

MAHSUP DÖNEMİ VE AVANSLARIN MAHSUP DÖNEMİNE KALMASI

Erkan KARAARSLAN
www.erkankaraarslan.org

I. GİRİŞ

1050 sayılı Kanunun en önemli müesseselerinden birisi “Mahsup Dönemi Müessesesi” idi. Maliye teorisinde de yer bulan bu müessese 1050 sayılı Kanunun 108. maddesinde şu şekilde tanımlanmıştı, “Mali yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemlerine saymanlarca mali yılın bitiminden itibaren bir ay süre ile devam edilebilir.” Son yıllarda, özellikle 5018 sayılı Kanun ile, kamu mali yönetiminde yaşanan onca değişikliğe rağmen “Mahsup Dönemi Müessesesi” sistemdeki yerini ve önemini korumaktadır. 5018 sayılı Kanunun 51. maddesi “Kamu gelir ve giderlerinin yılı ve mahsup dönemi” Başlığını taşımaktadır. Maddede; “Malî yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların, ödenekleri saklı tutulmak suretiyle, mahsup işlemleri malî yılın bitimini izleyen bir ay içinde yapılabilir. Zorunlu hallerde bu süre, Maliye Bakanlığı tarafından bütçe giderleri için bir ay, diğer işlemlerde beş ayı geçmemek üzere uzatılabilir.” denilmektedir.

Mahsup dönemi içinde yapılacak en önemli işlemlerden biri mahsup dönemine kalan avansların mahsubunun yapılması işlemidir. Meri mevzuatımıza göre, muhasebe birimlerine verilen mahsup belgelerinden incelenmesi yıl sonuna kadar tamamlanamayan ön ödeme artıkları mahsup dönemine ödeneği ile birlikte devreder.

Malın teslim alındığı, hizmetin gördürüldüğü veya işin yaptırıldığı, ancak belgelerin mahsup döneminde verileceği, ilgili idare tarafından mali yılın sonuna kadar muhasebe birimine yazılı olarak bildirilen ön ödemeler için de aynı şekilde işlem yapılır.

Mahsup döneminde verilen harcama belgelerinin, ön ödemenin yapıldığı tarih ile en geç ait olduğu bütçe yılının son günü arasındaki tarihi taşıması gerekir. Mahsup döneminde de kapatılamayan ön ödeme tutarı, mahsup dönemi sonunda mutemet adına borç kaydedilerek ön ödeme hesabı kapatılır. Karşılığı ödenekler de iptal edilir.

Yılı bütçesine gider kaydedilmek üzere geçici ve sürekli görev yolluğu ile buna ilişkin diğer giderler karşılığı verilen avanslardan mali yılın sonuna kadar mahsubu yapılamamış olanlar hakkında da mahsup dönemine aktarma işlemi yapılır.

II. ÖN ÖDEME HESAPLARINDAN MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI ARACILIĞIYLA MAHSUP DÖNEMİNE KALABİLECEK OLANLAR

Genel Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinde Ön Ödemeler Hesap Grubu, “Kamu idarelerince bütçe içi veya bütçe dışı olarak veyahut emanet niteliğindeki hesaplardan verilen her türlü avans, kredi ve akreditiflerin izlenmesi için kullanılır.” şeklinde tanımlandıktan sonra,

- 160 İş Avans ve Kredileri Hesabı
- 161 Personel Avansları Hesabı
- 162 Bütçe Dışı Avans ve Krediler Hesabı
- 164 Akreditifler Hesabı
- 165 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı
- 166 Proje Özel Hesabından Verilen Avans ve Akreditifler Hesabı
- 167 Doğrudan Dış Proje Kredi Kullanımları Avans ve Akreditifleri Hesabı

şeklinde ana hesaplar bazında sıralanmıştır. Bu hesaplara, yurt içi veya dışından sözleşmeye dayanılarak edinilen maddi duran varlıklarla ilgili olarak verilen yatırım avanslarının izlenmesi için kullanılan 259 nolu Yatırım Avansları Hesabını da ilave etmek gerekir.

Bu hesaplara kayıtlı tutarlardan bazıları aşağıda belirtilen iki koşuldan birisi mevcutsa mahsup dđnemine aktarılmaktadır. Bu koşullar;

- Muhasebe birimlerine verilen mahsup belgelerinin incelenmesinin yıl sonuna kadar tamamlanamamasıdır.

- Malın teslim alındığı, hizmetin gördürüldüğü veya işin yaptırıldığı, ancak belgelerin mahsup dđneminde verileceği, ilgili idare tarafından mali yılın sonuna kadar muhasebe birimine yazılı olarak bildirilmesidir.

Belirtilen ön ödeme çeşitlerinden mahsup dđnemine aktarılabilecek olanlar, Detaylı Hesap Planında 165- Mahsup Dđnemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabının ayrıntılarında, kalemler itibariyle sıralanmıştır. Buna göre, aşağıda belirtilen ön ödeme çeşitlerinde, mali yıl sonu itibariyle kalan bakiyeler, yukarıda anılan iki koşuldan herhangi birisinin varlığı halinde, aşağıda belirtilen muhasebe kayıtları yapılarak mahsup dđnemine aktarılacaktır.

165					MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILAN AVANS VE KREDİLER HESABI
165	01				Mahsup Dönemine Aktarılan İş Avans ve Kredileri
165	01	01			Mutemet Avansları
165	01	01	03		Mal ve Hizmet Alım Giderleri Avansları
165	01	01	03	01	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme AlımlarıAvansý
165	01	01	03	02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme AlımlarıAvansý
165	01	01	03	03	Yolluk Giderleri Avansý
165	01	01	03	04	Görev Giderleri Avansý
165	01	01	03	05	Hizmet AlımlarıAvansý
165	01	01	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri Avansý
165	01	01	03	07	Mamul Mal Alım, Bakım ve Onarım Giderleri Avansý
165	01	01	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri Avansý
165	01	01	03	09	Tedavi ve Cenaze Giderleri Avansý
165	01	01	06		Sermaye Giderleri Avansları
165	01	01	06	01	Mamul Mal AlımlarıAvansý
165	01	01	06	02	Menkul Sermaye Üretim Giderleri Avansý
165	01	01	06	03	Gayri Maddi Hak AlımlarıAvansý
165	01	01	06	04	Gayrimenkul Alımlarıve KamulaştırmasıAvansý
165	01	01	06	05	Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri Avansý
165	01	01	06	06	Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri Avansý
165	01	01	06	07	Gayrimenkul Büyük Onarım Giderleri Avansý
165	01	01	06	08	Stok Alımları(Savunma Dışında) Avansý
165	01	01	06	09	Diğer Sermaye Giderleri Avansý
165	01	02			Krediler
165	01	02	03		Mal ve Hizmet Alım Giderleri Kredisi
165	01	02	03	01	Üretime Yönelik Mal ve Malzeme AlımlarıKredisi
165	01	02	03	02	Tüketime Yönelik Mal ve Malzeme AlımlarıKredisi
165	01	02	03	03	Yolluk Giderleri Kredisi
165	01	02	03	04	Görev Giderleri Kredisi
165	01	02	03	05	Hizmet AlımlarıKredisi
165	01	02	03	06	Temsil ve Tanıtma Giderleri Kredisi
165	01	02	03	07	Mamul Mal Alım, Bakım ve Onarım Giderleri Kredisi
165	01	02	03	08	Gayrimenkul Mal Bakım ve Onarım Giderleri Kredisi
165	01	02	03	09	Tedavi ve Cenaze Giderleri Kredisi
165	01	02	06		Sermaye Giderleri Kredisi
165	01	02	06	01	Mamul Mal AlımlarıAvansý
165	01	02	06	02	Menkul Sermaye Üretim Giderleri Kredisi
165	01	02	06	03	Gayri Maddi Hak AlımlarıKredisi
165	01	02	06	04	Gayrimenkul Alımlarıve KamulaştırmasıKredisi
165	01	02	06	05	Gayrimenkul Sermaye Üretim Giderleri Kredisi
165	01	02	06	06	Menkul Malların Büyük Onarım Giderleri Kredisi
165	01	02	06	07	Gayrimenkul Büyük Onarım Giderleri Kredisi
165	01	02	06	08	Stok Alımları(Savunma Dışında) Kredisi
165	01	02	06	09	Diğer Sermaye Giderleri Kredisi
165	01	99			Diğer İş Avans ve Kredileri
165	01	99	02		Sosyal Güvenlik Kurumlarına Devlet Primi Giderlerinden Verilen Avanslar
165	01	99	02	02	Sözleşmeli Personel Giderleri Avansý
165	01	99	05		Cari Transferlerden Verilen Avanslar
165	01	99	05	04	Hane Halkına Yapılan Transferler Avansý
165	01	99	05	06	Yurt Dışına Yapılan Transferler Avansý
165	02				Mahsup Dönemine Aktarılan Personel Avansları
165	02	01			Yurtiçi Geçici Görev Avansları
165	02	01	03		Yurtiçi Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	01	03	03	Yurtiçi Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	01	06		Yurtiçi Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	01	06	09	Yurtiçi Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	02			Yurtdışı Geçici Görev Avansları
165	02	02	03		Yurtdışı Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	02	03	03	Yurtdışı Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	02	06		Yurtdışı Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	02	06	09	Yurtdışı Geçici Görev Yolluğu Avansý
165	02	03			Yurtiçi Sürekli Görev Avansları

III. AVANSLARIN VE İLGİLİ ÖDENEKLERİN MAHSUP DÖNEMİNE AKTARILMASI VE MAHSUBUNUN YAPILMASI İŞLEMLERİ

Örneğin; tüketime yönelik mal ve malzeme alımları kaleminden verilen bir iş avansına ait belgeler muhasebe birimine geldiği halde mali yıl sonuna kadar muhasebe birimince incelenememişse avans mahsup dönemine aktarılacaktır.

----- / -----

165.1.1.3.2 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı

160.1.3.2 İş Avans ve Kredileri Hesabı

----- / -----

Avansın mahsup dönemine aktarılmasından sonra, bu avansın verilmesi sırasında bloke edilmiş olan, bu avansa ait ödeneklerde yine muhasebe kaydıyla mahsup dönemine aşağıdaki gibi aktarılacaktır.¹

----- / -----

906.3.2 Mahsup Dönemine Aktarılan Kull. Ödenekler Hs.

903.3.2 Kullanılacak Ödenekler Hesabı

----- / -----

904.3.2 Ödenekler Hesabı

907 Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı

----- / -----

Mahsup dönemi içinde muhasebe biriminin incelemeyi bitirip avansın mahsubunu yapması ile birlikte aşağıdaki kayıt yapılacaktır.

----- / -----

150.1.1 İlk Madde ve Malzeme Hesabı

165.1.1.3.2 Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı

----- / -----

834.3.2.1.1 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı

835 Gider Yansıtma Hesabı

----- / -----

şeklinde kayıt yapacaktır.²

Burada dikkat edilmesi gereken birden fazla konu vardır.

1. Husus; "834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı" ile ilgilidir. 834 nolu hesap bir bütçe gideri hesabıdır. Ancak, kayda alındığı mali yılın değil geçen mali yılın bütçe giderlerinin kaydedildiği özel bir hesaptır. Bu hesaba kaydedilen tutarlar bütçe uygulaması açısından geçen yılın gideri olarak değerlendirilmekte ve geçen yıla ait kesin hesaba ilave edilmektedir. Yani kesin hesapta 3.2 ekonomik kodunda yer alan tutar, hem "830- Bütçe Giderleri Hesabı"nda yer alan tutarları, hem de "834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı"nda yer alan tutarları göstermelidir.

2. Husus; örneğimizde kullanılan hesapların ayrıntı kodları ile ilgilidir.

¹ Belediyelerde bu kayıt 906 nolu hesaba borç 900 nolu hesaba alacak ve 901 nolu hesaba borç 907 nolu hesaba alacak şeklindedir.

² Erkan Karaarslan, "Tahakkuk Esaslı Muhasebede Yansıtma Hesapları ve Dönem Sonu İşlemleri I," *Mali Kılavuz Dergisi*, no.17 (Temmuz 2002), 115

Bu örnekte,

160.1.3.2; 165.1.1.3.2; 834.3.2; 903.3.2; 904.3.2; 906.3.2

ana hesap kodları ve ayrıntı kodları kullanılmıştır. 3.2 ekonomik kodu, avansın verildiği, ödeneğin bloke edildiği, avansın ve ödeneğin mahsup dönemine aktarıldığı ve giderin yapıldığı ayrıntı kodudur ve tüketime yönelik mal ve malzeme alımlarından kırtasiye alımlarını göstermektedir.

Avans hesaplarının 2. 3. ve 4. düzey ayrıntı kodları (160 ve 165 numaralı hesapların 3.2 kodu) avansın verildiği ve ödenek blokesinin yapılacağı ayrıntı kodlarını göstermektedir ve bütçe gideri hesapları ile ödenek hesaplarının 1. ve 2. düzey ayrıntı kodları ile eşittir. (830, 834, 900, 903, 904, 906 nolu hesapların 3.2 ayrıntı kodu)

3. Husus; dikkat edilmesi gereken 3. husus "834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı"na yazılan tutarın yansıdığı varlık hesabıdır. Burada yapılan bütçe gideri aynı zamanda bir gider olmadığı bir varlık alımı olduğu için yansıma "630-Giderler Hesabı"na değil bir varlık hesabı olan "150- İlk Madde ve Malzemeler Hesabı"na olmuştur.

Bu hatırlatmalardan sonra örneğimize kaldığımız yerden devam edecek olursak;

----- / -----

907 Mahsup Dönemine Aktarılan Ödenekler Hesabı

906.3.2 Mahsup Dönemine Aktarılan Kull. Ödenekler Hs.

----- / -----

şeklinde yapılan kayıt ile, aktarılan ödenekler kapatılacaktır.

Mahsup dönemini izleyen ilk işgününde ise,

----- / -----

835 Gider Yansıtma Hesabı

834.3.2.1.1 Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı

----- / -----

kayı yapılarak "834-Geçen Yıl Bütçe Mahsupları Hesabı" da kapatılacaktır.

IV- SONUÇ

Ön ödeme hesaplarından 160- İş Avans ve Krediler Hesabında kayıtlı tutarlar ile 161- Personel Avansları Hesabında kayıtlı tutarlardan, muhasebe birimlerine verilen mahsup belgelerinin incelenmesi yıl sonuna kadar tamamlanamayanlar ya da malın teslim alındığı, hizmetin gördürüldüğü veya işin yaptırıldığı, ancak belgelerin mahsup döneminde verileceği, ilgili idare tarafından mali yılın sonuna kadar muhasebe birimine yazılı olarak bildirilenler mahsup dönemine aktarılmakta ve mahsup işlemleri mahsup dönemi içinde yapılmaktadır.

Bu nedenle 165- Mahsup Dönemine Aktarılan Avans ve Krediler Hesabı mali yılın sonunda açılmakta ve en geç mahsup dönemi sonunda kapatılmaktadır. Herhangi bir muhasebe biriminde mahsup döneminden sonra 165, 834, 906 ve 907 nolu hesapların bakiye vermesi mümkün değildir. Bu hesapların mahsup dönemi sonrasında bakiye vermesi ciddi bir hatadır.