

# AVANSLARDA UYGULAMADAN KAYNAKLANAN HATALAR

Mustafa İNAL

Muhasebat Başkontrolörü

## ÖZET

Avanslar, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35 inci maddesinde ve bu maddeye istinaden çıkarılan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte düzenlenen ön ödeme uygulamasıdır. Bu makalede, ön ödeme olarak mutemetlere verilen avanslarda, uygulamadan kaynaklanan ve önemli görülen bazı hatalar değerlendirilecektir.

**Anahtar Kelimeler:** *Avans, kredi, ön ödeme, mutemet, mahsup*

## GİRİŞ

Avans bir ön ödeme yöntemidir. Ön ödeme ise ilgili mevzuatında öngörülen hallerde kesin ödeme öncesi avans veya kredi şeklinde yapılan ödemeyi ifade eder.<sup>1</sup>

Ön ödeme, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35'inci maddesinde düzenlenmiştir.<sup>2</sup> Anılan maddeye istinaden ön ödeme şekillerini, devir ve mahsup işlemlerini, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktar ve oranlarının tespitini, mutemetlerin görevlendirilmesini ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik çıkarılmıştır. Bu yönetmeliğin 2'nci maddesinde kapsam: "Bu Yönetmelik, düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç olmak

---

1 Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde: 4

2 Madde 35- (Değişik birinci fıkra: 22/12/2005-5436/10 Md.) Harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla, ilgili kanunlarda öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans vermek veya kredi açmak suretiyle ön ödeme yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları merkezi yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Sözleşmesinde belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek üzere, yüklenicilere, teminat karşılığında bütçe dışı avans ödenebilir. İlgili kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin bütçe dışı avans ödenmesine ilişkin hükümleri saklıdır.

Açılmış akreditiflere ilişkin kredi artıkları ertesi yıla devredilmekle birlikte ödenekleri iptal olunur. Devredilen kredi artıklarının karşılığı, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde Cumhurbaşkanlığı, diğer kamu idarelerinde ise üst yönetici tarafından idare bütçesinin ilgili tertibine ödenek kaydolunur.

Sözleşmelerin bitim tarihlerinde henüz bir kısım hizmet yerine getirilememiş veya zorunlu nedenlerle sözleşmenin uygulanmasına başlanılamamış ancak, ilgili idarece ek süre verilmiş ve bu süre ertesi malî yıla taşmış ise; yılsonunda yüklenme artışı devredilir ve bu tutarlara ilişkin ödenekler hakkında akreditiflerle ilgili hükümler uygulanır. Devredilen yüklenme artışı karşılığı hizmet ek süre içinde yerine getirilerek kanıtlayıcı belgeleri verildiğinde, tutarı hizmetin yapıldığı yıl bütçesine gider kaydıyla ödenir.

Her mutemet ön ödemelerden harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması halinde avanslarda bir ay, kredilerde üç ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür. Süresi içerisinde mahsup edilmeyen avanslar hakkında 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulanır.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme şekilleri, devir ve mahsup işlemleri, yapılacak ön ödemelerin idareler ve gider türleri itibarıyla miktarı ve oranlarının belirlenmesi, zorunlu hallerde yapılacak harcamalar için ön ödemenin tutarı ve mahsup süresi, mutemetlerin görevlendirilmesi ve diğer işlemlere ilişkin usul ve esaslar Cumhurbaşkanlığı tarafından çıkarılan yönetmelikle düzenlenir. Diğer kamu idarelerinde ön ödemeye ilişkin usul ve esaslar bu madde hükümleri dikkate alınmak suretiyle ilgili mevzuatlarında düzenlenir.

2.7.1992 tarihli ve 3833 sayılı Kanunun avans ve kredi işlemlerine ilişkin hükümleri saklıdır.

(Ek fıkra: 3/10/2016-KHK-676/34 Md.; Aynen kabul: 1/2/2018-7070/29 Md.) Emniyet Genel Müdürlüğü, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bir mali yıl içinde tamamlanması mümkün olmayan asayiş ve güvenlik hizmetlerine yönelik alımlarının avans ve kredi işlemlerine ilişkin usuller İçişleri Bakanlığınca çıkarılan yönetmelik ile düzenlenir.

üzere, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince yapılacak ön ödemelere ilişkin usul ve esasları kapsar.

2/7/1992 tarihli ve 3833 sayılı Kanuna göre çıkarılan Türk Silahlı Kuvvetleri Stratejik Hedef Planının Gerçekleştirilmesi Maksadıyla Yapılacak Harcamalar İçin Verilen Avans ve Kredi İşlemlerine İlişkin Yönetmelik hükümleri saklıdır.” şeklinde belirlenmiştir.

Ön ödemelerin muhasebeleştirilmesine ilişkin usul ve esaslar ise Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde düzenlenmiştir.<sup>3</sup>

Yasal ve idari düzenlemeler yönüyle yukarıda kapsamı çizilen avans işlemlerinde uygulamada görülen belli başlı uygulama hataları aşağıdaki bölümlerde başlıklar itibariyle belirtilip değerlendirilecektir.

### **1. Avans Şekilleri ve Uygulaması<sup>4</sup>**

Avans, harcama yetkilisinin uygun görmesi ve karşılığı ödeneğin saklı tutulması kaydıyla; ilgili kanunlarında öngörülen haller ile gerçekleştirme işlemlerinin tamamlanması beklenilemeyecek ivedi veya zorunlu giderler için avans verilmek suretiyle yapılabilir. Verilecek avansın üst sınırları yılları merkezi yönetim bütçe kanununda gösterilir.

Avans, işi yapacak, mal veya hizmeti sağlayacak olan kişi veya kuruluşa ödenmek üzere, doğrudan mutemede verilir. Yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avanslar mutemetler adına mahallindeki banka hesaplarına transfer edilir.

İlgili kanunlarına göre, görevlilere yolluk ve diğer giderleri karşılığı ödenecek avanslar kendilerine veya şahsi mutemetlerine verilebilir.

Sözleşmesinde belirtilmek ve yüklenme tutarının yüzde otuzunu geçmemek üzere, yüklenicilere teminat karşılığında bütçe dışı avans verilebilir. İlgili kanunların bütçe dışı avans ödenmesine ilişkin hükümleri saklıdır.

Avanslar, hangi iş için verilmiş ise yalnızca o işte kullanılır. Mutemetler avans almadan harcama yapamaz ve kamu idaresi adına harcama yapmak üzere muhasebe biriminin vizesi veya banka hesabından başka hiçbir yerden, hiçbir nam ile para alamazlar.

### **2. Avans Verilebilecek Gider Türleri<sup>5</sup>**

Avans verilmek suretiyle yapılacak ön ödemeler:

-Yılları merkezi yönetim bütçe kanununda belirlenen tutara kadar olan yapım işleri, mal ve hizmet alımları, yabancı konuk ve heyetlerin ağırlanmasına ilişkin giderler ile benzeri giderler için avans verilebilir.

3 MADDE 99- (1) Ön ödemeler hesap grubu; muhasebe birimlerince bütçe içi veya bütçe dışı olarak ya da okul pansiyonları dâhil emanet niteliğindeki hesaplardan verilecek ön ödemelerden; iş avans veya kredileri, personel avansları, bütçe dışı avans ve kredileri, akreditifler (Mülga ibare: RG-23/2/2024-32469)<sup>(10)</sup> ile dış proje kredilerinden verilen avans ve açılan akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.

(2) Ön ödemeler, niteliklerine göre bu grup içinde açılacak aşağıdaki hesaplardan oluşur:

160 İş Avans ve Kredileri Hesabı

161 Personel Avansları Hesabı

162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı

164 Akreditifler Hesabı

(Mülga ibare: RG-23/2/2024-32469)<sup>(10)</sup>

166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı

167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

4 Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde: 5

5 Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde: 6

Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği ve Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği mutemetlerine, askeri birlik ve kurum mutemetlerine, Milli İstihbarat Teşkilatı mutemetlerine ve mahallinde karşılanacak ihtiyaçları için dış temsilcilik mutemetleri ile Kanuna ekli II sayılı cetvelde sayılan kuruluşlardan özelliği bulunan idarelerin mutemetlerine söz konusu giderler için verilecek avansın üst sınırları, yılları merkezi yönetim bütçe kanununda ayrıca gösterilebilir.

Merkezi yönetim bütçe kanununda belirlenen üst sınırlar aşılmamak koşuluyla verilecek avans tutarını kuruluşlar ve/veya harcama türleri itibarıyla belirlemeye Bakanlık yetkilidir.

-İlgili kanunlarında hüküm bulunması halinde, görevlilere yolluk ve diğer giderleri karşılığı avans verilebilir. Bu avansların tutarı ve mahsup süreleri özel kanunlarındaki hükümlere tabidir.

-Yetkili mercilerce ödeme gününden önce ödenmesine karar verilen maaş ve ücretler avans olarak verilebilir.

-Görevlerinin niteliği gereği birliklerince toplu olarak beslenemeyen jandarma erbaş ve erlerine, harçlıkları ve bu harçlıklarla birlikte ödenen diğer hakediş bedelleri ve tayın bedelinin bir aylık tutarı avans olarak ödenebilir. Jandarma İç Güvenlik Birimleri ile gerekli görülen illerin jandarma birliklerine verilecek avans tutarları ve mahsup süresi, görev yapılan bölgedeki doğa koşulları ve diğer zorlayıcı sebepler göz önünde bulundurularak İçişleri Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlıkça tespit edilir.

-Deniz Kuvvetleri Komutanlığı başlısı Ana Ast Komutanları ve bağlı bulunan Deniz Filoları Muhasebe Yetkilisi ya da ilgili diğer muhasebe birimi muhasebe yetkilisi tarafından her harp gemisi için ayrı ayrı belirlenerek gemi mutemedi kredi cüzdanında gösterilen bir aylık harcama tutarı ve bu gemilerde görevli personelin aylıkları ile diğer giderleri karşılığı tutar, avans olarak ödenir.

Gemi harcama yetkilisinin yazılı talebi halinde, gemi mutemedi kredi cüzdanında gösterilen tutar yüzde 15 oranında artırılabilir. Bu tutarın üzerindeki artırımlar Deniz Kuvvetleri başlısı ilgili Ana Ast Komutanlarının yazılı emri ile olur.

### **3. Avans Kime Verilmelidir?6**

Avans verilebilmesi için avans verilecek kişinin, kamu görevlisi ve görevlendirmenin de yazılı yapılması gerekir. Bir başka ifadeyle kamu görevlisi olmayan ve/veya yazılı görevlendirme yapılmayan birine, avans verilemez.

### **4. Avans Verilmesinde Muhasebe Kaydı Ne Zaman Yapılmalıdır?**

Harcama yetkilisinin yazılı olarak görevlendirdiği kamu görevlisine, avansa ilişkin belgeler ilgili muhasebe birimine geldiğinde muhasebe yetkilisi tarafından, Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin 99'uncu (ve devamı) maddesine göre uygun muhasebe kaydı yapılmalıdır.

Örnek: Görev giderleri kapsamında avansa ilişkin belgeler muhasebe birimine geldiğinde muhasebe yetkilisi tarafından aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır (Belgelerin mevzuata uygun olarak hazırlandığı varsayılmıştır. Avans tutarının, ilgili hesaba aktarılması kaydı dikkate alınmamıştır.).

| Hesap Kodu          | Hesap Adı                               | Tartip                               | Borç Tutar (TL)  | Alacak Tutar (TL) |
|---------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------|------------------|-------------------|
| <b>160</b>          | <b>İŞ AVANS VE KREDİLERİ HESABI</b>     |                                      | <b>40.000,00</b> |                   |
| 160.01.03.04        | Görev Giderleri Avansı                  | 98.901.9010.731.29.24.01.03.04.70.00 | 40.000,00        |                   |
| <b>325</b>          | <b>NAKİT TALEP VE TAHSİSLERİ HESABI</b> |                                      |                  | <b>40.000,00</b>  |
| 325.01.03.01        | İş avans ve kredileri                   | 29.24                                |                  | 40.000,00         |
| <b>Toplam Tutar</b> |                                         |                                      | <b>40.000,00</b> | <b>40.000,00</b>  |

## 5. Mutemet Aldığı Avansı Ne Zaman Mahsup Etmelidir?

Her mutemet aldığı avanstan harcadığı tutara ilişkin kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında ayrıca belirtilmemiş olması halinde bir ay içinde muhasebe yetkilisine vermek ve artan tutarı iade ederek hesabını kapatmakla yükümlüdür. Bakanlık, zorunlu hallerde mahsup süresini ayrıca belirlemeye yetkilidir. Mahsup süresi, avansın verildiği güne, son ayda tekabül eden günün mesai saati bitiminde; sürenin bittiği ayda avansın verildiği güne tekabül eden bir gün yok ise, süre o ayın son gününün mesai saati bitiminde sona erer. Harcama yetkilisinin talimatıyla, bu süreler içinde getirilecek harcama belgeleri tutarında yeniden avans verilebilir. Bu şekilde mahsup işlemi yapılmadıkça aynı iş için avans verilemez. Ancak, bakanlıkların yurtdışı teşkilatının ihtiyaçları için verilen avansın mahsubu ve artıklarının iadesinde nakit iadesi yapılmaz, verilecek yeni avanstan mahsup edilir (Yönetmeliğin; 12'nci maddesinde düzenlenen bütçe dışı avansların mahsubu, 13'üncü maddesinde düzenlenen avansların yılsonu mahsubu ve 14'üncü maddesinde düzenlenen avansların mahsup dönemine aktarılması dikkate alınmamıştır.).

## 6. Avansın Mahsubunda Hangi Tarih Esas Alınmalıdır?

Mutemet; mahsup süresi içinde, aldığı avanstan artan tutarı muhasebe biriminin hesabına yatırmalı (vezne tarafından tahsilat yapılması durumunda veznelere) ve yaptığı harcamaya ait kanıtlayıcı belgeleri vermelidir.

Uygulamada mutemet tarafından yapılan işlem tarihi (avans artığının iadesi ve kanıtlayıcı belgelerin verilmesi) ile muhasebe yetkilisi tarafından yapılan muhasebe kaydı tarihi farklı olabiliyor. Bu durumda, mahsup işleminin süresi içinde yapılıp yapılmadığının tespitinde, mutemet tarafından yapılan işlem tarihi esas alınmalıdır.

Örnek: Mutemet, 17.07.2024 tarihinde, aldığı avanstan artan tutarı muhasebe biriminin hesabına yatırmış ve yaptığı harcamaya ait kanıtlayıcı belgeleri kurumuna vermiştir. Harcama birimi, 18.07.2024 tarihinde, muhasebe yetkilisi de 19.07.2023 tarihinde mahsup işlemine ait gerekli işlemleri yapmıştır. Mahsup süresinin son günü 17.07.2024 olması durumunda avansa ilişkin mahsup işleminin süresinde yapıldığı kabul edilmelidir. Çünkü mahsup işleminde mutemet, üzerine düşen sorumluluğu zamanında yerine getirmiştir.

## 7. Avansın Süresinde Mahsup Edil(e)memesi Durumunda Mutemedin Sorumluluğu

Mutemet, aldığı avanstan harcadığı tutara ait kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması durumunda bir ay içinde muhasebe yetkilisine vermekle ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür.

Aldığı avansı süresi içerisinde mahsup etmeyen mutemetten, 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca gecikme zammı alınır.<sup>8</sup> Öte yandan kanunen geçerli bir mazereti olmaksızın avansını süresinde mahsup etmeyen mutemet hakkında, ayrıca tabi olduğu personel mevzuatının disiplin hükümlerine göre de işlem yapılır.<sup>9</sup> Kanunen geçerli bir mazereti sebebiyle avansını süresinde mahsup edemeyen mutemet hakkında, disiplin hükümlerine göre işlem yapılmaz. Diğer bir ifadeyle mazeret durumu, gecikme zammı açısından değil sadece disiplin açısından dikkate alınabilir.

Kurum içi veya kurum dışından görevlendirilenlere yolluk ve diğer giderleri karşılığı verilen avanslardan süresinde mahsup edilmeyenler hakkında özel kanunlarındaki hükümler uygulanır.

### **8. Kanıtlayıcı Belgelerin Avansın Verildiği Tarihten Öncesine Ait Olması**

Avansın verildiği tarihten önceki bir tarihi taşıyan harcama belgeleri, avansın mahsubunda kabul edilemez.<sup>10</sup> Bir başka ifadeyle avansın mahsubunda kullanılacak kanıtlayıcı belgeler, avansın verildiği tarihle aynı ve/veya daha sonraki tarihe ait olmalıdır.

Örnek: 19.07.2024 tarihinde verilen avansa ait kanıtlayıcı belgeler, 19.07.2024 ve/veya daha sonraki tarihlere ait olmalıdır. 19.07.2024 tarihinden öncesine ait kanıtlayıcı belgeler, avansın mahsubunda kabul edilmemelidir.

### **SONUÇ**

Avanslar, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 35 inci maddesinde ve bu maddeye istinaden çıkarılan Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte düzenlenen ön ödeme uygulamasıdır. Avans uygulamasında aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmelidir.

- Avans verilecek kişinin, kamu görevlisi ve görevlendirilenin yazılı olması gerekir. Diğer bir ifadeyle kamu görevlisi olmayan ve/veya yazılı görevlendirme yapılmayan birine, avans verilmemelidir.

-Mutemetler, görevlendirilmeden önce ve belirli aralıklarla eğitime tabi tutulmalıdır.

-Verilen avanslar, merkezî yönetim bütçe kanununda belirtilen üst sınırı geçmemelidir.

-Mutemet, aldığı avanstan harcadığı tutara ait kanıtlayıcı belgeleri, ilgili kanunlarında belirtilmemiş olması durumunda bir ay içinde muhasebe yetkilisine vermekle ve artan tutarı iade etmekle yükümlüdür.

-Mutemet tarafından yapılan işlem tarihi (avans artığının iadesi ve kanıtlayıcı belgelerin verilmesi) ile muhasebe yetkilisi tarafından yapılan muhasebe kaydı tarihi farklı olabilir. Bu durumda, mahsup işleminin süresi içinde yapılıp yapılmadığının tespitinde, mutemet tarafından yapılan işlem tarihi esas alınmalıdır.

-Aldığı avansı süresi içerisinde mahsup etmeyen mutemetten, 21.07.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca gecikme zammı alınmalıdır.

-Kanunen geçerli bir mazereti olmaksızın avansını süresinde mahsup etmeyen mutemet hakkında, ayrıca tabi olduğu personel mevzuatının disiplin hükümlerine göre de işlem

---

8 Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği Madde: 83

9 Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde: 11

10 Ön Ödeme Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Madde: 11

yapılmalıdır. Kanunen geçerli bir mazeret sebebiyle avansını süresinde mahsup edemeyen mutemet hakkında, disiplin hükümlerine göre işlem yapılmamalıdır. Diğer bir ifadeyle mazeret durumu, gecikme zammı açısından değil disiplin açısından dikkate alınmalıdır.

-Kurum içi veya kurum dışından görevlendirilenlere yolluk ve diğer giderleri karşılığı verilen avanslardan süresinde mahsup edilmeyenler hakkında özel kanunlarındaki hükümler uygulanmalıdır.