

TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİ VE AKSAYAN YANLARI¹

Ahmet EROL
İstanbul Defterdar Yrd.

1. KONU

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)nun 175 ve Mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığı'na vermiş olduğu yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan Tek Düzen Muhasebe Sistemi (TDMS) ve bu sistemdeki eksiklikler ile aksayan yanlar yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

2. KONUYA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

VUK'nun "Muhasebe usulünü seçmekte serbestlik" başlıklı 175'inci maddesi uyarınca; mükellefler bu kısımda yazılı amaç ve kurallara uymak koşuluyla, defterlerini ve muhasebelerini işlerinin yapısına uygun olarak diledikleri usul ve tarzda düzenlemekte serbesttirler. Ancak, Maliye Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibariyle uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Maliye Bakanlığı, son derece yetersiz olan 175'inci maddesindeki yetkilerini 4369 Sayılı Yasa ile VUK'nun Mükerrer 257'nci maddesinde değişiklik yaparak gidermiştir. VUK'nun Mükerrer 257'nci maddesi çağdaş vergicilik yapmak isteyen bir idarede bulunması gereken asgari tüm yetkileri Maliye Bakanlığı'na sağlamaktadır. Teknoloji ve gelişmişlik yönünden ileri olan ülkelerde vergi yönetimleri bu madde ile getirilmiş olan yetkilerin tümünden daha ileri ve kapsamlı yetkilere sahip bulunmaktadır. Bu yönden bakıldığında VUK'nun Mükerrer 257'nci maddesi ile genişletilen yetkileri son derece yerinde olmuştur. Anılan madde aynen aşağıda olduğu gibidir:

¹ Bu yazı, 15.06.1999 tarihindeki yasal düzenlemeler esas alınarak yazılmıştır. Yazı yer alan görüş ve düşünceler tümüyle şahsıma ait olup; Maliye Bakanlığı'nı ve İstanbul Defterdarlığı'nı bağlamaz.

“Maliye Bakanlığı;

1. *Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttirmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya, bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya,*
2. *Mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilat ve ödemelerini banka veya benzeri finans kurumlarınca düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya, ilişkin usul ve esaslarını belirlemeye,*
3. *Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye,*
4. *Vergi beyannameleri ile bu Kanununun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan , istenilen bilgilerin yazı yerine mikro fiş, mikro film, manyetik kayıt ortam ve araçları ve benzeri vasıtalarla verilmesine izin vermeye veya zorunluluk getirmeye,*
5. *Vergi kanunlarının uygulanmasıyla ilgili olarak levha kullandırma ve asma zorunluluğu getirmeye ve kaldırmaya,*

Yetkilidir.”

Maliye Bakanlığı, VUK'nun 175 ve Mükerrer 257'nci maddelerinden aldığı yetkiyi bu konuda yayımladığı genel tebliğler ile kullanmıştır. Muhasebe Sistemi 1 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayımlanmıştır². Bu tarihten itibaren bu konuda Bakanlığın yayımlamış olduğu genel tebliği sayısı dokuzdur.

3. KONUYA İLİŞKİN DEĞERLENDİRMELER

Maliye Bakanlığı'nın TDMS konusunda düzenle yapmasının amacı; bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılmasıdır. Bu amaçlardan yola çıkılarak oluşturulan Tek Düzen Hesap Planı (TDHP) ve mali tablolar aşağıda maddeler halinde belirtilen niteliksel amaçlara varılmasını sağlayacaktır:

² 26.12.1992 tarih ve 21447 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete.

- Muhasebe bilgilerinin karar alma durumunda bulunan ilgililere yeterli ve doğru olarak ulaştırılmasını sağlamak.
- Farklı işletmeler ile aynı işletmenin farklı dönemlerinin karşılaştırılmasına olanak sağlamak.
- Mali tablolarda yer alan hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesi.
- Muhasebe kavram birliğinin sağlanması ve bu yolla anlaşılabilirliğin sağlanması.
- İşletmelerle ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasını sağlamak.

Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Muhasebe Sistemi 1 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği ve bu tebliğin ekinde yer alan TDHP ile mali tablolara bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler uymak zorundadırlar. Teşebbüs ve işletmelerin kamu idare ve müesseselerine ait olması, hukuki yapılarının farklılığı, özel yasalarının bulunması, vergi muafiyet ve istisnalarından yararlanmaları bu zorunluluğa uymalarına engel oluşturmaz. İşletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise sadece “Muhasebenin Temel Kavramları”na uymakla yükümlüdürler. Bilanço esasına göre defter tutan ve bir önceki yıl aktif toplamı 25 milyar TL’ni net satışları toplamı 50 milyar TL’ni³ aşmayan işletmeler, Muhasebe Usul ve Esaslarının “Mali tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması”na ilişkin bölümünün “Temel Mali Tablolar”la ilgili kısmına uymakla yükümlüdürler.

TDMS’nin en tartışmalı ve yumuşak karnı niteliğindeki bölümü ise birtakım işletmelerin kapsam dışı bırakılmasıdır. Ülkemizde mali uygulamalar ve mali piyasaların yönetimi konusunda 1980’li yıllardan itibaren bir yetki bölünmüşlüğü ve parçalılık yaşanmaktadır. Hazine’nin Maliye Bakanlığı yapısından ayrılarak Başbakanlık’a bağlı bir Müsteşarlık durumuna getirilmesi mali piyasaların yönetimi ve planlanmasında ciddi birtakım sorunların yaşanmasına ve mali disiplinde sapmalara yol açmaktadır. Sermaye piyasasının kurulması ve gelişmesi ile birlikte mali piyasada otorite sayısı daha artmıştır. Maliye Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, TC Merkez Bankası, Sermaye Piyasası Kurulu vb. mali otoritelerin sayısının artması bu birimler arasında bilgi ve deneyim paylaşımını, eşgüdümü ve planlama yapılmasını son derece güçleştirmektedir. İşte, TDMS’nde yaşanan sıkıntıların bir bölümü bu dağınıklıktan ve eşgüdümsüzlükten kaynaklanmaktadır.

Muhasebe Sistemi 1 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği tarafından birtakım finans kurumları TDHP kapsamı dışında tutulmuşlardır. Bu kuruluşlar şunlardır:

- Banka ve Sigorta Şirketleri
- Özel Finans Kurumları
- Finansal Kiralama Şirketleri (Factoring vb. alanlarda faaliyet gösterenler dahil)
- Menkul Kıymetler Yatırım Fonları, Aracı Kurumlar ve Yatırım Ortaklıkları.

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların hesap ve kayıtlarını tutacakları ayrı hesap planları olduğu için Maliye Bakanlığı tarafından getirilen TDHP’na uymaları zorunlu değildir. Bu kuruluşlar, “Muhasebenin Temel Kavramları”na, “Muhasebe Politikalarının Açıklanması”na ve “mali Tablolar İlkeleri”ne uymaları kaydıyla anılan genel tebliğin diğer zorunluluklarını yerine getirmekle yükümlü değildirler.

³ 27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Muhasebe Sistemi 9 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği ile bu tutarlar sırasıyla 150 milyar TL’na ve 300 milyar TL’na yükseltilmiştir.

Bugünkü uygulamada bankalar Bankalar Birliği tarafından hazırlanmış olan ve Hazine Müsteşarlığı tarafından uygun bulunmuş olan Bankalar İçin Tek Düzen Muhasebe Planı'nı kullanmaktadırlar. Özel Finans Kurumları da aynı plana uygun olarak hesaplarını tutmaktadırlar. Yatırım fonları ve yatırım ortaklıkları, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri ve aracı kurumlar ise kendilerine uygun Sermaye Piyasası Kurulu tarafından da kabul edilen özel muhasebe planları kullanmaktadırlar.

Tam olarak piyasa uygulamalarına bakıldığında, kamu kesimine ait KİT'lerde ayrı bir tek düzen muhasebe sistemi, Sermaye Piyasası Kurulu'nun kapsamına giren kurum ve kuruluşlarda ayrı bir tek düzen muhasebe sistemi, finans kesiminde ayrı bir tek düzen muhasebe sistemi ve vergi uygulamalarında ayrı bir tek düzen muhasebe sistemi uygulanmaktadır. Böylesine çoklu tek düzen muhasebe sistemleri, standardizasyon mantalitesine aykırıdır ve standardizasyondan beklenen amaçları sağlamak bu dağınık ve çoklu uygulamalar içinde olanaklı değildir. Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı, tüm kamu erkin ve özel kesimi temsilen tüm odaların, mesleki birliklerin ve kurumsal büyük şirketlerin görüşlerinin de alarak piyasaya alt hesaplar bakımından uygulama ve kapsama rahatlığı taşıyan, tüm piyasayı ve tüm işletmeleri kavrayan bir tek düzen hesap planı geliştirmelidir. Geniş bir katılım ve uzlaşa ile oluşturulacak bu tek düzen muhasebe planının gelişmiş ülke örneklerine koşut olmasına ve süreçsel devinime ve değişime uygun bir yapı taşımasına özen gösterilmelidir. İşte böyle bir tek düzen muhasebe planı oluşturulduktan sonra da, piyasadaki tüm ayrımlı uygulamalara son verilmelidir.

TDMP'na uymama durumunda uygulanacak yaptırımlar Muhasebe Sistemi 1 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği'nin V' inci bölümünde düzenlenmiştir. Buna göre; belirlenen muhasebe usul ve esaslarını uygulamak zorunda oldukları halde, buna uymayanlar hakkında 213 Sayılı VUK ile 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun ilgili hükümleri uyarınca gerekli cezai işlemler uygulanacaktır.

Anılan Genel Tebliğ'in VI'ncı bölümü ile TDMP'nı bilgisayar ortamında piyasaya süren ya da bu konuda bilgisayar programı geliştirerek kullanan gerçek ve tüzel kişilerin bu programlarını ve programlara ilişkin yaptıkları değişiklikleri Maliye Bakanlığı'na gönderme zorunluluğu getirilmiştir. Ancak, genel Tebliğin bu düzenlemesi Muhasebe Sistemi 2 Sıra Numaralı Uygulama Genel Tebliği⁴ ile yürürlükten kaldırılmıştır. Oysa, 1 Sıra Numaralı Genel Tebliğ ile getirilen düzenleme son derece doğru bir düzenlemeydi. Hatta, o düzenlemenin kaldırılmak yerine daha da geliştirilmesi ve Maliye Bakanlığı'nın bu alanda bir tescil birimi olarak da çalışması çok yerinde ve yararlı olurdu. Bugün piyasada onlarca bilgisayarlı muhasebe programı pazarlanmaktadır. Bu programların ne kadarının Maliye Bakanlığı düzenlemelerine tam olarak uygun olduğu bilinmemektedir. Mükellefler nezdinde yapılan özellikle aramalı vergi incelemelerinde bilgisayarlara da el konulması nedeniyle birtakım muhasebe programlarının geriye dönük olarak her zaman hesaplara girme, kayıt yapma, kayıt düzeltme ve mali tablolarda dengelemeler yapmaya izin verdiği saptanmıştır. Bu programların raporlama sistemlerinin Bakanlık inceleme ve denetimlerine pek de uygun olmadığı görülmüştür. İşte, bu olumsuzlukları ve diğer birçok olumsuzluğu ortadan kaldırmak bakımından bilgisayar

⁴ 16.12.1993 tarih ve 21790 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ya da gelişecek diğer teknoloji olanaklarına uygun olarak geliştirilecek TDMP'nın ve programlarının Maliye Bakanlığı'na gönderilerek denetlenmesinin sağlanması ve bu denetimler sonucunda Maliye Bakanlığı tarafından tescil edilen programların piyasada satılması uygun olacaktır.

1 Sıra Numaralı Genel Tebliğ ile mükelleflerin uyacakları muhasebe usul ve esasları da belirlenmiştir. Bunlar:

- Muhasebenin Temel Kavramları
- Muhasebe Politikalarının Açıklanması
- Mali Tablolar İlkeleri
- Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları

Tebliğde Muhasebenin Temel Kavramları olarak ortaya konulan kavramlar şunlardır:

- Sosyal Sorumluluk Kavramı
- Kişilik Kavramı
- İşletmenin Sürekliliği Kavramı
- Dönemsellik Kavramı
- Parayla Ölçülme Kavramı
- Maliyet Esası Kavramı
- Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı
- Tutarlılık Kavramı
- Tam Açıklama Kavramı
- İhtiyatlılık Kavramı
- Önemlilik Kavramı
- Özün Önceliği Kavramı

Muhasebe usul ve esasları içinde yer alan ikinci konu Muhasebe Politikalarının Açıklanması'dır. Bunlar Genel Tebliğde 7 madde halinde belirtilmiştir. Bunlar aşağıda sunulmaktadır:

- Mali tablolar işletmenin sürekliliği, tutarlılık ve dönemsellik kavramlarına dayanılarak hazırlanmış ise bunların açıklanması istenmez. Ancak bu kavramlardan ayrılmaların mevcut olması hallerinde, mali tabloların dipnotlarında nedenleri ile birlikte açıklanmalıdır.
- İhtiyatlılık, özün önceliği ve önemlilik kavramları muhasebe politikalarının seçimi ve uygulamasını yönlendirmelidir.
- Mali tabloların içerdiği bütün önemli muhasebe politikaları anlaşılır ve kısa olarak açıklanmalıdır.
- Kullanılan muhasebe politikalarıyla ilgili açıklamalar mali tablolarla bütünlük oluşturur. Kullanılan önemli muhasebe politikalarının açıklanması mali tabloların bütünlüğü ve tamlığı için temel ilkedir. Politikalara ilişkin açıklamalar işletme yönetimi tarafından muhasebe departmanına toplu olarak verilmelidir.
- Bilanço ve gelir tablosundaki ve diğer tablolardaki yanlış veya gerçeğe uygun olmayan işlemler, muhasebe politikalarının açıklanması veya dip notlarda belirtilmesi suretiyle düzeltilmiş olamaz. Düzeltme ancak, muhasebe kayıt ve tekniğine uygun olarak yapılır ve mali tablolara yansıtılır.
- Mali tablolar, dönemler itibariyle karşılaştırılabilir nitelikte olmalıdır.

- Mali politikalarda, cari dönem veya gelecek dönemlerde önemli etki yaratan veya yaratabilecek bir değişiklik yapılmış ise durum nedenleri ile birlikte açıklanmalı ve bunun mali tablolara olan etkileri gösterilmelidir.

Muhasebe usul ve esaslarından üçüncüsü, “Mali Tablolar İlkeleri”dir. Bu ilkeler, temel mali tabloların düzenlenmesinde işletmeler tarafından uygulanacak kuralları ifade etmektedir. Mali tablolar aşağıdaki tabloları içermektedir:

- Bilanço
- Gelir Tablosu
- Satışların Maliyeti Tablosu
- Fon Akım Tabloları
- Nakit Akım Tablosu
- Kar Dağıtım Tablosu
- Öz Kaynaklar Değişim tablosu

Bu tablolar içerisinde yer alan bilanço ve gelir tablosu dipnotları ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturmaktadır.

Konuyu düzenleyen 1 Sıra Numaralı Genel Tebliğ, yapısı itibariyle kurucu nitelikte olduğu için tüm mali tabloların nasıl düzenleneceği, TDHP’nda yer alan hesapların neleri kapsadığı ve nasıl çalıştığı gibi daha pek çok konuda ayrıntılı açıklamalar getirmektedir. Bu Genel Tebliğde çıkarıldığı 26.12.1992 yılından bu yana önemli sayılabilecek herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Bu türden tebliğlerin sayısının toplam 9 adet olduğunu yazının başlangıç bölümünde belirtmiştik. Söz konusu diğer sekiz tebliğde sadece 1 Sıra Numaralı Genel Tebliğde yer alan parasal sınırlar değiştirilmiştir.

4. SONUÇ

Günümüz dünyasında, mal hareketlerinden daha çok para hareketlerinin kavranması ve izlenmesi gerek kamusal denetim ve gerekse özel denetimler ve amaçlar yönünden oldukça önemlidir. Küreselleşmenin yaşandığı, bilgi birikiminin ve teknolojinin ultra bir hızla geliştiği çağımızda, para hareketlerinin kavranması ve izlenmesi, somut mal hareketlerinin kavranma, izlenme ve denetlenmesinden çok daha güçtür. İşte bu güçlüğü ortadan kaldırmanın en önemli yolu, kayıt, tablolama ve denetim sistemlerinde olabildiğince tekleşmeye (standardizasyona) gitmektir. Bu tekleşme işlemleri sırasında uluslararası ilke ve kuralların benimsenmesi ya da en azından onlara koşut ilke ve kurallar konulması dünyanın diğer ülkeleri ile bütünleşmek ve ülkeler arasında karşılaştırma yapabilmek açısından yararlı olacaktır. Özellikle muhasebe sistemleri ve denetim sistemleri giderek standart bir duruma gelmektedir. Standardizasyon işlemleri genellikle bu konuda çok gelişmiş yöntem ve ölçütlere sahip bulunan Amerika Birleşik Devletleri’nden alınmaktadır.

Muhasebe, mali tablolar ve denetim standartları yapılırken piyasa koşullarının ve sektörel özelliklerin dikkate alınması gerekir. Ancak, bu durum birtakım kurum, kuruluş ya da sektörlerin geliştirilen ve uygulamaya konulan standartlara uyma

zorunluluğu dışında bırakılmalarını gerektirmez. Birtakım standart kural ve ilkeler bazı kesimlerde ya da kimi lobi gücü olan kurum ve kuruluşlarda direnç ve karşı koyma ile karşılaşabilir. İşte, devletin devletliği bu tür dirençleri aşmada vereceği sınavlarda yatmaktadır. Belli kesimlerden gelen direnç ve karşı koymalar karşısında uluslar arası kabul görmüş birtakım standartları, ilke ve kuralları erteliyor ya da direnç gelen kesimleri bu kurallardan başışık tutuyorsanız, o zaman sizin devlet olarak böyle standartlara, kurallara ve ilkelere gereksiniminiz yok demektir. Çünkü, siz bu durumda dünya devletleri ile uluslar arası kulvarda yarışmıyor, bulunmuyor demeksiniz. Bu durumda, gerçekçi olmakta, düş görmemekte yarar vardır. Yani, siz kendi dışı kapalı dünyanızda, birtakım klan ilişkileri ve kuralları ile yaşamaktan mutlusunuz demektir. O zaman, evrensel kural, ilke ve standartlara zaten gerek bulunmamaktadır. Hatta, bu tür standart, ilke ve kurallar lüks, gereksiz yatırım, gereksiz, emek ve çaba demektir.

Bilgi çağında, bilgi ve deneyimler kolay elde edilmemekte ve çok pahalı süreçleri gerektirmektedir. Bugün değişik alanlarda geliştirilmiş olan ve yaşantımıza tüm yönleriyle giren birtakım standart, ilke ve kurallar çok büyük bilgi ve deneyim birikimlerinin ve pahalı araştırma ve yatırımların sonucudur. Bu standart, ilke ve kuralların geliştirilme koşullarını ve süreçlerini iyi algılayamamak, bunların değerini anlayamamak sonucunu doğurur. Çünkü, böylesine güç süreçlerden geçilerek elde edilmiş sonuçları, bu sürece hiç katkısı olmayan bir ulusun ve bu ulusun bireylerinin tam olarak algılamasını beklemek belki de doğru değildir. Ancak, çağımız bilgi ve iletişim çağıdır. Dolayısıyla, artık her birimiz bu süreçlerin ayırındayız. Bu nedenle, Türkiye gibi 75 yıllık aydınlık Cumhuriyet döneminde çok atılımlar ve gelişmeler yaşamış bir ülkenin ve bu ülkenin aydınlık insanların bu standardizasyon, ilke ve kuralların değerini anlayamamaları ve bunların değerini özümseyememeleri söz konusu olamaz. Türk toplumu, belki de son yıllarda dünyanın en devingen ve en atılımcı toplumdur. Böyle bir toplumsal itiyeye ve enerjiye sahip ülkenin uluslar arası kuralları yakalaması, hatta bu kuralları geliştiren ve dünyanın diğer ülkelerin öncüsü olarak ihraç eden ülke olması içten bile değildir. Bu ülke ve bu insanlar buna değerdir. Yeter ki, Türk toplumu adına karar verdiğini düşünen birtakım kesimler bu amansız gücü sekteye uğratmasın, bu görkemli varsıllığı engelleyici rol oynamasın.

Ülkemiz açısından TDMS ile getirilen TDHP ve buna bağlı olarak standart mali tablolar, gelişmiş, çağdaş ülkelerle bu alanda küreselleşmeyi sağlayıcı yönde son derece yararlı bir gelişmedir. Bu gelişmenin dünyadaki örnekleri de dikkate alınarak sürdürülebilir bir gelişme olması gerekir. Kurulan sistemlerin kalıcılığı, bu sistemlerin devingen bir yapı içinde sürekli geliştirilmelerine bağlıdır. Gelişmeye ve devinime kapalı sistemler eskimeye ve çökmeye mahkumdur. Değişimin temel yönlendirici ve belirleyici olduğu bir zaman diliminde kalıcı olmanın birtakım olmazsa olmaz zorunlulukları vardır. Bunların en başında yaratılan her bilgi ve deneyimin ışığında kurulmuş olan sistemlerin kendi kendilerini sürekli sorgulamaları ve gereken hızda bu değişime koşut olarak devinim ve gelişim içinde olmaları gerekmektedir. İşte, tüm bu nedenlerle TDMS'nin sürekli bir biçimde dünyanın gelişmiş ülkelerindeki örnekleri de dikkate alınarak onlara koşut bir değişim ve gelişim içinde bulunması gerekir. Kurulmuş olan TDMS, bu değişimi ve gelişimi yakalayamaz ise, kendisinden beklenen amaçları da gerçekleştirmeyecektir.

Bu konuda ayrıca, Türkiye'nin zaman geçirmeksizin TDMS konusunda ülkede ve kurumlar arasında mutlak birliği sağlaması gerekmektedir. TDMS içinde çeşitli alt

hesap kodları ile birtakım sektörel ve kurumsal özellikler kavranabilir. Bir başka deyişle, birtakım özelliği olan sektörlerden (finans sektörü gibi) ve kurumlardan TDMS'ne yönelik olarak gelecek direnç ve eleştiriler çok basit bir çalışma ile giderilebilir. Dolayısıyla, ülkemizde tüm kesimler için aynı hesap planlarının, aynı mali tabloların, tip bildirim belgelerinin, standart denetim kurallarının, uluslar arası kabul görmüş muhasebe ilke, kural ve standartlarının uygulanması çok güç değildir. TDMS içinde alt hesapların ülkedeki tüm sektörlerin, odaların ve mesleki birlik ve oluşumların görüşleri alınarak ve aynı zamanda dünyanın gelişmiş ülkelerindeki yapılar da göz önünde bulundurularak yeniden belirlenmesi ve oluşturulması; bu oluşumdan sonra ise bu kurallara, ilkelere ve standartlara herkesin uymasının zorunlu tutulması yararlı olacaktır. Bugün yararlı olan şey, bir sonraki gün uluslar arası alanda bir zorunluluk olarak karşımıza çıkacaktır. Bu bakımdan, bizlerin içinde bulunduğumuz çağa da uygun olarak hızlı davranmamız ve devinim içinde olmamız gerekir.