

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığında:

**MUHASEBAT GENEL MÜDÜRLÜĞÜ GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 45)
KAMU ÖZEL İŞ BİRLİĞİ UYGULAMALARININ
MUHASEBE İŞLEMLERİ**

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından Kamu Özel İş Birliği Modeli çerçevesinde yaptırılan yatırım ve hizmetlerin muhasebe işlemlerini düzenlemektir.

Dayanak

MADDE 2 – (1) Bu Tebliğ, 3/12/2014 tarihli ve 2014/7052 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliği hükümlerine dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğin uygulanmasında;

- a) Bakanlık: Maliye Bakanlığını (Muhasebat Genel Müdürlüğü),
- b) Hizmet imtiyaz sözleşmesi: İşletmecinin, belirlenmiş bir süre için kamu hizmetlerini sunmak amacıyla hizmet imtiyaz varlığını kullandığı ve bu hizmetlerin karşılığının İşletmeci/Görevli Şirket/Yükleniciye ödendiği idari sözleşmeleri ya da özel hukuk sözleşmelerine tabi uygulama sözleşmesini,
- c) Hizmet imtiyaz varlığı: Hizmet imtiyaz sözleşmesine konu, sunulacak hizmetlerin ve bu hizmetlerin kime hangi fiyatla sunulacağına idare tarafından kontrol edildiği ve sözleşme süresi sonunda idareye devredilen maddi duran varlıkları,
- ç) İdare: Yatırım ve hizmetleri kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yaptırmak üzere sözleşme yapmaya yetkili kılınan ve hizmetin asli sahibi olan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini,
- d) İşletme hakkının devri: İdare mülkiyetindeki maddi duran varlıkla ilişkili olan kamu hizmetinin işletme hakkının belirlenen bedel üzerinden özel sektör birimine devredilmesini,
- e) İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici: İdarenin kontrolüne tabi hizmet imtiyaz varlıklarını kullanarak kamu hizmetlerini sunan özel sektör birimini ya da yap-kirala-devret modeli çerçevesinde yapım işini gerçekleştiren ve sözleşmede belirtilen diğer hizmetleri sunan yükleniciyi,
- f) Kamu Özel İş Birliği (KÖİ) Modeli: Yap-işlet-devret veya yap-kirala-devret modellerine göre gerçekleştirilen kamu yatırımları ile işletme hakkının devri gibi kamu hizmeti sunumunun devredilmesini içeren idari sözleşmeleri ya da özel hukuk sözleşmeleri ile kanunlarla belirlenmiş bu modellerin belirli bölümlerini kısmen içeren diğer kamu özel iş birliği modellerini,
- g) Yap-işlet modeli: Kanunlarla belirlenen kamu hizmetlerine ilişkin yatırımların ilgili mevzuatı ve sözleşmelerde belirlenen esas ve usullere uygun olarak üretim şirketleri mülkiyetinde; gerçekleştirilmesini, işletilmesini ve yatırım sonrası mal ve hizmetlerin üretim ve satışını içeren modeli,
- ğ) Yap-işlet-devret modeli: İlgili mevzuatı çerçevesinde idare adına kamu hizmeti sunmak amacıyla ihtiyaç duyulan yapım işlerinin İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından finanse edilerek yapılmasını, sözleşme veya ilgili mevzuatında belirlenen süreyle sınırlı olarak belirlenen hizmet bedeli üzerinden kamu hizmetinin İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından sunulmasını ve süre bitiminde hizmet imtiyaz varlığının idareye devredilmesini içeren modeli,
- h) Yap-kirala-devret modeli: İlgili mevzuatı çerçevesinde kamu hizmeti sunmak amacıyla ihtiyaç duyulan yapım işlerinin İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından finanse edilerek yapılmasını, sözleşme süresi ile sınırlı olarak belirlenen bedel üzerinden idareye kiralanmasını, sözleşmede belirlenen bedel karşılığında yüklenici tarafından diğer hizmetlerin yerine getirilmesini ve süre bitiminde varlığın idareye devredilmesini içeren modeli,
- ı) Yönetmelik: Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğini,

ifade eder.

KÖİ modeline ilişkin sözleşmelerin muhasebe esasları

MADDE 4 – (1) İlgili mevzuatı çerçevesinde imzalanan kamu özel iş birliği sözleşmelerinde yer alan yapım işlerine ilişkin girilen taahhütler, gerçekleştirmeler, güncellemeler, edinilen varlıklar ile üstlenilen yükümlülükler ve kamu hizmetinin sunumuna ilişkin işlemler Yönetmelik hükümlerine göre muhasebeleştirilir.

(2) Yap-işlet-devret modeli çerçevesinde imzalanan sözleşmeler, Yönetmeliğin 24 üncü maddesine göre hizmet imtiyaz sözleşmeleri olarak değerlendirilir ve edinilen varlıklar hizmet imtiyaz varlıkları ile ilgili muhasebe standartları çerçevesinde belirlenen hesaplara kaydedilir.

(3) İşletme hakkının devri sözleşmelerine konu maddi duran varlıklar, işletme süresinin başlangıcında kayıtlı oldukları hesaplardan çıkarılarak hizmet imtiyaz varlığı olarak muhasebe kayıtlarına alınır.

(4) Yap-kirala-devret modeli çerçevesinde imzalanan sözleşmeler, Yönetmeliğin 25 inci maddesinde belirlenen finansal kiralama ile ilgili muhasebe standartları çerçevesinde ilgili hesaplara kaydedilir.

(5) Sözleşmelerde belirlenen talep ve alım garantileri nazım hesaplarda izlenir. Bunlara ilişkin ödemeler ile katkı payı ödemeleri bütçe giderleri ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilir.

(6) İlgili mevzuatına uygun olarak sözleşmelerde belirlenen şartlar çerçevesinde taahhüt edilen borç üstlenimleri, bunlardan yapılan kullanımlar ve anapara geri ödemeleri nazım hesaplarda izlenir.

(7) Yap-İşlet modeli çerçevesinde yaptırılan varlıkların işletme süresi sonunda idareye devri öngörülmediğinden sadece taahhüt ve garantiler bu Tebliğ kapsamında izlenir.

İdare tarafından muhasebe birimine verilecek bilgi ve belgeler

MADDE 5 – (1) KÖİ kapsamındaki sözleşmeler imzalandıktan sonra idare tarafından üç iş günü içinde Tebliğ eki Kamu-Özel İş Birliği Projeleri Bildirim Formu (Ek: 1) düzenlenerek idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine gönderilir. Sözleşmede yapılan değişiklikler ile form bilgilerinde yer alan yapım, işletim ve borç üstlenimine ilişkin gerçekleştirmeler olduğunda formun güncellenmiş hali de aynı süre içerisinde muhasebe birimine gönderilir.

(2) Taahhüt tutarlarından yerine getirilenlere ilişkin bilgiler, üçer aylık dönemler itibarıyla; Mart, Haziran, Eylül aylarını takip eden 15 gün içerisinde ve Aralık ayı sonunda idare tarafından muhasebe birimine gönderilir.

(3) Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hâllerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanak, diğer hâllerde işin fiilen tamamlandığını gösteren belge yazı ekinde idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine gönderilir.

(4) Talep veya alım garantisi bulunan sözleşmeler imzalandığında hizmet imtiyaz varlıklarına ilişkin verilen garantilerin toplam tutarı ile süresi, idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine bildirilir. Sözleşmelerde talep garantilerinin gerçekleşme durumuna ilişkin İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici ile yapılan mutabakatı gösteren belge düzenlenerek ödeme yapılması öngörülüyorsa ödeme emri belgesi ekinde, tahsilat öngörülüyorsa yazı ekinde idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine gönderilir.

(5) İlgili mevzuatına göre borç üstlenim anlaşmasının imzalanması halinde toplam borç üstlenim tutarı, bunlardan yapılan kullanımlar ve anapara geri ödemelerini içeren bir yazı ilgili muhasebe birimine gönderilir. Hizmet imtiyaz sözleşmesinin feshedilmesi halinde fesih hali bildiriminin bir örneği ile kreditor tarafından bildirilen nihai üstlenim tutarına ilişkin belge borç üstlenim taahhüdünü veren idare tarafından aynı muhasebe birimine gönderilir.

Taahhütlerin izlenmesi ve muhasebe kayıtları

MADDE 6 – (1) Sözleşme gereği İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenicinin yerine getirmeyi taahhüt ettiği yapım işlerinin izlenebilmesi amacıyla girişilen taahhüt tutarları sözleşme fiyatı (sözleşmede veya sözleşme dokümanlarında belirlenen tutar) üzerinden idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimince 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

(2) Sözleşmede yapılan güncellemelerden kaynaklanan taahhüt artış tutarları 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

(3) İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından yerine getirilen taahhüt tutarları, idarenin bildirimine göre üçer aylık dönemler itibarıyla 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

(4) Döviz cinsinden kayıtlı taahhüt tutarlarının ay sonlarında Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden değerlendirilmesi sonucu oluşan kur artış farkları 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına borç, 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak; kur azalış farkları ise 923-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 922-Kamu-Özel İş Birliği Modeli Taahhütleri Hesabına alacak kaydedilir.

Yap-İşlet-Devret modelinde varlık ve yükümlülük kayıtları

MADDE 7 – (1) Yapımı tamamlanarak işletme süresi başlayan hizmet imtiyaz varlığı, 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç; gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelirin, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde gelir kaydedilecek kısmı 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken kısmı ise 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Gelecekte elde edilmesi muhtemel vazgeçilen gelir, sözleşmeye esas dokümanlarda yer alan İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından hesaplanmış yatırımların işletilmesinden elde edilmesi muhtemel geliri ifade eder. Hizmet imtiyaz varlığı inşası için verilen arsa ve araziler varlığın gerçeğe uygun değerinin içinde yer alması nedeniyle arsa ve araziler kayıtlı değerleri üzerinden 630-Giderler Hesabına borç, 250-Arsa ve Araziler Hesabına alacak kaydı yapılarak muhasebe kayıtlarından çıkartılır.

(2) İşletme süresinin başlangıcından itibaren ay sonlarında ilgili aya isabet eden vazgeçilen gelir tutarı 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir.

Talep garantisi, alım garantisi ve katkı payı ödemeleri

MADDE 8 – (1) İşletmeci/Görevli Şirket/Yükleniciye kamu hizmetinin sunumu ile ilgili olarak sözleşme ile

işletme süresi boyunca verilen talep veya alım garantileri sözleşme imzalandıktan sonra 930-Verilen Garantiler Hesabına borç, 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir.

(2) İşletme süresi içinde sözleşmede belirlenen dönemler itibarıyla öngörülen talep garantisinden daha az gerçekleşme olduğu takdirde aradaki fark, alım garantisi verilenlerde garanti tutarlarının tamamı bir taraftan 630-Giderler Hesabına borç, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, garanti tutarının ilgili olduğu döneme ait kısmı 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına borç, 930-Verilen Garantiler Hesabına alacak kaydedilerek verilen garanti tutarından düşülür.

(3) İşletme süresi içinde sözleşmede belirlenen dönemler itibarıyla öngörülen talep garantisinden daha fazla gerçekleşme olduğu takdirde talep garantisini aşan tahsilat tutarlarının sözleşmeye göre hesaplanan kısmı idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine yapılan bildirim üzerine 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Tahakkuk eden tutarlar İşletmeci/Görevli Şirket/Yükleniciden tahsil edildiğinde, bir taraftan 102-Banka Hesabına borç, 120- Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, garanti tutarının ilgili olduğu döneme ait kısmı 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına borç, 930-Verilen Garantiler Hesabına alacak kaydedilerek verilen garanti tutarından düşülür.

(4) Sözleşmeye göre ödenmesi gereken katkı payı tutarları bir taraftan 630-Giderler Hesabına borç, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

İşletme hakkının devri sözleşmeleri

MADDE 9 – (1) Muhasebe kayıtlarında yer alan maddi duran varlıklarla ilgili olarak imzalanan işletme hakkının devri sözleşmesine göre işletme süresi başlangıcında idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimince kayıtlı değeri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına alacak, 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç kaydedilir.

(2) İdare ile İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici arasında yapılan mutabakat sonucunda sözleşmede idareye ödenmesi öngörülen tutarlar kesinleştiğinde idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimine yapılan bildirim üzerine 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına borç, 600-Gelirler Hesabına alacak kaydedilir. Tahsil edilen tutarlar bir taraftan 102-Banka Hesabına veya diğer ilgili hesaplara borç, 120-Gelirlerden Alacaklar Hesabına alacak; diğer taraftan 805-Gelir Yansıtma Hesabına borç, 800-Bütçe Gelirleri Hesabına alacak kaydedilir.

İşletme süresi sona eren varlıkların kayıtları

MADDE 10 – (1) Hizmet imtiyaz sözleşmesinin süresi sona erdiğinde hizmet imtiyaz varlıkları kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına alacak, diğer taraftan ayrılmış amortisman tutarları 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kaydedilir.

Yap-Kirala-Devret modelinde varlık ve yükümlülük kayıtları

MADDE 11 – (1) Yapımı tamamlanan ve idare tarafından kabulü yapılan kiralamaya konu maddi duran varlığın gerçeğe uygun değeri ile kira ödemelerinin bugünkü değeri karşılaştırılır ve düşük olan değer üzerinden muhasebeleştirilir.

(2) Kiralamaya konu maddi duran varlık, birinci fıkraya göre belirlenen değer üzerinden 252-Binalar Hesabına, toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın içinde bulunulan faaliyet döneminin sonraki aylarına ilişkin kısmı 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait kısmı 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına borç; vadesi bir yılı aşmayan kira tutarları 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına, sonraki yıllara ait kısmı 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına alacak kaydedilir. Ayrıca, ödenecek bedelin içerisinde taşınırlarında yer alması halinde taşınır belirlenen bedel üzerinden ilgili varlık hesabına kaydedilerek birinci fıkraya göre belirlenen değerden düşülür, kalan tutar ilgili taşınmaz hesabına kaydedilir.

(3) Dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inen kira tutarları, 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç, 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına alacak kaydedilir.

(4) Dönem sonlarında vadesi bir yılın altına inen borçlanma maliyetleri, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına borç, 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına alacak kaydedilir.

(5) Borçlanma maliyetlerinin ilgili olduğu aya ait kısmı ay sonlarında 630-Giderler Hesabına borç, 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına alacak kaydedilir.

(6) Kira bedeli ödemeleri bir taraftan 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç, 325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı veya 103-Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabı ya da ilgili diğer hesaplara alacak; diğer taraftan 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

Borç üstlenimi

MADDE 12 – (1) Hazine Müsteşarlığı tarafından gerçekleştirilen borç üstlenimlerinde Devlet Borçları

Muhasebe Birimince, idare tarafından gerçekleştirilen borç üstlenimlerinde idarenin muhasebe hizmetlerini yürüten ilgili muhasebe birimince, işlem tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru üzerinden 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.01- Borç Üstlenim Taahhütlerine İlişkin Anlaşmalar Hesabı) borç, 935-Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına alacak kaydedilir. İmzalanan borç üstlenim anlaşmalarına ilişkin kullanılan krediler 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.02- Borç Üstlenim Taahhütlerinin Net Kullanımları Hesabı) borç, 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.01- Borç Üstlenim Taahhütlerine İlişkin Anlaşmalar Hesabı) alacak kaydedilir. Kullanılan kredilerin geri ödenen anapara tutarları 935- Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.02- Borç Üstlenim Taahhütlerinin Net Kullanımları Hesabı) alacak kaydedilir.

(2) Hizmet imtiyaz sözleşmesinin feshedilmesi nedeniyle Hazine Müsteşarlığı tarafından gerçekleştirilen borç üstlenimlerinde;

a) Hizmet imtiyaz varlığının yapım süreci tamamlanmadan ya da işletme süresi başladıktan sonra sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; Devlet Borçları Muhasebe Birimince 935-Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.02- Borç Üstlenim Taahhütlerinin Net Kullanımları Hesabı) alacak kaydı yapılarak bu hesaplar kapatılır. Üstlenilen borç tutarı, kendisine dış borcun tahsisi yapılabilen idareler dışında kalan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 230-Dış Borcun İkrazından Doğan Alacaklar Hesabına, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına, dış borcun tahsis edilebildiği genel bütçe kapsamı dışında olan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 630-Giderler Hesabına borç; üstlenilen dış borcun tamamı 410-Dış Mali Borçlar Hesabına alacak kaydedilir. Kredi anlaşması çerçevesinde kullanılmaya devam eden kredilerin kullanılmamış bakiyeleri aynı zamanda 950-Kullanılacak Dış Krediler Hesabına borç, 951-Kredi Anlaşmaları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Hizmet imtiyaz varlığının yapım süreci tamamlanmadan sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; projeyi yürüten idarenin muhasebe birimince, yatırımın tamamlanan kısmı bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç; üstlenilen borç tutarı ile yapılmakta olan yatırımlar hesabına alınan tutar arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, üstlenilen dış borç tutarı, kendisine dış borcun tahsisi yapılabilen idareler dışında kalan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 303-Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabına, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına, dış borcun tahsis edilebildiği genel bütçe kapsamı dışında olan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 600-Gelirler Hesabına, alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

c) İşletme süresi başladıktan sonra sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; projeyi yürüten idarenin muhasebe birimince, bir taraftan vazgeçilen gelirlere ilişkin tutarların sonraki yıllara isabet eden kısmı 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemine ait olanları 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına borç; üstlenilen dış borç tutarı, kendisine dış borcun tahsisi yapılabilen idareler dışında kalan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 303-Kamu İdarelerine Mali Borçlar Hesabına, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına, dış borcun tahsis edilebildiği genel bütçe kapsamı dışında olan idarelerin yürüttüğü projelerden kaynaklanıyor ise 600-Gelirler Hesabına alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Aynı zamanda hizmet imtiyaz varlığı vasfını yitiren varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına alacak kaydedilir. Varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kaydedilir. Sözleşmenin feshi ile birlikte ödeme taahhüdü ortadan kalkan talep veya alım garantileri 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına borç, 930-Verilen Garantiler Hesabına alacak kaydedilir.

(3) Hizmet imtiyaz sözleşmesinin feshedilmesi nedeniyle 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanununun 11/A maddesi uyarınca projeyi yürüten idare tarafından gerçekleştirilen borç üstlenimlerinde;

a) Hizmet imtiyaz varlığının yapım süreci tamamlanmadan sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; 935-Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.02- Borç Üstlenim Taahhütlerinin Net Kullanımları Hesabı) alacak kaydı yapılarak bu hesaplar kapatılır. Yatırımın tamamlanan kısmı bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç; üstlenilen borç tutarı ile yapılmakta olan yatırımlar hesabına alınan tutar arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, üstlenilen dış borcun tamamı 410-Dış Mali Borçlar Hesabına alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Sözleşmenin feshi ile birlikte ödeme taahhüdü ortadan kalkan talep veya alım garantileri 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına borç, 930-Verilen Garantiler Hesabına alacak kaydedilir.

b) İşletme süresi başladıktan sonra sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; bir taraftan vazgeçilen gelirlere ilişkin tutarların sonraki yıllara isabet eden kısmı 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemine ait olanlar 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına borç; üstlenilen borç tutarı

ile vazgeçilen gelirlere ilişkin kaydedilen tutarlar arasındaki olumlu fark 600-Gelirler Hesabına, üstlenilen dış borcun tamamı 410-Dış Mali Borçlar Hesabına alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir. Aynı zamanda hizmet imtiyaz varlığı vasfını yitiren varlıklar kayıtlı değerleri üzerinden ilgili maddi duran varlık hesabına borç, 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına alacak kaydedilir. Varlığa ilişkin ayrılmış amortisman tutarı 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabına borç ve alacak kaydedilir. Sözleşmenin feshi ile birlikte ödeme taahhüdü ortadan kalkan talep veya alım garantileri 931-Verilen Garantiler Karşılığı Hesabına borç, 930-Verilen Garantiler Hesabına alacak kaydedilir.

(4) Yap-Kirala-Devret sözleşmesinin feshedilmesi ve borç üstleniminin yapılmasına karar verilmesi halinde;

a) Devlet Borçları Muhasebe Birimince 935-Borç Üstlenim Taahhütleri Karşılığı Hesabına borç, 934-Borç Üstlenim Taahhütleri Hesabına (934.02- Borç Üstlenim Taahhütlerinin Net Kullanımları Hesabı) alacak kaydı yapılarak bu hesaplar kapatılır. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin yürüttüğü projeler için üstlenilen borç tutarı 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına borç; üstlenilen dış borcun tamamı 410-Dış Mali Borçlar Hesabına alacak kaydedilir. Borç anlaşması çerçevesinde kullanılmaya devam eden kredilerin kullanılmamış bakiyeleri aynı zamanda 950-Kullanılacak Dış Krediler Hesabına borç, 951-Kredi Anlaşmaları Hesabına alacak kaydedilir.

b) Yapım süreci tamamlanmadan sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; projeyi yürüten genel bütçe kapsamındaki kamu idaresince inşaatın bitirilen kısmı bir taraftan 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına borç, üstlenilen dış borç tutarı 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

c) Kiralama süresi başladıktan sonra sözleşmenin feshedilerek borç üstlenimi yapılması halinde; projeyi yürüten genel bütçe kapsamındaki kamu idaresince bir taraftan vadesi bir yılı aşmayan kira tutarları 307-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına, sonraki yıllara ait kısmı 407-Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar Hesabına borç; toplam kira tutarı ile maddi duran varlığın kayıtlı tutarı arasındaki borçlanma maliyetlerine ilişkin farkın sonraki aylara ilişkin kısmı 308-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına, içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlere ait kısmı 408-Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyetleri Hesabına, üstlenilen dış borç tutarı, 511-Muhasebe Birimleri Arası İşlemler Hesabına alacak; diğer taraftan üstlenilen borç tutarı 830-Bütçe Giderleri Hesabına borç, 835-Gider Yansıtma Hesabına alacak kaydedilir.

KÖİ modeline ilişkin sözleşmelerin envanter işlemleri

MADDE 13 – (1) Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihte mevcut olan ya da yapımı süren kamu özel iş birliği modeli çerçevesindeki sözleşmelere konu varlıklar ile bunlara ilişkin yükümlülük, garanti ve taahhütlerin envanteri, muhasebeleştirme işlemleri de dikkate alınarak Yönetmeliğin geçici 1 inci maddesine göre 31/8/2015 tarihine kadar yapılacaktır.

(2) 1/9/2015 tarihine kadar envanteri yapılan varlıklara ilişkin Kamu Özel İş Birliği Projeleri Bildirim Formu doldurularak muhasebe birimlerine gönderilecektir. Muhasebe birimlerinde, gerekli kontroller yapıldıktan sonra varsa eksikliklerin tamamlanması sağlanarak muhasebe kayıtları bu Tebliğ hükümlerine göre en geç 15/9/2015 tarihine kadar yapılacaktır.

(3) Bu Tebliğin yayımı tarihinden önce imzalanan sözleşmelere ilişkin taahhütlerden devam edenlerin toplam taahhüt tutarları 6 ncı maddenin birinci fıkrasındaki usule göre muhasebeleştirilir. Taahhüdün tamamlanan kısmı ters kayıtlı kayıtlardan çıkarılacaktır. Yapımı tamamlanıp işletme süresi başlamış olan taahhütler kayıtlara alınmayacaktır.

(4) Bu Tebliğin yayımı tarihinden önce yapımı tamamlanıp işletmeye alınan hizmet imtiyaz varlıkları, 7 nci maddenin birinci fıkrasında belirlenen değer üzerinden 256-Hizmet İmtiyaz Varlıkları Hesabına borç; içinde bulunulan faaliyet dönemini takip eden dönemlerde gelir kaydedilecek tutarlar 480-Gelecek Yıllara Ait Gelirler Hesabına, sonraki aylarda tahakkuk ettirilmesi gereken tutarlar 380-Gelecek Aylara Ait Gelirler Hesabına, geçmiş dönemler itibarıyla gelir kaydedilmesi gereken tutarlar 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilecektir.

(5) Bu Tebliğin yayımı tarihinden önce verilen talep veya alım garantilerinden geriye kalan garanti tutarları 8 inci maddenin birinci fıkrasındaki hükme göre muhasebeleştirilecektir.

(6) Bu Tebliğin yayımı tarihinden önce verilen borç üstlenim taahhütleri ile bunlardan yapılan kullanımlar ve geri ödemeler 12 nci maddenin birinci fıkrasındaki hükme göre muhasebeleştirilecektir.

Tereddütlerin giderilmesi

MADDE 14 – (1) Bu Tebliğin uygulanması sırasında doğacak tereddütleri gidermeye Bakanlık yetkilidir.

Yürürlük

MADDE 15 – (1) Bu Tebliğ 1/1/2015 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 16 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

[Ekler için tıklayınız](#)