

**TEK DÜZEN
HESAP PLANI
VE 7/A - 7/B
SEÇENEKLERİNDEKİ
DEĞİŞİKLİKLER**


Hüseyin GÜL
Vergi Denetmeni

GİRİŞ:

2

13 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175. maddesine,

7 Eylül 1991 tarih ve 20984 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 3762 sayılı Kanunun 1'nci maddesiyle eklenen 2'nci fıkrasındaki, "Ancak, Maliye ve Gümrük Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tesbit etmeye bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibariyle uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." yetkiye ve aynı kanunun mükerrer 257'nci maddesindeki "M.G.B. mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tesbit etmeye, bu kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi mecburiyetini kaldırmaya, VERGİ KAYIP VE KAÇAĞINI ÖNLEMEK AMACIYLA tutulmakta olan defter ve belgelerin mahiyet şekil ve ihtiva edeceği hususları belirlemeye yetkilidir." yetkiye istinaden

Maliye Bakanlığı ilki 26.12.1992 tarih 21447 sayılı mükerrer Resmi Gazete'de ilk tebliğin % 70'ini değiştiren 7/A ve 7/B seçeneğinde değişiklik yapan, ikincisi 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazete'de, son olarak 18.9.1994 tarih 22055 sayılı Resmi Gazete'de olmak üzere üç ayrı tebliğ yayınlanmıştır.

I - TEK DÜZEN HESAP PLANI:**KAPSAM:**

Ticari esaslara göre faaliyet gösteren ve bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüze kişileri kapsamaktadır. Bu şartlara uygun teşebbüs ve işletmeler bu düzenlemeye uymak zorundadırlar.

Tüzel kişilerin (teşebbüs ve işletmelerin), kamu idare ve müesseselerine ait olması, hukuki yapılarının farklılığı, özel kanunlarla kurulması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları düzenleme kapsamına girmelerine engel değildir. Burada esas olan, ticari bir işletme olması ve bilanço esasına göre defter tutmasıdır.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise ötedenberi olduğu gibi "Muhasebenin Temel Kavramları"na uymak suretiyle defterlerini istedikleri gibi tutacaklardır.

İSTİSNALAR:

A - Düzenleme kapsamına, esas itibariyle ticari esaslara göre faaliyette bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmesine karşın, aşağıda yazılı kişiler "Muhasebenin Temel Kavramlarına", "Muhasebe Politikalarının Açıklanması"na ve "Mali Tablolar İlkeleri"ne uymak zorunluluğu saklı kalmak üzere, bu uygulamadan istisna tutulmuşlardır. Bunlar;

- 1 - Banka ve Sigorta Şirketleri,
- 2 - Özel Finans Kurumları,
- 3 - Finans Kiralama Şirketleri (Faktoring vb. alanlarda faaliyet gösterenler dahil),
- 4 - Menkul Kıymet Yatırım Fonları Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıklarıdır.

B - Düzenleme kapsamı içerisinde yer almakla beraber, bilanço esasında defter tutan ve aktif toplamı 5 milyar lira ile ticari faaliyet işlem hacmi 10 milyar lirayı arka arkaya iki yıl aşmayan aşağıda yazılı işletmelerin temel mali tabloların yanı sıra diğer mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasına ilişkin usul ve esaslara uymaları ihtiyaridir. Bu işletmeler;

- 1 - Férđi İşletmeler,
- 2 - Adi Ortaklıklar,

3 - Kollektif Şirketler,

4 - Adi Komandit Şirketlerdir.

18 Eylül 1994 tarih ve 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile; "Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı ve net satışlar toplamı 50 milyar lirayı aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının "Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması'na ilişkin bölümünün "Temel Mali Tablolar"la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler.

Buna göre, bir önceki aktif toplam 25 milyar liranın ve net satışlar toplamı 50 milyar liranın altında kalan işletmeler ek mali tabloları düzenlemek zorunda değillerdir.

II - 7/A ve 7/B SEÇENEKLERİNDEKİ DEĞİŞİKLİKLER:

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin istenilen niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır.

Bu hesabın ayrıntısı olarak, işletmelere giderlerin bölünmesinde ve defter-i kebirde izlenmesinde, kendi organizasyon yapılarına, büyüklüklerine ve ihtiyaçlarına göre düzenleyebilmeleri, uygulamada daha birçok kolaylık sağlamak amacıyla 7/A ve 7/B diye iki seçenek şeklinde düzenlenmiştir.

7/A seçeneğinde giderler fonksiyonların göre, 7/B seçeneğinde ise eşit esasa göre belirlenmiştir.

7/A seçeneğinin birinci cümlesinin yayınlanan her üç tebliğde değişik şekilde olduğunu görüyoruz. 1 seri no'lu Muh. Sist. Uy. G. T.'deki şekli, "Büyük ve orta büyüklükteki üretim ve hizmet işletmeleri için özellikle zorunlu olarak önerilen 7/A seçeneğinde; giderler esas defterlerde fonksiyon esaslarına göre belirlenmiştir."

2 seri no'lu Muh. Sist. Uy. G. T.'deki şekli;

"Tebliğin IV - DÜZENLEMENİN KAPSAMI" bölümüne göre; ek mali tabloları düzenlemek durumunda olan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu olan 7/A seçeneğinde; giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir."

18 Eylül 1994 tarih, 22055 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 3 seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre ise son şekli;

"Bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar lirayı veya net satışları toplamı 50 milyar lirayı aşan üretim ve hizmet işletmeleri için zorunlu olan 7/A seçeneğinde; giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir."

7/A seçeneğinde olduğu gibi 7/B seçeneğinin birinci paragrafı da yayınlanan her üç tebliğde de değişiktir. Şöyle ki;

1 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel T'deki 7/B seçeneği;

"Ticaret işletmeleri, isteyen küçük hizmet işletmeleri ve isteyen küçük üretim işletmeleri giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uyguluyorlar."

2 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel T'deki 7/B seçeneği;

"Ek mali tablo düzenlemek zorunda olmayan ticari işletmeler, küçük hizmet işletmeleri ve küçük üretim işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uyguluyorlar."

En son yayınlanan 3 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 7/B seçeneği;

"Ticaret işletmeleri ile bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satışlar toplamı 50 milyar liranın altında kalan üretim ve hizmet işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uyguluyorlar"

şekline getirilmiştir.

Bu duruma göre aktif toplam ve net satışlar toplamı dikkate alınmaksızın tüm ticaret işletmeleri isterlerse 7/B seçeneğini uygulayabileceklerdir. Bunun yanında bir önceki yıl (1995 yılı için 1994 yılı) aktif toplamı 25 milyar liranın ve net satışları toplamı 50 milyar liranın altında kalan üretim ve hizmet işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde 7/B seçeneğini uygulayabileceklerdir.

3 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, giderlerin izlenmesindeki 7/A ve 7/B seçeneklerinin kimler için zorunlu olduğu ve kimler için ihtiyari olduğu, aktif toplamı ve net satışlar toplamı ile 7/A seçeneğinden 7/B seçeneğine geçişi ve 7/B seçeneğinden 7/A seçeneğine geçişlerdeki kriterleri netleştiren değişiklik yapılmıştır.

7/A seçeneği geniş kapsamlı (giderlerin tek tek analizine olanak tanıyan seçenek) olup, esas itibarıyla üretim ve hizmet işletmelerini kapsamaktadır. Ancak; küçük işletmelerin uygulamadaki zorlukları da dikkate alınarak, bir önceki yıl (1995 yılı için 1994 yılı) aktif toplamı ve net sa-

tışlar toplamı gibi objektif kriterler dikkate alınarak saptama yapılmıştır. Muhtemelen aktif toplamı ve net satışlar toplamı her yıl artırılabacaktır. Bu artış yeniden değerlendirme nisbetine bağlanırsa yadırganmamalıdır.

Aktif toplamındaki maksat 1 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre bilançoların aktif toplamını ve net satışlarda maksat yine bu tebliğ ekinde yer alan gelir tablosundaki "C-net Satışlardır".

3 seri no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile de 7/A seçeneğinden, daha kolay uygulaması olan 7/B seçeneğine geçişe açıklık getirmiştir. Buna göre; 7/A seçeneğini uygulamaya devam edenler, artırılan aktif toplamı ve net satış toplamı kriterini aşmıyorlarsa, kısaca 7/B seçeneğini uygulama olanağına kavuşanlar, hesap dönemini takip eden hesap dönemi için 7/B seçeneğini uygulayabilirler.

Örnek 1: 1 Ekim 1994 tarihinde yeni işe başlayan ve bilanço esasına göre defter tutan kişi ve kuruluşlar isterlerse 7/B seçeneği ile giderlerini takip edebilirler.

Örnek 2: 1994 yılında 7/A seçeneğini uygulayan işletmelerden, aktif toplamı 25 milyar lirayı, net satışları toplamı 50 milyar lirayı aşmayanlar isterlerse 1.11995 tarihinden itibaren (1995 T. yılı için) 7/B seçeneğini uygulayarak giderlerini takip edebilirler.

III - SONUÇ:

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun uygulanmasına başlanmadan yarısından fazlası değişti ve halen daha devlet personeli rejimine bir düzen tutturulamamış, kevgir gibi her tarafının delik olması nedeniyle de, hem uygulayanlar hem de uygulananlar bu düzenlemeden şikayetçiler.

657 sayılı yasada yapılan değişikliği aratmayacak bir değişiklik de, Maliye Bakanlığınca Yayınlanan "Tek Düzen Hesap Planı" uygulamasında yaşandı. Tek Düzen Hesap Planı uygulamaya girmeden yarısına yakın bir bölümü değiştirildi ve yeni ilaveler yapıldı. 18 Eylül 1994 tarihinde yayınlanan 3 seri no'lu son tebliğ ile de sisteme uygulamada kolaylık sağlandı. Bu konuda sistemi sarsacak çok değişiklik hem mükelleflerin, hem bu işin ilmini tahsil eden ve öğretenler ile denetleyenlerin çalışmalarını olumsuz yönde etkileyecektir. Bu olumsuzluğa fırsat verilmemelidir.