

## Tarım Muhasebesini Diğerlerinden Ayıran Özellikler

Prof.Dr.Halil Fidan<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Ankara Üniversitesi, Ziraat Fakültesi Tarım Ekonomisi Bölümü Dışkapı/Ankara

Tel: 0312 5961487, e-mail: fidan@agri.ankara.edu.tr

**Özet:** Tarım muhasebesini diğer muhasebe dallarından ayıran özelliklerin bilinmesi ve anlaşılması özellikle muhasebe kayıtlarının yapılmasında ve faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde önemli bir yer tutmaktadır. Tarım muhasebesi tarım işletmeleri karar ve gelir gider tespitinde kullanılan bir sistemdir. Öte yandan örneğin bir sanayi işletmesi için karar ve kayıtları tarım işletmeleri ile aynı tutmak hatalı olacaktır. Bu maksatla, Tarım işletmeleri için bazı kayıtları oluştururken bazı ayrıcalıklı sorunları anlamak çözüm yaklaşımında kolaylık sağlayacaktır. Bu bakımdan, tarım muhasebesini diğer muhasebelerden ayıran genel özelliklerin incelenmesi yapılacaktır. Bu inceleme literatüre dayalı olarak ele alınacaktır. Tarım muhasebesini diğer muhasebelerden ayıran ve sorun oluşturan konular genel olarak madde madde ele alınıp tartışılacaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Tarım Muhasebesi, Tarımsal Faaliyet, Kayıt, Tarım İşletmesi

### Characteristics Of Farm Accounting Separate From Others

**Abstract:** Knowledge and understanding of the characteristics that distinguish farm accounting from other branches of accounting have an important place especially in the accounting records and accounting of the activities. Agricultural accounting is a system used for decision making and income- expenditure of agricultural enterprises. On the other hand, it would be wrong to keep the decisions and records for an industrial enterprise, for example, with agricultural enterprises. For this purpose, recognizing some privileged problems while creating some records for agricultural enterprises will facilitate the solution approach. In this respect, an examination of the general characteristics that separate agricultural accounting from other accounts will be made. This review will be based on the literature. The issues that distinguish agricultural accounting from other accounts and constitute problems will be discussed and discussed in general.

**Key words:** Farm Accounting, Agricultural Activity, Records, Farm

#### 1.GİRİŞ

Farklı faaliyet alanına sahip işletmelerin faaliyetlerine göre muhasebeleştirilmesi de ayrı özellik gösterecektir. İşletmelerin faaliyetleri kendi içinde ve diğer işletmelerde ne kadar çok farklılaşırsa, muhasebeleştirme de o kadar karmaşıklaşacaktır. Her ne kadar muhasebe kavram ve standartlarında işletmeler belli bir tek düze yapılmaya çalışılsa da, burada bile faaliyetler için serbest desimal numaralı alanlar oluşturulmuştur(Anonim,2018). Bu bakımdan işletmeler arasındaki faaliyetlerin bir biri ile karıştırılmaması ve hesapların takibi ve işleyişinin kolay anlaşılması önemli bir durumdur. Özellikle bazı faaliyetlerin tarımsal olup olmaması ya da karıştırılması, yine hangi faaliyetlerde masraf ve gelir ayrımı noktası bakımından tarımsal faaliyetin iyi anlaşılması ve diğer işletmelerden özellikle sanayi işletmelerinden hangi yönlerle ayrıldığının özümzenmesi bu faaliyetlerin muhasebeleştirilmesine katkı sağlar. Tarımsal

faaliyetin içinde bitkisel ve hayvansal ürünleri üretip, bunların kısmen işlenmesi söz konusudur(Açıl,1980). Ürünlerin kısmen işlenmesi faaliyeti zaman zaman sanayi faaliyeti ile karıştırılabilir. Öte yandan toplayıcılık, orman ürünleri, avcılık, kırsal turizm faaliyetleri tarımsal faaliyetle ilişkili olup olmaması öğrenilmesinde yarar vardır (Özken ve Kubaş,2012; Eker, 2018; Anonim,2016; Koyuncu ve Yılmaz,2013). Özellikle tarımsal faaliyetleri diğer faaliyetlerden ayıran belirgin özelliklerden biri doğanın hâkim olması ve ürünlerin üretimi belli bir süreç gerektirmesidir. Bir tarım işletmesinde ürünlerin çeşitliliği işletme içinde tarımsal faaliyet gelir ve giderlerini anlamada karmaşıklar yaşanabilmektedir. Bu çalışmada bazı tarımsal faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde özellik oluşturan ve diğer muhasebelerden ayrı görülen ve sorun oluşturan konular ayrı ayrı açıklanacaktır.

Tarım muhasebesi gelir tespiti bu amaçla masraf hesaplama gibi işlerin yapılmasında doğru sonuçların elde edilmesi bakımından da önemlidir. İşletmeden elde edilen gelirlere göre, işletme

yönetim ve işletme karlılığı hakkında daha fazla bilgiye sahip olacak hesapların altyapısının iyileştirilmesi faaliyetleri gelir gider işlemlerinin doğru yapılıp, yapılmamasına bağlıdır. Bazı hataların yapılmaması için tarımsal faaliyetin muhasebeleştirilmesi açısından diğer muhasebelerden farklı özellik oluşturan durumların bilinmesinde fayda vardır. Tarımsal işletmelerde üretim maliyetlerini belirleme mekanizmalarını bilmenin yanı sıra, sorunları ve hataları düzeltebilecekleri ve tekrarlarını önleyebilecekleri bir sisteme sahip olmaları, tarım muhasebesi tutanlar için önemli bir durumdur. Üretim maliyetlerinin ne olduğunu bilmek, yeni ürünlerin üretimi ve çeşitlendirilmesi hangisinin hangi faaliyeti içerdiği gibi konularda sayılacak özellikler yardımcı olacaktır.

## 2. TARIM MUHASEBESİNİ DİĞERLERİNDEN AYIRAN ÖZELLİKLER

Tarım işletmelerinde kullanılan muhasebe ilkeleri ile ticaret, sanayi ve hizmet işletmelerinde kullanılan muhasebe ilkeleri birbirinden farklı değildir. Farklılaşan, sadece kayıtlardaki ayrıntılar olabilir. Bu bakımdan deftere yapılan kayıtlardan ziyade muhasebenin temel ilke ve prensipleri önemlidir. Her ne kadar iklim, yetiştirilen ürünler ve uygulamalar işletmeden işletmeye veya bölgeden bölgeye farklılık gösterse de muhasebenin kuralları (ilkeleri) değişmez. Değişen husus bazı hesapların detaylarıdır. Bununla birlikte tarım işletmelerinin kendine has özellikleri; ticaret, sanayi ve hizmet işletmelerine göre -muhasebe uygulamaları bakımından- bir takım farklılıkları içerir. Tarım muhasebesine has olan bu özellikleri genel olarak aşağıdaki maddelerle belirtilen şekilde incelemek mümkündür(Özkan,2001).

### 2.1. Kişisel Hesapların İşletme Hesaplarıyla Karışması

Tarım işletmelerine ilişkin hesaplarla, işletme sahibinin kişisel hesapları genellikle birbirine karıştırılmaktadır. Muhasebe genel standartlarına göre işletmenin ayrı bir kişiliği vardır (Çelik,2015).Bu kişilik zaman zaman karıştırılır. Tarım işletmelerinde yönetici genellikle belli olmadığından, yani bu konularda aile daha etkin olduğundan, yönetim giderlerinin kapsamı da karıştırılabilmektedir(Rehber,2013). Örneğin; Ailenin işletmedeki işler için çalışması karşılığında (AİÜK) ücret ödenecek mi? Ödenecekse, ücretlendirme nasıl yapılacaktır? gibi işletme ile

kişiler arasındaki hesaplar karmaşıklık yaratır(Kıral,1988). Yine, işletme sahibinin yaptıkları işlerin bedelinin, maliyet hesaplamada dikkate alınıp alınmayacağı tartışma konusu olmaktadır. Bazı düşüncelere göre ortada fiilen yapılan bir ödeme veya gider yokken ve olmayan giderin hesaplamalara katılmasının yanlış olacağı ileri sürülmektedirler. Bunun dışında işletme sahibinin kişisel ihtiyaçları için kişilerce tüketilen ürünlerin, gelir ve masraf hesaplarına nasıl yansıtılacağı diğer muhasebe kollarına göre farklılık gösterir(Erkuş vd,1995). Gıda tüketimi işçilik ücreti olarak ele alınabilir mi? Ve üretilen bu ürünler maliyet hesaplamada ne gibi işleme tabi tutulacağı da bir başka problem olarak karşımıza çıkmaktadır.

### 2.2. İç Tüketim ve Aynı Ödemeler

İşletmedeki tarımsal üretim süreci ve tarımsal işletmelerin bazı özelliklerinden dolayı, bazı parasal değerlerdeki dalgalanmalar, tarımda muhasebe uygulamasını güçleştirir. İşletmedeki bazı gelir veya masraf unsurlarının parasal değerlerinin belirlenmesinde bir takım güçlükler yaşanır. Örneğin; işletmeye dâhil bulunan hayvanların çiftlik ürünlerinden bir kısmını işletme içinde tüketmesi, buna karşılık bu hayvanların bu ürünleri tüketmesi ile hayvansal ürünlerle katma değer yaratması, söz konusu bitkisel ve hayvansal ürünlerin gelir ve gider hesaplamasını güçleştirmektedir. İşletmede yetiştirilen yemler bir taraftan işletmede üretilen bitkisel ürünlerdir, bir taraftan da hayvansal yemdir (İnan,2006) ve buda hem gelir, hem de maliyet unsurudur. Genellikle bitkisel üretim için yan ürün durumunda olan bazı maddelerin (buğday samanı) hayvansal ürün maliyetine dağıtımında hangi değer esas alınacaktır (Kıral vd,1999). Aynı şekilde işletmede üretilen tohum, çiftlik gübresi ve kaba yemlerin durumu da farklı değildir. Keza, gerek çiftçi ve aile bireylerinin gerekse işletmede çalışan personelin tükettiği maddelerin değerinin belirlenmesi de bu paraleldedir. Tarım işletmelerindeki ödemelerin bir kısmı ücret ödemesi yerine çiftlik ürünleri verilme suretiyle yapılmasına da çok sık rastlanır. İşletmede çalışan işçilere veya başkalarının makinelerinin ücretle çalıştırılması karşılığında tarım ürünleri (biçerdöver sahiplerine, biçilen hububattan bir miktar verilmesi, çobana hayvan verilmesi) verilmesi ile karşılaşılabılır. Bu gibi işlemler, diğer geleneksel maliyet ve finansal muhasebe uygulamalarına göre farklılık arz eder. Biçerdöver hizmeti karşılığı verilen hububatın bedeli maliyet bedeli midir? yoksa emsal bedeli midir? Muhasebe

kayıtlarında nasıl yer alacaktır? Üretilen yemin hayvan beslenmesinde kullanılması durumunda yem bedeli, dönüşüm fiyatı olarak kabul edilebilir mi? durumlar ortaya çıkabilmektedir.

### 2.3. Envanter ve Değerleme

Tarım işletmelerindeki bir diğer önemli konu da envanter tarihini hem diğer işletmelere göre hem de tarım işletmelerinin kendi içinde farklılık göstermektedir. Genel işletmelerde işlemlerin zamansal standardı açısından dönem başı 1 Ocak; dönem sonu 31 Aralık olan envanter tarihi, üretim süreçleri aynı olmayan ürünler için benzer olmayabilir. Bu bakımdan tarım işletmesinin bünyesine uygun bir zaman belirlemek, yani özel hesap dönemini seçmek envanter tarihinin en uygun dönemi olabilir. Yani, tahıl üretimi yapan işletmesinin hesap dönemi ile narenciye işletmesinin hesap döneminin aynı envanter tarihi olması ürün süreçleri bakımından mümkün değildir. Öte yandan tarım işletmelerinde envantere konu olan varlıkların değerlendirilmesi, muhasebe uygulamasını güçleştiren bir başka husustur(Mülayim,2008). Değerleme yapılırken değerlemenin amacına ve değerlendirilecek maddenin ürün ve işlevlerine göre değişik değerlendirme yöntemleri uygulanabilir. Örneğin, vergi matrahını belirlemek için yapılan değerlendirme ile kredi temini için yapılan değerlendirme aynı ölçümlerle yapılmaz. Aynı şekilde, geniş bir piyasası olan tarım ürünü ile piyasası olmayan bir tarım ürününün veya bir gayrimenkulün değerlendirilmesi farklı olabilir.

### 2.4. İşgücü Maliyetleri

Tarım işletmelerinde çalışan işgücünün ürünlere yansıyan maliyetini hesaplamak oldukça güçtür. Özellikle bir tarım işletmelerinde birçok üretim faaliyeti birlikte yapılabilir. İşletme içi faaliyet dalları arasında da karşılıklı işgücü ve maliyeti yansımaları olabilir. Bu da, ürünlere ait işgücü maliyetlerinin hesaplanmasını güçleştirir. Örneğin, traktör şoförünün çeşitli üretim sahalarında çalışması ve bunun ücreti alınacaksa yansımalarının ne olacağı karmaşıklığı örnek olarak gösterilebilir. Bunun dışında geçici ve daimi işçilere işletmeden sağlanan aynı yardımlar ve avantajların, ücretlere yansıtılıp, yansıtılmaması ayrı bir sorun olarak dikkate alınabilir.

### 2.5 Çok Yönlü Tarım

Tarım işletmelerinin önemli bir kısmında çok yönlü tarım yapılır. Yani bir tarafta tarla tarımı yapılırken, diğer tarafta bahçe tarımı yapılır veya hayvan beslenir. Bunun doğal sonucu olarak, hayvanlar tarla ve bahçe tarımının ürünüyle beslenirler, çiftçinin ailesi üretilen ürünleri kullanabilir. Hayvanların gübresi tarla ve bahçeye sarf edilebilir. Böylece bir faaliyet dalının getirisi, diğer faaliyet dalında gider olarak görülebilir(Erkuş ve Demirci, 1996). Bu durum, her bir faaliyet dalının kazancının hesaplanmasında büyük güçlükler ortaya çıkardığı gibi, tarım ürünlerinin gerçek değerlerinin tespitini de büyük ölçüde güçleştirir.

### 2.6. Dönem Gideri -Üretim Maliyeti Ayrımı

Bazı giderlerin özelliğine göre, muhasebe dönemi içinde uygun işlemlerin yapılıp yapılmaması da bir sorun olarak görülebilir. Örneğin; araziden geniş kapsamlı taş ve ağaç köklerinin temizliği, tarıma uygun olmayan arazilerin tarıma elverişli hale getirilmesi(arazi ıslahı), arazi verimliliğinin korunması veya artırılmasına yönelik yapılan harcamaları doğrudan yılın gideri mi olacaklar yoksa aktifleştirilerek itfası mı yapılacak, bu husus tartışma konusudur. Tarımda bazı harcamalar birden fazla döneme ilişkin olabilir (toprağın derin sürülmesi, gübrenmesi, sulama harcamaları vb). İşletme bu harcamaları belli bir dönem için bir defa yapar, ama bunun giderleri birkaç dönemi ilgilendirebilir. Bu tür harcamaların aktifleştirilmesi ve gidere dönüştürülmesinde bazı sıkıntılar yaşanabilir. Örneğin, tarlanın derin sürülmesi veya gübrenmesi sonucu katlanılan giderler cari dönemde nasıl dikkate alınacaktır. Örneğin bir çalışmada arazi için kullanılan çiftlik gübresi masraflarının etkisinin üç yıl olacağı ve ilk yıl toplam harcamaların %60'ı, ikinci yıl % 30'u ve üçüncü yıl % 10'u şeklinde ilgili dönemde değerlendirilebileceği bildirilmektedir(Fidan,1996).

### 4.8 Ana Ürün -Yan Ürün Ayrımı

Bir üretim faaliyetinde bileşik ürün varlığında (birden fazla ürün alınması durumunda) ürünlerin maliyet giderlerinin tespitinde sorunlar çıkabilmektedir. Örneğin, buğday üretiminde samanı koyunculuk faaliyetinde kullandığımızda, bu saman giderinin ne kadarının süte, ne kadarının ete ve ne kadarının yapağı, gübreye ayrılacağı sorun olmaktadır(Kıral vd,1999). Bu durumda ana, birleşik ve yan ürün ayırımının çok iyi yapılması gerekmektedir. Bunun dışında damızlık hayvan yetiştiriciliğinde, üretim faaliyeti farklı amaçlar için

olabilir. Örneğin, işletmenin faaliyetindeki amaç besicilik ya da süt sığırıcılığı olabilir, ama örneğin süt sığırıcılığı faaliyeti ile birlikte et üretimi sağlanıyor olabilir. Bu durumda ana ürün yan ürün ayrımı sorunları yaşanabilir. Yani, düzenlenecek muhasebe kaydı ve hazırlanacak finansal raporlar, bazı ayırım esasları dikkate alınarak yapılacaktır (Kıral vd,1999). Öte yanda yine, Süt üretimi yapan işletmedeki doğan yavrular aktifleştirilecek midir? Yoksa emsal bedeliyle gelir mi yazılacaktır? Aktifleştirilecekse hangi değer üzerinden aktifleştirilecektir? Kullanılacak pasif hesap, ne olacaktır? Gibi durumlar diğer muhasebe kayıtlarından farklılık gösterecektir.

## 2.9 Amortismanlar ve Yeniden Değerleme

Tarım işletmelerinde amortismanlar işletme ve kullanılan sabit sermaye bakımından farklı bir nitelik taşır(Fidan,2017). Özellikle arazi ıslahı ve plantasyonlardaki amortisman hesabı ile canlı hayvanlardaki amortisman hesabı, ayrı bir öneme sahiptir. Keza, yetiştirilmeye başlanılan meyve bahçesindeki amortisman hesabı da bu paraleldedir. Ayrıca bir yıl gibi kısa bir süre aktifte kalan yumurta tavukçuluğundaki amortisman hesabı da farklılık gösterebilir. Henüz verim aşamasına gelmemiş ve verim aşamasına gelmesi belli bir süre isteyen hayvan ve bitkiler (ağaç) için amortisman ayırmak gerekir mi? Ayrıca bu varlıklar yeniden değerlemeye tabi tutulabilecek midir? Üretim dönemine gelinceye kadar yapılan yatırımlar bu ürünlerin amortismanına nasıl yansıtılacaktır, kayıtları diğer işletmelerden farklılıkla dikkate ele alınmalıdır. Bu ürün faaliyetleri biyolojik organizmalar olup, yaşamlarını sürdürürler, üretim dönemlerinde çeşitli ürünler verirler (veya iş hayvanı iseler çeşitli işlerde kullanılırlar); belirli bir sürenin sonunda ise, ekonomik anlamda üretim veremez ya da iş yapamaz duruma gelebilirler. Doğal olarak canlı demirbaşlar için belirli bir yıpranma payı hesaplanması ve ekonomik ömürleri sonunda amorti edilmiş olmaları gerekir. Ancak, bu canlı demirbaşlar bir yandan yaşlanma nedeniyle değer kaybına uğrarken, bir yandan da canlı ağırlık artışı ve belirli bir yaşa kadar verim artışı gibi nedenlerle değer kazanıyor olabilirler. Dolayısıyla bunların gerçek değerlerini belirleyebilmek için hem yıpranma paylarının, hem de olası değer artışlarının dikkate alınması gerekir. Bu nedenle büyüme çağındaki hayvanlar için amortisman hesaplanmamaktadır(Kıral vd,1999). Amortismanla ilişkin uygulama, Vergi Hukukumuz ve muhasebe

prensipeleri yönlünden birbiriyle çelişkili durumlar ortaya çıkmaktadır. Örneğin; vergi kanunlarımızı göre bir sabit varlığa en fazla %20 oranında amortisman ayrılabilir(Azalan Bakiye Yöntemi dikkate alınır). Oysa yumurta tavukçuluğunda sözkonusu tavuklar işletmede yaklaşık bir buçuk yıl gibi bir süre kalmaktadır ve değerlerinde de önemli düşüşler olmaktadır. Dolayısıyla %20 nispetindeki bir amortismanın üretim maliyetine yansıtılması sözkonusu varlık için yetersiz kalabilmektedir. Yine bitkisel üretimde ekonomik ömrünü tamamlamış sabit sermaye unsurları kullanılıyor olabilir. Bu bakımdan bunların muhasebeleştirilmesi diğer işletmelerin faaliyetlerindeki muhasebeleştirmeden farklılık gösterebilir.

## 2.10 Tarihi Maliyetin Getirdiği Sorunlar

Tarımsal faaliyette çoğu masraflar bir üretim dönemi boyunca yapılmakta, gelir ise bir defada elde edilmektedir. Dolayısıyla kaynaklar(yatırım), bir yıl içinde hasat edilen bitkisel ürünlere 6 ile 12 ay arasında bağlı kalırken, yetişmesi uzun süre alan Antep fıstığı, elma bahçesi, gibi tarımsal faaliyetlerde, uzun süre kalmaktadır. Yetiştirmesi uzun süre gerektiren canlı hayvan ve bitkiler için katlanılan maliyetler, yapıldığı zamanki fiyatlarla kayıtlara yansıtılırsa (aradan geçen süre içinde) özellikle yüksek enflasyon dönemlerinde hesaplanacak birim ürün maliyetleri gerçekçi olmayacaktır. Vergi usul kanunu uygulamalarında kesilip satılmak üzere yetiştirilen kavak ve benzeri nitelikteki ağaçlarla ilgili giderler, yeniden değerlendirme oranında artırılarak, enflasyonun etkisi giderilirken (gider artış fonu uygulaması); kesilip satılmak üzere yetiştirilen ve yetişmesi uzun süre alan besi hayvanlarında ve kesilip satılmak amacı taşımayan meyve bahçelerinde bu uygulamaya yer verilmemektedir. Dolayısıyla bu husus da tarım muhasebesini diğerlerinden ayıran konulardan biridir.

## 2.11.Dönen Varlık- Duran Varlık Ayrımı

Tarım işletmelerindeki hayvanların dönen varlıklar mı, duran varlıklar mı olduklarının tespitinde güçlükler vardır. Bunlardan damızlık hayvanlar ve süt hayvanları duran varlık olarak kabul edilirken, besi hayvanları işletmede bir muhasebe dönemi itibarıyla kaldıklarından, kalıcı olmadıklarından dönen varlık olarak kabul görmektedir. Oysa yetişmesi bazen 3 ay, bazen 6 ay bazen 12 ay gibi süreler alan bir besi hayvanının dönen varlıklar

arasında gösterilmesi tekdüzen muhasebe sistemimizin benimsediği dönen varlık kuralına uygundur. Eğer besi süresi uzun tutulursa ne olacaktır. Örneğin 2 yıl besleme yapılırsa o zaman dönen varlık- duran varlık ayırımına aykırılık ortaya çıkacaktır. Ayrıca, damızlık yetiştirecekse, sürü yenileme yönetimi açısından hayvanlarının bir kısmı duran varlıklarda, bir kısmı da dönen varlıklarda ele alınması gerekecektir (Kaya, 1994). Bu durumda hayvanların hangilerinin dönen varlık, hangilerinin duran varlık olarak ayrılacağına güçlüklerle karşılaşılır.

## 2.12. İşletme Büyüklüğündeki Farklılık

Tarım işletmelerinin en çok göze çarpan özelliği, işletme daha ayrıntılı bir muhasebe sistemine geçilecektir. İşletmelerde hangi sisteme göre muhasebe kaydı tutulmasında da ayrıcalıklar bulunmaktadır. Hangi işletme götürü, hangi işletme bilanço esaslı ve hangi işletme, işletme defteri esaslı kayıt tutacaktır, belirlemede zorluklar yaşanmaktadır. Türkiye’de genellikle işletmeler küçük işletme olduğundan ve tarım işletmelerinin desteğe gereksinim duymalarından dolayı vergi amaçlı kayıt tutmadan muafiyet söz konusu olduğu söylenebilir (Çelik,2014).

## 2.13 Doğal Faktörler

Tarımsal faaliyette bir ürünün elde edilmesi için gerekli süre, doğal faktörlerin etkisi altında olduğundan, ürünün olgunlaşabilmesi için gerekli sürenin geçmesi gerekirdi. Bu nedenle maliyetlerin anında belirlenmesinin ekonomik bir yararı yoktur. Maliyetlerin kontrolü ve üretim ile ilgili alınacak kararlar ancak gelecek yıl içinde uygulanabilir. Ancak, sanayi ve hizmet işletmelerinde maliyetler anında belirlenerek, gerekli kararlar alınır ve uygulamaya konulabilir.

## 3. SONUÇ

Tarım muhasebesi tarımsal üretimin tüm sürecini içeren ve üretim kararlarında doğru ve güvenilir bilgi sağlayan, uygun kontrolleri yapan ve sorunları çözen önemli bir araçtır. Tarım muhasebesi, genel muhasebenin bir kolu olduğu için aslında diğer işletme faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ile aynı şekilde yürütülür. Tarım işletmelerdeki ekonomik birimlerin hareketlerinden kaynaklanan farklı işlemlerin kaydı ve düzenlenmesi, üretimin maliyetlerini ve gelirlerini, yeni ürünlerin üretimi ve

çeşitlendirilmesini, yani üretim sırasında en karlı olduğunu belirlemek için görev yapacak idari kararları ölçmek ve yapmak tarım muhasebesinin hedeflerindedir. Genel muhasebe ilkelerinin tarım sektöründe sorunsuz uygulanabilmesi için bitkisel ve hayvansal ürün biyolojisinde farklı aşamaların olması ve bunların her bir faaliyette değişikliklerin değerlendirilmesini dikkate almak gerekir. Hayvansal ve bitkisel üretim faktörlerine bağlı olarak her bir işgücü, sermaye ve işlemler ile ilgili farklılıklar, kayıtları diğer muhasebe işlemlerinden farklı kılmaktadır. Benzer şekilde, iklim faktörleri, ayrıca ürünün doğrudan tüketilmesi ve aile içi emeğin varlığı vb konularında göz önüne alındığında tarım muhasebesinin diğer muhasebe kollarından farkları daha da detaylanmaktadır. Tarımsal ürün üretiminde maliyet ve gelirler oluştururken bazı sebeplerden dolayı bunların iyi tespit edilmesi ve tanımlanması gerekir. Sonuç olarak denilebilir ki, tarım muhasebesi tarım işletmelerinin özelliklerini gözönüne alarak, bu makalede sayılan zorlukları ve hatırlatmaları özümseyecek biçimde, kayıtlarda dikkate alınmalı ve organize edilmelidir.

## 4. KAYNAKLAR

- Açıl, A.F.(1980). Tarım Ekonomisi, Ankara Üniversitesi Ziraat Fakültesi Yayınları: 741,Ankara.
- Anonim,(2016). (Orman Genel Müdürlüğü İşletme ve Pazarlama Dairesi Başkanlığı), Oduna Dayalı Orman Ürünlerinin Üretim ve Pazarlama Faaliyetleri, <https://www.ogm.gov.tr>
- Anonim,(2018).<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/ eski/muhsisteb1ekmuh5b.htm>
- Çelik, O., (2015). Muhasebe ve Finansal Raporlama, (Spl) Lisanslama Sınavları Çalışma Kitapları
- Çelik.(2014). Türkiye’de Tarım İşletmelerinde Farklı Muhasebe Sistemlerine Göre Masraf ve Gelir Hesaplama Yöntemleri, Tarım Ekonomisi Dergisi, 20(1): 41-52
- Eker, B (2018); Tarım Sanayii Etkileşimleri, [http://www.zmo.org.tr/resimler/ekler/58e130476290221\\_ek.pdf](http://www.zmo.org.tr/resimler/ekler/58e130476290221_ek.pdf)
- Erkuş A, Bülbül M, Kırıl T, Açıl F, Demirci R (1995). Tarım Ekonomisi, A.Ü.Z.F Yayınları No: 417, Ders Kitabı:1435, Ankara.
- Erkuş, A. ve Demirci, R. (1996). Tarımsal İşletmecilik ve Planlama, Ankara Üniversitesi Ziraat Fakültesi Yayınları, Yayın No: 1435, Ankara.
- Fidan, H. (1996). Kütahya Merkez İlçe Bünyesinde Pazara Yönelik Süt Sığırcılığına Yer Veren Tarım İşletmelerinin Ekonomik Analizi ve Planlaması. Ankara Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Tarım Ekonomisi Anabilim Dalı, Doktora Tezi, Ankara.
- Fidan, H.,(2017). Amortisman Ömrünü (Faydalı Ömrü) Tamamlamış, Amortisman Tabi Tarımsal Varlıklarda

- Amortisman, *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 03 (02).
- İnan, İ.H.(2006). Tarım Ekonomisi ve İşletmeciliği, Namık Kemal Üniversitesi Yayınları, 975-93281-0-0, Tekirdağ.
- Kaya, A.(1994). Büyükbaş Hayvan Yetiştirme (Sığır Yetiştiriciliği), Ege Üniversitesi Yayınları, İzmir.
- Kıral T, Kasnakoğlu H, Tatlıdil F, Fidan H, Gündoğmuş E, (1999). Tarımsal Ürünler İçin Maliyet Hesaplama Metodolojisi ve Veri Tabanı Rehberi. Tarımsal Ekonomi Araştırma Enstitüsü Yayınları No:37.
- Kıral, T.(1988). Tarım Muhasebesi Ders Notları.
- Koyuncu C. Yılmaz R.,( 2013)..Impact Of Private Forest Ownership On Deforestation and Poverty, Quality & Quantity, Vol. 47, Pp. 1657-1664,
- Mülayim, Z.G.(2008). Tarımsal Değer Bıçme ve Bilirkişilik, Yetkin Yayınları.
- Özkan, A.,(2001). Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe – Finansman Bilim Dalı, Doktora Tezi
- Özkan, E., Kubaş, A.(2012). Yıldız Dağlarında Kırsal Kalkınmada Ekoturizm Fırsatları, *Kmü Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi* 14 (22): 149-153,
- Rehber, E.,(2013).Tarım Ekonomisi, Ekin Basım Yayın, Bursa