

**FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARI İLE UYUMLU HESAP
PLANINDAN (TASLAK) SAĞLANACAK FAYDALARIN TFRS VE
BOBİ FRS SETLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ**
**EVALUATION OF THE BENEFITS THE CHART OF ACCOUNTS
(DRAFT) WHICH HARMONIOUS FINANCIAL REPORTING
STANDARDS IN TERMS OF TFRS AND BOBI FRS**

Erkan ÖZTÜRK*

Gözde BABAÖĞLU**

Özet

Bu çalışmada; ihtiyaçlar göz önünde bulundurularak hazırlanılmış olan Hesap Planı Taslağı'nın özelliklerinin, farklılıklarının, sağlanması beklenen faydaların ve eksik görülen yönlerinin Türkiye Muhasebe Standartları ve Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler için Standart Setleri açısından tartışılması amaçlanmaktadır.

Yapılan değerlendirme doğrultusunda yeni hesap planında hesap sınıfları ve hesaplar bazında eklemeler yapıldığı görülmüştür. Yeni hesap planının Türkiye'deki muhasebe alt kültürü ile uyumlu olması, TFRS ve BOBİ FRS setlerinin muhasebe sürecine yönelik uygulama kolaylığı sağlayacak tekdüze yapısı beklenen faydaları iken; yeni hesap planının TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler ve TFRS 16 Kiralamalar gibi bazı muhasebe standartları için uygun hesapları içermemesi ve hesap ayrıntılarının artırılmış olması ise eksik yönleri olarak değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: TMS, TFRS, BOBİ FRS, Hesap Planı Taslağı, Tekdüzen Muhasebe Sistemi.

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M48

Abstract

In this study; It is aimed to discuss the characteristics, differences, expected benefits and deficiencies of the Chart of Accounts Draft Account Plan Draft which has been prepared by considering the needs in terms of The Turkish Financial Reporting Standards and Financial Reporting Standard for Large and Mediumsized Entities.

The assessment in the new chart of accounts added the new account class and new accounts. While the expected benefits of the new chart of accounts compliance with accounting subculture in Turkey, uniform structure of TFRS and BOBİ FRS sets that will provide ease of application for accounting process; the fact that the new account plan did not include suitable accounts for some accounting standards such as TFRS 2 Share-based Payment and TFRS 16 Leases and the details were increased was considered as its shortcomings.

Keywords: TAS, TFRS, BOBI FRS, Chart of Accounts Draft, Unified Accounting System.

JEL Classification: M40, M41, M48

* Doç. Dr., Kırklareli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, erkan.ozturk@klu.edu.tr | ORCID: 0000-0002-9356-1557

** Doktora Öğrencisi, Kırklareli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Bölümü, gozdebabaoglu@gmail.com | ORCID: 0000-0003-0694-8030

1. Giriş

Muhasebede ortak bir dil arayışı olarak da ifade edilebilecek olan standart muhasebe uygulamalarına başlanması fikri ilk olarak 1972 yılında Sydney’de düzenlenen 10. Uluslararası Muhasebe Konferansı’nda ortaya çıkmıştır. Esasen uluslararası işletmelerin ve borsaların küreselleşmesinin bir yansıması olarak ortaya atılan bu fikir, zaman içerisinde olgunlaşarak öncelikle muhasebe standartlarının ve daha sonra finansal raporlama standartlarının oluşumuna yol açmıştır.

Bugün Türkiye’nin de içinde yer aldığı birçok ülke tarafından kullanılmakta olan finansal raporlama standartları Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board-IASB) tarafından yayımlanmaktadır. IASB, 1 Nisan 2001 tarihinde Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi’nin (International Accounting Standards Committee-IASC) dönüşümü ile kurulmuş olup; bu tarihe kadar IASC tarafından yayımlanmış olan muhasebe standartları IASB tarafından da kabul edilmiş ve bu tarihten itibaren IASB tarafından yeni düzenlenecek olan standartlar uluslararası finansal raporlama standartları olarak adlandırılmaya başlanmıştır. IASC tarafından daha önce yayımlanmış olan muhasebe standartlarının bir kısmı halen yürürlükte olmasına karşın; kurul, bazı muhasebe standartlarını yürürlükten kaldırarak yerlerine uluslararası finansal raporlama standartlarını getirmiştir.

Yıllar içerisinde IASB tarafından çeşitli revizyonlara tabi tutulan IFRS seti bugün geniş bir coğrafyada uygulama alanı bulmaktadır. Ancak, uygulamanın genellikle muhasebe süreci ile yapılmayıp yalnızca mevcut finansal raporların IFRS seti ile uyumlu olarak çevrilmesi şeklinde gerçekleştirildiği görülmektedir. Bu açıdan bakıldığında IASB’in yayımladığı standartları uygulamakta olan ülkelerin söz konusu standartlarla uyumlu bir hesap planına sahip olmaları da önemli bir ihtiyaç olmaktan uzaklaşmaktadır. Dolayısıyla bazı ülkeler, yerel düzeydeki hesap planlarından yararlanarak muhasebe süreci içerisinde elde ettikleri yerel finansal raporlarını IASB tarafından yayımlanmış olan IFRS seti ile uyumlu hale getirmekte ve böylelikle ikinci bir finansal raporlama daha yapmaktadır. Oldukça yaygın olarak karşılan bu uygulama halen Türkiye’de de icra edilmektedir. Esas itibarıyla 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) mükerrer 175. ve 257. maddelerine dayanılarak oluşturulan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT), bugün Türkiye’de VUK raporlaması olarak da adlandırılan vergi raporlamasının temel dayanağıdır. Kapsam dâhilindeki işletmeler MSUGT çerçevesinde ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde hazırladıkları yerel düzeydeki finansal raporlarını oluşturduktan sonra bu raporlarını Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları¹ (TMS/TFRS) ile tam uyumlu hale getirmekte ve ikinci bir raporlama daha yapmaktadır. Bu işletmeler, TFRS setine uygun raporlama yaparken yalnızca yerel raporları üzerinde düzeltme yaptıklarından, muhasebe süreci için TFRS ve BOBİ FRS (Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı) setleri ile uyumlu bir tekdüze hesap planına ihtiyaç duymamaktadır. Ancak; bu dönüştürme işlemi esnasında hangi hesabın hangi gruba aktarılacağı noktasında bilgi ve kolaylık sağlaması sebebiyle TFRS ve BOBİ FRS setleri ile uyumlu tekdüze bir hesap planının varlığı şüphesiz ki bir ihtiyaçtır.

Son yıllarda KGK tarafından yürütülen yerel finansal raporlama çalışmaları, TDHP’nın yeterliliği konusunun tekrar gözden geçirilmesini zorunlu kılmıştır. KGK tarafından hazırlanan ve 2018 yılı ve sonraki hesap dönemlerinde uygulanmak üzere yürürlüğe giren BOBİ FRS seti, bağımsız denetime tabi olup Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluş (KAYİK) kapsamında olmayan işletmelerin isteğe bağlı olarak TFRS seti uygulamayı tercih etmemeleri durumunda zorunlu olarak uygulayacakları yeni bir raporlama çerçevesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Ayrıca; KGK tarafından 2019 yılında bilanço esasına göre defter tutmakla birlikte bağımsız denetime tabi olmayan işletmelerin uygulayacağı yeni bir finansal raporlama çerçevesi olan Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslak olarak yayımlanarak görüşe açılmıştır. Yerel düzeydeki finansal raporlama standartlarının zaman içerisinde aşamalı olarak uygulamaya konuluyor olması, finansal raporlama standartları ile uyumlu bir hesap planına olan ihtiyacı arttırmıştır (Akdoğan, 2019, s. 761). Bu doğrultuda; KGK, yine 2019 yılında Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planını taslak olarak yayımlamış ve kamuoyu görüşüne açmıştır.

KGK tarafından taslak olarak yayımlanan Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planı ile ilgili olarak bilimsel literatürde bazı çalışmaların yer aldığı görülmektedir. Bu çalışmalardan biri; Akdoğan (2019) tarafından yapılmıştır. Söz konusu çalışmada, taslak metnin değerlendirmesi yapılmış ve MSUGT kapsamındaki Tek Düzen Hesap Planı ile mukayesesi yapılmıştır. Bir diğeri olan Erhan’ın (2019) gerçekleştirdiği çalışmada, diğer kapsamlı gelir unsurlarının yeni oluşturulmuş olan hesap planı kapsamında değerlendirilmesini konu edinilmiş ve Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) bu grup için oluşturulmuş olan yeni sınıflandırmalar değerlendirilmiştir. Özbek’in (2019) yapmış olduğu çalışmada ise Finansal Raporlama

¹ TMS/TFRS seti, IASB tarafından yayımlanan uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartlarının KGK tarafından Türkçe’ye tercüme edilmiş halidir.

Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) yer alan maliyet hesapları MSUGT kapsamındaki Tek Düzen Hesap Planı ile karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiş ve farklılıklar ortaya konmuştur.

Bu çalışmada da daha önce yapılmış olan çalışmalardaki gibi Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Taslak Hesap Planının Tek Düzen Hesap Planından ne gibi farklılıklarının olduğu öncelikli olarak ortaya konulacaktır. Buna ilaveten, daha önce yapılmış çalışmalardan farklı olarak; bu çalışmada, Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planından (Taslak) beklenen faydaların ne ölçüde sağlanabileceğinin TFRS ve BOBİ FRS setleri açısından değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda, görüşe açılan taslak hesap planının özellikleri, sağlaması beklenen avantajları ve eksik görülen yanları metin içerisinde tartışılmıştır.

2. Finansal Raporlama Standartları ile Uyumlu Hesap Planına (Taslak) Genel Bakış

Henüz taslak olarak yayımlanmış olan Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planı (Taslak) incelendiğinde, genel yapının TDHP'nın TFRS ve BOBİ FRS kapsamındaki muhasebe süreçleri için ihtiyaca uygun bir biçimde revize edilmiş bir formu olduğu göze çarpmaktadır. Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planına (Taslak) bakıldığında, hesap sınıfı olarak ilk göze çarpan TDHP'da boş olan 8 hesap sınıfının burada tanımlanmış olmasıdır. 8 hesap sınıfı, diğer kapsamlı gelirler/giderler (ve bunların yansıtılması için) için oluşturulmuş olup, bu hesap sınıfında TMS/TFRS raporlamasında yararlanılacaktır. Zira BOBİ FRS'de diğer kapsamlı gelir raporlaması yapılmadığından, 8 hesap sınıfı ve bağlantılı hesapları kullanılmayacaktır. Bunun dışında; Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planının (Taslak) ile TDHP arasında ilk bakışta göze çarpan farklılıklar aşağıdaki gibidir:

- MSUGT kapsamındaki Tek Düzen Hesap Planına göre isimlendirilmiş olan “Hazır Değerler”, “Menkul Kıymetler” gibi bazı hesap grubu adlarının finansal tabloların sunuluşuna uygun olarak “Nakit ve Nakit Benzerleri”, “Finansal Yatırımlar” şeklinde değiştirildiği görülmektedir.
- Hesap grupları altında yer alan hesap isimlerinin ilgili TMS/TFRS'ler ve BOBİ FRS seti dikkate alınarak yeniden düzenlendiği görülmektedir. Örneğin; “Finansal Yatırımlar” hesap grubu altında yer alan hesapların “TFRS 9 Finansal Araçlar” standardındaki finansal varlık sınıflandırmasına uygun olarak düzenlendiği görülmektedir.
- TMS/TFRS kapsamında alacaklar ve borçlar yalnızca itfa edilmiş maliyet ile ölçüleceğinden reeskont uygulamasına yönelik hesaplara Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde yer verilmemiştir.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında yer almayan, ancak muhasebe uygulayıcılarının TMS/TFRS ve BOBİ FRS uygulaması dışında da ihtiyaç duyabilecekleri bazı hesaplar Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisine eklenmiştir.
- TMS/TFRS kapsamında (12 ayı aşan vadeler için BOBİ FRS kapsamında), vadeli alım ve satım işlemlerinde meydana gelen vade farkı gideri ve vade farkı gelirleri için ilgili hesap grupları altında uygun hesaplar eklenmiştir.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında 17 Grubu içerisinde yer verilmiş olan “Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri” hesap grubu, Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde 16 Grubunda sunulmuştur. Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisindeki 17 Grubunda ise MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında yer almayan “Canlı Varlıklar” grubu yer almaktadır.
- TMS/TFRS ile uyumlu olarak “Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar” ile ilgili hesap grubu eklenmiştir.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında 24 Grubu içerisinde yer verilmiş olan “Mali Duran Varlıklar” hesap grubu, Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde 21 Grubunda sunulmuştur. Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisindeki 24 Grubu ise devam eden inşa ve imtiyazlı hizmet anlaşmalarına ilişkin finansal varlıklar ile yatırım amaçlı gayrimenkullerle ilgili hesaplara ayrılmıştır.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında “Maddi Olmayan Duran Varlıklar” olarak adlandırılan hesap grubu Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde “Şerefiye ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar” şeklinde adlandırılmıştır. Konsolide finansal raporların elde edilmesinde son derece önemli olan şerefiye, böylelikle ilgili hesap grubu içerisinde de yerini almıştır. Ayrıca söz konusu hesap grubunun TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması standartları ve bağlantılı BOBİ FRS bölümleri ile uyumlu hale getirildiği görülmektedir.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında 37 ve 47 hesap gruplarında yer alan hesaplar yeniden düzenlenerek TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Yükümlülükler ve Koşullu Varlıklar standardı ve bağlantılı BOBİ FRS bölümü ile uyumlu olacak yükümlülük hesapları eklenmiştir.
- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında yer almamakla birlikte; TFRS uygulaması ile birlikte raporlanması gereken “Diğer Kapsamlı Gelir” unsuru oluşturan gelir ve gider kalemlerinin özkaynaklar

üzerindeki etkilerinin finansal durum tablosunda raporlanabilmesi için Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde 55 ve 56 hesap grupları oluşturulmuştur.

- MSUGT kapsamında yararlanılan Tek Düzen Hesap Planında yer alan 66 hesap grubu Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde “66 Finansal Gelirler” hesap grubu olarak sunulmuştur. Finansal giderler içinse 67 hesap grubu tanımlanmıştır.

- Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) içerisinde genel üretim giderleri değişken ve sabit ayrımı yapılabilecek şekilde sunulmuştur.

Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (Taslak) hazırlanırken TMS/TFRS ve BOBİ FRS uygulaması gözetilmiştir. Ancak; hesap planında yer alan bazı hesaplar TFRS uygulayan işletmeler tarafından, bazı hesap veya gruplara BOBİ FRS uygulayan işletmeler tarafından kullanılmayacaktır. Bu hesap ve gruplar aşağıdaki gibidir:

TFRS Uygulayan İşletmeler Tarafından Kullanılmayacak Hesaplar:

113 Maliyetle Ölçülen Finansal Yatırımlar

203 Maliyetle Ölçülen Finansal Yatırımlar

BOBİ FRS Uygulayan İşletmeler Tarafından Kullanılmayacak Hesaplar ve Gruplar:

19 (196-199) SATIŞ AMAÇLI SINIFLANDIRILAN DURAN VARLIKLAR

39 (396-399) SATIŞ AMAÇLI SINIFLANDIRILAN GRUPLARA İLİŞKİN YÜKÜMLÜLÜKLER

550 Özkaynak Araçlarına İlişkin Gerçeğe Uygun Değer Farkları

552 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Yeniden Değerleme Artışları

553 Tanımlanmış Fayda Planları Yeniden Ölçüm Kazançları (Kayıpları)

554 Özkaynak Araçlarına Yapılan Yatırımlara İlişkin Finansal Riskten Korunma Kazançları

(Kayıpları)

555 Kredi Riskindeki Değişikliğe Bağlı Olarak Finansal Yükümlülüğün Gerçeğe Uygun Değerinde Meydana Gelen Azalışlar (Artışlar)

560 Yabancı Para Çevrim Farkları (±)

562 Yurtdışı İşletmedeki Net Yatırım Riskinden Korunma Kazançları (Kayıpları)

563 Gerçeğe Uygun Değer Farkı Diğer Kapsamlı Gelire Yansıtılan Olarak Sınıflandırılan Finansal Yatırımlardan Kazançlar (Kayıplar)

564 Opsiyonların Zaman Değerindeki Değişiklikler

565 Forward Sözleşmesinin Forward Bileşeninin Değerindeki Değişiklikler

566 Döviz Bazlı Farkların Değerindeki Değişiklikler

68 DURDURULAN FAALİYETLER GELİR VE KÂRLARI İLE GİDER VE ZARARLARI

694 Durdurulan Faaliyetler Dönem Kârı veya Zararı

695 Durdurulan Faaliyetler Dönem Kârı Yasal Vergi Gideri (-)

696 Durdurulan Faaliyetler Ertelenmiş Vergi Gelir – Gider Etkisi (±)

697 Durdurulan Faaliyetler Dönem Net Kârı veya Zararı

80-83 DÖNEME İLİŞKİN DİĞER KAPSAMLI GELİRLER (GİDERLER)

3. Yeni Hesap Planının Değerlendirilmesi

Bu bölümde hesap planının yapısal olarak değerlendirilmesine yer verilecek olup öncelikle sınıflandırmaya ilişkin değerlendirme ele alınacaktır. Akabinde hesap grupları ve hesaplar bazında değişiklikler açıklanacaktır.

3.1. Yeni Hesap Planının Yapısal Olarak Değerlendirilmesi

3.1.1. Sınıflandırmaya İlişkin Değerlendirmeler

MSUGT’da ve Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) hesapların sınıflandırması bazı değişiklik haricinde benzer şekillerde gerçekleştirilmiştir. Dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar, özkaynaklar, maliyet hesapları ve nazım hesaplar sınıflarında farklılığa gidilmezken, gelir tablosu hesapları Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) farklı bir isimle yer almaktadır. Bu farklılıkla birlikte gelir tablosu hesapları artık TFRS ve BOBİ FRS setleri ile uyumlu olarak “Kâr veya Zarar Tablosu Hesapları” adına sahip olmuştur. Ek olarak; Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) yeni bir hesap sınıfı oluşturulduğu görülmektedir. 8 kodu ile “Dönemi İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler) ve Serbest Hesaplar” adı altında yer alan bu yeni hesap sınıfı; kâr veya zararda yeniden sınıflandırılmayacak döneme ilişkin diğer kapsamlı gelirler (giderler), kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak döneme ilişkin diğer kapsamlı gelirler (giderler), kâr veya zararda yeniden sınıflandırılacak diğer kapsamlı gelirlere (giderlere) ilişkin yeniden sınıflandırma düzeltmeleri, diğer kapsamlı gelirlere (giderlere) ilişkin diğer düzeltmeler ve serbest hesap bölümlerinden oluşmaktadır.

3.1.2. Hesap Grupları Bazında Değerlendirmeler

- Dönen Varlıklar Sınıfı

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Dönen varlıklar sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 1 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 1: Dönen Varlıklar Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
10 HAZIR DEĞERLER	10 NAKİT VE NAKİT BENZERİ
11 MENKUL KIYMETLER	11 (110-118) FİNANSAL YATIRIMLAR
	11 (119) TÜREV ARAÇLAR
12 TİCARİ ALACAKLAR	12 TİCARİ ALACAKLAR
13 DİĞER ALACAKLAR	13 DİĞER ALACAKLAR
14	14 DEVAM EDEN İNŞA, PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN VARLIKLAR İLE İMTİYAZLI HİZMET ANLAŞMALARINA İLİŞKİN FİNANSAL VARLIKLAR
15 STOKLAR	15 STOKLAR
16	16 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ
17 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM MALİYETLERİ	17 CANLI VARLIKLAR
18 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	18 PEŞİN ÖDENMİŞ (GELECEK AYLARA AİT) GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
19 DİĞER DÖNEN VARLIKLAR	19 (190-195) DİĞER DÖNEN VARLIKLAR
	19 (196-199) SATIŞ AMAÇLI SINIFLANDIRILAN DURAN VARLIKLAR

Tablo 1 incelendiğinde dönen varlıklar hesap grubunda meydana gelmiş olan birçok değişiklikten bahsetmek mümkündür. Bunlardan ilki “10 Hazır Değerler” grubunda meydana gelen isim değişikliğidir. Bu hesap

grubu Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) “10 Nakit Ve Nakit Benzeri” ismiyle yer almaktadır. “11 Menkul Kıymetler” hesap grubunda ise hem isim hem de içerik değişikliği meydana gelmiştir. Yeni oluşturulmuş taslağa göre bu hesap grubu ikiye bölünmüş 110-118 numaralı hesaplar “Finansal Yatırımlar” olarak adlandırılmış iken 119 numaralı hesap TFRS ve BOBİ FRS setleri ile uyumlu olarak “Türev Araçlar” için ayrılmıştır. MSUGT’da bulunmayan bir hesap grubu olan 14 numaralı grup Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) “Devam Eden İnşa, Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar İle İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar” adıyla oluşturulmuştur. MSUGT’da 17 numaralı hesap grubunda işlem gören “Yıllara Yaygın İnşaat Ve Onarım Maliyetleri” hesap grubunun yeni oluşturulmuş hesap planında 16 numaralı hesap grubunda yer aldığı görülmektedir. Bunun akabinde 17 numaralı hesap grubu ise “Canlı Varlıklar” için ayrılmış ve “18 Gelecek Aylara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları” grubunun Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planındaki (Taslak) ismine “Peşin Ödenmiş” ibaresi eklenmiştir. Dönen Varlıklar grubunda yapılmış olan son değişiklik ise “19 Diğer Dönen Varlıklar” grubunda olmuştur. Bu hesap grubu yeni oluşturulmuş hesap planı taslağında ikiye ayrılmış ve satış amaçlı sınıflandırılan duran varlıkların ayrıca gruplandırılması yoluna gidildiği görülmüştür.

Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) 1 Dönen Varlıklar hesap sınıfı içerisinde düzenlenen hesaplara bakıldığında, 10 Nakit ve Nakit Benzerleri ve 11 Finansal Yatırımlar hesap gruplarının TMS 7 Nakit Akış Tablosu standardındaki gibi 3 ay vade kıstasına uygun bir biçimde ayrıldığı görülmektedir. 11 Finansal Yatırımlar hesap grubu içerisinde TFRS 9 Finansal Araçlar standardı ve BOBİ FRS Bölüm 9 Finansal Araçlar ve Özkaynaklar ile uyumlu hesapların tanımlandığı görülmektedir. Bunun yanı sıra, TFRS 9’da yer almamakla beraber, BOBİ FRS’de tanımladığı üzere borsada ve/veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen özkaynak araçlarının maliyet bedeliyle ölçümü için de ayrı bir hesap (113 Maliyetle Ölçülen Finansal Yatırımlar) tanımlanmıştır.

12 Ticari Alacaklar hesap grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında ticari alacaklara ait hesapların TMS/TFRS ve BOBİ FRS çerçevesinde ilişkili taraf / ilişkili olmayan taraf ayrımı ile uyumlu bir şekilde sunulduğu görülmektedir. Yine bu grup içerisinde görülen önemli bir değişiklik olarak 128 Ertelemiş Vade Farkı Gelirleri (-) şeklinde bir düzenleyici hesap eklenmiş olmasıdır. İtfa edilmiş maliyeti üzerinden ölçülmesi gereken senetli veya senetsiz ticari alacakların tutarları içerisinde yer alan; ancak gelecek aylarda kâr veya zarar hesaplarında gelir olarak aktarılacak olan vade farkı gelirlerinin izlenmesinde kullanılacak olan bu hesap, ticari alacakların itfa edilmiş maliyeti ile raporlanabilmesine olanak sağlamaktadır. Benzeri şekilde 13 Diğer Alacaklar grubunda da 138 Ertelemiş Vade Farkı Gelirleri (-) adı altında bir hesap yer almaktadır.

Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planı (Taslak) ile tanımlanan önemli bir hesap grubu da 14 Devam Eden İnşa (Taahhüt), Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar İle İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar hesap grubudur. Bu hesap grubunda; TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat ve BOBİ FRS Bölüm 5 Hasılat ile uyumlu olarak, inşa işleri yapan işletmelerin sözleşme varlıklarının izlenmesi amacıyla 140 Devam Eden İnşa (Taahhüt) Sözleşmelerinden Varlıklar hesabı ve devam eden proje veya hizmet sözleşmeleri bulunan işletmelerin sözleşme varlıklarının izlenmesi amacıyla 141 Devam Eden Proje veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar hesabı yer almaktadır. Yine bu grup içerisinde de 12 ve 13 gruplarında olduğu gibi itfa edilmiş maliyetiyle ölçülen alacakların finansal durum tablosunda raporlanabilmesi için 143 Ertelemiş Vade Farkı Gelirleri (-) adı altında bir hesap tanımlanmıştır. 18 Peşin Ödenmiş (Gelecek Aylara Ait) Giderler Ve Gelir Tahakkukları hesap grubu içerisinde yer alan 182 Önceden Yapılan İnşa (Taahhüt) ve Hizmet İşleri hesabı ise, TFRS 15 ve BOBİ FRS Bölüm 5 ile uyarınca inşa (taahhüt) ve hizmet sözleşmeleri kaynaklı hasılatlarını yerine getirdikleri edim yükümlülüklerini ölçüsünde kaydeden işletmelerin, bu sözleşmeler kapsamında izleyen dönemler kapsamında katlandıkları ancak yapılan işin dönemde tamamlanan kısmıyla ilgili olmayan maliyetlerinin izlenmesi amacıyla tanımlanmış bir hesaptır.

15 Stoklar grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında TMS/TFRS veya BOBİ FRS seti kaynaklı olmayan bazı hesapların tanımlandığı görülmektedir. Örneğin, henüz taahhüde bağlanmamış hizmet üretimleri için katlanılan maliyetlerin izleneceği 154 Tamamlanmamış Hizmet Maliyetleri ve 155 Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri hesapları bunun iyi birer örneğidir. Benzeri şekilde 156 Yoldaki Stoklar hesabı da mülkiyeti ve riskleri işletmeye geçmekle beraber henüz işletme depolarına alınmamış stokların izlenmesi amacıyla taslak hesap planına eklenmiş yeni bir hesaptır.

MSUGT kapsamında 17 Grubu olarak bilinen bu hesap grubu, Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planı (Taslak) içerisinde 16 Grubu olarak tanımlanmıştır. Bu grupta yer alan hesapların işleyişi TFRS 15 veya BOBİ FRS Bölüm 5’de açıklanan edim yükümlülüğü ile uyumlu değildir. Diğer bir ifadeyle; bu grup, inşa işinin edimin yerine getirilme düzeyi ile değil, tamamlanmış sözleşme ile ölçüldüğü durumlarda yararlanılacak bir hesap grubu olarak taslak hesap planı içerisinde yerini korumuştur.

19 Diğer Dönen Varlıklar hesap grubuna da TMS/TFRS seti kapsamında bazı hesap eklemeleri yapıldığı görülmektedir. Bu hesap grubunun 196 – 199 aralığındaki hesapları TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler standardı kapsamında düzenlenmiştir.

- **Duran Varlıklar Sınıfı**

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Duran varlıklar sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 2 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 2: Duran Varlıklar Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
20	20 (200-208) FİNANSAL YATIRIMLAR
	20 (209) TÜREV ARAÇLAR
21	21 ORTAKLIKLARDAKİ YATIRIMLAR (BAĞLI ORTAKLIKLAR, İŞTİRAKLER, İŞ ORTAKLIKLARI VE MÜŞTEREKEN KONTROL EDİLEN İŞLETMELERDEKİ YATIRIMLAR)
22 TİCARİ ALACAKLAR	22 TİCARİ ALACAKLAR
23 DİĞER ALACAKLAR	23 DİĞER ALACAKLAR
24 MALİ DURAN VARLIKLAR	24 (240-244) DEVAM EDEN İNŞA (TAAHHÜT), PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN VARLIKLAR İLE İMTİYAZLI HİZMET ANLAŞMALARINA İLİŞKİN FİNANSAL VARLIKLAR
	24 (245-249) YATIRIM AMAÇLI GAYRİMENKULLER
25 MADDİ DURAN VARLIKLAR	25 MADDİ DURAN VARLIKLAR
26 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR	26 ŞEREFİYE VE MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
27 ÖZEL TÜKETİME TABİ OLAN VARLIKLAR	27 CANLI VARLIKLAR
28 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI	28 (280-288) PEŞİN ÖDENMİŞ (GELECEK YILLARA AİT) GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI
	28 (289) ERTELENMİŞ VERGİ VARLIĞI
29 DİĞER DURAN VARLIKLAR	29 DİĞER DURAN VARLIKLAR

Duran varlıklar sınıfında var olan farklılıklardan ilki; MSUGT’de herhangi bir sınıfa ait olmayan 20 ve 21 nolu hesap gruplarının Yeni Hesap Planı Taslağında belirli gruplara ait olmasıdır. 20 nolu hesap grubu “Finansal Yatırımlar ve Türev Araçlar” olarak ikiye ayrılmış ve 21 nolu hesap grubu “Ortaklıklardaki Yatırımlar (Bağlı Ortaklıklar, İştirakler, İş Ortaklıkları Ve Müştereken Kontrol Edilen İşletmelerdeki Yatırımlar)” şeklinde belirlenmiştir. MSUGT’te “24 Mali Duran Varlıklar” yerine Yeni Hesap Planı Taslağı’nda “24 (240-244) Devam Eden İnşa (Taahhüt), Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar İle İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar” ve “24 (245-249) Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller” adında iki ayrı hesap grubuna yer verilmiştir. 26 nolu hesap grubunda bulunan “Maddi Olmayan Duran Varlıklar” yeni oluşturulmuş hesap planı taslağında hem içerik hem de isim değişikliğine uğramış ve “Şerefiye Ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar” adıyla yer almıştır. MSUGT’te 27 numaralı hesap grubu “Özel Tüketime Tabi Olan Varlıklar” grubuna ait iken bu hesap grubu Yeni Hesap Planı Taslağı’nda “Canlı Varlıklar” grubuna tanımlanmıştır. Bununla birlikte “28 Gelecek

Yıllara Ait Giderler Ve Gelir Tahakkukları” hesap grubu ise ikiye ayrılarak “Ertelenmiş Vergi Varlığı” grubunun ayrıca gruplandırılması yoluna gidilmiştir.

Duran varlıklar hesap sınıfı içerisinde yer alan varlık hesaplarına bakıldığında, dönen varlıklar içerisinde yer alan 11 Finansal Yatırımlar hesap gurubu hesaplarının uzun vadeli olarak 20 hesap grubu hesapları içerisine tanımlandığı görülmektedir. Böylelikle, ilk kez finansal tablolara alma sırasında geri dönülemez bir şekilde gerçeğe uygun değer farkı diğer kapsamlı gelire yansıtılan özkaynak araçlarındaki yatırımlar için duran varlık niteliğinde (uzun vadeli) uygun bir hesap da (201 Gerçeğe Uygun Değer Farkı Diğer Kapsamlı Gelirlere Yansıtılan Finansal Yatırımlar) bu grup içerisinde tanımlanmıştır.

Duran varlık sınıfı içerisinde yer alan bir diğer hesap grubu olan 21 Ortaklıklardaki Yatırımlar hesap grubu ise raporlayan işletmenin bireysel finansal tablosundaki bağlı ortaklıklarının, iştiraklerinin, iş ortaklıklarının ve müştereken kontrol edilen işletmelerdeki yatırımlarının muhasebeleştirilmesi amacıyla yönelik hesaplar içermektedir. MSUGT kapsamında da benzeri hesaplara yönelik tanımlamalar yer almakla beraber, MSUGT kapsamının konsolide finansal tablo hazırlamaya yönelik olmaması nedeniyle uygulamada önemli farklılıklar ortaya çıkmaktadır. MSUGT kapsamında konsolide, bireysel finansal tablo ayrımı olmadığından iştirakler ve bağlı ortaklıklar edinme maliyetleri ile ölçülüyorken; Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) bağlı ortaklıkların, iştiraklerin, iş ortaklıklarının ve müştereken kontrol edilen işletmelerdeki yatırımların ölçümü maliyet üzerinden, özkaynak yöntemiyle veya gerçeğe uygun değeri ile yapılarak kayıt altına alınabilmektedir.

Duran varlıklar içerisinde yer alan 22 Ticari Alacaklar, 23 Diğer Alacaklar ve 24 Devam Eden İnşa (Taahhüt), Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Varlıklar İle İmtiyazlı Hizmet Anlaşmalarına İlişkin Finansal Varlıklar hesap grubunun 240 – 244 kod aralığındaki hesapları, dönen varlıklar içerisinde değinilmiş olan hesapların uzun vadeli bölümü olarak tanımlanmıştır. 24 hesap grubunun 245 – 249 kod aralığındaki hesaplar ise TMS 40 Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller standardının muhasebeleştirme işlemleri ile uyumlu olacak biçimde düzenlenmiştir.

Diğer bir hesap grubu olan 26 Şerefiye ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar grubu içerisinde yer alan hesaplar, maddi olmayan duran varlıkların işletme içerisinde oluşturulmasına ve iş birleşmesi, teşvik ya da doğrudan satın alma yoluyla işletme dışından edinilmiş olmasına göre sınıflandırılarak oluşturulmuştur. Bu sınıflama TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi standartları ile uyumludur.

Duran varlıklar içerisinde yer alan 27 Canlı Varlıklar ve 28 Peşin Ödenmiş (Gelecek Yıllara Ait) Giderler Ve Gelir Tahakkukları hesap grubunun 280 – 288 kod aralığındaki hesapları, dönen varlıklar içerisinde değinilmiş olan hesapların uzun vadeli bölümü olarak tanımlanmıştır. 289 Ertelenmiş Vergi Varlığı hesabı ise 28 hesap grubu içerisinde yer alan ve TMS 12 Gelir Vergileri standardı ile uyumlu olan bir hesap olarak oluşturulmuştur.

- **Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Sınıfı**

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 3 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 3: Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
30 MALİ BORÇLAR	30 (300-308) FİNANSAL YÜKÜMLÜLÜKLER
	30 (309) TÜREV ARAÇLARDAN BORÇLAR
32 TİCARİ BORÇLAR	32 TİCARİ BORÇLAR
33 DİĞER BORÇLAR	33 DİĞER BORÇLAR
34 ALINAN AVANSLAR	34 (340-344) DEVAN EDEN İNŞA (TAAHHÜT) PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER
	34(345-349) ALINAN AVANSLAR

35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ	35 YILLARA YAYGIN İNŞAAT VE ONARIM HAKEDİŞLERİ
36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER	36 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
37 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	37 (370-371) DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIKLARI
	37 (371-379) KARŞILIKLAR
38 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	38 ERTELENMİŞ (GELECEK AYLARA AİT) GELİRLER VE DİĞER TAHAKKUKLARI
39 DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	39 (390-395) DİĞER KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER
	39 (396-399) SATIŞ AMAÇLI SINIFLANDIRILAN GRUPLARA İLİŞKİN YÜKÜMLÜLÜKLER

Her iki hesap planında Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklarda bahsedilmesi gereken ilk farklılık; MSUGT’ te “30 Mali Borçlar” hesap grubunun Yeni Hesap Planı Taslağı’nda “30 (300-308) Finansal Yükümlülükler” ve “30 (309) Türev Araçlardan Borçlar” şeklinde ikiye ayrılmış olmasıdır. “34 Alınan Avanslar” grubu yeni oluşturulmuş hesap planı taslağında “34 (340-344) Devam Eden İnşa (Taahhüt) Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Yükümlülükler” ve “34(345-349) Alınan Avanslar” olarak iki ayrı grupta işlem görmesi planlanmıştır. Bununla birlikte “37 Borç Ve Gider Karşılıkları” grubunda da farklılıklar bulunmaktadır. Bu hesap grubu “37 (370-371) Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları” ve “37 (371-379) Karşılıklar” olarak ikiye bölünmüştür. 39 numaralı “Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler” hesap grubu “(390-395) Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler” ve TFRS’yi uygulayan işletmeler için oluşturulan “39 (396-399) Satış Amaçlı Sınıflandırılan Gruplara İlişkin Yükümlülükler” olarak gruplandırılmıştır.

30 Mali Borçlar hesap grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında MSUGT’den farklı olarak TMS/TFRS’lerle ve BOBİ FRS’yle uyumlu bazı hesapların eklendiği veya bazı hesapların kod ve isim olarak değiştirildiği görülmektedir. Örneğin kiralama işlemlerinden doğan yükümlülükler için TDHP’da tanımlı olan Arama Sonuçları 301 Finansal Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesabı yerine 303 Kiralama İşlemlerinden Kaynaklanan Yükümlülükler hesabı getirilmiştir. Yeni eklenen hesaplara bakıldığında ise, finansal araçlarla ilgili olarak 306 Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçlarının Finansal Yükümlülük Bileşenleri hesabı, 308 Ertelenmiş Borçlanma Maliyetleri (-) hesabı ve 309 Türev Araçlardan Borçlar hesaplarının yeni oluşturulan hesaplar olarak grup içerisine eklendiği görülmektedir.

32 Ticari Borçlar hesap grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında ticari borçlara ait hesapların TMS/TFRS ve BOBİ FRS çerçevesinde ilişkili taraf / ilişkili olmayan taraf ayrımı ile uyumlu bir şekilde sunulduğu görülmektedir. Yine bu grup içerisinde görülen önemli bir değişiklik olarak 328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-) şeklinde bir düzenleyici hesap eklenmiş olmasıdır. İtfâ edilmiş maliyeti üzerinden ölçülmesi gereken ticari borçların (senetli veya senetsiz) tutarları içerisinde yer alan; ancak gelecek aylarda kâr veya zarar hesaplarında gider aktarılması gereken vade farkı giderlerinin izlenmesinde kullanılacak olan bu hesap, ticari borçların itfa edilmiş maliyeti ile raporlanabilmesine olanak sağlamaktadır. Benzeri şekilde 33 Diğer Borçlar grubunda da 338 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-) adı altında bir hesap yer almaktadır.

34 grubu için MSUGT kapsamında yalnızca alınan avanslarla ilgili hesaplar sunulmakta iken, Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planında (Taslak) bu grup içerisinde TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardı ve BOBİ FRS bölüm 5 ile uyumlu olacak şekilde devam eden inşa (taahhüt), proje veya hizmet sözleşmelerinden yükümlülükler ile ilgili hesaplar eklenmiştir. İnşa işleri yapan işletmelerin sözleşme yükümlülüklerinin izlenmesi amacıyla 340 Devam Eden İnşa (Taahhüt) Sözleşmelerinden Yükümlülükler hesabı ve devam eden proje veya hizmet sözleşmeleri bulunan işletmelerin sözleşme yükümlülüklerinin izlenmesi amacıyla 341 Devam Eden Proje veya Hizmet Sözleşmelerinden Yükümlülükler hesabı yer almaktadır.

37 Borç ve Gider Karşılıkları hesap grubu da hesapları bazında önemli değişikliklerin yapıldığı bir gruptur. Bu grubun 372 – 379 kod aralığındaki hesapların bazıları TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar standardı ve BOBİ FRS Bölüm 19 ile uyumlu olacak şekilde düzenlenmiştir. 375 Garanti Karşılıkları,

376 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Benzeri Maliyetlere İlişkin Karşılıklar, 377 Yeniden Yapılandırma Karşılıkları, 378 Çevre Düzenleme Karşılıkları ve 379 Diğer Karşılıklar hesapları bu kapsamda oluşturulmuş hesaplardır.

38 Ertelemiş (Gelecek Aylara Ait) Gelirler Ve Gider Tahakkukları hesap grubu içerisindeki hesaplara bakıldığında alınan devlet teşviklerinde ertelenmiş gelir yaklaşımını muhasebe politikası olarak seçen işletmeler için 382 Alınan Devlet Teşvikleri hesabının oluşturulduğu görülmektedir.

39 Diğer Dönen Varlıklar hesap grubuna da 396 – 399 kod aralığında TMS/TFRS seti kapsamında bazı hesap eklemeleri yapıldığı görülmektedir. Bu hesaplar, TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler standardı kapsamında düzenlenmiştir.

• **Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Sınıfı**

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 4 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 4: Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
40 MALİ BORÇLAR	40 (400-408) FİNANSAL YÜKÜMLÜLÜKLER
	40 (409) TÜREV ARAÇLARDAN BORÇLAR
42 TİCARİ BORÇLAR	42 TİCARİ BORÇLAR
43 DİĞER BORÇLAR	43 DİĞER BORÇLAR
44 ALINAN AVANSLAR	44 (440-444) DEVAN EDEN İNŞA (TAAHHÜT) PROJE VEYA HİZMET SÖZLEŞMELERİNDEN YÜKÜMLÜLÜKLER
	44 (445-449) ALINAN AVANSLAR
46	46 ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
47 BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI	47 KARŞILIKLAR
48 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI	48 (480-488) ERTELENMİŞ (GELECEK YILLARA AİT) GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI
	48 (489) ERTELENMİŞ VERGİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ
49 DİĞER UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	49 DİĞER UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER

Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar sınıfındaki ilk farklılık; “40 Mali Borçlar” hesap grubunda oluşmuş ve bu grup “40 (400-408) Finansal Yükümlülükler” ve “40 (409) Türev Araçlardan Borçlar” şeklinde ikiye ayrılmıştır. “44 Alınan Avanslar” hesap grubu için ise “44 (440-444) Devan Eden İnşa (Taahhüt) Proje Veya Hizmet Sözleşmelerinden Yükümlülükler” isimli grubun eklenmesi ve “44 (445-449) Alınan Avanslar” hesap grubundan ayrı şekilde işlem görmesi planlanmıştır. MSUGT’te bulunmayan bir hesap grubu olan 46 numaralı grup yeni oluşturulmuş olan hesap planı taslağında “Ödenecek Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler” grubuna atanmıştır. “47 Borç Ve Gider Karşılıkları” ise Yeni Hesap Planı Taslağı’nda sadece Karşılıklar ismi ile yer almaktadır. Son olarak 48 numaralı hesap grubu olan “Gelecek Yıllara Ait Gelirler Ve Gider Tahakkukları” grubu yeni oluşturulmuş hesap planı taslağında “48 (480-488) Ertelemiş (Gelecek Yıllara Ait) Gelirler Ve Gider Tahakkukları” ve “48 (489) Ertelemiş Vergi Yükümlülüğü” olarak gruplandırılması uygun görülmüştür.

40 Mali Borçlar hesap grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında MSUGT’den farklı ve TMS/TFRS’lerle ve BOBİ FRS’yle uyumlu olarak kiralama işlemlerinden doğan uzun vadeli yükümlülükler için 403 Kiralama İşlemlerinden Kaynaklanan Yükümlülükler hesabının TDHP’da yer almakta olan 401 Finansal

Kiralama İşlemlerinden Borçlar hesabı yerine eklendiği görülmektedir. Bunun dışında, finansal araçlarla ilgili olarak 406 Paylara Dönüştürülebilir Borçlanma Araçlarının Finansal Yükümlülük Bileşenleri hesabı, 408 Ertelenmiş Borçlanma Maliyetleri (-) hesabı ve 409 Türev Araçlardan Borçlar hesabı bu grup içerisinde yeni oluşturulan hesaplardır.

42 Ticari Borçlar hesap grubu içerisinde yer alan hesaplara bakıldığında ticari borçlara ait hesapların TMS/TFRS ve BOBİ FRS çerçevesinde ilişkili taraf / ilişkili olmayan taraf ayrımı ile uyumlu bir şekilde sunulduğu görülmektedir. Yine bu grup içerisinde görülen önemli bir değişiklik olarak kısa vadeli sınıfta olduğu gibi 428 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-) şeklinde bir düzenleyici hesap eklenmiş olmasıdır. Benzeri şekilde 43 Diğer Borçlar grubunda da 438 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri (-) adı altında bir hesap yer almaktadır.

44 grubu içerisinde 440 – 444 kod aralığında yer alan hesaplar kısa vadeli sınıftaki (34 grubu) hesapların uzun vadeli kısmı için oluşturulmuştur. TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat standardı ve BOBİ FRS bölüm 5 ile uyumlu olacak şekilde devam eden inşa (taahhüt), proje veya hizmet sözleşmelerinden yükümlülükler ile ilgili uzun vadeli hesaplar bu aralıktadır.

47 hesap grubunda yer alan hesaplar, 37 grubunda yer alan hesapların uzun vadeli hesapları olarak düzenlenmiştir. TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar standardı ve BOBİ FRS Bölüm 19 ile uyumlu olacak şekilde 475 Garanti Karşılıkları, 476 Hizmetten Çekme, Restorasyon ve Benzeri Maliyetlere İlişkin Karşılıklar, 477 Yeniden Yapılandırma Karşılıkları, 478 Çevre Düzenleme Karşılıkları ve 479 Diğer Karşılıklar hesapları bu grup içerisinde yer alan uzun vadeli karşılık hesaplardır.

48 Ertelenmiş (Gelecek Aylara Ait) Gelirler Ve Gider Tahakkukları hesap grubu içerisindeki hesaplara bakıldığında alınan uzun vadeli devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde ertelenmiş gelir yaklaşımını muhasebe politikası olarak seçen işletmeler için 482 Alınan Devlet Teşvikleri hesabının oluşturulduğu görülmektedir. Yine 48 grubu içerisinde ayrı bir bölümlenme yapılarak ve TMS 12 Gelir Vergileri standardı ile uyumlu olarak 489 Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü hesabı oluşturulmuştur.

• Öz Kaynaklar Sınıfı

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Öz kaynaklar sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 5 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 5: Öz Kaynaklar Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
50 ÖDENMİŞ SERMAYE	50 ÖDENMİŞ SERMAYE
51	51 SERMAYE KATKILARI
52 SERMAYE YEDEKLERİ	52 SERMAYE YEDEKLERİ
54 KAR YEDEKLERİ	54 KAR YEDEKLERİ VE FONLAR
55	55 KAR VEYA ZARARDA YENİDEN SINIFLANDIRILMAYACAK ÖZKAYNAKALARDA KAYDEDİLEN BİRİKMİŞ GELİRLER (GİDERLER)
56	56 KAR VEYA ZARARDA YENİDEN SINIFLANDIRILACAK ÖZKAYNAKALARDA KAYDEDİLEN BİRİKMİŞ GELİRLER (GİDERLER)
57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	57 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI
58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	58 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI
59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)	59 DÖNEM NET KARI (ZARARI)

Öz Kaynaklar sınıfı incelendiğinde; MSUGT’de 51 numaralı hesap grubu bulunmaz iken yeni oluşturulmuş olan hesap planının da bu grup “Sermaye Katkıları” adında yeni bir hesap grubuna atanmış olduğu görülmüştür. “54 Kâr Yedekleri” hesap grubu yeni oluşturulmuş hesap planı taslağında “Kâr Yedekleri Ve Fonlar” adı altında yer almakta olup MSUGT’de bulunmayan 55 ve 56 numaralı hesap grupları, yeni hesap planı taslağında yer

almaktadır. TFRS ve BOBİ FRS’yi kullanan işletmelerin öz kaynaklarında kaydettikleri gelir ve giderlerin izlenmesi amacıyla (TFRS raporlaması yapan işletmelerin diğer kapsamlı gelir raporlaması için) “55 Kâr Veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Özkaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirler (Giderler)” ve “56 Kâr Veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Özkaynaklarda Kaydedilen Birikmiş Gelirler (Giderler)” hesap grupları oluşturulmuştur. Bu hesap grupları içerisinde yer alan hesaplardan bazıları TMS/TFRS uygulayan işletmeler için oluşturulmuşken, bazıları BOBİ FRS uygulayan işletmeler için oluşturulmuştur.

• **Gelir Tablosu (Kâr veya Zarar Tablosu) Hesapları Sınıfı**

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Kar veya Zarar Tablosu Hesapları sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 6 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 6: Kâr veya Zarar Tablosu Hesapları Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
60 BRÜT SATIŞLAR	60 BRÜT SATIŞ HASILATI
61 SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	61 SATIŞ HASILATINDAN YAPILAN İNDİRİMLER (-)
62 SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	62 SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
63 FAALİYET GİDERLERİ (-)	63 ESAS FAALİYET DÖNEM GİDERLERİ (-)
64 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KAR	64 (640-644) ESAS FAALİYETLERDEN GELİR VE KAZANÇLAR
	64 (645-649) DİĞER FAALİYETLERDEN GELİR VE KAZANÇLAR
65 DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARAR (-)	65 ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GİDER VE ZARARLAR İLE DİĞER FAALİYETLERDEN GİDER VE ZARARLAR (-)
	65 (650-654) ESAS FAALİYETLERDEN DİĞER GİDER VE ZARARLAR (-)
	65 (655-659) DİĞER FAALİYETLERDEN GİDER VE ZARARLAR
66 FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	66 FİNANSAL GELİRLER
67 OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	67 FİNANSAL GİDERLER (-)
68 OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR	68 DURDURULAN FAALİYETLER GELİR VE KARLARI İLE GİDER VE ZARARLARI
69 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	69 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI

Yeni Hesap Planı Taslağı’nda Kar veya Zarar Tablosu Hesapları ismiyle yer olan Gelir Tablosu Hesapları incelendiğinde “60 Brüt Satışlar” hesap grubunun “60 Brüt Satış Hasılatları” olarak değiştirildiği görülmektedir. Bununla birlikte “61 Satış İndirimleri (-)” grubu da aynı şekilde değişiklik göstererek aynı grup numarasında “Satış Hasılatından Yapılan İndirimler” şeklinde isimlendirilmiştir. “63 Faaliyet Giderleri (-)” grubu yeni oluşturulmuş hesap planında “63 Esas Faaliyet Dönem Giderleri (-)” şeklinde yer almaktadır. MSUGT’de “64 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir Ve Kar” hesap grubu ise yapılan değişiklikler ile birlikte esas ve diğer faaliyetler bağlamında ikiye bölünmüş “64 (640-644) Esas Faaliyetlerden Gelir Ve Kazançlar” ve “64 (645-649) Diğer Faaliyetlerden Gelir Ve Kazançlar” olarak gruplandırılmıştır. Benzer şekilde “65 Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider Ve Zarar (-)” hesap grubu da esas ve diğer faaliyetler bazında bölünmüş olup “65 Esas Faaliyetlerden Diğer Gider Ve Zararlar İle Diğer Faaliyetlerden Gider Ve Zararlar (-)” şeklindeki ana hesap grubu altında yer alması sağlanmıştır. MSUGT’de 66 numaralı hesap grubunda yer alan “Finansman Giderleri” Yeni Hesap Planı

Taslağı'nda 67 numaralı hesap grubunda "Finansal Giderler" olarak konumlandırılmışken 66 numaralı grupta "Finansal Gelirler" in yer aldığı görülmektedir. Yeni Hesap Planı Taslağı'nda durdurulan ve sürdürülen faaliyetler bağlamında da bir ayrıma gidildiğinden söz edilebilmektedir. Bununla birlikte "68 Durdurulan Faaliyetler Gelir Ve Karları İle Gider Ve Zararları" adında yeni bir hesap grubu oluşturulmuş ve MSUGT'de "67 Olağandışı Gelir Ve Karlar İle 68 Olağandışı Gider Ve Zararlar" hesap grupları ise yeni hesap planında yer almamıştır.

- **Maliyet Hesapları Sınıfı**

Finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmış olan yeni hesap planı taslağında Maliyet Hesapları sınıfını oluşturan gruplara ilişkin değişiklikler Tablo 6 yardımıyla gösterilmiştir.

Tablo 7: Maliyet Hesapları Sınıfında Grup Bazındaki Değişimler

MSUGT	YENİ HESAP PLANI TASLAĞI
7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI	7/A SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI
70 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI	70 (700-701) MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
	70 (700-709) MALİYET OLUŞUM HESAPLARI
71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	71 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
75 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	75 ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE MADEN KAYNAKLARININ ARANMASI VE DEĞERLENDİRİLMESİ GİDERLERİ
76 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	76 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
78 FİNANSMAN GİDERLERİ	78 FİNANSMAN GİDERLERİ
7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI	7/B SEÇENEĞİNDE MALİYET HESAPLARI
	79 GİDER ÇEŞİTLERİ

Maliyet hesapları sınıfında yer alan hesap grupları incelendiğinde büyük oranda benzerliklerin olduğunu söylemek mümkündür. Her iki hesap planında da 7/A ve 7/B seçeneğine göre ayrıma gidilmiş ve bu temel ayrım üzerinden gruplandırma yapıldığı görülmüştür. MSUGT'de 7/A Seçeneği Maliyet Hesapları'nın altında "70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları" grubu Yeni Hesap Planı Taslağı'nda "70 (700-701) Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları" ve "70 (700-709) Maliyet Oluşum Hesapları" olarak genişletilmiştir. Buna ek olarak "75 Araştırma Ve Geliştirme Giderleri" hesap grubu Taslak'ta "75 Araştırma, Geliştirme Ve Maden Kaynaklarının Aranması Ve Değerlendirilmesi Giderleri" şeklinde yer almakta ve kapsam olarak farklılıklar içermektedir.

- **Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler) ve Serbest Hesaplar**

MSUGT'de bulunmayan bir hesap sınıfı olan 8 Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler) ve Serbest Hesaplar sınıfı içerisinde var olan tüm hesap gruplarının temelde iki ana gruba ayrıldığını söylemek mümkündür. Bunlar; "80-83 Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)" ve "84-89 Serbest Hesaplar" dir. 80 numaralı hesap grubu "Kâr Veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı

Gelirler (Giderler)” olarak belirlenmişken 81 numaralı grup “Kâr Veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Döneme İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler)”e ayrılmış ve 82 numaralı grup “Kâr Veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Diğer Kapsamlı Gelirlere (Giderlere) İlişkin Yeniden Sınıflandırma Düzeltmeleri” şeklinde gruplandırılmıştır. Bunlara ek olarak 83 numaralı hesap grubu “Diğer Kapsamlı Gelirlere (Giderlere) İlişkin Diğer Düzeltmeler” olarak adlandırılmış ve bu sınıfta kalan diğer hesap grupları “Serbest Hesaplar” olarak ayrılmıştır.

3.2. Yeni Hesap Planının Sağlayacağı Faydalar Açısından Değerlendirilmesi

Yeni Hesap Planının tüm finansal bilgi kullanıcıları açısından sağlayacağı fayda ve zararlara ilişkin detaylı bilgiye aşağıda yer verilmiştir.

3.2.1. Yeni Hesap Planından Beklenen Faydalar

MSUGT’a göre yeni hesap planından beklenen bazı faydalar bulunmaktadır. Bu faydalardan ilki hesap planının tekdüze olmasıdır. Bir ülkede uygulanacak olan hesap planının tekdüze olması karşılaştırılabilirliği arttırmakta ve ortak bir muhasebe dilinin yaratılmasına katkıda bulunmaktadır. Bu doğrultuda işletmelerin belirli standartlar doğrultusunda muhasebe işlemlerini gerçekleştirmeleri hem finansal bilgi kullanıcılarının yararına olmakta hem de finansal okuryazarlığı kolaylaştırmaktadır. Dolayısıyla yeni hesap planında gerçekleştirilmiş olan tekdüzelik hem işletmeler hem de yatırımcı ve paydaşlar için fayda sağlamaktadır.

Yeni hesap planında beklenen faydalardan bir diğeri ise muhasebe alt kültürü açıdan Türkiye’ye fayda sağlayacağı yönündedir. Türkiye, muhasebe alt kültürü açısından profesyonellikten uzak ve statükocu bir yapıya sahiptir ve bu doğrultuda Kıta Avrupası ve ABD’den ayrıldığı söylenebilir. Daha açık bir ifadeyle belirtmek gerekirse; Türkiye’deki muhasebe profesyonellerinin TFRS ve BOBİ FRS setlerinin uygulanmasında karşılaşılabilecekleri kültürel uyum probleminin yeni hesap planı ile aşılabileceği değerlendirilmektedir. Bununla birlikte uygulanacak olan yeni hesap planının Türkiye’deki kültür yapısına uygun özellikler barındırması ülke içerisindeki uygulanabilirliği kolaylaştıracağı ve uygulanan standart setlerinin işletmeler tarafından daha çabuk kabul görüp, benimsenmesine etki edeceği düşünülmektedir.

TMS\TFRS’ye uyumlu bir hesap planı olarak oluşturmuş olan Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planı (Taslak), bir rehber niteliğine de sahip olduğundan işletmelerin standartları uygularken yaşadığı zorlukları azaltması beklenmektedir. Standartlar çerçevesinde belirtilmiş olan noktaların ülkede kullanılan hesap planında bulunmaması kafa karışıklığı yaratmakta ve işletmeleri tekdüzelikten uzaklaştırmaktadır. Bu doğrultuda standartlar ile uyumlu bir hesap planı yardımıyla standartlar rehberliğinde muhasebe uygulamalarının gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır. Bununla birlikte kullanıcılar tarafından standartların daha kolay anlaşılabilmesi de öngörülen noktalar arasındadır.

3.2.2. Yeni Hesap Planının Eksik Yanları

Yeni Hesap Planının eksik taraflarından ilki bütün muhasebe standartlarını kapsamıyor olmasıdır. Birçok muhasebe standardını konu edinmesine ve uygulanması adına kolaylıklar içermesine rağmen TFRS 2 Hisse Bazlı Ödemeler ve TFRS 16 Kiralamalar standartlarına yönelik bazı gerekli hesapların yeni hesap planı içerisine eklenmemiş olması yeni hesap planının eksikliklerinden biri olduğu söylenebilir. Örneğin TFRS 16 Kiralamalar standardında kiracı açısından gerekli olan “Kullanım Hakkı Varlıklar” şeklinde bir hesap yeni hesap planı içerisinde yer almamaktadır. Bu eksiklik, kiracı açısından maddi duran varlıklar hesap grubunda yer alan ve kiralanmış varlıklar ilgili olan varlık hesabının kullanımını zorunlu hale getirmektedir. Elbette ki TFRS ve BOBİ FRS setleri güncellendikçe yeni hesap planı üzerinde de bazı güncellemeler yapılacaktır. Ancak, Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Hesap Planının TFRS ve BOBİ FRS setlerindeki değişikliklere bağlı olarak belirli periyodlarla güncellenmesi gerektiği göz ardı edilmemelidir.

TFRS ve BOBİ FRS kullanımı için oluşturulmuş olan Yeni Hesap Planı BOBİ FRS’yi uygulayan işletmelerin TFRS ile uyumlu hesapları kullanma ihtimalini artırmaktadır. Yine tersi düşünüldüğünde TFRS’yi kullanması gerekli olan bir işletmenin de BOBİ FRS’ye uygun olan muhasebe standartlarını kullanma olasılıkları ortaya çıkmaktadır. Bu doğrultuda oluşabilecek karışıklık ve hatalar Yeni Hesap Planı’nın uygulayıcılar bazında karmaşıklığa sebep olacağı düşünülmektedir.

Tüm bunların yanı sıra yeni oluşturulmuş ve muhasebe standartları ile uyumlu hale getirilmiş olan hesap planının çok fazla hesap içermesi, içerisinde yer alan hesapların ayrıntı düzeyinin artırılmış olması da karmaşıklığa neden olacak bir diğer noktadır. Bu durum Yeni Hesap Planı Taslağının işlevselliğini azaltmış ve uygulayıcılar için onu pratik olmaktan uzaklaştırmıştır.

4.Sonuç

Türkiye’de hali hazırda kullanılan ve muhasebe sisteminde tekdüzenin sağlanmasını amaçlayan Tek Düzen Hesap Planı 1992 yılının sonunda yasallaştırılmış ve 1994 yılında uygulamaya konmuştur. Günümüzde ise ortak bir muhasebe dili oluşturma amacına hizmet eden muhasebe standartları Türkiye’nin de arasında bulunduğu birçok ülke tarafından uygulanmaya konulmuştur. Bu doğrultuda; Türkiye özelinde TDHP’nın günümüz şartlarına uygun bir biçimde güncellenmesi ihtiyacı doğmuş ve Finansal Raporlama Standartlarına uygun Hesap Planı Taslağı Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanarak görüşe açılmıştır.

Finansal Raporlama Standartları İle Uyumlu Taslak Hesap Planının Tek Düzen Hesap Planından ortaya çıkan farklılıkların değerlendirilmesi amacıyla gerçekleştirilmiş olan bu çalışmada yeni hesap planının özellikleri, sağlanması beklenen avantajlar ve eksik görülen yanları tartışılmıştır. Yeni Hesap Planı Taslağı’nda sınıflandırmaya yönelik gerçekleştirilmiş yenilik 8 numaralı kod ile Dönemi İlişkin Diğer Kapsamlı Gelirler (Giderler) ve Serbest Hesaplar’ın eklenmesi olmuştur. Hesap grupları ve hesaplar bazında bakıldığında ise hem bazı hesaplar da meydana gelmiş olan isim değişiklikleri hem de TMS\TFRS’ler ile uyumlu olarak yeni eklenen hesaplar dikkati çekmektedir. Bu doğrultuda Yeni Hesap Planı; TFRS ve BOBİ FRS raporlarının muhasebe süreci sonunda elde edilmesinde önemli araçlardan birisi olduğunu söylemek mümkündür.

Yeni Hesap Planı Taslağı’nın kullanıcılar için sağlanması beklenen faydalar; tekdüze olması, kültürel açıdan uyumluluklar içermesi ve standartların daha kolaylıkla anlaşılabilmesine olanak sağlanması olarak sıralanabilir. Hesap planının tekdüze olması karşılaştırılabilirliği arttırmakta ve ortak bir muhasebe dilinin yaratılmasına katkıda bulunmaktadır. Kültürel açıdan uyumlu olması; ülke içerisindeki uygulanabilirliği kolaylaştırmakta ve işletmeler tarafından daha çabuk kabul görmesine sağlayabilmektedir. Hesap planının standartlar ile uyumlu oluşturulmuş olması ise standartların anlaşılmasını kolaylaştıracağı düşünülmektedir.

Yeni Hesap Planı’nın eksik yanlarına bakıldığında ise; bütün standartları kapsamaması, BOBİ FRS ve TFRS uygulayan işletmelerin hesap planını uygulamasında karmaşıklığa yol açabilmesi ve hesap planında çok fazla hesaba yer verilmesi, ayrıntı düzeyinin artırılmış olması olarak sıralanabilir. Tüm bunlar hesap planının işlevselliğini azaltmakta ve kullanıcılar için pratik olmaktan uzaklaştırmaktadır.

Kaynakça

- AKDOĞAN, Nalan (2019). Finansal Raporlama Standartlarıyla Uyumlu Olması Amacıyla Tek Düzen Hesap Planının Güncellenmesine Yönelik KGK Tarafından Yayımlanan Taslak Metnin Değerlendirilmesi, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 12(3): 745 – 785.
- ERHAN, Deniz Umut (2019). Diğer Kapsamlı Gelir Unsurları ve Bist100’de Yer Alan Firmalarda Raporlanan Diğer Kapsamlı Gelir Unsurlarının Değerlendirilmesi. Muhasebe ve Denetime Bakış, 57, 37–60.
- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2018), Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı. https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/TFRS/EK2_Finansal%20Raporlama%20Standartlar%C4%B1na%20Uygun%20Hesap%20Plan%C4%B1%20Tasla%C4%9F%C4%B1.pdf Erişim Tarihi: 24.02.2020.
- ÖZBEK, Cevdet Yiğit (2019). Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağının Maliyet Hesapları Açısından Karşılaştırmalı Değerlendirilmesi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (355), 1–4. <https://doi.org/10.25095/mufad.607175>