



Yrd. Doç. Dr.
Şeref Kalaycı

Öğr. Gör.
Ömer Tekşen

Öğr. Gör.
Hüseyin Dalgar

Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamal arının

Genel Bir Değerlendirilmesi ve Batı Akdeniz Bölgesine Yönelik Uygulama

Yrd. Doç. Dr. Şeref Kalaycı

Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

Öğr. Gör. Ömer Tekşen

Süleyman Demirel Üniversitesi, Gönen MYO

Öğr. Gör. Hüseyin Dalgar

Süleyman Demirel Üniversitesi, Bucak MYO

Özet

1994 yılı başında uygulamaya konulan Tek Düzen Muhasebe Sistemi, 10 yıllık bir uygulama sürecini geride bırakmıştır. Bu çalışma, Antalya, Isparta ve Burdur illerini kapsayan bir alan araştırmasıyla, Batı Akdeniz bölgesinde, 10 yıllık uygulama sonuçlarının genel bir değerlendirmesini yapmayı, varsa mevcut sorunları tespit etmeyi ve uygulayıcılardan öneriler almayı hedeflemektedir. Bu amaçla bir anket hazırlanmış ve Antalya, Isparta ve Burdur illerinde meslek mensuplarına uygulanmıştır. Sonuçlar varyans analizi yöntemiyle değerlendirilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Tek Düzen Muhasebe Sistemi, Tek Düzen Hesap Planı, Türk Muhasebe Sistemi.

Abstract (General Assesment of Uniform Accounting System and Its Implementation in The West Mediterannien Region)

The Uniform Accounting System has been in Practise since 1994. This paper aims to evaluate 10 years implication periods, determines problems, if any, and gets suggestions from practitioners. For this purposes, a questionnaire carried out on public accountants in the cities of Antalya, Isparta and Burdur in the west mediterannien region. Data gathered was analyzed via variance analysis technic, as well as other basic statistical tools, and results were evaluated.

Key VVords: Uniform Accounting System, Uniform Charts of Accounts, The Turkish Accounting System.

1- Giriş

Bu araştırmanın amacı 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulamaya konulan Türk Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Batı Akdeniz Bölgesindeki (Antalya, Burdur, İsparta) on yıllık uygulama sonuçlarını değerlendirmek, mevcut sorunları tespit etmek ve uygulayıcılardan karşılaşılan sorunlara yönelik öneriler almaktır.

Bu amaçla çalışma, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile ilgili temel açıklamaları verdikten sonra, alan araştırmasının kapsamı, yöntemi, ve araştırma bulgularının analizi ile devanı etmekte ve değerlendirme ve sonuç bölümleriyle tamamlanmaktadır.

2- Tek Düzen Muhasebe Sistemi ile İlgili Açıklamalar

2.1-Hesap Planı Kavramı

İşletmeler, kullanacağı hesapları önceden planlayarak bunların bir listesini yapar. Bu yapılırken, kullanılacak hesapların belli bir sıra ve belli bir grupta altında toplanması yoluna gidilir. Bir işletmede kullanılacak hesapların, sistemli ve gruplandırılmış olarak yer aldığı listeye hesap planı denir. Muhasebede elde edilen bilgilerin raporlara kolaylıkla aktarılmasına ve istatistiki bilgilerin kolay ve çabuk olarak elde edilmesine olanak sağlayacak bir hesap planı oluşturulması hedeflenir.¹

En basit şekliyle ve dar anlamda hesap planı, muhasebede kullanılacak "hesapların listesi" demektir. Hesap gruplarına, defteri kebir hesaplarının eklenmesiyle hesap çerçevesi; hesap çerçevesine yardımcı hesapların dahil edilmesiyle de hesap planı elde edilmektedir.²

2.2- Tekdüzen Hesap Planına Genel Bir Bakış

Maliye ve Gümrük Bakanlığı, T.C. Resmi Gazete'nin 26 Aralık 1992 gün ve 21447 Mükerrer sayısında Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No:1'i yayınlamıştır. Bu tebliğin ekinde de,

"V - Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" yer almıştır. Bu tebliğde yer alan Muhasebe Usul ve Esaslarının 1993 hesap döneminde isteğe bağlı olarak uygulanabileceği ve 1994 hesap dönemi başından itibaren de uygulamanın zorunlu olduğu yine bu tebliğde belirtilmiştir. Bu 1 sayılı Tebliğde, uygulama sırasında, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca, T.C. Resmi Gazete'nin 16 Aralık 1993 gün ve 21790 sayısında yayımlanan 2 sayılı Tebliğle ve T.C. Resmi Gazete'nin 18 Eylül 1994 gün ve 22055 sayısında yayımlanan 3 sayılı Tebliğ ile düzeltmeler ve değişiklikler olmuştur.³

2.3- Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Amacı ve Niteliği

Bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amacıyla yapılmıştır.¹ Bunun yanında tebliğde, yapılmış olan bu düzenlemenin; Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına,

- Farklı işletmeler ile aynı işletmelerin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına,

- Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimleri için aynı anlamı vermesine,

- Muhasebe terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılabilir olmasına,

- İşletmelerle, ilgililerin arasında güven unsurunun oluşturulmasına yönelik olduğu açıklanmaktadır.

Yapılmış olan bu düzenlemedeki kurallara uyulmasının zorunlu olduğu ve

¹ Orhan Sevilengül, **Genel Muhasebe, IV.** Baskı, Ankara, 1995, s.57.

² Remzi Örtün, **Genel Muhasebe ve Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulama Örnekleri**, ikinci Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2000, s.90-91.

³ Mehmet Yazıcı - Ahmet Hayri Durmuş - Fatma Pamukçu, **MGB Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı Uygulaması**, Yayılım Matbaası, İstanbul, 1996, s.13.

⁴ 1 Sayılı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 Tarih, 21447 Sayılı Resmi Gazete Mükerrer Sayısı

kurallara uymamaktan dolayı ortaya çıkabilecek bir takım aksaklıklardan dolayı işletmelerin sorumlu oldukları belirtilmektedir.

Tebliğde, yapılan düzenleme ile tüm Türkiye'de muhasebe uygulamalarında tekdüzenin sağlanması hedeflenmekte ve tüm kesimler için işletme dilinin aynı olması amaçlanmaktadır. Bunun yanında tebliğde, tebliğ hükümlerine hangi işletmelerin uyacağı belirtilmiştir. Buna göre bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler, tebliğde belirtilen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorundadır. Ayrıca işletme hesabı esasına göre defter tutan işletmelerin sadece "Muhasebenin temel Kavramları"na uymakla yükümlü oldukları tebliğde belirtilmektedir.⁵

2.4- Tekdüzen Hesap Planı Kodlaması

Hesaplar numaralandırılırken çeşitli kod sistemlerinden yararlanılır. Kodlar hesapların tasnif edilmesine olanak sağlar ve bir çok muhasebe bilgilerinde uzun hesap başlıkları yerine kullanılır böylece muhasebe bilgilerini çeşitli şekillerde tasnif ederken; geniş ölçüde zaman ve emek tasarrufu sağlanmış olur. Hesap kodları, hesap grupları ile hesapların birbirinden ayırt edilmesini kolaylaştırır. Tekdüzen muhasebe sisteminin içerdiği hesap plânı, desimal kod sistemi ile blok kod sisteminin birleştirilmesi sonucu ortaya çıkan bir kod sistemini esas almıştır.⁶

3- Türkiye'nin Değişik Bölgelerinde Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması İle İlgili Yapılan Çalışmalar

Bugüne kadar, Tekdüzen Muhasebe Sistemi uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine yönelik olarak, Doğu Karadeniz, Trakya, Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgelerinde saha araştırmaları yapılmıştır.

⁵ Nalân Akdoğan - Orhan Sevilengül, Türkiye Muhasebe Standartları İle Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, 11. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003, s.4-5.

⁶ Durmuş Acar - Nilüfer Tetik, Tek Düzen Hesap Plânı ve Türkiye Muhasebe Standartlarına Uygun Genel Muhasebe, Üçüncü Baskı, Tuğra Ofset, İsparta, 2003, s.52-54.

Doğu Karadeniz Bölgesi 'nde yapılan çalışmada elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibidir⁷:

- Tek düzen hesap planı sayesinde muhasebeciler aynı dili konuşmaktadırlar.

- Ankete katılan meslek mensuplarının çoğunluğu Türk Tek Düzen Hesap Planında hesapların nitelikleri ve içeriklerinin yeterince açıklandığı görüşündedirler.

- Hesap planının hazırlanmasında benimsenen "net değer ilkesi" gereği kullanılan düzenleyici (negatif işaretli) hesapların bazı durumlarda karışıklığa yol açtığı görüşüne meslek mensuplarının yarısı katılmakta, yarısı ise katılmamaktadır.

- Hesap planının kapsamlı düzenlenmesi sayesinde, kayıtlamada sağlayacağı şeffaflık dolayısıyla vergi kaçakçılığının önlenmesine katkı sağlayacağı görüşüne, meslek mensuplarının yarısı katılmakta diğer yarısı ise katılmamaktadır.

- Tek düzen hesap planı önerdiği hesapları itibarıyla, bazı işletmelere bol, bazı işletmelere dar geldiğine ilişkin görüşe, muhasebecilerin %40'ı katılmakta, % 29'u kısmen katılmakta, % 30'u ise bu görüşe katılmamaktadır.

- Tek Düzen Muhasebe Tebliği'nde farklı sektörler (banka, sigorta, aracı kurum v.b.) için farklı hesap planları önerilmesinin karışıklığa yol açtığına dair görüşe, ankete katılanların %35'i katılmakta, % 40'ı ise katılmamaktadır.

- Maliyet hesaplarının gelir tablosu hesaplarına yansıtılmasında kullanılan yansıtma hesaplarının, özellikle ticaret işletmeleri için gereksiz olduğuna dair görüşe, meslek mensuplarının yarıdan fazlası katılmaktadır

- Tek Düzen Muhasebe Tebliği'nde öngörülen mali tablolar çıkar guruplarına yeterince ayrıntılı bilgi sunduğuna dair görüşe meslek mensuplarının %50 si katılmakta, % 28'i ise kısmen katılmaktadır

- Hazırlanan mali tabloların içerdikleri dipnotların gereğinden fazla detaylı

⁷ Yusuf Sürmen- Uğur Kaya- Abdülkerim Daştan, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin On Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Doğu Karadeniz Bölgesinde bir Araştırma", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 19, Temmuz 2003, 74-81-

düzenlendiklerine dair görüşe katılımcıların yarıdan fazlası iştirak etmektedir.

Anket sonucu elde edilen verilerin meslek mensuplarının unvanı, yaşı, tec-

rübesi, cinsiyeti ve eğitim durumları açılardan cevaplar arasında istatistiki olarak anlamlı farklılıkların olup olmadığını belirlemek için yapılan analizde ise, Doğu Karadeniz Bölgesinde Meslek unvanları (SM, SMMM) açısından ankete katılan meslek mensuplarının tek düzen hesap planına ilişkin uygulama sonuçlarını farklı değerlendirdikleri üç başlık sözkonusudur. Bunlar:

- Tekdüzen muhasebe sisteminin vergi kaçakçılığını önlemede katkı sağladığı tezi üzerinde meslek mensupları hemfikir değildir. Aynı şekilde,
- Hesap planının bazı işletmelere dar, bazılarına bol geldiğine dair görüş, ve
- 7/A ve 7/B seçeneklerinin tekdüzeliği bozduğuna dair meslek mensupları arasında görüş birliği yoktur.

Doğu Karadeniz Bölgesinde meslek mensuplarının iş tecrübeleri göz önüne alındığında, sadece iki konuda aralarında anlamlı farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Bunlar:

- Farklı sektörler için farklı hesap planı öngörülmesinin karışıklığa yol açtığı ve,
- Mali tablo dipnotlarının gereğinden fazla ayrıntılı olduğu konularıdır.

Doğu Karadeniz Bölgesinde yapılan uygulamada açık uçlu sorulara verilen cevaplardan elde edilen bilgiler ise aşağıda sıralanmıştır;

- Tek Düzen Muhasebe tebliğinde açıklanan hesaplar zaman zaman gelişmelerin gerisinde kalmaktadır. Örneğin, kredi kartları ile yapılan satışlarda bazı işletmeler 108 Diğer Hazır Değerler hesabını kullanırken, bazıları 127 Diğer Ticari Alacaklar hesabını kullanmaktadır. Bu da uygulamada hesap birliğini zedelemektedir. Ayrıca kredi kartlı satışlarda ödenen komisyonların nereye yazılacağı konusu da farklı uygulamalara neden olmaktadır.

- Piyasada yaygın olan vadeli çek işlemlerinin kaydedilmesinde uygulayıcıların bir kısmının çek hesaplarını (101 Alınan Çekler Hesabı - 103 Verilen Çek ve Ödeme

Emirleri Hesabı) bir kısmının ise senet hesaplarını (121 Alacak Senetleri Hesabı - 321 Borç Senetleri Hesabı) kullanmaları hesap birliğini bozmaktadır.

Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile ilgili olarak *Doğu ve Güney Doğu Anadolu* bölgelerinde yapılan uygulamada ise şu sonuçlara ulaşılmıştır⁸.

Ankete katılan meslek mensuplarının çoğunluğu, Tekdüzen Muhasebe Sisteminin muhasebede dil ve terminoloji birliği sağladığı, Banka, sigorta ve aracı kurumlar için farklı hesap planı uygulanması gerektiği, Tekdüzen Muhasebe Sisteminin iç ve dış denetimi kolaylaştırdığı, yansıtma hesaplarının gereksiz yere işlemleri arttırdığı finansal tabloların dipnotlarının da çok uzun olduğu ve kısaltılması gerektiği görüşlerinde birleşmişlerdir. Ayrıca, ankete katılanların büyük çoğunluğu, işletme sahip ve yöneticilerinin genel olarak finansal tabloları yeterli, ve anlaşılır bulduklarını, fakat sahip ve yöneticilerin, finansal tablolarda şekil ve içerik olarak değişiklik yaptıklarını belirtmişlerdir.

Trakya bölgesi için yapılan çalışmada ise;⁹ muhasebecilerin büyük çoğunluğu, Tekdüzen Hesap Planı ile uygulamaya bir hesap planı alışkanlığı geldiğini ve bir muhasebe birliği sağlandığını, 7/A ve 7/B seçeneklerinin açıklandığı gibi uygulanmadığı görüşünü belirtmekte. Ayrıca, muhasebecilerin yarısından fazlasının, İşletme Hesabı defteri tutma hadleri içinde kalabilmek için kayıt dışına kaçmaya yöneldiği, hesaplardan hesaplara büyük aktarmalar olduğu için, işletmelerde maliyetleri çabuk ve zamanında çıkarmanın mümkün olmadığı, Maliye bakanlığı ile Sermaye Piyasası Kurulu'nun tebliğlerinin farklılığından dolayı bazı hesapların yanlış kullanılmış olduğu, ve hesap sınıfları

⁸Mehmet Arşları- Hakan Erkuş, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin On Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Doğu ve Güney Doğu Anadolu Bölgesinde bir Araştırma", Muhasebe ve Finansman Dergisi, s: 24, Ekim 2004, 95-104.

⁹Fehmi Yıldız, Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı'nın Yedi Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Bir Araştırma, Muhasebe ve Finansman Dergisi, s: 15, Temmuz 2002, ss: 64-70.

çosu hesaplarına yer verilmemiş olmasının bir eksiklik olduğu belirtilmektedir.

4- Tek Düzen Muhasebe Sisteminin Batı Akdeniz Bölgesindeki On Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi

4.1-Araştırmanın Amacı

Yukarıda belirtildiği gibi araştırmanın amacı, Batı Akdeniz Bölgesinde, Tekdüzen Muhasebe Sistemi uygulamasının on yıllık uygulama sonuçlarını değerlendirmek, mevcut sorunları tespit etmek, ve uygulayıcılardan karşılaşılan sorunlara yönelik öneriler almaktır.

4.2-Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını, Batı Akdeniz Bölgesinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler oluşturmaktadır. Sayılan meslek mensuplarının 105'i üzerinde anket uygulanmıştır.

4.3-Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket formu düzenlenmiştir. Söz konusu anket formları, daha sağlıklı sonuçlar alınması amacıyla, meslek mensuplarıyla yüz yüze görüşülerek bizzat araştırmacılar tarafından doldurulmuştur.

Anket formu iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda meslek mensuplarının unvanı, tecrübesi, cinsiyeti, mesleğini icra ettiği il, ve yaşı gibi bilgiler yer almakta, ikinci kısımda ise, Tekdüzen Muhasebe Sisteminin uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine yönelik 27 soru bulunmaktadır. İlave olarak anketin sonunda, meslek mensuplarının kişisel görüşlerini yansıtabileceği açık uçlu bir soruda bulunmaktadır.

Anket sonuçlarının değerlendirilmesinde, cevaplara yönelik frekans tabloları oluşturulmuş ve genel eğilim tespit edilmeye çalışılmıştır. Ayrıca ankete katılan meslek mensuplarının yaş, tecrübe, cinsiyet, unvan ve çalışılan il açılarından cevaplar arasında anlamlı farklılıklar olup olmadığını test etmek için ANOVA (varyans analizi) analizinden yararlanılmıştır.

4.4- Araştırmanın Bulguları

4.4.1- Anketin Güvenilirlik Testi

Tablo (1):Anketin Güvenilirlik Katsayısı

Anket Sayısı	105
Soru Sayısı	27
Cronbach Alpha (α)	.7051

Anketin kendi içinde güvenilirliğini gösteren Cronbach Alpha değeri .7051 olarak belirlenmiştir. Bu değer anketin güvenilir bir anket olduğunu göstermektedir.

4.4.2- Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Kişisel Özelliklerine İlişkin Bilgiler

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kişisel özelliklerine ilişkin bilgiler Tablo (2) de verilmiştir.

Tablo (2) : Kişisel Bilgiler

		Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	20	19
	Erkek	85	81
Unvan	SM	57	54.3
	SMMM	47	44.8
	YMM	1	1
İş Tecrübesi	0-5 Yıl	30	28.6
	6-10 Yıl	21	20
	11- Üstü	54	51.4
Çalışılan İl	Antalya	46	43.8
	Isparta	24	22.9
	Burdur	35	33.3

Tablo (2) de görüldüğü gibi ankete cevap verenler ağırlıklı olarak erkek ve unvan yönünden de Serbest Muhasebeci (54.3) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (44.8)'dirler. İş tecrübesi açısından ise meslekte 11 yıl ve üstü çalışanların oranı (51.4) ağırlıklıdır. Bu oranın yüksekliği anketin amacına ulaşması açısından önemlidir. Zira ankete katılan meslek mensuplarının çoğunun Tekdüzen Muhasebe Sisteminin yürürlüğe konulmasından öncede faaliyette bulunuyor olduklarını ve dolayısıyla eski ve yeni sistemi karşılaştırma imkanına sahip olduklarını gösterir.

4.4.3- Frekans Dağılımları

Meslek mensuplarının, Batı Akdeniz Bölgesinde, On yıllık uygulama ile ilgili görüşleri Tablo (3) de sunulmuştur. Tablo sonuçları yorumlanırken "kesinlikle katılmıyorum, ve katılmıyorum" seçenekleri yerine sadece "**katılmıyorum**", "kesinlikle katılıyorum, ve katılıyorum" seçenekleri yerine ise "**katılıyorum**" şeklinde yorum yapılacaktır. Ayrıca, sorulara verilen cevapların sayısı ve frekansları Tabloda ayrıntılı olarak verildiğinden, burada sadece dikkat çekici sonuçlar ele alınacaktır.

Tablo (3) : Tekdüzen Hesap Planının Uygulama Sonuçları

		Frekans	Yüzde (%)
Tek Düzen Hesap Planının da kullanılan ondalıklı sistem uygun bir kodlama sistemidir.	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1.9
	Katılmıyorum	5	4.8
	Fikrim Yok	12	11.4
	Katılıyorum	44	41.9
	Kesinlikle Katılıyorum	42	40.0
Tek Düzen Hesap Planı yeterince esnekler. Sınırsız bir şekilde genişletilebileceği gibi, arzulandığında da daraltılabilir.	Kesinlikle Katılmıyorum	4	3.8
	Katılmıyorum	20	19.0
	Fikrim Yok	2	1.9
	Katılıyorum	46	43.8
	Kesinlikle Katılıyorum	33	31.4
Tek Düzen Hesap Planında yapılacak genişletme veya daraltmalar hesap planının genel yapısını bozamaz, aksine kolaylaştırır.	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1.9
	Katılmıyorum	15	14.3
	Fikrim Yok	10	9.5
	Katılıyorum	39	37.1
	Kesinlikle Katılıyorum	39	37.1
Tek Düzen Hesap Planı yeterince anlaşılır değildir.	Kesinlikle Katılmıyorum	31	29.5
	Katılmıyorum	43	41.0
	Fikrim Yok	5	4.8
	Katılıyorum	18	17.1
	Kesinlikle Katılıyorum	8	7.6
Tek Düzen Hesap Planı günlük bazı işlemlerin hangi hesaba atılacağı bilinmemesi açısından yeterince yalın değildir.	Kesinlikle Katılmıyorum	27	25.7
	Katılmıyorum	34	32.4
	Fikrim Yok	9	8.6
	Katılıyorum	24	22.9
	Kesinlikle Katılıyorum	11	10.5
Tek Düzen Hesap Planının kullanımında ana hesapların yetersizliği nedeniyle problemler yaşanmaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	23	21.9
	Katılmıyorum	36	34.3
	Fikrim Yok	7	6.7
	Katılıyorum	27	25.7
	Kesinlikle Katılıyorum	12	11.4
Tek Düzen Hesap Planını çok karmaşık olmasından dolayı, öğrenme zor olmaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	36	34.3
	Katılmıyorum	37	35.2
	Fikrim Yok	5	4.8
	Katılıyorum	18	17.1
	Kesinlikle Katılıyorum	9	8.6
Yansıtma hesapları muhasebenin yükünü, yüklenen külfetleri ve yanlışlık olasılığını arttırdığından Tek Düzen Hesap Planından çıkartılmalıdır.	Kesinlikle Katılmıyorum	18	17.1
	Katılmıyorum	33	31.4
	Fikrim Yok	9	8.6
	Katılıyorum	24	22.9
	Kesinlikle Katılıyorum	21	20.0
Dönem sonunda yansıtma hesaplarının kullanılması Tek Düzen Hesap Planının uygulanış	Kesinlikle Katılmıyorum	21	20.0
	Katılmıyorum	30	28.6
	Fikrim Yok	7	6.7

tarzını ve eğitimini zorlaştırmaktadır.	Katılıyorum	23	21.9
	Kesinlikle Katılıyorum	24	22.9
Dönem sonunda Giderlerin 700 'lü hesaplardan 600'lü hesaplara aktarılması yerine doğrudan 600'lü hesaplara geçirilmesi iş yükünü ve yanlışlık olasılığını önemli ölçüde azaltacaktır.	Kesinlikle Katılmıyorum	24	22.9
	Katılmıyorum	27	25.7
	Fikrim Yok	6	5.7
	Katılıyorum	24	22.9
	Kesinlikle Katılıyorum	24	22.9
Maliyet hesapları aracı ve geçici hesaplarının, üretimle uğraşan işletmeler için, maliyet muhasebesi bağlantı hesapları ile birlikte kullanılması akılcı ve gereklidir.	Kesinlikle Katılmıyorum	6	5.7
	Katılmıyorum	13	12.4
	Fikrim Yok	17	16.2
	Katılıyorum	37	35.2
	Kesinlikle Katılıyorum	32	30.5
Tek Düzen Hesap Planı gereği 360 ve 361 nolu vergi ve yükümlülüklerin olduğu hesaplarda bazı şubelerin tahakkuklar yapmadan ödemelerde bulunduğu, bir sonraki aya devreden bakiyenin, bir önceki ayın yatırılacak olan vergi tutarıyla aynı olmadığı görülmüştür. Bu hususta gerekli düzenlemelerin yapılması gereklidir.	Kesinlikle Katılmıyorum	13	12.4
	Katılmıyorum	21	20.0
	Fikrim Yok	21	20.0
	Katılıyorum	26	24.8
	Kesinlikle Katılıyorum	24	22.9
Bazı şubelerde vadesiz olarak çalışan banka hesaplarının dışında takip edilen tahvil, bono, yatırım fonu, repo vb. gibi değerler, bankalar hesabı ya da başka hesaplarda izlenmektedir. Bu değerlerin, Tek Düzen Hesap Planı gereği 118 Menkul Kıymetler hesabında izlenmesi sağlanmalıdır.	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1.9
	Katılmıyorum	9	8.6
	Fikrim Yok	15	14.3
	Katılıyorum	48	45.7
	Kesinlikle Katılıyorum	31	29.5
Ülkemizde bankacılığa ilişkin mevzuat, muhasebe düzenlemeleri ve hesap planı en ince ayrıntısına kadar özel formata bağlanmış olmasına karşın, aynı durum banka dışı mali kurumlar için yeterli düzeyde bulunmamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	3	2.9
	Katılmıyorum	12	11.4
	Fikrim Yok	34	32.4
	Katılıyorum	39	37.1
	Kesinlikle Katılıyorum	17	16.2
Konsolide finansal tabloların istenilen amaca hizmet etmesi bakımından farklı sektörlere ait hesap planlarının, kayıt sistemlerinin ve değerlendirme yöntemlerinin uyumlaştırılmasının sağlanmasında ya da konsolidasyon kapsamına alınacak farklı alanlarda faaliyet gösteren bağlı ortaklık, iştirak ve sınırlı iştiraklerin hesaplarının, Tek Düzen Hesap Planı ve İzahnamesinde hangi hesaplara karşılık geleceği yönünde bir anahtarın hazırlanması gerekmektedir.	Kesinlikle Katılmıyorum	3	2.9
	Katılmıyorum	7	6.7
	Fikrim Yok	28	26.7
	Katılıyorum	42	40.0
	Kesinlikle Katılıyorum	25	23.8
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebede elde edilen bilgilerin raporlara kolaylıkla aktarılmasına ve istatistikî bilgilerin kolay ve çabuk olarak elde edilmesine olanak sağlamamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	19	18.1
	Katılmıyorum	37	35.2
	Fikrim Yok	9	8.6
	Katılıyorum	28	26.7
	Kesinlikle Katılıyorum	12	11.4
Tek Düzen Hesap Planının düzeni, bilanço ve gelir tablosunun süratle hazırlanmasına olanak sağlayacak	Kesinlikle Katılmıyorum	22	21.0
	Katılmıyorum	44	41.9
	Fikrim Yok	5	4.8

biçimde değildir.	Katılıyorum	26	24.8
	Kesinlikle Katılıyorum	8	7.6
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebe terim birliğinin sağlanması suretiyle anlaşılabilir olmasına yöneliktir.	Kesinlikle Katılmıyorum	3	2.9
	Katılmıyorum	10	9.5
	Fikrim Yok	12	11.4
	Katılıyorum	50	47.6
	Kesinlikle Katılıyorum	30	28.6
Tek Düzen Hesap Planındaki hesapların kapsamı açık değildir. "Muvakkat ve Mutavassıt Hesaplar", "Alacaklı Geçici Hesaplar" kullanılmaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	9	8.6
	Katılmıyorum	26	24.8
	Fikrim Yok	25	23.8
	Katılıyorum	29	27.6
	Kesinlikle Katılıyorum	16	15.2
Tek Düzen Hesap Planında uzun hesap isimleri yerine sadece harf ve sayıların yazılması ve söylenmesi yoluyla emek ve zaman tasarrufu sağlar.	Kesinlikle Katılmıyorum	21	20.0
	Katılmıyorum	35	33.3
	Fikrim Yok	6	5.7
	Katılıyorum	26	24.8
	Kesinlikle Katılıyorum	17	16.2
Bazı zamanlarda Tek Düzen Hesap Planı, ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	14	13.3
	Katılmıyorum	36	34.3
	Fikrim Yok	14	13.3
	Katılıyorum	31	29.5
	Kesinlikle Katılıyorum	10	9.5
Tek Düzen Hesap Planı, makro açıdan milli gelir hesapları ve benzeri istatistiklerin çıkarılmasında, kalkınma planlarının hazırlanmasında, ulusal ve uluslararası sermaye hareketlerinin düzenlenmesinde, ekonomik faaliyetlerin Devlet tarafından kontrol edilmesi ve yönetilmesinde muhasebede tekdüzeliği sağlamamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	16	15.2
	Katılmıyorum	37	35.2
	Fikrim Yok	18	17.1
	Katılıyorum	26	24.8
	Kesinlikle Katılıyorum	8	7.6
Mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin denetlenmesinin gerekli olduğu hallerde, Tek Düzen Hesap Planı uygulaması denetim yükünü azaltmaktadır ve kolaylaştırmaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	3	2.9
	Katılmıyorum	4	3.8
	Fikrim Yok	9	8.6
	Katılıyorum	57	54.3
	Kesinlikle Katılıyorum	32	30.5
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebe bilgilerinin karar alama durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına yöneliktir.	Kesinlikle Katılmıyorum	4	3.8
	Katılmıyorum	8	7.6
	Fikrim Yok	8	7.6
	Katılıyorum	64	61
	Kesinlikle Katılıyorum	21	20
Tek Düzen Hesap Planında yer alan hesap adları tüm kesimler için aynı anlamı vermektedir.	Kesinlikle Katılmıyorum	1	1.0
	Katılmıyorum	18	17.1
	Fikrim Yok	13	12.4
	Katılıyorum	52	49.5
	Kesinlikle Katılıyorum	21	20.0
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebe ilkelerinin uygulamaya yansımaya yeterince imkân sağlamamaktadır.	Kesinlikle Katılmıyorum	17	16.2
	Katılmıyorum	42	40.0
	Fikrim Yok	12	11.4
	Katılıyorum	27	25.7
	Kesinlikle Katılıyorum	7	6.7
Tek Düzen Hesap Planı, işletmelerle, ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına yöneliktir.	Kesinlikle Katılmıyorum	4	3.8
	Katılmıyorum	13	12.4
	Fikrim Yok	14	13.3
	Katılıyorum	55	52.4
	Kesinlikle Katılıyorum	19	18.1

Ankete katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğu:

-Tek Düzen Hesap Planını yeterince anlaşılır bulmaktadır.

-Hesap planı yeterince esnek ve sınırsız bir şekilde genişletilip daraltılabilir. Bu genişletme ve daraltmalar hesap planının genel yapısını bozmaz.

-Tek düzen Hesap Planı karmaşık değildir ve öğrenmesi kolaydır.

-Tek düzen Hesap Planı muhasebe terim birliği sağlamıştır.

-Meslek mensupları, maliyet hesapları aracı ve geçici hesaplarının, üretimle uğraşan işletmeler için, maliyet muhasebesi bağlantı hesapları ile birlikte kullanılmasının akılcı ve gerekli olduğu kanaatinde dirler.

-Konsolide finansal tabloların istenilen amaca hizmet etmesi için farklı sektörlere ait hesap planlarının, kayıt sistemlerinin ve değerlendirme yöntemlerinin uyumlaştırılmasının sağlanmasında yada konsolidasyon

kapsamına alınacak farklı alanlarda faaliyet gösteren bağlı ortaklık, iştirak ve sınırlı iştiraklerin hesaplarının, Tekdüzen Hesap planı ve izah namesinde hangi hesaplara karşılık geleceği yönünde bir anahtarın hazırlanması gerekmektedir.

-Tek düzen Hesap Planının düzeni, bilanço ve gelir tablosunun süratle hazırlanmasına olanak sağlayacak biçimdedir.

-Mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin denetlenmesinin gerekli olduğu hallerde, Tek Düzen Hesap Planı uygulaması denetim yükünü azaltmaktadır ve kolaylaştırmaktadır.

-Tek Düzen Hesap Planı, muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasına yöneliktir.

-Tek Düzen Hesap Planında yer alan hesap adları tüm kesimler için aynı anlamı vermektedir.

-Tek Düzen Hesap Planı, işletmelerle, ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına yöneliktir.

-Bazı şubelerde vadesiz olarak çalışan banka hesaplarının dışında takip edilen

tahvil, bono, yatırım fonu, repo vb. gibi değerler, bankalar hesabı ya da başka hesaplarda izlenmektedir. Bu değerlerin, Tek Düzen Hesap Planı gereği 118 Menkul Kıymetler hesabında izlenmesi sağlanmalıdır.

Ankete katılan meslek mensuplarının yarısından biraz fazlası ise:

-Tek Düzen Hesap Planının, muhasebe elde edilen bilgilerin raporlara kolaylıkla aktarılmasına ve istatistikî bilgilerin kolay ve çabuk olarak elde edilmesine olanak sağladığını düşünmektedirler.

-Tek Düzen Hesap Planının, günlük bazı işlemlerin hangi hesaba atılacağı bilinmemesi açısından yeterince yalın olduğunu düşünmektedirler.

-Tek Düzen Hesap Planının, muhasebe ilkelerinin uygulamaya yansımaya yeterince imkân sağladığı görüşündedir.

4.4.4- Varyans Analizi Sonuçları

Anket sonucu elde edilen verilerin meslek mensuplarının tecrübesi, unvanı, cinsiyeti, ve çalıştığı il açılarından cevaplar arasında istatistikî olarak anlamlı farklılıkların olup olmadığını belirlemek için tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yapılmıştır. Varyans analizi sonuçlarına göre, meslek mensuplarının unvan, tecrübe, ve çalıştıkları il açısından Tekdüzen Hesap Planı uygulama sonuçlarını değerlendirmede bazı farklılıkların söz konusu olduğu ortaya çıkmıştır. Cinsiyet açısından ise, tek bir soruda farklılık söz konusudur. Bu da, erkek meslek mensupları, tekdüzen hesap planının ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıttıklarını düşünürken, bayan meslek mensupları bu konuda fikirleri olmadığını beyan etmişlerdir.

Sadece istatistikî olarak gruplar arasında anlamlı farklılıklar taşıyan sorular tablolarda gösterilmiştir. Buna göre meslek mensuplarının unvanları açısından sorulara verdikleri cevaplar aşağıdaki başlıklarda farklılıklar taşımaktadır:

-Yeminli Mali Müşavir ve Mali Müşavirler, Tek Düzen Hesap Planının, muhasebe elde edilen bilgilerin raporlara kolay-

lıkla aktarılmasına ve istatistiki bilgilerin kolay ve çabuk olarak elde edilmesine olanak sağladığını belirtirken, serbest muhasebeciler ise bu konuda fikirlerinin olmadığını beyan etmişlerdir.

- Yeminli Mali Müşavir ve Mali Müşavirler, Tek Düzen Hesap Planı, makro açıdan milli gelir hesapları ve benzeri istatistiklerin çıkarılmasında, kalkınma planlarının hazırlanmasında, ulusal ve uluslararası sermaye hareketlerinin düzenlenmesinde, ekonomik faaliyetlerin Devlet

tarafından kontrol edilmesi ve yönetilmesinde muhasebede tekdüzeliği sağladığı fikrine katılırlarken, serbest muhasebeciler ise bu konuda fikirlerinin olmadığını beyan etmektedirler.

- Yeminli Mali Müşavir, Tek Düzen Hesap Planının, muhasebe ilkelerinin uygulamaya yansımaya yeterince imkân sağladığını düşünürken, Serbest muhasebeci ve Mali müşavirler bu konuda bir fikirlerinin olmadığını beyan etmişlerdir.

Tablo (4): Meslek Unvanlarının THP uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine etkisi

	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Ortalama	F	P
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebede elde edilen bilgilerin raporlara kolaylıkla aktarılmasına ve istatistiki bilgilerin kolay ve çabuk olarak elde edilmesine olanak sağlamamaktadır.	9.277	2	4.639	2.709	.071
Tek Düzen Hesap Planı, makro açıdan milli gelir hesapları ve benzeri istatistiklerin çıkarılmasında, kalkınma planlarının hazırlanmasında, ulusal ve uluslararası sermaye hareketlerinin düzenlenmesinde, ekonomik faaliyetlerin Devlet tarafından kontrol edilmesi ve yönetilmesinde muhasebede tekdüzeliği sağlamamaktadır.	7.373	2	3.686	2.559	.079
Tek Düzen Hesap Planı, muhasebe ilkelerinin uygulamaya yansımaya yeterince imkân sağlamamaktadır.	8.839	2	4.420	3.120	.048

Meslek mensuplarının iş tecrübeleri ve sorulara verdikleri cevaplar arasındaki farklılıkları ise aşağıdaki gibidir:

- Meslekte 10 yılın üzerinde tecrübeye sahip olanlar kodlama sisteminin uygun bir sistem olduğu görüşüne kesinlikle katılırlarken, daha az tecrübeye sahip olanlar sadece bu derece güçlü bir irade beyan etmemişlerdir.

- Meslekte 5 yıl ve üstü tecrübeye sahip olanlar, hesap planında yapılacak genişletme ve daraltmaların hesap planının genel yapısını bozmayacağı kanaatindedirler.

- Meslekte 5 yıl ve altı tecrübeye sahip olanlar Tek Düzen Hesap Planının (THP)

günlük bazı işlemlerin hangi hesaba atılacağına bilinmemesi açısından yeterince yalın olup olmadığı konusunda fikirleri yokken, daha tecrübeli olanlar, hesap planlarının yeterince yalın olduğu kanaatindedir.

- Meslekte 10 yılın üzerinde tecrübeye sahip olanlar, bazı şubelerde vadesiz olarak çalışan banka hesaplarının dışında takip edilen tahvil, bono, yatırım fonu, repo vb. gibi değerler, bankalar hesabı ya da başka hesaplarda izlenmektedir. Bu değerlerin, Tek Düzen Hesap Planı gereği 118 Menkul Kıymetler hesabında izlenmesi sağlanmalıdır, görüşüne daha çok katılmaktadırlar.

Tablo (5) :İş tecrübesinin THP uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine etkisi

	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Ortalama	F	P
Tek Düzen Hesap Planının da kullanılan ondalıklı sistem uygun bir kodlama sistemidir.	11.095	2	5.548	7.159	.001
Tek Düzen Hesap Planında yapılacak genişletme veya daraltmalar hesap planının genel yapısını bozmaz, aksine kolaylaştırır.	7.052	2	3.526	3.010	.054
Tek Düzen Hesap Planı günlük bazı işlemlerin hangi hesaba atılacağına bilinmemesi açısından yeterince yalın değildir.	13.381	2	6.690	3.795	.026
Bazı şubelerde vadesiz olarak çalışan banka hesaplarının dışında takip edilen tahvil, bono, yatırım fonu, repo vb. gibi değerler, bankalar hesabı ya da başka hesaplarda izlenmektedir. Bu değerlerin, Tek Düzen Hesap Planı gereği 118 Menkul Kıymetler hesabında izlenmesi sağlanmalıdır.	6.590	2	3.295	3.622	.030

Çalışmada elde edilen ilginç bir bulguda, Tablo (6) da görüldüğü gibi, faaliyette bulunulan ile göre, anketlere verilen cevaplar arasında farklılıklara rastlanmıştır. Tablodaki her üç soruya her üç il içinde verilen cevaplar katılıyor olmakla beraber dereceleri farklıdır.

Ankette meslek mensuplarının görüş ve önerilerini almak amacıyla hazırlanan açık uçlu soruya verilen cevaplar ise aşağıdaki gibidir:

- A ve B 790'lı - 770'li giderler anlamsız ve işlevsizdirler.

- Hesap Planı genel olduğu için sürekli alt hesaplar açmak gerekmektedir.

Hesap Planının daha kapsamlı olması sağlanmalıdır.

- Günlük muhasebe kayıtlarında kanunun tam karşılığını bulmak her zaman

mümkün olmamakta, bu açıdan hesap planının geliştirilmesi gerekmektedir.

- Tekdüzen Hesap Planında aynı anlamı taşıyan hesapların sadeleştirilerek azaltılması gerekir.

- Alınan çekler ve verilen çekler ile ödeme emirleri Türkiye şartlarına göre, çeklerin senet gibi kullanılmasından dolayı sıkıntı yaratmaktadır.

- Hazır değer gibi görünseler de, aslında alacak veya borç senetleridir.

- Hesap adedinin fazla olması işletmenin mali durumunu detaylı olarak analiz etme bakımından faydalıdır.

- Yansıtma hesapları küçük firmalar için meşakkatli, büyük firmalar içinse iyi bir uygulamadır.

Tablo (6): Çalışılan İlin THP uygulama sonuçlarının değerlendirilmesine etkisi

	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Ortalama	F	P
Maliyet hesapları aracı ve geçici hesaplarının, üretimle uğraşan işletmeler için, maliyet muhasebesi bağlantı hesapları ile birlikte kullanılması akılcı ve gereklidir.	9.935	2	4.967	3.697	.028
Bazı şubelerde vadesiz olarak	4.681	2	2.341	2.521	.085

çalışan banka hesaplarının dışında takip edilen tahvil, bono, yatırım fonu, repo vb. gibi değerler, bankalar hesabı ya da başka hesaplarda izlenmektedir. Bu değerlerin, Tek Düzen Hesap Planı gereği 118 Menkul Kıymetler hesabında izlenmesi sağlanmalıdır.					
Ülkemizde bankacılığa ilişkin mevzuat, muhasebe düzenlemeleri ve hesap planı en ince ayrıntısına kadar özel formata bağlanmış olmasına karşın, aynı durum banka dışı mali kurumlar için yeterli düzeyde bulunmamaktadır.	5.467	2	2.733	2.882	.061

Tekdüzen hesap planının uygulanmasında mali analiz tekniklerinden daha ayrıntılı bir şekilde yararlanılması daha faydalı ve öznel sonuçlara ulaşılmasını sağlayacaktır.

- Vergi denetiminin kolaylaşmasına katkı açısından, Maliye Bakanlığı yeni hesap isimleri önermelidir.

- Tekdüzen Hesap Planının 7/A ve 7/B olarak ayrılması gerekir. Çünkü 7/B seçeneği kullanılmamaktadır.

- Sektör bazında alt hesaplar oluşturulmalıdır.

- Tekdüzen hesap planında Alışlardan iadeler hesabının olmaması, ayrıca alış iskontoları hesabının olmaması, muhasebecileri zor durumda bırakmaktadır.

- Enflasyon muhasebesi uygulamasından ortaya çıkacak farklılıklar Tekdüzen hesap planında hangi hesaplara aktarılacaktır.

- Küçük işletme, büyük işletme ayrımı yapılarak, küçük işletmelere sadeleştirilmiş hesap planı uygulanmalıdır.

- Hesap planı içerisinde yer alan Diğer Çeşitli Alacaklar ve Diğer Çeşitli Borçlar hesaplarının ayrıntısına inilmesi, işletmeler arasında mukayese imkanı verecektir.

- Hesap planında aynı anlamı taşıyan hesaplar sadeleştirilerek, sayılarının azaltılması gerekir.

5- Genel Değerlendirme ve Sonuç Bu çalışmada, Batı Akdeniz bölgesinde (Antalya, İsparta, Burdur), 105 meslek mensubuna (SM, SMMM, YMM), yüz yüze görüşme suretiyle uygulanan bir anketle, 1994 yılından itibaren zorunlu olarak uygulamaya konulan Türk Tek Düzen

Muhasebe Sisteminin 10 yıllık uygulama sonuçlarının değerlendirmeyi ve meslek mensuplarının görüş ve önerilerini gerek kapalı uçlu gerekse açık uçlu sorularla tespit etmeyi amaçlamıştır.

Tek Düzen Hesap planının uygulamalarına yönelik görüşler genel bir değerlendirmeye tabi tutulduğunda şu sonuçlara ulaşmak mümkündür:

- Ankete katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğu, Tek Düzen Hesap Planını esnek, anlaşılır, ve istenildiği ölçüde genişletilip daraltılabilir bulmaktadır.

- Tek Düzen Hesap Planı, muhasebede terim birliğini sağlayan, öğrenmesi kolay, bilanço ve gelir tablolarının süratle hazırlanmasına imkan veren bir yapıdadır.

- Tek Düzen Hesap Planı uygulaması denetim yükünü azaltmakta ve kolaylaştırılmaktadır.

- Tek Düzen Hesap Planı muhasebe bilgilerini karar alıcılara doğru ve süratle ulaştırmaya dönüktür.

- Planda yer alan hesap adları tüm kesimler için aynı anlamı vermektedir.

- Tahvil, bono, yatırım fonu ve repo gibi değerler, bankalar hesabı yada başka hesaplar yerine, 118 Menkul Değerler hesabında izlenmelidir.

- Maliyet hesaplarının, üretimle uğraşan işletmeler için, maliyet muhasebesi bağlantı hesapları ile birlikte kullanılması gerekmektedir.

- Konsolide finansal tabloların istenilen amaca hizmet etmesi için farklı sektörlerle ait hesap planlarının, kayıt sistemlerinin ve değerlendirme yöntemlerinin

uyumlaştırılmasının sağlanmasında yada konsolidasyon kapsamına alınacak farklı alanlarda faaliyet gösteren bağlı ortaklık, iştirak ve sınırlı iştiraklerin hesaplarının , Tekdüzen Hesap planı ve izah namesinde hangi hesaplara karşılıklı geleceği yönünde bir anahtarın hazırlanması gerekmektedir.

- Hesap planı sayesinde istatistiki bilgiler çabuk elde edilebilir hale gelmiştir.

- Hesap planı muhasebe ilkelerinin uygulamaya yansımaya yeterince imkan sağlamaktadır.

Ankete katılan meslek mensuplarının önerilerini almak amacıyla hazırlanan açık uçlu soruya verilen cevaplar ise şu başlıklar altında toplanabilir:

- Hesap Planında 7 /B seçeneği kaldırılmalıdır.

- Günlük muhasebe kayıtlarında kanunun tam karşılığını bulmak her zaman mümkün olmamaktadır.

- Hesap planında aynı anlamı taşıyan hesaplar sadeleştirilerek azaltılmalıdır.

- Yansıtma hesapları küçük firmalar için meşakkatli, büyük firmalar içinse olumludur.

- Vergi denetiminin kolaylaşmasına katkı sağlayacak yeni hesap isimleri Maliye Bakanlığınca önerilmelidir.

- Hesap planına alışlardan iadeler ve alış iskontoları hesapları eklenmelidir.

- Küçük işletme , büyük işletme ayrımı yapılarak, küçük işletmelere sadeleştirilmiş hesap planı uygulanmalıdır.

- Diğer Çeşitli Alacaklar ve Diğer Çeşitli Borçlar hesaplarının ayrıntılarına inilmesi gerekmektedir.

- A ve B 790'li - 770'li giderler anlamsız ve işlevsizdirler.

Anket uygulanan meslek mensuplarının cevapları arasında, tecrübe, unvan, cinsiyet ve çalışılan il açılarından da farklılıklar tespit edilmiştir.

Kaynakça

Orhan SEVİLENGÜL, Genel Muhasebe, IV. Baskı, Ankara, 1995, s.57. Remzi ÖRTEN,

Genel Muhasebe ve Tek Düzen

Muhasebe Sistemi Uygulama Örnekleri, İkinci Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2000. Mehmet YAZICI - Ahmet Hayri DURMUŞ -Fatma PAMUKÇU, **MGB Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı Uygulaması**, Yayılım Matbaası, İstanbul, 1996.

1 Sayılı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 Tarih, 21447 Sayılı Resmi Gazete Mükerrer Sayısı

Nalân AKDOĞAN - Orhan SEVİLENGÜL, **Türkiye Muhasebe Standartları ile Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması**, 11. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2003.

Durmuş ACAR - Nilüfer TETİK, **Tek Düzen Hesap Planı ve Türkiye Muhasebe Standartlarına Uygun Genel Muhasebe**, Üçüncü Baskı, Tuğra Ofset, Isparta, 2003.

Yusuf SÜRMEK- Uğur KAYA- Abdülkerim DAŞTAN, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin On Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Doğu Karadeniz Bölgesinde bir Araştırma", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 19, Temmuz 2003.

Mehmet ARSLAN- Hakan ERKUŞ, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminin On Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Doğu ve Güney Doğu Anadolu Bölgesinde bir Araştırma", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s: 24, Ekim 2004.

Fehmi YILDIZ, "Tekdüzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı'nın Yedi Yıllık Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi: Bir Araştırma", *Muhasebe ve Finansman. Dergisi*, s: 15, Temmuz 2002.

Kişi Başına Yıllık Süt Tüketimi	Tüketici Güvenindeki Artış (%)	Kentlerde Kişi Başına Günlük Ortalama Su Tüketim (Litre)
Finlandiya 39	Arjantin 70	Sanayileşmiş ülkeler 266
İspanya 108	Hong Kong 40	Latin Amerika 184
İngiltere 100	Türkiye 25	Arap Ülkeleri 158
Portekiz 91	Venezuela 20	Asya 143
Fransa 75	Endonezya 18	Türkiye 111
Yunanistan 65	Suudi Arabistan 17	Afrika ülkeleri 67
İtalya 63	Güney Afrika 16	Dünya ortalaması 150
Almanya 50	Tayvan 15	
Polonya 33	Fransa -10	
Türkiye 24		
<i>Kaynak: Hürriyet Gazetesi, 11.07.2004</i>	<i>Kaynak: Referans Gazetesi, 31.08.2004.</i>	<i>Kaynak: Referans Gazetesi, 14.07.2004.</i>

