

SAMSUN İLİ ÇARŞAMBA OVASI TARIM
İŞLETMELERİNDE MALİYETLER VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

BÜLENT ÇELEBİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ
TARIM EKONOMİSİ ANABİLİM DALI

ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
FEN BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

SAMSUN İLİ ÇARŞAMBA OVASI TARIM İŞLETMELERİNDE
MALİYETLER VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

BÜLENT ÇELEBİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ
TARIM EKONOMİSİ ANABİLİM DALI

DANIŞMAN
YRD.DOÇ.DR. OSMAN KILIÇ

SAMSUN – 2006

T.C.
ONDOKUZ MAYIS ÜNİVERSİTESİ
FEN BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

Bu çalışma jürimiz tarafından 06/02/2006 tarihinde yapılan sınav ile Tarım Ekonomisi Anabilim Dalı'nda YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan :Doç.Dr. Hüseyin Avni CİNEMRE

Üye : Yrd.Doç.Dr. Osman KILIÇ (Danışman)

Üye : Yrd.Doç.Dr. Gürol ÖZCÜRE

ONAY :

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

....../....../2006

Prof.Dr. A. Nur ONAR

Fen Bilimleri Enstitüsü Müdürü

SAMSUN İLİ ÇARŞAMBA OVASI TARIM İŞLETMELERİNDE MALİYETLER VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

ÖZET

Araştırmanın amacı, tarım işletmeleri için uygulanabilir bir muhasebe kayıt sistemi oluşturmaktır. Bu amaçla Samsun İli Çarşamba ovasında arazi büyüklüğü 100 dekarın üzerinde olan 28 örnek işletmeden elde edilen veriler kullanılmıştır. Veriler, anket yoluyla elde edilmiş olup, 2004 yılına aittir. Toplanan veriler, tek düzen muhasebe sistemine uygun olarak hazırlanan hesap planı ile muhasebe kayıtlarına aktarılmış, daha sonra işletmelerin yevmiye defteri kayıtları, gelir tablosu ve bilançosu hazırlanmıştır.

Araştırma sonucunda, tek düzen muhasebe sistemine göre tarım işletmelerinin yapısına uygun muhasebe kayıt sisteminin oluşturulabileceği tespit edilmiştir. Türkiye’deki tarım işletmeleri ile diğer ülkelerdeki işletmeler arasında karşılaştırma yapabilmek için, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun yayınlamış olduğu tarım muhasebe standardına yönelik, vergi mevzuatında bazı değişiklikler yapılması gerekmektedir. Bu değişikliklerin başında, biyolojik varlıkların çağ değişimi sonucunda ortaya çıkan kıymet artışlarının mali tablolara aktarılması ve söz konusu varlıkların pazar değeri ile değerlendirilmesi gerekmektedir.

İncelenen işletmelerde gerçek usulde hesaplanan ortalama vergi tutarı, stopaj yoluyla toplanan vergi tutarından 5.3 kat fazladır. Elde edilen bu sonuç, tarım işletmelerinin etkin bir şekilde vergilendirilmesi açısından önemli bir bulgudur. Bu amaçla vergi mevzuatında arazi limitleri yeniden belirlenmeli, defter tutan tarım işletmelerine vergi muafiyetleri ve teşvikler getirilerek, defter tutan işletme sayısı artırılmalıdır.

Çiftçilerin satın aldıkları girdiler için ödedikleri KDV oranları, sattıkları ürünlerden tahsil edilen KDV’den yüksektir. Vergi adaletini sağlamak amacıyla, çiftçilerin kullandıkları girdilere ait KDV oranları düşürülmeli, stopaj yoluyla vergilendirilen çiftçilere KDV iadesi yapılmalıdır.

Anahtar Kelimeler: Çarşamba ovası, tarım muhasebesi, tek düzen muhasebe sistemi, tarımdan alınan vergiler, mali tablolar.

A RESEARCH ON COSTS OF FARM PRODUCTIONS AND ACCOUNTING IN ÇARŞAMBA PLAIN, SAMSUN

ABSTRACT

The main purpose of the research is to design an applicable accounting system for farms. The data obtained from 28 sample farms which the tillable are more than 100 decares. The data concerning the year 2004, were obtained from questionnaires. The obtained data were transferred into accounts with an accounting chart suitable for uniform accounting system. Then, original entries, income statements and balance sheet were designed.

The research result, revealed that a recording system suitable for the structure of farms may be formed according to the uniform accounting system. In order to make comparison between farms in Turkey and other countries, certain modifications should be realized in tax legislation according to the oriented-agricultural accounting standards, issued by International Accounting Standards Board. Transfer appreciation appearing due to era variation of biological assets and their evaluation with market values were among the list of certain changes.

Average tax amount calculated in actual bases is 5.3 times more than the tax amount collected by stoppage system in analyzed farms. This result is an important findings in terms of farm taxation in an efficient way. For this purpose, land limits in tax regulation should be redefined, tax allowances and incentives should be put into force to increase the number of farms keeping records.

Ratios of Value Added Tax (VAT) paid by the producers agricultural for inputs are more than the collected VAT of the sold product. In order to provide tax justice, VAT ratios of agriculturel inputs should be reduced and VAT refund should be carried out for farmers taxed by stoppage.

Key words: Çarşamba Plain, agricultural accounting, uniform accounting system, taxes on agriculture, financial statements.

TEŞEKKÜR

Bu konuda bana çalışma olanağı veren ve araştırmanın her aşamasında yol gösteren danışman hocam sayın Yrd.Doc.Dr.Osman KILIÇ'a, yardımlarını esirgemeyen O.M.Ü. Ziraat Fakültesi Tarım Ekonomisi Bölümü Öğretim Üyelerine, görev yaptığım Terme Meslek Yüksekokulu Müdürü Prof.Dr. Ünal ZEYBEKOĞLU ve Yüksekokul personeline, anket sorularımı sabırla yanıtlayan çiftçilere ve çalışmalarımı sabırla destekleyen eşim ve kızıma teşekkürü borç bilirim.

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZET.....	i
ABSTRACT.....	ii
TEŞEKKÜR.....	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
ÇİZELGELER LİSTESİ.....	vi
1. GİRİŞ.....	1
2. LİTERATÜR ÖZETİ.....	3
3. MATERYAL VE METOT.....	6
3.1. Materyal.....	6
3.2. Metot.....	6
4. TARIM MUHASEBESİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER.....	8
4.1. Tarım Muhasebesinin Tanımı.....	8
4.2. Tarım Muhasebesinin Önemi.....	9
4.3. Tarım Muhasebesinin Tarihi Gelişimi.....	10
4.4. Tarım Muhasebesinin Özellikleri.....	11
4.5. Uluslararası Tarım Muhasebe Standardı.....	13
4.6. Tarım İşletmelerindeki Mevcut Muhasebe Uygulamaları.....	14
4.6.1. Zirai Kazancın Zirai İşletme Hesabı Esasına Göre Tespiti.....	17
4.6.2. Zirai Kazancın Bilanço Esasına Göre Tespiti.....	19
4.7. Zirai İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutma.....	19
4.8. Bilanço Esasına Göre Defter Tutma.....	19
4.8.1. Hesap Planının Oluşturulması.....	20
4.8.2. Varlıkların Değerlemesi.....	33
4.8.3. İşe Başlama Bilançosunun Düzenlenmesi.....	33
4.8.4. Yevmiye Defterine Kayıt.....	37
4.8.5. Defteri Kebire Kayıt.....	38
4.8.6. Mizanların Düzenlenmesi.....	38
4.8.7. Dönem Sonu Envanter İşlemlerinin ve Muhasebe Kayıtlarının Yapılması.....	38

4.8.8. Dönem Sonu Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi..	39
4.8.9. Hesapların Kapatılması.....	43
5. BULGULAR VE TARTIŞMA.....	44
5.1. İncelenen İşletmelere Ait Genel Bilgiler.....	44
5.1.1. Arazi Kullanımı.....	44
5.1.2. Nüfus ve İşgücü	45
5.1.3. Sermaye Durumu.....	46
5.1.3.1. Dönen Varlıklar.....	46
5.1.3.2. Duran Varlıklar.....	46
5.1.3.3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar.....	47
5.2. Muhasebe işlemleri.....	47
5.2.1. Dönem İçi Muhasebe İşlemleri.....	48
5.2.2. Dönem Sonu Envanter İşlemleri.....	52
5.3. İşletmelerin Mali Analizi.....	54
6. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	56
KAYNAKLAR.....	59
EKLER.....	62
ÖZGEÇMİŞ.....	98

ÇİZELGELER LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Çizelge 4.1. Zirai Kazancın Tespitinde Kullanılan İşletme Büyüklüğü Ölçüleri (Arazi üzerinde yapılan tarımsal faaliyetlerde).....	16
Çizelge 4.2. Zirai Kazancın Tespitinde Kullanılan İşletme Büyüklüğü Ölçüleri (Arazi üzerinde yapılmayan tarımsal faaliyetlerle kara ve su avcılığında.).....	17
Çizelge 4.3. Amortisman Oranları.....	40
Çizelge 5.1. İncelenen İşletmelerde Arazi Varlığı.....	44
Çizelge 5.2. İncelenen İşletmelerde Arazi Nevileri ve Büyüklükleri.....	45
Çizelge 5.3. İncelenen İşletmelerde Eğitim Durumu.....	45
Çizelge 5.4. Akaryakıt ve Tamir-Bakım Giderlerinin Üretim Faaliyetlerine Dağılımı.....	51
Çizelge 5.5. Duran Varlıkların Amortisman Tutarları.....	53
Ek 1- Tek Düzen Hesap Planı.....	62
Ek 2- 01.01.2004 Tarihli Dönem Başı Bilançosu.....	70
Ek 3- Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları.....	71
Ek 4- Genel Geçici Mizan.....	82
Ek 5- Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları.....	85
Ek 6- Kesin Mizan.....	91
Ek 7- 2004 Hesap Dönemi Gelir Tablosu.....	96
Ek 8- 31.12.2004 Tarihli Dönem Sonu Bilançosu.....	97

1. GİRİŞ

Türkiye’de tarım sektörü, insanların beslenmesi için gerekli olan gıda maddelerini üretmesi gibi stratejik fonksiyonun yanında, milli gelir, istihdam ve ihracattaki payıyla da önemli bir sektör olma özelliğini devam ettirmektedir. Tarım sektörünün serbest piyasa şartlarında önemini devam ettirebilmesi için, mevcut kaynakları daha etkin kullanması gerekmektedir. Türkiye’de tarımda kaynakların etkin kullanımı ile ilgili olarak, bir çoğu ancak uzun vadede çözülebilecek yapısal problemler bulunmaktadır. Bütün bu problemlerin çözümü, planlı ve projeye dayalı çalışmaları gerektirmektedir. Bunun içinde öncelikle sağlıklı ve sürekli işleyen bir bilgi ağına ihtiyaç vardır. İhtiyaç duyulan bilgiler içerisinde yer alan mali bilgiler, en kolay ve sağlıklı olarak işletmelerin yapısına uygun olarak düzenlenmiş muhasebe sisteminden sağlanabilir.

Türkiye’de defter tutan çok az tarım işletmesinin dışında, genellikle tarım işletmelerinde kayıt tutulmamaktadır. Türkiye’nin tam üyelik sürecinde bulunduğu AB mevzuatında, ortak tarım politikası uyum çalışmalarının önemli bir alanını oluşturmaktadır. Ortak tarım politikasının hazırlanmasında ihtiyaç duyulan veriler, Tarım İşletmeleri Muhasebe Veri Ağı (FADN*) sisteminden alınmaktadır. Bu sistemin hazırlanmasında Danimarka, İspanya, Avusturya, İsveç ve Finlandiya’da veriler üretici birlikleri ve muhasebecilerden sağlanmaktadır (Rehber vd., 2002).

Türkiye’de tarım işletmelerinin küçük, parçalı ve dağınık bir yapıda ve çiftçilerin eğitim seviyelerinin düşük olması gibi başlıca faktörler, işletmelerde kayıt düzeninin oluşturulmasını zorlaştırmaktadır. Türkiye’de yürürlükte olan vergi mevzuatı nedeniyle, tarım işletmelerinin çok küçük bir bölümünde muhasebe kayıtları tutulmaktadır. 2001 yılı tarım sayımı geçici sonuçlarına göre, toplam tarım işletmesi sayısı 4.1 milyon’dur (Anonymous, 2004). Buna karşın, 2002 yılında zirai kazanç bildiriminde bulunan gelir vergisi mükelleflerinin sayısı 8618’dir (Anonymous, 2005/a). Tarım işletmelerinin tamamına yakın kısmında muhasebe kayıtlarının olmaması, işletme analizlerinin yapılması için ihtiyaç duyulan verilerin, anket yoluyla temin edilmesini zorunlu hale getirmektedir.

* The Farm Accountancy Data Network

Tarım işletmelerinin yapısına uygun olarak hazırlanacak bir muhasebe sistemi, ihtiyaç duyulan tüm verilerin elde edilmesine imkan verecektir. Türkiye’de 1994 yılından itibaren uygulamaya giren Tek Düzen Muhasebe Sistemi, işletmelerin muhasebe uygulamaları için genel standartlar getirmiştir. Dolayısıyla defter tutan tarım işletmeleri de bu standartlara uymak zorundadır. Ancak belirlenen genel standartlara uymak koşuluyla, her sektör kendi yapısına uygun bazı eklemeler yapabilmektedir.

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’nun da üyesi olduğu Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu’nun, 2001 yılında yayınlamış olduğu, “41 numaralı tarım standardı (IAS 41 – Agriculture)” 2003 yılında yürürlüğe girmiştir (Anonymous, 2005/b). Türkiye’de ise tarım sektörüne yönelik bir muhasebe standardı henüz geliştirilmemiştir. Bu yüzden muhasebecilerin tarımsal işletmeler için hazırladıkları muhasebe sisteminden elde edilen kayıtlar, daha çok vergi kanunlarının gereğini yerine getirmeye yöneliktir. Dolayısıyla bu şekilde tutulan muhasebe kayıtları da, tarım işletmelerinin her konudaki analizine imkan vermede yetersiz kalmaktadır.

Tarım işletmelerinin daha sağlıklı ve adaletli vergilendirilebilmesi, yeterli ve doğru kayıt tutulması ile mümkün olabilecektir. Tarım işletmelerinin yapısına uygun kayıt düzeninin oluşturulması, hem ekonomik analizlerin yapılmasını kolaylaştırarak sektörün gelişmesine yardımcı olacak, hem de işletmelerin daha doğru vergilendirilmesini sağlayacaktır.

Bu araştırma ile oluşturulan örnek muhasebe kayıt sistemi, muhasebecilerin tarım işletmeleri için uygun kayıt düzeni oluşturulmasına kaynak teşkil edecektir. Aynı zamanda kar-zarar hesaplamaları ile ödenmesi gereken vergi miktarı hesaplanarak, genellemeyle tarımın vergi potansiyeli hakkında yaklaşık olarak bir fikir elde edilebilecektir.

2. LİTERATÜR ÖZETİ

Aras (1971), Tarım işletmelerinde gelir vergisi açısından muhasebe konularını incelemiş, kayıt tutmanın işletme faaliyetlerinin kontrolü için gerekli kriterleri planlama, bakımından gerekli verileri sağlayacağını ve tarım politikalarının hazırlanmasına yardımcı olacağını belirtmiştir. Bununla birlikte aile içi hesaplarla işletme hesaplarının birbiri ile karışması ve benzeri nedenlerle, tarımda muhasebe kayıtları tutmanın zorlukları üzerinde durmuştur. Zirai işletme hesabına göre defter tutmanın, tarım işletmeleri için daha uygun olacağını belirtmiş ve bununla ilgili olarak bir uygulama örneği vermiştir.

Kıral (1973), Zirai muhasebenin faydaları ve çiftlik idaresi yönünden muhasebe sistemlerini incelemiş, defter tutmanın en önemli faydasının çiftlik idaresine sağlayacağı katkılar olduğunu belirtmiştir. Çalışmada basit muhasebe sistemi, muzaaf kayıt sistemi ve maliyet muhasebesi hakkında bilgiler verilerek karşılaştırmalar yapılmıştır. Çalışmada ayrıca envanter kayıtları ve uygulaması ile ilgili genel bilgiler verilmiştir.

Erdamar (1985), “Tarım işletmelerinde muhasebe düzeni” adlı kitabında tarım işletmelerinde muhasebe sisteminin oluşturulması konuları ele alınmıştır. Kitapta tarım muhasebesi ile ilgili genel bilgiler verilmiş ve örnek olarak bir tarım işletmesine ait muhasebe kayıtları yapılmıştır. Kitap, tek düzen muhasebe sistemi öncesinde hazırlanmış ve genellikle yurt dışında uygulanan muhasebe sistemlerinden yararlanılmıştır.

Kıral (1985), “Genel muhasebeye giriş ve kooperatiflerde muhasebe işleri” adlı yayınında muhasebe kayıt sistemleri hakkında genel bilgilere değinmiş, tarım işletmeleri için çift taraflı kayıt sisteminin işleyişi ile ilgili örnekler vermiştir. Çalışma tek düzen muhasebe sistemi öncesinde kullanılan muhasebe sistemine göre yapılmıştır.

Aras (1988), “Tarım muhasebesi” adlı kitabında, tarım işletmelerinde muhasebenin önemi ve tarihi gelişiminden bahsetmiş, tarım muhasebesi ile ilgili teorik bilgiler vermiştir. Basit ve çift taraflı kayıt sistemi ile ilgili uygulamalara yer verilen kitapta, muhasebe kayıtlarının analizi yapılmış ve Gelir Vergisi Kanununa göre tarım işletmelerinde gelir vergisi hesaplamaları üzerinde durulmuştur.

Akdoğan ve Sevilengül (1995), “Tek düzen muhasebe sistemi uygulaması” adlı kitapta, tek düzen hesap planında yer alan hesaplar ayrıntılı olarak tanıtılmış ve uygulama örnekleri verilmiştir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası tarafından yayınlanan bu kitap, muhasebeciler için tek düzen muhasebe sistemi ile ilgili temel bir kaynaktır.

Akdoğan (1998), Maliyet muhasebesi ve maliyet hesaplama yöntemleri ve gider dağıtımları konularında bilgilerin yer aldığı kitabında, değişik sektörlerde faaliyet gösteren üretim işletmelerine ait örnek uygulamalar vermiştir. Bu örneklerden birisinde, yumurta tavukçuluğu işletmelerinde maliyetler ve muhasebeleştirilmesi konusuna değinmiştir.

İnan ve ark. (2001), Hayvancılıkta kayıt tutmanın, Türkiye ekonomisine olası katkıları üzerinde durmuşlardır. Bu amaçla Trakya bölgesinde bulunan damızlık sığır işletmeleri birliğinin, dönem içi ve dönem sonu işlemleri, tek düzen muhasebe sistemine uygun olarak muhasebe kayıtlarına aktarılmıştır. Eserde işlemler, yevmiye defterine aktarılarak gelir tablosu ve bilanço düzenlenmiştir. Çalışmada tek düzen muhasebe sisteminin tarım işletmelerinde uygulanabileceği belirtilmiştir.

Özkan (2001), Türkiye ve ABD’deki tarım muhasebesi uygulamaları üzerinde durmuş, uluslararası tarım muhasebe standardının Türkiye’de uygulanabilirliğinden bahsetmiştir. Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde maliyetlerin neler olduğu, bu maliyetlerin üretim faaliyetleri arasında nasıl dağıtılacağı ve tek düzen muhasebe sistemine göre nasıl muhasebeleştirileceğini belirtmiştir. Tek düzen muhasebe sisteminin tarım işletmeleri açısından bazı eksiklikler içermesine rağmen, uygulanabilir olduğunu ifade etmiştir.

Kaplan (2001), Hayvansal ürünlerin üretiminde kullanılan canlı hayvanların, muhasebe kayıtlarında ne şekilde izleneceği ve bunlara ait amortisman hesaplamalarının, vergi usul kanunu tebliğlerine göre nasıl yapılacağını belirtmiştir. Hayvanların, amortisman hesapları yapılması nedeniyle, maddi duran varlık olarak kabul edilmesi ve tek düzen hesap planında bu grupta yer alan hesaplarda izlenmesi gerektiğini belirtmiştir.

Kızıl (2001), “Genel muhasebe ve vergi uygulamaları” adlı kitabında, Muhasebede kullanılan defterler ve muhasebe belgelerini tanıtmış, tek düzen muhasebe sisteminde yer alan hesaplar ve işleyişi ile ilgili genel bilgiler vermiştir. Ayrıca kitapta iktisadi kıymetlerin değerlemesi ile ilgili bilgilere yer verilmiş ve muhasebede bilgisayar kullanımı konuları ele alınmıştır.

Küçüksavaş (2002), Maliyet muhasebesi ile ilgili genel bilgilerin verildiği kitabında, maliyet hesaplama yöntemleri, maliyetlerin muhasebe kayıtlarına aktarılması ve ortak giderlerin üretim faaliyetlerine dağıtılması konularında bilgiler vermiştir. Kitapta ayrıca maliyet hesaplamalarında bilgisayar programlarından yararlanma yöntemleri tanıtılmıştır.

Rehber ve ark. (2002), AB tarım işletmeleri muhasebe veri ağı sistemi (FADN) üzerinde durmuşlar, sistemin işleyişi ile Türkiye’de uygulanabilirliği konularını ele almışlardır. Çalışmada söz konusu sistemin, Türkiye’de uygulanmasının güç olduğu ve daha basit bir sisteme ihtiyaç duyulduğu belirtilmiştir.

Kılıç ve Çelebi (2003), Türkiye’de gelir vergisi kanunu’na göre zirai kazançların nasıl vergilendirildiği konusunun ele alındığı çalışmada, tarım sektörünün etkin bir şekilde vergilendirilmediği, gerçek usulde vergilendirmenin tarım işletmelerinin gelişiminde önemli rol oynayacağı, ayrıca bilanço esasına göre defter tutmanın tarım işletmelerinin analizi açısından daha faydalı olacağı belirtilmiştir.

Nejatkan (2003), Tarımda vergileme ve vergi potansiyeli üzerine ege bölgesinde yaptığı çalışmada tarım sektörünün, stopaj yoluyla vergilendirilmesi nedeniyle, tarımsal gelirlerin asgari düzeyde vergilendirildiği belirtilmiştir. Bu amaçla, üreticilerin belirli bir sistem içerisinde kayıt tutmaya özendirilmesiyle, tarımda verimlilik artışının sağlanabileceğini belirtmiştir.

Civelek ve Özkan (2004), Temel ve tek düzen hesap planına göre maliyet muhasebe sistemi hakkında genel bilgilerin verildiği kitapta, maliyet çeşitlerinin neler olduğu, bunların hesaplarda ne şekilde yer alması gerektiği konuları üzerinde durmuşlardır. Kitabın son bölümünde yönetim muhasebesi ile ilgili kavramlar açıklanmıştır.

Kılıç ve Çelebi (2005), Tarımdan alınan vergiler üzerine yaptıkları çalışmada; Gelir Vergisi Kanunu’na göre, tarım işletmelerinin büyük bir kısmının stopaj yoluyla vergilendirildiğini, Katma Değer Vergisi Kanunu’nda çiftçiler lehine bazı düzenlemelere ihtiyaç duyulduğunu ve çiftçilerin kullandıkları girdilerdeki KDV oranlarının düşürülmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

3. MATERYAL VE METOT

3.1. Materyal

Araştırmanın temel materyalini, Çarşamba ovasında örnek seçilen tarım işletmelerinden anket yoluyla elde edilen veriler oluşturmaktadır. Veriler, 2004 yılına ait olup, anketler Ocak-Şubat 2005 aylarında yapılmıştır. Araştırmanın amacına uygun olarak geliştirilen anket formları kullanılmıştır. Ayrıca konu ile ilgili daha önce yapılmış araştırma sonuçlarından da yararlanılmıştır.

3.2. Metot

Anket yapılacak örnek işletmelerin tespiti, anketlerin uygulanması, elde edilen verilerin muhasebe kayıtlarına aktarılması ve sonuçların analizi safhalarında uygulanan metotlar aşağıda açıklanmıştır.

Araştırma da ana kitleyi, Samsun ili Çarşamba ovasında işletme arazisi büyüklüğü 100 dekarın üzerinde olan 463 işletme oluşturmuştur. Bu işletmelerin 2004 üretim yılında sahip oldukları işletme arazisi büyüklükleri, örnekleme birimi olarak alınmıştır. Buna göre; örneğe girecek işletme sayısının tespiti, basit tesadüfi örnekleme metoduna göre aşağıdaki formülle yapılmıştır (Yamane, 1967).

$$n = \frac{N(zC)^2}{Nd^2 + (zC)^2}$$

Formülde; (N) ana kitledeki işletme sayısını, (z) istenen güven derecesine karşılık gelen standart normal dağılım değerini, (C) varyasyon katsayısını, (d) araştırmada kabul edilen hata payını, (n) ise gerekli örnek sayısını ifade etmektedir. Araştırmada kabul edilen hata payına (%10) göre, örnek hacmi 28 olarak hesaplanmıştır.

Araştırmada bir hesap dönemi, bir takvim yılı olarak alınmıştır. Dönem başı kavramı yıl başını, dönem sonu kavramı ise yıl sonunu ifade etmektedir. Örnek seçilen işletmelerden mevcut durumu ortaya koymak amacıyla, işletmelerin sahip oldukları varlıklar ve dönem içerisinde yapılmış üretim faaliyetlerle ilgili mali bilgiler elde edilmiştir.

Örnek seçilen işletmelerde doldurulan anketler gözden geçirilerek gerekli kontrol ve hesaplamalar yapılmıştır. Daha sonra elde edilen bilgiler işletmeler ortalamasını yansıtacak şekilde tek düzen hesap planına göre, GMSS muhasebe programı yardımıyla muhasebe kayıtlarına aktarılmıştır.

Dönem sonunda muhasebe kayıtlarından hareketle işletmelere ait bilanço ve gelir tablosu hazırlanmıştır. Bu tablolar oran analizi yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir.

4. TARIM MUHASEBESİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

Bu bölümde, tarım muhasebesinin tanımı, önemi, gelişimi ve uluslararası tarım muhasebe standardı konuları ele alınmıştır. Bölümün sonunda tarım işletmelerinde zirai işletme hesabı esası ile bilanço esasına göre kayıt sisteminin işleyişi ile ilgili bilgiler verilmiştir.

4.1. Tarım Muhasebesinin Tanımı

Muhasebe, bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimlerini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemidir (Sevilengül, 2003).

Muhasebe genel olarak bir işletmede muhasebenin temel fonksiyonları dikkate alınarak “işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişme yaratan ve para ile ifade edilen işlemlere ait bilgileri kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve analiz etme bilimidir” şeklinde tanımlanabilir (Güçlü ve Gören, 2003).

Kaydetme, işletme ile ilgili parasal işlemlerin belgelere dayanılarak belirli kurallara göre ilgili defterlere yazılmasıdır.

Sınıflandırma, kaydedilen bilgilerin belirli sınıf ve gruplara göre düzenlenmesidir.

Özetleme, kaydedilmiş ve sınıflandırılmış çok sayıda bilgilerin özetlenerek mali tabloların hazırlanması işlevidir.

Analiz, hazırlanan mali tabloların analiz edilmesidir. Mali analiz: bir işletmenin mali durumunun ve mali yönden gelişmesinin yeterli olup olmadığını belirlemek için, mali tablo kalemlerindeki değişikliklerin, kalemler arasındaki ilişkilerin, zaman içinde göstermiş oldukları eğilimlerin incelenmesi ve gerektiğinde belirlenen standart ve sektör ortalaması ile karşılaştırılarak yorumlanması faaliyetlerinin bütünü olarak tanımlanabilir.

Tarım muhasebesi; tarım işletmelerinin faaliyetinden doğan finansal işlem ve olayları kaydeden, daha sonra bu kayıtları amacına uygun şekilde özetleyen, analiz eden ve bunlardan faydalı sonuçlar çıkaran bir muhasebe dalıdır (Aras, 1988). Tarım muhasebesinde genel muhasebeden farklı olarak, mal ve hizmet üretimi deyimi yerine,

tarım işletmelerinin faaliyetleri deyimi kullanılmıştır. Bu nedenle tarım muhasebesinin konusu tarımsal faaliyetlerdir.

4.2. Tarım Muhasebesinin Önemi

Gelişmiş ülkelerde endüstri ve ticaret işletmelerinde olduğu gibi, tarım işletmelerinde de muhasebe uygulamalarına büyük önem verilmektedir. Avrupa Birliği ülkelerinde oluşturulan Tarım Muhasebesi Veri Ağı bunun en önemli kanıtıdır. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, 2003 yılında tarım işletmeleri için 41 no'lu tarım muhasebe standardını uygulamaya koymuştur (Anonymous, 2004).

Muhasebe, tarım işletmelerini yöneten çiftçilerin yönetim işlevini daha kolay bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmakta, işletme faaliyetleri ile yönetim arasında bir köprü vazifesi görmektedir. Bu nedenle tarım işletmelerinin yönetiminde bir bilgi sistemi olarak muhasebe sisteminden yararlanılması kaçınılmazdır. Muhasebe, geçmiş üretim dönemlerinden elde edilen bilgilerle, yöneticilerin geleceği planlamasına imkan sağlamaktadır. Dolayısıyla tarım muhasebesi, tarım işletmelerinin geçmiş üretim dönemlerinde elde edilen sonuçlara göre, işletme planlarının hazırlanmasında yararlanılan önemli bilgi kaynaklarından birisidir. Muhasebe kayıtlarından elde edilen bilgilere dayanarak geçmiş dönemlerin analizi yapılmakta ve elde edilen veriler ışığında gelecek dönemlere ait kararlar daha sağlıklı bir şekilde verilebilmektedir.

Tarım muhasebesi, işletme yönetimine bilgi kaynağı olmasının yanı sıra tarım işletmelerinin vergilendirilmesinde de gerekli bilgilere ulaşılmasını sağlar. Ülke ekonomisi içinde tarım sektörünün payı düşünüldüğünde, tarım işletmelerinin sağlıklı bir şekilde vergilendirilmesi oldukça önemlidir. Muhasebe sisteminden beklenen faydalar ana başlıklar halinde aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Aras, 1971).

- 1- İşletme faaliyetlerinin kontrolü için gerekli kriterleri ve planlama bakımından istenen verileri sağlar.
- 2- Tarım politikası bakımından ihtiyaç duyulan bilgileri verir.
- 3- Öğretim ve araştırma konularında faydalanılan bir araç ve materyal kaynağıdır.
- 4- Zirai krediler konusunda taraflara ışık tutar.
- 5- Kira ve ortakçılık ilişkilerinde tarafların haklarını taksimde adil kriterler verir.
- 6- Gelir vergisi bakımından vergiye tabi gelirin tespitine imkan verir.

4.3. Tarım Muhasebesinin Tarihi Gelişimi

İnsanların hesap tutma ihtiyacı, ekonomik hayatla birlikte doğmuş ve ekonomik hayata paralel bir gelişme seyri izlemiştir. İlkel biçimde hesap tutma tekniğinin doğuşu, mübadelenin başladığı çağlara uzanmaktadır. Bu nedenle muhasebe, bütün yönetim tekniklerinin en eskisi sayılabilir. Yapılan araştırmalarda, Babil imparatorluğu'nda kil tabletler, Eski Mısır'da papirus üzerinde hesaplama metinleri ve hesap icmalleri yapıldığı görülmüştür (Sevilengül, 2003).

Defter tutma tekniğinin teorik ve pratik yönleri, Toskanalı bir rahip olan Luca Pacioli'nın yayınladığı "Summa Arithmetica" adlı eseriyle birlikte gelişmeye başlamıştır (Kanat, 1994). Günümüzde kullanılmakta olan muhasebe sisteminin temelleri bu eserle uygulanmaya başlamıştır.

Tarımda muhasebenin kullanılması, 18. yüzyılın sonlarına rastlamaktadır. Bu dönemde tarım kesiminde yürütülen bazı araştırmalarda muhasebe kayıtlarından ve sonuçlarından faydalanma yoluna gidilmiştir. Ancak bu araştırmalarda amaç, işletme faaliyetlerini kontrol ve daha kârlı bir çalışma düzeni oluşturmak olmadığından, bu döneme doktrinler ve çalışmalar dönemi demek yerinde olur (Aras, 1988).

Muhasebenin işletme yönetimine yardımcı bir araç olarak kullanılması ve yıllık faaliyet sonuçlarının ortaya konması amacıyla tarıma uygulanışı, ilk defa 1773-1779 tarihleri arasında İngiltere'de Arthur Young tarafından gerçekleştirilmiştir. Young, kendi işletmesinde çift taraflı kayıt sistemini uygulayarak günlük defter, kasa defteri ve büyük defteri kullanmıştır (Özkan, 2001). Finansal muhasebenin tarım işletmelerine ilk uygulanışı ise Almanya'da 18. yüzyıl sonlarında Albrecht D. Thaer öncülüğünde gerçekleşmiştir. Tarım Muhasebesi 19. yüzyılda yine Almanya'da W. Hermann Howard'ın çalışmaları ile önemli bir gelişme göstermiştir. Bu dönemde maliyet muhasebesi ve maliyet kayıtları üzerinde çalışmalar yapılmıştır. Howard'ın kurduğu ve yönettiği muhasebe büroları, çiftçilerin kayıtlarını kontrol, analiz, değerlendirme ve yorumunu yaparak çiftçileri desteklemiştir. Howard'ın maliyet muhasebesine dayanan tarım muhasebesi sistemine ilk tepkiler, Almanya'dan F.Aereboe, tarafından gelmiştir. Howard'ın maliyet muhasebesi sisteminde, maliyet hesaplamaları işletme planlaması için gerekli görülmekteydi. Halbuki F. Aereboe'ye göre işletme bir bütün olarak kabul edilmeli, bu nedenle her bir faaliyet kolunun ne kadar kârlı olduğundan ziyade, işletmenin bütün olarak kârlı olması önemliydi. Bu nedenle F. Aereboe, tarım

işletmeleri için basit muhasebe sistemi ile birlikte, işletmelere ait istatistiklerin tamamlanmasının tarım muhasebesi için yeterli olduğunu savunmuştur.

ABD’de tarım muhasebesinin tarım işletmelerine uygulamasında Andrew Boss ve çalışma arkadaşlarının önemli katkıları olmuştur. Bu araştırıcıların 1890 yılında tarımsal maliyet muhasebesi konusunda başlattıkları alışmalar Minnesota Sistemi adıyla anılmaktadır. Bu sistemde, çiftçiden toplanan çiftlik kayıtları merkezde uzmanlar tarafından analiz edilmektedir.

İsviçre’de Laur, 1910-1920 yılları arasında köylü işletmelerinde uygulanabilir basit muhasebe sistemini geliştirmiş ve bu sistem bir çok ülkede uygulamaya konmuştur.

F.W. Peck ve Andrew Boss tarafından 1918 yılında yapılan bir araştırmada, ilk defa maliyet hesaplarında fiziksel verilerin zaman içinde pek değişmediği, değişimin fiyatlarda olduğu, bu nedenle fiziksel verilerle ilgili kayıtlara daha fazla önem verildiği görülmüştür (Özkan, 2001).

Türkiye’de tarım muhasebesi ile ilgili olarak yapılan çalışmaların en önemlilerinden biri, 1884 yılında Aram Margosyan tarafından kaleme alınan “Muhasebe-i Zirâiye” adlı eserdir. Eserde ift taraflı kayıt sistemi uygulanmıştır. Ülkemizde tarım muhasebesiyle ilgili doktrin olarak adlandırılabilcek çalışmalar bulunmadığı gibi, uygulamada da yeterince gelişme kaydedilmediği görülmektedir. Bunun temel nedeninin vergi yasaları ile ilgili olduğu söylenebilir. Türkiye’deki vergi yasalarının tarım işletmelerini büyük ölçüde vergi dışı bırakması nedeniyle, tarım muhasebesi alanında çalışmalar yeterli düzeye ulaşamamıştır.

Günümüzde muhasebe standartlarının oluşturulmasına yönelik çalışmalar önem kazanmıştır. Pek çok ülkede muhasebeci birlikleri kurulmuş ve bu birlikler kendi ülkeleri için özel muhasebe standartlarını geliştirmişlerdir. Fransa 1947, Belçika 1976, Danimarka 1981 yılında hesap planlarını standart hale getirmişlerdir (Oltham, 1989). Uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulmasına yönelik çalışmalar ise 1970’den sonra başlamıştır.

4.4. Tarım Muhasebesinin zellikleri

Türkiye’de 1994 yılından itibaren uygulama giren Tek düzen Muhasebe Sistemi ile getirilen muhasebe ilkeleri, tarım ve diğer sektörler arasında bir ayırım yapmaksızın,

bütün sektörleri kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Bu nedenle muhasebenin temel ilkeleri tarım işletmeleri için de geçerlidir. Tarım işletmeleri için muhasebenin temel ilkelerine uygun olarak, sadece hesap detayları değiştirilebilir. Bu değişikliklere rağmen, tarım işletmelerinin kendine has özellikleri nedeniyle, muhasebe uygulamaları yönünden bazı sorunlar bulunmaktadır. Tarım muhasebesinin uygulanmasında karşılaşılan belli başlı sorunlar aşağıda verilmiştir.

1. Tarım işletmelerinde tarımsal faaliyetlerle ilgili hesaplarla, aile fertlerinin özel hesapları çoğu zaman iç içe girmiş durumdadır. Örneğin çiftçilerin kullandıkları traktör, üretim faaliyetlerinde kullanıldığı gibi tarım dışı işlerinde de kullanılmaktadır. Bu durumda traktörün yakıt masrafları ile ilgili olarak yapılacak hesaplamalarda, sadece üretimde kullanılan kısmın dikkate alınması ve işletme faaliyetlerine dağıtılması gerekmektedir.
2. Tarım işletmelerinde genel olarak aile iş gücü kullanımı fazladır. Bu yüzden aile iş gücü karşılığının hesaplanarak, üretim kolları arasında dağıtılması önemli bir sorundur. Bu amaçla aile iş gücü kayıtlara toplam olarak değil, ilgili üretim hesaplarına dağıtılarak kaydedilmelidir.
3. İşletme içi değer hareketleri, muhasebe kayıtlarında maliyet hesaplamalarının yapılmasını güçleştirmektedir. Yetiştirilen ürünlerin bir kısmı satılırken; bir kısmı çiftçiler tarafından tüketilmekte, bir kısmı da diğer üretim faaliyetlerinde girdi olarak kullanılmaktadır. Örneğin buğday üretim faaliyetinde elde edilen buğday ve saman satılabildiği gibi, buğday aile içi tüketimde saman ise hayvancılık faaliyetinde yem olarak kullanılmaktadır. Bu durumda söz konusu ürün, elde edildiği bitkisel üretim faaliyetine gelir, hayvansal üretime ise masraf yazılmalıdır.
4. Tarım işletmelerinde yer verilen üretim faaliyeti sayısı genellikle birden fazladır. Bu durumda işletmedeki traktöre ait yıllık akaryakıt harcamaları gibi ortak harcamaların, üretim faaliyetleri arasında dağıtılması gerekir.
5. Çok yıllık bitkisel ürünler ile hayvanlarda, verim dönemine kadar büyümeden veya çağ değişiminden dolayı bir değer artışı söz konusudur. Dolayısıyla bu değer artışlarının, bilançoda veya gelir tablosunda raporlanıp raporlanmayacağı, raporlanacaksa nasıl bir işleme tabi tutulacağı konusu tarım muhasebesini diğer ticaret, sanayi ve hizmet işletmelerindeki muhasebe uygulamalarından ayıran önemli bir özelliktir.

6. Bir üretim faaliyetinde birden fazla ürün elde edilmesi durumunda, bu ürünlerin maliyetlerinin belirlenmesinde de sorunlar bulunmaktadır. Örneğin buğday üretiminde saman, koyunculuk üretiminde süt, yapağı, yavru ve gübre gibi birden fazla ürün alınabilmektedir. Bu durumda esas üretim faaliyeti ana ürün, diğerleri yan ürün kabul edilerek hesaplama yapılmalıdır.

7. Gelir vergisi kanuna göre bir hesap dönemi, bir takvim yılı (1 Ocak – 31 Aralık) olarak kabul edilmektedir (hesap dönemi Maliye Bakanlığı'ndan izin almak koşulu ile değiştirilebilir). Ancak tarımsal faaliyetlerde üretim dönemi çoğu zaman bir takvim yılından farklıdır. Bu durumda birden çok hesap dönemini ilgilendiren ürünlerle ilgili olarak yapılan giderlerin, ürünün satışının yapılacağı yıla aktarılması gerekmektedir.

4.5. Uluslararası Tarım Muhasebe Standardı

Uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulması konusunda ilk çalışmalar 1960'larda başlamış ve 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) kurulmuştur. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odası, 1994 yılında bu kuruluşa üye kabul edilmiştir. Merkezi Londra'da bulunan ve bağımsız organizasyon niteliğindeki komitenin, 100'den fazla ülkeden 2 milyarı aşkın muhasebeciyi temsil eden, 140'dan fazla muhasebe kuruluşu üyesi bulunmaktadır. IASC'ın ana hedefleri, kuruluş sözleşmesinin 2. Maddesinde aşağıdaki gibi açıklanmaktadır (Başpınar, 2005).

a) Kamu yararını gözeten, yüksek kaliteli, kolaylıkla anlaşılabilen ve tüm dünyada uygulanması zorlanabilir nitelikte tek bir standartlar manzumesi geliştirerek, finansal raporların yüksek kalitede, şeffaf ve birbirleri ile karşılaştırılabilir nitelikte olmasını sağlamak ve dünya sermaye pazarlarında işlem yapanlarla diğer kullanıcıların ekonomik kararlar vermesinde kolaylık sağlamak,

b) Bu standartların kullanımını ve tam olarak uygulanmasını teşvik etmek,

c) Ulusal muhasebe standartları ile uluslararası muhasebe standartlarının birbirlerine yaklaşmasını sağlamak.

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesinin yayınladığı 41 adet muhasebe standardı bulunmaktadır. Bu standartlardan 41 numaralı muhasebe standardı tarımla ilgilidir. Tarımla ilgili bu standart 2003 yılı başından itibaren uygulamaya konmuştur. Tarım muhasebe standardının amacı, tarımsal faaliyetlerle ilgili muhasebe işlemlerini,

finansal tabloların sunuluşunu ve açıklamalarını belirtmektir. Standardın kapsamı ise tarımsal faaliyette bulunan tüm işletmelerin (Özkan, 2001).

- a) Tarımsal faaliyette kullanılan biyolojik varlıkları,
- b) Ürün alma dönemi sonunda, biyolojik varlıklardan elde edilen tarımsal ürünleri,
- c) Tarımsal faaliyetle ilgili devlet sübvansiyonlarıdır.

Tarım muhasebe standardı temel olarak, tarım işletmelerinin sahip olduğu varlıkların gerçeğe uygun değer ile değerlendirilmesini benimsemektedir. Türkiye’de ise varlıkların maliyet değeri ile değerlendirilmesi esastır. Bu noktada Uluslararası Tarım Muhasebe Standardı ile Türkiye’deki uygulamalar arasında farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Bu durumun ortadan kaldırılması için, Türkiye’de Tarım Muhasebe Standardının oluşturulması gerekmektedir. Ancak bu konuda henüz herhangi bir çalışma yapılmamaktadır. Bunun temel nedeni ise, Türkiye’deki tarım işletmelerinin büyük bir kısmının defter tutma mükellefi olmamasından kaynaklanmaktadır.

Tarım muhasebe standardının uygulanması ile elde edilecek başlıca faydalar aşağıda verilmiştir (Visberg and Parts, 2002).

- Tarım muhasebesi ile ilgili ortak bir anlayışın geliştirilmesi sağlanacak,
- Uygulanan farklı hesap metotları sonucunda ortaya çıkan hataların sayısında azalma meydana gelecek,
- Tarım muhasebecileri tarafından hazırlanan raporlar daha sağlıklı bir şekilde karşılaştırılabilecek,
- Tarım muhasebesi veri ağının entegrasyonu sağlanacaktır.

4.6. Tarım İşletmelerindeki Mevcut Muhasebe Uygulamaları

Tarım muhasebesinin gelişimindeki en önemli faktör vergi kanunlarıdır. Ülkemizde tarım işletmelerinde muhasebe kayıtlarının hangi işletmeler tarafından tutulacağı Gelir Vergisi Kanunu’nda belirlenmiştir (Anonymous, 2005/c). GVK’nun 52. Maddesi zirai faaliyeti tanımlamıştır. Buna göre zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya doğadan yararlanmak suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade etmektedir. Gelir Vergisi Kanunun 53. Maddesine göre, 54. Maddede yazılı işletme

büyükülüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançlarının gerçek usulde tespit edileceği ifade edilmektedir. Bakanlar Kurulu, Zirai Kazançlar Merkez Komisyonu'nun teklifi üzerine bu ölçülerini gerekli gördüğü bölgeler için yıllık olmak kaydıyla arazi ve ürün türlerine göre beş katına kadar arttırmaya veya kanuni haddenden az olmamak kaydıyla yeniden düzenlemeye yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanarak 1998 yılında arazi hadlerini yükseltmiştir. Kanunda belirtilen ve Bakanlar Kurulunca yükseltelen hadler Çizelge 4.1 ve 4.2'de verilmiştir.

Arazi büyüklüğünün tespitinde, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu halde dikkate alınır. Çiftçi birkaç zirai faaliyeti bir arada yapıyorsa en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri, bu gruplar için tespit edilen limitlerin yarısı üzerinden değerlendirme yapılacaktır. Bir arazinin birden fazla sahibinin olduğu ortaklıklarda, ortaklardan birisinin gerçek usulde vergilendirilmesi, diğer ortakların da gerçek usulde vergilendirileceği anlamına gelmemektedir. Bu gibi durumlarda her ortağın işletme büyüklüğü ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulur. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler, yazılı olarak vergi dairesine başvurdukları takdirde gerçek usulde vergilendirilebilirler. Kazançların gerçek usulde belirlenmesi için, çiftçilerin muhasebe kayıtları tutmaları gerekmektedir.

Kazançları gerçek usulde vergilendirilen zirai işletme sayısında, 1998 yılından sonra büyük azalma olmuştur. Bunun esas nedeni, 1998 yılında çıkarılan ve 1999 yılı başından itibaren uygulamaya konulan, 12095 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nda, işletme büyüklüğü ölçülerinin artırılmasıdır. Kazançları gerçek usulde tespit edilen zirai işletme sayısı 1998 yılında 92120 iken, bu sayı 1999 yılında 15508'e düşmüştür. 2001 faaliyet dönemi sonunda gerek işletme büyüklüğü ölçülerini aşan gerekse kendi istekleri ile kazançları gerçek usulde tespit edilen zirai işletme sayısı 9828 dir (Kılıç ve Çelebi, 2003). Bu sayı 2002 yılında 8618'e gerilemiştir (Anonymous, 2005/a). Zirai kazancın gerçek usulde tespiti zirai işletme hesabı esas ve bilanço esas olmak üzere iki yöntemde yapılmaktadır. Gerçek usule tabi bir çiftçinin, hangi yöntemi kullanacağı kendi isteğine bırakılmıştır. Diğer sektörlerde işletmelerin hangi yöntemde defter tutacağı Vergi Usul Kanunu'nda belirlenmiştir.

Çizelge 4.1.Zirai Kazancın Tespitinde Kullanılan İşletme Büyüklüğü Ölçüleri (arazi üzerinde yapılan tarımsal faaliyetlerde)

Grup No	Ürün Çeşidi	Gelir Vergisi Kanunun 54. Maddesinde yer alan ölçüler			98/12095 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı İle uygulanan ölçüler		
		Alan (da)	Ağaç sayısı (adet)	Hayvan sayısı (baş)	Alan (da)	Ağaç sayısı (adet)	Hayvan sayısı (baş)
1	Hububat (Kıraç arazi)	1200			1700		
	Hububat (Taban arazi)	600			900		
2	Bakliyat, afyon, susam, keten vb.	300			1000		
3	Ayçiçeği	600			950		
4	Pamuk	300			400		
5	Çeltik	200			300		
6	Pancar	200			300		
7	Patates, soğan, sarımsak	200			200		
8	Çay	40			150		
9	Tütün	200			200		
10	Sebze	200			200		
11	Sera ve çiçekçilik	8			8		
12	Kavun, karpuz	300			300		
13	Fındık	250			250		
14	Bağ, incir	250			250		
15	Antep fıstığı		1500			2500	
16	Zeytinlik		2500			4500	
17	Narenciye		1250			1500	
18	Elma		1000			2000	
19	Muz	20			30		
20	Kayısı		1000			2000	
21	Armut, kiraz, vişne, şeftali		1000			2000	
22	Diğerleri	100			350		
23	Büyükbaş hayvan			150			150
24	Küçükbaş hayvan			500			750

Çizelge 4.2. Zirai Kazancın Tespitinde Kullanılan İşletme Büyüklüğü Ölçüleri (arazi üzerinde yapılmayan tarımsal faaliyetlerle kara ve su avcılığında.)

Grup No	Ürün Çeşidi	Gelir Vergisi Kanunun 54. Maddesinde yer alan ölçüler			98/12095 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile uygulanan ölçüler		
		Alan (m ²)	Tekne boyu (m)	Kutu kovan sayısı (adet)	Alan (m ²)	Tekne boyu (m)	Kutu kovan sayısı (adet)
1 - a	Denizlerde sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ, kafes vb.)	500			750		
1- b	İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz, göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında	600			900		
2	Denizlerde yapılan balık avcılığında		20			20	
3	Arıcılık			500			500
4	İpek böcekçiliği			500			500

4.6.1. Zirai Kazancın Zirai İşletme Hesabı Esasına Göre Tespiti

İşletme hesabı esasına göre zirai kazanç, hesap dönemi içinde para ile tahsil edilen veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki farktır. Zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde, hesap dönemi başındaki mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki mahsullerin değeri ise hasılatla eklenir.

Zirai Kazancın Tespitinde Hasılat:

Zirai kazancın tespitinde hasılat aşağıdaki unsurlardan oluşmaktadır;

- 1.Önceki yıllardan devredenlerde dahil olmak üzere zirai mahsullerin satış bedelleri.
- 2.Ziraat makine ve aletlerinin baş çiftçilerin zirai üretim işlerinde çalıştırılmasından elde edilen gelirler.
- 3.Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri.
- 4.Mahsullerin hasara uğramasından dolayı alınan sigorta tazminatları.
- 5.Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin (Zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde elde edilen hasılat.

Zirai Kazancın Tespitinde İndirilecek Giderler:

Zirai kazancın tespitinde hasılattan indirilecek giderler aşağıda verilmiştir;

- 1.İşletme ile ilgili olarak tohum, gübre, fide,yem, ilaç ve benzeri maddelerin sağlanması için yapılan giderler.
- 2.Satılmak üzere alınan hayvanların, zirai ürünlerin ve diğer maddelerin bedelleri.
- 3.İşletmede çalışanlara ücret, prim ve sair adlarla hizmet karşılığı yapılan ödemeler.
- 4.İşçilerin yemek, tedavi ve ilaç giderleri ile sigorta primleri.
- 5.İşletmede kullanılan tesisat, makine, aletler ve taşıtların çalıştırılması ve bakımı için harcanan yakıt, yağ, elektrik, yedek parça vs. ile tamir giderleri.
- 6.Amortismanlar
- 7.Üretim araçları kira ile kullanılmışsa, bunlar için ödenen kira ve ücretler.
- 8.Zirai kazancın elde edilmesi ve sürdürülmesi için yapılan genel giderler;
 - a) Borç faizleri.
 - b) Ayni vergi, resim ve harçlar.
 - c) İşletme ile ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile uyumlu seyahat ve konaklama giderleri.
 - d) İşletme ile ilgili olarak ödenen kira bedelleri, genel nitelikteki diğer giderler.
- 9.İşletme ile ilgili zarar, ziyan ve tazminatlar.
- 10.İşletmede üretilip de tohum, yem, gübre veya başka şekilde yine işletmede kullanılan ürünlerin emsal bedeli.
- 11.Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde VUK'nun 328. Maddesine göre hesaplanan zararlar.
12. İşletmeye dahil olup aynı zamanda, zati veya ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı masraf yazılır.

Zirai Kazancın Tespitinde İndirilmesi Kabul Edilmeyen Giderler:

Zirai kazancın gerçek usulde tespitinde GVK'nun "Hasılatın İndirilemeyecek Giderler" başlığını taşıyan 58.Maddesi, bu konuda GVK'nun 41.Maddesine atıfta bulunmuştur. Zirai kazanç anlamı içerisine çiftçilerin kendisinin, eşinin ve çocuklarının tüketimleri karşılığı olan ayni gelirler dahil edilmemiştir. Çiftçi ailesinin yaptığı ayni tüketim, gayrisafi hasılaya dahil edilmediği gibi bunu elde etmek için yapılan masraflar da indirilmemektedir.

4.6.2. Zirai Kazancın Bilanço Esasına Göre Tespiti

Zirai işletmelerde kâr ve zarar durumunu gösteren ve üretim faaliyetlerine ait bilgilere ulaşmaya imkan veren yöntem bilanço esas yöntemidir. GVK'nun 59. Maddesinde göre, çiftçiler diledikleri takdirde bilanço esasına tabi olabilir hükmü yer almaktadır. Yani çiftçi dilediği yöntemi seçmekte serbesttir. Zirai kazancı bilanço esasına göre tespitinde ticari kazançlarla aynı hükümler uygulanır. Zirai kazancın tespitinde, dönem sonu öz sermaye ile dönem başı öz sermaye arasındaki fark dikkate alınır.

4.7. Zirai İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutma

Kazançları zirai işletme hesabı esasına göre defter tutan tarım işletmelerinin tuttukları zirai işletme hesabı defteri, basit usulde tutulan bir defterdir. Bu defter iki bölümden oluşmaktadır. Defterin sol tarafına dönem başında işletmede hazır bulunan stokların değeri ile dönem içerisinde yapılan giderler yazılmaktadır. Hangi giderlerin bu deftere yazılabileceği Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilmiştir. Defterin sağ tarafına işletmenin gelirleri ile dönem sonu stoklarının değeri yazılır. Dönem sonunda işletmenin gelir ve gider toplamı arasındaki fark, işletmenin kârını veya zararını gösterir. İşletmeler ayrıca vergi dairesine vermek üzere işletme hesabı özeti tablosunu düzenlerler. Bu tabloda dönem başı stokların değeri ile giderlerin toplamı bir tarafa, gelirler ve ürün satışlarının toplamı ile dönem sonu stoklarının toplamı diğer tarafa yazılır.

Zirai işletme hesabının en büyük avantajı uygulama kolaylığıdır. Muhasebe kayıtlarında sadece işletmenin gelir, gider ve envanter kayıtları yer aldığı için, dönem sonunda kolaylıkla kâr hesaplamaları yapılabilmektedir. Buna karşılık yöntemin en önemli sakıncası, işletme yönetimine fazlaca yardımcı olamamasıdır. Bu yöntemde kayıt tutan işletmelerdeki her bir üretim faaliyetine ilişkin bilgilere yer verilmediği için, işletmeler ile ilgili yönetim, planlama ve analizde ihtiyaç duyulan bilgilerin önemli bir kısmına ulaşmak mümkün olmamaktadır.

4.8. Bilanço Esasına Göre Defter Tutma

Bilanço esasına göre defter tutma ile zirai işletme hesabına göre defter tutma arasındaki farklılık, kârın tanımından kaynaklanmaktadır. Bu yöntemde zirai kazanç, dönem sonu öz sermaye ile dönem başı öz sermaye arasındaki farktır. Bu nedenle

bilanço esasına göre işletmenin bütün varlık, alacak ve borçları takip edilir. Bütün varlık ve borçların muhasebe kayıtlarında yer alması sonucu, işletme analizi için gerekli bütün bilgiler bilanço esasına göre tutulan kayıtlardan alınabilir. Tarım işletmelerinin hangi yönteme göre defter tutacakları konusunda serbestlik getirilmesine karşılık, muhasebe işlemlerinin daha basit olması nedeniyle, işletmeler genellikle işletme hesabı esasına göre defter tutmayı tercih etmektedirler.

İşletmelerde meydana gelen faaliyetler ve bunlara ilişkin mali nitelikteki işlemler; varlıklar, kaynaklar, gelir ve giderler açısından çift yönlü bir etki yaratmaktadır. Bir varlıkta artış olması için diğer bir varlıkta azalış olması gerekir. Örneğin peşin para karşılığı mal alınması işleminde mal miktarı artarken, nakit miktarında azalma olur. Aynı şekilde bir varlıkta artış olması için, bir kaynakta da artış olması gerekir. Yine bir varlıkta artış olduğunda, ya başka varlıkta azalma ya da başka bir kaynakta artma olacaktır. Bu nedenle Çift Taraflı Kayıt Yöntemi, kıymet hareketlerin doğurduğu işlemlerin karşılıklı hesaplara kaydedilmesidir. Bir işlem veya olayla ilgili kayıt yapılırken en az iki hesaba kayıt yapılmalı ve hesapların borcuna yazılan tutarların toplamı, alacak tarafına yazılan tutarların toplamına eşit olmalıdır.

Bir tarım işletmesinde bilanço esasına göre defter tutma işlemi, aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır.

4.8.1. Hesap Planının Oluşturulması

Bilanço hesabı esasına göre defter tutma işlemlerin karşılıklı hesaplara kaydedilmesi olduğu için, öncelikle kayıtlarda kullanılacak hesap planının belirlenmesi gerekmektedir. İşletmeler arasında bir uygulama birliğinin sağlanması ve karmaşıklığın giderilmesi amacıyla hesap planları standart hale getirilmiştir.

Türkiye’de 1994 yılında uygulamaya konulan tek düzen muhasebe sistemi gereği, bilanço esasına göre defter tutan işletmelerin kullanacakları hesapların adı ve hesap kodları standart hale getirilmiştir. Buna göre bütün işletmeler aynı hesap planını kullanmaktadırlar (Ek 1). İşletmeler kendi iş alanlarına uygun bilgileri elde etmek amacıyla, her hesaba alt hesaplar açabilirler.

Tek düzen muhasebe sistemine göre araştırmada oluşturulan tarım işletmesi için, analizde kullanılabilecek hesap planı ve tarım işletmeleri için özel düzenlemeye ihtiyaç duyulan hesaplara ilişkin bilgiler aşağıda verilmiştir.

HESAP PLANI**BİLANÇO HESAPLARI**

100 KASA HESABI

150 İLK MADDE VE MALZEME STOK HESABI

01 Tohumluk

02 Gübre

03 Yemler

04 İlaç

05 Akaryakıt

151 YARI MAMULLER - ÜRETİM HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

002 Buğday Üretimi

003 Çeltik Üretimi

004 Fasulye Üretimi

005 Soya Üretimi

006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

001 Süt

002 Yumurta

152 MAMULLER HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

002 Buğday Üretimi

003 Çeltik Üretimi

004 Fasulye Üretimi

005 Soya Üretimi

006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

001 Süt

002 Yumurta

190 DEVREDEN KDV HESABI

191 İNDİRİLECEK KDV HESABI

250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI

251 YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ HESABI

01 Sulama Tesisleri

001 Kanal

002 Ark

003 Su Kuyusu

004 Sulama Havuzu

02 Muhafaza Tesisleri

001 Duvar

002 Çit

003 Hendek

004 Teras

252 BİNALAR HESABI

01 Konut

02 Ahır

03 Kümes

04 Sundurma

05 Depo

06 Ağıl

07 Seren

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI

01 Traktör

02 Römork

03 Pulluk

04 Su Motoru

05 Tırmık

06 İlaçlama Motoru

07 Mibzer

254 TAŞITLAR HESABI

01 Kamyonet

255 DEMİRBAŞLAR HESABI

256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI

01 Hayvan Varlığı

- 001 Boğa
- 002 İnek
- 003 Düve
- 004 Tosun
- 005 Erkek Dana
- 006 Dişi Dana
- 007 Erkek Buzağı
- 008 Dişi Buzağı

02 Bitki Varlığı

- 001 Fındık

257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-)

01 Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri Amortismanı

- 001 Kanal
- 002 Ark
- 003 Su Kuyusu
- 004 Sulama Havuzu
- 005 Duvar
- 006 Çit
- 007 Hendek
- 008 Teras

02 Binalar Amortismanı

- 001 Konut
- 002 Ahır
- 003 Kümes
- 004 Sundurma
- 005 Depo
- 006 Ağıl
- 007 Seren

03 Tesis, Makine ve Cihazlar Amortismanı

- 001 Traktör

002 Römork
 003 Pulluk
 004 Su Motoru
 005 Tırmık
 006 İlaçlama Motoru
 007 Mibzer

04 Taşıtlar Amortismanı

001 Kamyonet amortismanı

05 Demirbaşlar Amortismanı

06 Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı

001 Hayvan Varlığı

0001 Boğa

0002 İnek

002 Bitki Varlığı

0001 Fındık

300 BANKA KREDİLERİ HESABI

320 SATICILAR HESABI

331 ORTAKLARA BORÇLAR

01 Aile İş Gücü Karşılığı

02 Genel İdare Ücreti

391 HESAPLANAN KDV HESABI

500 SERMAYE HESABI

590 DÖNEM NET KÂRI HESABI

591 DÖNEM NET ZARARI HESABI (-)

GELİR TABLOSU HESAPLARI

600 YURT İÇİ SATIŞLAR HESABI

01 Bitkisel Üretim Satışları

001 Fındık

002 Buğday

003 Çeltik

004 Fasulye

005 Soya

006 Mısır

02 Hayvansal Üretim Satışları

001 Süt Satışları

002 Yumurta Satışları

602 DİĞER GELİRLER

01 Mısır Yem Transferi

02 Buğday Yem Transferi

03 Devlet Sübvansiyonları

04 Demirbaş Kıymet Artışı

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HESABI (-)

01 Bitkisel Üretim Maliyetleri

001 Fındık

002 Buğday

003 Çeltik

004 Fasulye

005 Soya

006 Mısır

02 Hayvansal Üretim Maliyetleri

001 Hayvansal Üretim Maliyetleri

631 PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HESABI (-)

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI (-)

660 KISA VADELİ FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI (-)

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI HESABI

691 DÖNEM KÂRI, VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI
HESABI

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI HESABI

MALİYET HESAPLARI

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

- 01 Gübre
- 02 İlaç
- 002 Buğday Üretimi
 - 01 Tohum
 - 02 Gübre
 - 03 İlaç
- 003 Çeltik Üretimi
 - 01 Tohum
 - 02 Gübre
 - 03 İlaç
- 004 Fasulye Üretimi
 - 01 Tohum
 - 02 Gübre
 - 03 İlaç
- 005 Soya Üretimi
 - 01 Tohum
 - 02 Gübre
 - 03 İlaç
- 006 Mısır Üretimi
 - 01 Tohum
 - 02 Gübre
 - 03 İlaç
- 02 Hayvansal Üretim
 - 001 Yem Masrafları

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

- 01 Bitkisel Üretim
 - 001 Fındık Üretimi
 - 002 Buğday Üretimi
 - 003 Çeltik Üretimi
 - 004 Fasulye Üretimi
 - 005 Soya Üretimi
 - 006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

001 Hayvansal Üretim

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

002 Buğday Üretimi

003 Çeltik Üretimi

004 Fasulye Üretimi

005 Soya Üretimi

006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

002 Buğday Üretimi

003 Çeltik Üretimi

004 Fasulye Üretimi

005 Soya Üretimi

006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

01 Makine Kirası

02 Akaryakıt Gideri

03 Tamir Bakım Gideri

04 Amortisman

002 Buğday Üretimi

01 Makine Kirası

02 Akaryakıt Gideri

03 Tamir Bakım Gideri

04 Amortisman

003 Çeltik Üretimi

01 Makine Kirası

02 Arazi Kirası

03 Akaryakıt Gideri

04 Tamir Bakım Gideri

05 Amortisman

004 Fasulye Üretimi

01 Akaryakıt Gideri

02 Tamir Bakım Gideri

03 Amortisman

005 Soya Üretimi

01 Makine Kirası

02 Akaryakıt Gideri

03 Tamir Bakım Gideri

04 Amortisman

006 Mısır Üretimi

01 Akaryakıt Gideri

02 Tamir Bakım Gideri

03 Amortisman

02 Hayvansal Üretim

001 Veteriner ve İlaç

002 Aşım Tuz ve Yular

003 Tamir Bakım Gideri

004 Amortisman

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

01 Bitkisel Üretim

001 Fındık Üretimi

002 Buğday Üretimi

003 Çeltik Üretimi

004 Fasulye Üretimi

005 Soya Üretimi

006 Mısır Üretimi

02 Hayvansal Üretim

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HESABI

761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI

01 Tamir Bakım Giderleri

02 Genel İdare Ücreti

03 Amortisman Giderleri

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI

01 Faiz Gideri

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

150 İLK MADDE VE MALZEME STOK HESABI: Üretimde ve diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere bulundurulanan ham madde, yardımcı madde, ambalaj malzemesi ve diğer malzemenin izlendiği hesaptır (Akdoğan ve Sevilengül, 2001). Tarım işletmelerinde üretimde kullanılacak tohum, gübre, ilaç, yem, akaryakıt ve benzeri girdiler bu hesapta ele alınır. Bu amaçla her bir girdi için alt hesaplar açılabilir.

151 YARI MAMULLER – ÜRETİM HESABI: Tarla demirbaşı olarak adlandırılan henüz hasat edilmemiş tarlada ekili bulunan bitkisel ürünlerle satış aşamasına gelmemiş büyüme çağındaki besi hayvanlarının izlendiği hesaptır. Bu hesaptaki her bir üretim faaliyetine ait ayrı alt hesapların açılması tarım işletmesinin analizi için zorunludur.

152 MAMULLER HESABI: Üretim faaliyeti sonucunda elde edilen ürünlerin kaydedildiği hesaptır. Tarım işletmelerinde hasat edilmiş ve satış aşamasına gelmiş bitkisel ve hayvansal ürünler bu hesapta izlenir. Mamul stoklarının düzenli bir şekilde takip edilebilmesi için her ürüne alt hesaplar açılmalıdır.

250 ARAZİ VE ARSALAR HESABI: İşletmeye ait her türlü arazi ve arsaların izlendiği hesaptır. Tarım işletmelerinin sahip oldukları arazi ve arsaların her bir parseline ait alt hesaplar bu hesapta izlenir.

251 YER ALTI VE ÜSTÜ DÜZENLERİ: Herhangi bir işin gerçekleşmesini sağlamak veya kolaylaştırmak üzere inşa edilmiş her türlü yapılar bu hesapta izlenir. Tarım işletmelerindeki arazi ıslahı sermayesi olarak adlandırılan sulama tesisatı, istinat duvarı, ve benzeri yapılar bu hesapta izlenir.

252 BİNALAR HESABI: İşletmeye ait her türdeki bina ve bunların ayrılmaz parçaları bu hesapta izlenir. Çiftçinin oturduğu ev, ahır, depo, samanlık gibi binalar bu hesapta izlenir ve her bir bina için alt hesaplar açılır.

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI: Üretimde kullanılan her türdeki tesis, makine ve cihazlar ile bunların eklentileri bu hesapta izlenir. Tarımsal üretimde kullanılan ilaçlama motoru, mibzer, pulluk gibi makineler bu hesaba kaydedilir. Her bir makinenin takibi için alt hesaplar açılır.

254 TAŞITLAR HESABI: İnsan ve yük taşımacılığında kullanılan taşıtların izlendiği hesaptır. Tarım işletmelerinde işletme faaliyetlerinde kullanılan taşıtlar bu hesapta izlenir.

255 DEMİRBAŞLAR HESABI: İşletmenin yönetim faaliyetinde kullanılmak üzere satın alınan büro cihaz ve malzemeleri bu hesapta izlenir. Eğer çiftçinin yönetim faaliyetlerini yürütmek üzere oluşturduğu bir ofisi varsa ofisteki malzemedeki bu hesapta izlenir.

256 DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR HESABI: Maddi duran varlık hesaplarına yazılamayan diğer maddi duran varlıklar bu hesapta izlenir. Tarım işletmelerini diğer sanayi ve ticaret işletmelerinden ayıran en büyük özellik biyolojik varlıklarla üretim yapmalarıdır. Tarım işletmelerinde bir yıldan daha uzun sürelerle kullanılması düşünülen bitki ve hayvan varlıkları bu hesaba yazılır. Demirbaş kıymet artışının hesaplanabilmesi için biyolojik varlıkların alt hesap oluşturularak izlenmesi gerekmektedir.

257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI (-): Maddi duran varlıklar için hesaplanmış olan amortismanlar bu hesapta izlenir. Tek düzen muhasebe sistemi, amortismanların muhasebeleştirilmesinde en direkt yöntemi benimsemiştir. Bu yöntemle göre, duran varlıklar için hesaplanan amortisman tutarları, varlığın değerinden düşülmeden ayrı bir hesapta izlenir. Bilanço hazırlanırken birikmiş amortismanlar eksi olarak gösterilir. Bu sayede varlıklar bilançoda hem maliyet değeri ile hem de net değeri ile görülmüş olur. Amortisman hesaplamalarının kolaylıkla yapılabilmesi için her bir duran varlığa ayrı alt hesap açılmalıdır.

600 YURT İÇİ SATIŞLAR HESABI: Yurt içinde satılan mal ve hizmetler karşılığında alınan değerler bu hesapta izlenir. Tarım işletmelerinin üretim faaliyetleri sonucu elde ettiği mamullerin satışları bu hesapta izlenir. Her bir üretim faaliyetinin geliri ayrı takip edileceğinden, üretim faaliyetleri için alt hesaplar açılmalıdır.

602 DİĞER GELİRLER HESABI: Tarım işletmelerinde bir üretim faaliyetinden elde edilen ürün başka bir üretim faaliyetinde girdi olarak kullanılabilir. Bu durumda GVK, transfer edilen ürün bedelinin emsal bedeli ile değerlemesi gerektiğini belirtmiştir. Transfer edilen ürünlerin emsal bedeli, sübvansiyonlar ve uluslararası tarım muhasebe standardına göre hesaplanan demirbaş kıymet artışları bu hesapta izlenir. Tarım işletmelerinde bu ana hesabın altında her bir işlem için ayrı alt hesaplar açılmalıdır.

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ HESABI: Satılan mamul maliyetlerinin izlendiği hesaptır. Yurt içi satışlar hesabı ile ilişkili olduğu için bu hesapta her bir üretim faaliyetine alt hesap açılmalıdır. Bu sayede her bir üretim faaliyetine ilişkin veriler alt hesaplarda görülebilecek ve faaliyetler arasında karşılaştırma yapılabilecektir.

MALİYET HESAPLARI: Tek düzen muhasebe sisteminde maliyetler iki şekilde takip edilmektedir. Bunlardan birincisi 7/A seçeneği olarak adlandırılan ve maliyetleri işletmenin fonksiyonlarına (üretim, pazarlama, yönetim vb.) göre sınıflandıran yöntem, ikincisi ise 7/B seçeneği olarak adlandırılan ve maliyetleri gider çeşitlerine (ham madde, işçilik, amortisman vb.) göre sınıflandıran yöntemdir. Her iki yöntemin kullanımında da alt hesaplar kullanılarak istenilen bilgilere ulaşılabilir. Ancak maliyetlerin işletmenin

fonksiyonlarına göre sınıflandırılmış olması analiz açısından daha pratik sonuçlar sağladığı için araştırmada 7/A seçeneği kullanılmıştır.

710 DİREKT İLK MADDE MALZEME GİDERLERİ HESABI: Esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, mamulün bünyesine direkt giren, mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir (Akdoğan, 1998). Tarım işletmelerinde üretimde kullanılan tohum, gübre, yem gibi girdiler bu hesaba yazılır. Her bir üretim faaliyetine ait giderlerin ayrı ayrı takibi için alt hesaplar açılmalıdır. Üretim faaliyetleri ile ilgili gider çeşitlerinin de takibi için alt hesaplar açılmalıdır. Örneğin bitkisel üretimde fındık üretimi için bir alt hesap açılmalı, bu alt hesabın içinde de gübre, ilaç gibi girdiler için bölümler oluşturulmalıdır.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ HESABI: Bir ürüne ne kadar isabet ettiği doğrudan doğruya hesaplanabilen, ürün içerisindeki işçilik tutarının en önemli kısmını oluşturan, ücret kısmına direkt işçilik gideri denir (Küçüksavaş, 2002). Tarımsal üretimde bir mamulün üretilmesi için katlanılan işçilik giderleri bu hesapta izlenir. Daimi yanancısı iş gücü, geçici işçilik ve aile iş gücü karşılığının doğrudan üretimle ilgili olan kısmı, Direkt İşçilik Gideri hesabında alt hesaplar açılarak izlenebilir.

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI: Direkt ilk madde ve malzeme gideri ve direkt işçilik gideri dışında kalan üretimle ilgili giderler bu hesapta izlenir. Üretimde kullanılan alet ve makinelerin tamir bakım giderleri, amortismanları, kira bedelleri ve benzeri giderler, alt hesaplar açılarak bu hesaba yazılır. Bu türdeki giderlerin üretim faaliyetlerine dağıtımında dağıtım anahtarları kullanılır. Örneğin tamir ve bakım giderlerinin dağıtımında makine çalışma saatleri dikkate alınmalıdır.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI: Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri ve mali işler servisine ait giderlerin izlendiği hesaptır (Sürmen, 2002). Tarım işletmelerinde genel yönetim

giderleri ile birlikte çiftçinin ikamet ettiği evin tamir, bakım ve amortisman giderleri bu hesapta izlenir.

780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI: İşletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlandığı faiz ve giderleri bu hesapta izlenir. İşletmenin, tarımsal amaçlı kredilerine ait faizler bu hesaba kaydedilir.

4.8.2. Varlıkların Değerlemesi

Değerleme, bir işletmenin varlık ve borçlarının bilanço günündeki değerlerinin takdir işlemidir. Vergi Usul Kanunu'nun 258. Maddesi değerlemeyi, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespittir şeklinde tanımlamıştır (Anonymous, 2005/c).

Değerlemenin amacı, işletmenin belirli bir andaki iktisadi ve mali durumunu tespit etmektir. Bu amaçla işletmeye ait tüm varlıklar sayılıp, miktarları tespit edildikten sonra değerleri hesaplanır. Bu bakımdan bir fiyatlandırma işlemi olarak da adlandırabileceğimiz değerleme, işletmenin iktisadi ve mali durumunun bilançodaki görünümü ile kâr ve zararını etkileyecektir.

Araştırmada incelenen tarım işletmelerindeki varlıkların değerlemesinde kullanılan yöntemler aşağıda verilmiştir (Kılıç, 1997).

- Arazi ve arsaların değerlemesinde, çiftçi beyanları ve mahalli rayiç bedelleri dikkate alınmıştır.
- Arazi ıslahı, bina ve alet-makine sermayelerinin değerlemesinde yeniler için maliyet bedeli, eskiler için eskime ve yıpranma durumu dikkate alınarak değerlendirilmiştir.
- Bitki sermayesinin kıymet takdiri, çıplak arazi kıymeti hariç olmak üzere, işletmecinin beyanı esas alınarak hesaplanmıştır.
- Hayvan varlığının değerlemesinde hayvanların yaş ve verimlilik durumlarına göre yöredeki alım-satım değerleri ve çiftçinin beyanları esas alınmıştır.
- Stokların değerlemesinde maliyet değeri kullanılmıştır.

4.8.3. İşe Başlama Bilançosunun Düzenlenmesi

Varlıkların değerlerinin tespit edilmesinden sonra, muhasebe kayıtlarına temel oluşturacak olan işe başlama bilançosunun düzenlenmesi gerekmektedir. Bilanço,

İşletmenin belirli bir andaki finansal pozisyonunu gösteren finansal tablodur (Klinefelter, 2003). Tek düzen muhasebe sisteminde bilanço, bir işletmenin belli bir anda sahip olduğu varlıklarla, bu varlıkların sağlandığı kaynakları bir düzen içerisinde gösteren mali bir tablo olarak tanımlanmıştır (Sevilengül, 2003). Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na göre bilanço, envanterde gösterilen kıymetlerin sınıflandırılmış ve karşılıklı olarak değerleri itibariyle tertiplenmiş özetidir şeklinde tanımlanmaktadır (Anonymous, 2005/c).

Bilanço, aktif ve pasif olmak üzere iki bölümden oluşmaktadır. Aktif bölümünde, mal ve hizmet üretimine ayrılan iktisadi değerlerin neler olduğu gösterilir. Pasif bölümde ise, bu iktisadi değerlerin nerelerden sağlandığı gösterilir.

Aktif bölümde işletmenin sahip olduğu varlıklar, likidite esasına göre dönen ve duran varlıklar olmak üzere iki gruba ayrılır. Pasif bölümde ise borçlar ve öz sermaye yer alır. Borçlar muhtemel ödeme tarihlerine göre kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar olarak iki grupta incelenir.

Bilançoda, aktif toplamı ile pasif toplamı birbirine eşittir. Bu eşitlik aşağıdaki denkliliklerle ifade edilir.

$$\begin{aligned}
 \text{Aktif} &= \text{Pasif} \\
 \text{Varlıklar} &= \text{Kaynaklar} \\
 \text{Varlıklar} &= \text{Borçlar} + \text{Öz sermaye} \\
 \text{Öz Sermaye} &= \text{Varlıklar} - \text{Borçlar}
 \end{aligned}$$

Tekdüzen muhasebe sistemi, bilançoların hazırlanmasında uyulması gereken ilkeleri ortaya koymuştur. Buna göre bilançonun hazırlanmasında aşağıdaki ilkelere uyulması zorunludur (Çetiner, 1996).

a. Varlıklara İlişkin İlkeler

1-İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşebilecek varlıkları, bilançoda dönen varlıklar grubu içinde gösterilir.

2-İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmeyen hizmetlerinden, bir hesap döneminden daha uzun yararlanılan uzun vadeli varlıkları, bilançoda duran varlıklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan, vadeleri bir yılın altında kalanlar dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.

3-Bilançoda varlıkları bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıklarının ayrılması zorunludur.

Dönen varlıklar grubu içinde yer alan menkul kıymetler, alacaklar, stoklar ve diğer dönen varlıklar içindeki ilgili kalemler için yapılacak değerleme sonucu gerekli durumlarda uygun karşılıklar ayrılır. Bu ilke, duran varlıklar grubunda yer alan alacaklar, bağlı menkul kıymetler, iştirakler, bağlı ortaklıklar ve diğer duran varlıklardaki ilgili kalemler için de geçerlidir.

4-Gelecek dönemlere ait önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler, kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrıca gösterilmelidir.

5-Dönen ve duran varlıklar grubunda yer alan alacak senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6-Bilançoda duran varlıklar grubunda yer alan maddi duran varlıklar ile maddi olmayan duran varlıkların maliyetini, çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem için ayrılan amortismanların birikmiş tutarları ayrıca bilançoda gösterilmelidir.

7-Duran varlıklar grubu içinde yer alan özel tükenmeye tabi varlıkların maliyetini çeşitli dönem maliyetlerine yüklemek amacıyla, tükenme paylarının birikmiş tutarları bilançoda gösterilmelidir.

8-Bilançonun dönen ve duran varlıklar gruplarında yer alan alacaklar, menkul kıymetler, bağlı menkul kıymetler ve diğer ilgili hesaplardan ve yükümlülüklerden işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilişkili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi gerekmektedir.

9-Tutarları kesinlikle saptanamayan alacaklar için herhangi bir tahakkuk işlemi yapılamaz. Bu tür alacaklar bilançoda dipnot veya ek olarak gösterilir.

10-Verilen rehin, ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan değerler, teminatların özellikleri ve kapsamaları bilançoda dipnot veya ek olarak gösterilir.

Bu ilke alınan rehin ipotek ve bilanço kapsamında yer almayan diğer teminatlar için de geçerlidir. Ayrıca işletme varlıkları ile ilgili toplam sigorta tutarlarının da bilanço dipnot veya eklerinde açıkça gösterilmesi gerekmektedir.

b. Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

1-İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları, bilançoda kısa vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2- İşletmenin bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları, bilançoda uzun vadeli yabancı kaynaklar grubu içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar, kısa vadeli yabancı kaynaklar grubundaki ilgili hesaplara aktarılır.

3-Tutarları saptanamayanları veya durumları tartışmalı olanları da içermek üzere, işletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları bilançoda gösterilmelidir.

İşletmenin bilinen ancak, tutarı uygun olarak tahmin edilemeyen borçları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilmelidir.

4-Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler kayıt ve tespit edilmeli ve bilançoda ayrı gösterilmelidir.

5-Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borç senetlerini, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için reeskont işlemleri yapılmalıdır.

6- Bilançonun kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar grubunda yer alan borçlar, alınan avanslar ve diğer ilgili hesaplardan işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklara ait olan tutarların ayrı gösterilmesi temel ilkedir.

c. Öz kaynaklara İlişkin İlkeler

1-İşletme sahip veya ortaklarının işletme varlıkları üzerindeki hakları öz kaynaklar grubunu oluşturur.

İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucunda oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan kâr ile dönem net kârı (zararı), bilançoda öz kaynaklar grubu içinde gösterilir.

2- İşletmenin ödenmiş sermayesi bilançonun kapsamı içinde tek bir kalem halinde gösterilir. Ancak, esas sermaye özellikleri farklı hisse gruplarına ayrılmış ise, esas sermaye hesapları her grubun haklarını kâr ve tasfiye paylarının dağıtımında sahip

olabilecekleri özellikleri ve diğer önemli özellikleri yansıtabacak biçimde bilançonun dipnotlarında gösterilmelidir.

3- İşletmenin hissedarları tarafından yaratılan sermayenin devam edebilmesi gerekir. İşletmede herhangi bir zararın ortaya çıkması, herhangi bir nedenle öz kaynaklarda meydana gelen azalmalar hem dönemsel, hem de kümülatif olarak izlenmeli ve kaydedilmelidir.

4- Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıl zararları ile dönem zararı, öz kaynaklar grubunda indirim kalemleri olarak yer alır.

5- Öz kaynaklar; ödenmiş sermaye, sermaye yedekleri, kâr yedekleri, geçmiş yıl kârları (zararları) ve dönem net kârı (zararı)'ndan oluşur. Kâr yedekleri, yasal statü ve olağanüstü yedekler ile yedek niteliğindeki karşılıklar, özel fonlar gibi işletme faaliyetleri sonucu elde edilen kârların dağıtılmamış kısmını içerir. Sermaye yedekleri ise; hisse senedi ihraç primleri, iptal edilen ortaklık payları, yeniden değerlendirme değer artışları gibi kalemlerden meydana gelir. Sermaye yedekleri, gelir unsuru olarak gelir tablosuna aktarılmaz.

4.8.4. Yevmiye Defterine Kayıt

Yevmiye defteri, işlemlerin muhasebe terimleri ile tarih sırasına göre ve ilgili kanunların belirlediği kurallara uygun olarak kaydedildiği defterdir. Çift taraflı kayıt sisteminin esasını bu defter oluşturmaktadır. Günümüzde muhasebe defterlerine bilgisayar programları aracılığıyla kayıt yapılmaktadır. Muhasebeciler hazır paket programlarında yevmiye defteri kayıtları için muhasebe fişlerini düzenlemekte, büyük deftere kayıt, mali tabloların hazırlanması gibi işlemler ise bilgisayar programları tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle yevmiye defteri kayıtlarını doğru bir şekilde yapmak son derece önemlidir.

Yevmiye defterine kayıt yapılırken her bir işlemle ilgili olarak en az iki hesaba kayıt yapılması gerekmektedir. Bu hesaplardan bir kısmı borçlu bir kısmı ise alacaklı hesaptır. Örneğin ürün satışında depodaki ürün miktarı azalırken diğer taraftan kasadaki para miktarı artmaktadır. Bu nedenle her iki hesaba ilgili kayıt yapılması zorunludur. Muhasebe sisteminin işleyişi gereği, her işlemde borçlandırılan hesaplarla alacaklandırılan hesapların tutarları birbirine eşit olmak zorundadır. Yevmiye defterine

yapılan ilk kayıt açılış kayıdır. Bu kayıttan sonra hesaplar açılarak günlük işlemler, sırasıyla belgelere dayanarak maddeler halinde yevmiye defterine kaydedilir.

4.8.5. Defteri Kebire Kayıt

Yevmiye defterine geçirilmiş olan işlemleri buradan alarak, sistemli bir şekilde hesaplara dağıtan ve tasnifli olarak bu hesaplarda toplayan defterdir. Sınıflandırmanın sonucu olarak işletmenin varlıkları ve kaynakları ile ilgili bilgiler defteri kebirde ayrıntılı olarak incelenebilir. Örneğin kasadaki para miktarı, depodaki ürün miktarı, alacakların tutarı ile kâr veya zarar tutarları defteri kebirde görülür.

4.8.6. Mizanların Düzenlenmesi

Yevmiye defterine yapılan kayıtların, defteri kebirde doğru ve eksiksiz aktarılıp aktarılmadığını, matematiksel olarak kontrol etmek amacıyla düzenlenen çizelgelere mizan denir. Ay sonlarında düzenlenen ve o ay yapılan işlemler ile birlikte o aya kadar olan işlemleri de içeren mizana “aylık mizan” denir. Aralık ayı sonunda envanter işlemleri öncesinde düzenlenen mizana aynı zamanda “genel geçici mizan” denir. Envanter işlemleri yapıldıktan sonra yapılan mizana “kesin mizan” denir. Mizanda borç ve alacak tutar toplamalarının, hem birbirlerine hem de mizanın hazırlandığı tarihe kadar olan yevmiye defteri borçlu ve alacaklı hesaplar sütunlarının toplamına eşit olması zorunludur.

4.8.7. Dönem Sonu Envanter İşlemlerinin ve Muhasebe Kayıtlarının Yapılması

Genel geçici mizan, dönem sonu işlemlerin başlangıcıdır. Bu işlemler sonucunda işletmenin kâr ve zararını kesin olarak tespit etmek amacıyla, dönem sonu envanter işlemi yapılır. Envanter; saymak, ölçmek, tartmak ve değerlendirmek yoluyla işletmeye dahil ekonomik değerlerin kesin ve ayrıntılı olarak belirtilmesidir. Vergi Usul Kanunu’nun 186. Maddesine göre envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Envanter, bilançonun çıkartılması aşamasında yapılması gereken teknik bir çalışmadır. Envanter çıkarmak suretiyle bilançonun düzenlenmesine ortam hazırlanır. Bir başka anlatımla bilanço defter kayıtları üzerinden çıkartılmaz. Fiili çalışma ile

çıkartılan envanter üzerinden bilanço çıkartılır. Eğer fiili envanter ile yazılı kayıtlar arasında fark varsa, bu farkın nedeni araştırılır. Buna göre yazılı kayıtlar üzerinde yapılan çalışmalar sonucunda fiili envanterle olan farklılık nedenleri ve söz konusu farkın dayanağı bulunamıyorsa, mevcut yazılı kayıtlar fiili envantere göre düzeltilir.

Fiili sayım ve hesapların düzeltilmesi işleminden sonra amortisman hesaplamaları ve muhasebe kayıtları yapılır. Amortisman, bir yıldan fazla kullanılan varlıklarda fiziksel yıpranmaya ve aşınmaya ya da teknolojik eskime nedeniyle meydana gelen değer kaybına denir (Sevilengül, 2003). Aşınmaya ve yıpranmaya maruz kalmadıkları için arsa ve arazi amortismanına tabi tutulmaz. Amortisman işlemi, vergilendirilecek kârın belirlenmesi açısından gerekli olduğu gibi, işletmelerdeki üretim maliyetlerinin saptanması ve belli bir yıldaki işletmenin mali performansının değerlendirilmesi açısından da önemlidir. Amortismanın hesaplanmasında normal amortisman yöntemi veya azalan bakiyeler yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemlerden hangisinin kullanılacağı konusunda bilanço esasına göre defter tutan işletmelere serbestlik tanınmıştır. Zirai işletme hesabı esasına göre defter tutan işletmeler ise normal amortisman yöntemini kullanırlar.

Amortisman hesaplamalarında kullanılacak olan amortisman oranları, Maliye Bakanlığı'nın 333 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir (Resmi Gazete, 2004). Bu tebliğde tarım işletmeleri için belirlenen amortisman oranları ve varlıkların ekonomik ömürleri Çizelge 4.3'de verilmiştir. Tebliğde belirlenen varlıkların ekonomik ömürleri pratikte görüldenden farklıdır. Ancak araştırmada muhasebe kayıtları dikkate alındığı, için amortisman hesaplaması tebliğdeki oranlara göre yapılmıştır.

4.8.8. Dönem Sonu Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Envanter işlemleri sonrasında ilk olarak işletmenin gelir tablosu ve dönem sonu bilançosu düzenlenir. İşe başlama bilançosu ile dönem sonu bilançosunun düzenlenmesine ilişkin ilkeler aynıdır.

Çizelge 4.3. Amortisman Oranları (Resmi Gazete, 2004)

Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler	Faydalı ömür (yıl)	Normal Amortisman oranı (%)
Sadece tarım ve bahçecilik işlerinde kullanılmak amacıyla edinilen yapılar	25	4
Sadece hayvancılık işlerinde kullanılmak amacıyla tesis edilen yapılar (Tavla, ahır, ağıl, kümes, padoks, manej vb.)	20	5
Tarımda kullanılan hububat ambarları, depolama yerleri ve bunlara benzer yerler	10	10
Traktör, biçerdöver, tohum temizleme ve sınıflandırma makineleri ve bunlar gibi tarımda kullanılan makine, teçhizat ve tertibat	5	20
Traktör, biçerdöver, triyör (İki tekerlekli, arkasına pulluk ve benzeri ekipman takılan hareketli araç vb.) gibi araçların yardımcı ekipmanları	5	20
Kırkım makinesi	5	20
Gaga kesme makinesi	5	20
Krema makinesi	5	20
Tavuk yolma makinesi	5	20
Budama makinesi	5	20
Motorlu el testeresi	5	20
Meyve tasnif makinesi	5	20
Buzağı emzirme makinesi	5	20
Mandıralar	7	14.28
Sütlük ve damızlık sığırlar (Süt ineği, damızlık danalar vb. bu sınıfa dahildir.)	5	20
Atlar (Aktife alındığı dönemde 2 yaşından büyük yarış atları, 12 yaşından büyük damızlık atlar vb.)	10	10
Sütlük koyun ve keçiler (Damızlık koç ve tekeler dahil)	5	20
Arılar	5	20
Yumurtalık tavuklar (Civciv ve besilik tavuklar hariç)	2	50
Kümes hayvanları üretme tesisleri ve binalar	10	10
Üretimde kullanılan iktisadi kıymetler (Teçhizat vb.)	5	20

Çizelge 4.3. (Devam) Amortisman Oranları		
Deniz ve tatlı su balıkları	5	20
Diğer hayvanlar (köpek, iş hayvanları vb.)	5	20
Ekili ve dikili arazi, tesisler		
Zeytinlikler	50	2
Dutluklar	40	2.5
Fındıklıklar	25	4
Süs ağaçları, güllükler	20	5
Bağlar	20	5
Narenciye ağaçları	25	4
Şeftali ağaçları	10	10
Kayısı, erik, badem ağaçları	25	4
Elma, armut, ayva, incir ağaçları	25	4
Vişne, kiraz ağaçları	20	5
Ceviz, kestane, antep fıstığı ağaçları	40	2.5
Sair meyveli ağaçlar	10	10
Seralar	20	5
Seralarda kullanılan makine ve aletler ve çimlendirme odası (ısıtıcılar, ilaçlama makineleri, tohum ekme makineleri ve benzerleri)	5	20
Tarımsal sulama tesisleri (yağmurlama, damla sulama vb.)	10	10
Kanal ve kanaletler	10	10
Derin kuyular	15	6.66
Sağım tesis ve makineleri	5	20
Mahsul kurutma ve yem kırma tesis ve makineleri	5	20
Çırçırılama ve delintasyon tesisleri	5	20
Yoncalık tesisi	3	33.33
Korunganlık tesisi	2	50
Suni çayır mera tesisi	3	33.33
Çam fıstığı tesisi	50	2
Kavaklık tesisi	10	10

Gelir tablosu, işletmenin belirli bir dönem boyunca elde ettiği gelir ve giderleri gösteren tablodur (Penson and Lins, 1980). Tek düzen muhasebe sistemi gelir tablosunu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği bütün gelirlerle, bu gelirleri elde etmek amacıyla aynı dönem içinde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda oluşan dönem net kârını veya zararını belli bir düzen içinde gösteren mali tablo olarak tanımlamıştır (Çabuk ve Lazol, 2000).

Gelir Tablosu İlkeleri:

Gelir tablosu ilkelerinin amacı; satışların, gelirlerin, satış maliyetlerinin, giderlerin, kâr ve zararlara ait hesaplar ile belli dönemlere ait işletme faaliyeti sonuçlarının sınıflandırılmış ve gerçeğe uygun olarak gösterilmesini sağlamaktır.

Bütün satışlar, gelir ve kârları ile maliyet, gider ve zararlar ise brüt tutarlar üzerinden gösterilirler. Hiçbir satış, gelir ve kâr kalemi; bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırılmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılmaz. Bu amaç doğrultusunda benimsenen gelir tablosu ilkeleri aşağıda verilmiştir.

a- Gerçekleşmemiş satışlar, gelir ve kârlar, gerçekleşmiş gibi veya gerçekleşenler, gerçek tutarından fazla veya az gösterilmemelidir. Belli bir dönem veya dönemlerin, gerçeğe uygun faaliyet sonuçlarını göstermek için, dönem veya dönemlerin başında veya sonunda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

b- Belli bir dönemin satışları ve gelirleri bunları elde etmek için yapılan satışların maliyeti ve giderleri ile karşılaştırılmalıdır. Belli bir dönem başında ve sonunda maliyetleri ve giderleri gerçeğe uygun olarak gösterebilmek için stoklarda, alacak ve borçlarda doğru hesap kesimi işlemleri yapılmalıdır.

c- Maddi ve maddi olmayan varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için, uygun amortisman ve tükenme payı ayrılmalıdır.

d- Maliyetler; maddi duran varlıklar, stoklar, onarım-bakım ve diğer gider grupları arasında uygun bir şekilde dağıtılmalıdır. Bunlardan direkt olanları, doğrudan doğruya birden fazla faaliyeti ilgilendirenleri zaman ve kullanma faktörü dikkate alınarak tahakkuk ettirilip dağıtılmalıdır.

e- Arızı ve olağanüstü niteliğe sahip kâr ve zararlar meydana geldikleri dönemde tahakkuk ettirilmeli, ancak normal faaliyet sonuçlarından ayrı olarak gösterilmelidir.

f- Bütün kâr ve zarardan, önceki dönemlerin mali tablolarında düzeltme yapılmasını gerektirecek büyüklük ve nitelikler dışında kalanlar, dönemin gelir tablosunda gösterilmelidir.

g- Karşılıklar, işletmenin kârını keyfi bir şekilde azaltmak veya bir döneme ait kârı diğer döneme aktarmak amacıyla kullanılmamalıdır.

h- Dönem sonuçlarının tespiti ile ilgili olarak uygulanan değerleme esasları ve maliyet yöntemlerinde bir değişiklik yapıldığı takdirde, bu değişikliğin etkileri açıkça belirtilmelidir.

ı- Bilanço tarihinde var olan ve sonucu belirsiz bir veya birkaç olayın gelecekte ortaya çıkıp çıkmamasına bağlı durumları ifade eden, şarta bağlı olaylardan kaynaklanan ve gerçeğe yakın olarak tahmin edilebilen gider ve zararlar, tahakkuk ettirilerek gelir tablosuna yansıtılır. Şarta bağlı gelir ve kârlar ise, gerçekleşme ihtimali yüksek olsa bile herhangi bir tahakkuk işlemi yapılamaz, ancak bu durumda dipnotlarda açıklama yapılmalıdır.

4.8.9. Hesapların Kapatılması

Döneme ilişkin işlemler tamamlandıktan sonra hesapların kapatılması işlemi yapılır. Hesapların kapatılmasında ilk olarak maliyet hesapları ilgili gelir tablosu hesaplarına aktarılır. Gelir tablosu hesapları “Dönem Net Kâr veya Zararı” hesabına aktarılır. Vergi ile ilgili karşılık ayırma işlemi yapıldıktan sonra kalan kâr “Dönem Net Kârı” hesabına, zarar ise “Dönem Net Zararı” hesabına aktarılır. Bütün bu işlemler sonrasında bilanço hesapları, hesap kalanlarının izleyen döneme aktarılması için, kapatılarak izleyen hesap dönemine aktarılır.

5. BULGULAR VE TARTIŞMA

5.1. İncelenen İşletmelere Ait Genel Bilgiler

Araştırma alanındaki tarım işletmelerine ait genel bilgiler arazi kullanımı, nüfus yapısı ve işletmelerin varlık ve borçları olmak üzere üç bölümde incelenmiştir.

5.1.1. Arazi Kullanımı

İncelenen işletmelerde işletme arazisi, işlenen mülk arazi ile kiraya tutulan araziden oluşmaktadır. İşletme başına ortalama arazi büyüklüğü 194.2 dekarıdır. Bunun %94.8'ini mülk arazi (184.1 dekar), geriye kalan %5.2'sini kiraya tutulan arazi (10.1 dekar) oluşturmaktadır. İşletmeler ortalamasında kiraya tutulan arazi için dekar başına 93 YTL kira bedeli ödenmektedir. Kiraya tutulan arazide faaliyet gösteren iki işletmede de çeltik yetiştirilmiştir. İşletmelere ait arazi durumu Çizelge 5.1' de verilmiştir.

Çizelge 5.1. İncelenen İşletmelerde Arazi Varlığı

	Dekar	%
Mülk arazi	184.1	94.8
Kiraya tutulan arazi	10.1	5.2
Toplam	194.2	100.0

İncelenen işletmelerde, yetiştirilen ürünlerin üretim alanları ve bunların işletme arazisine oranları Çizelge 5.2'de verilmiştir. İşletmeler ortalamasında işletme arazisinin; en büyük kısmını (106.3 dekar) fındık arazisi oluşturmaktadır. Bunu 29.3 dekarla çeltik arazisi, 12.6 dekarla mısır arazisi izlemektedir. Arazi kullanımı içindeki oranlara bakıldığında fındık arazisinin toplam araziye oranı %54.7 , çeltik arazisinin oranı %15.1 ve mısır arazisinin oranı ise, %6.5'dir.

İncelenen işletmelerde ortalama 4.6 adet parsel bulunmaktadır. Ortalama parsel büyüklüğü 42.5 dekarıdır. İncelenen işletmelerin; %39'u 1-3 parsel, %32'si 4- 6 parsel , % 29'u ise 6 ve üzeri parselden oluşmaktadır.

Çizelge 5.2. İncelenen İşletmelerde Arazi Nevileri ve Büyüklükleri

Yetiştirilen ürün	Dekar	%
Fındık	106.3	54.7
Çeltik	29.3	15.1
Mısır	12.6	6.5
Buğday	11.4	5.9
Soya	11.0	5.6
Fasulye	8.5	4.4
Diğer (patlıcan, biber, domates, kavak, hıyar, silajlık mısır)	15.1	7.8
Toplam	194.2	100.0

5.1.2 Nüfus ve İş gücü

Tarım işletmelerinde nüfus varlığı, üretim faaliyetinin temel faktörlerinden biri olan iş gücünün kaynağını oluşturmaktadır. Üretim için gerekli olan iş gücü büyük ölçüde aile fertleri tarafından karşılanmaktadır. İşletme başına düşen ortalama nüfus 4.33'tür. İşletmelerde iş gücü varlığı ise 3.13 erkek iş gücü birimi (EİB) olarak hesaplanmıştır.

İşletmelerde eğitim düzeyinin yüksek olması, muhasebe sisteminden alınan bilgilerden faydalanılması yönünden oldukça önemlidir. Altı ve daha yukarı yaştaki nüfusun eğitim durumu Çizelge 5.3'de verilmiştir. Eğitim durumlarına göre nüfusun %42.4'ü ilkokul , %23.0'ü lise, %20.4'ü ortaokul, %8.0'si ise yüksek öğretim mezunudur. Okuma yazma bilmeyenlerin oranı ise %4.4'tür.

Çizelge 5.3. İncelenen İşletmelerde Eğitim Durumu

Eğitim Durumu	Nüfus (kişi)	Toplam nüfusa oranı (%)
Okur Yazar Olmayan	5	4.4
Okur Yazar	2	1.8
İlkokul mezunu	48	42.5
Ortaokul mezunu	23	20.3
Lise mezunu	26	23.0
Yüksek öğrenim mezunu	9	8.0

Toplam	113	100.0
--------	-----	-------

5.1.3. Sermaye Durumu

İşletmelerin sermaye durumları, Tek Düzen Muhasebe Sistemine göre dönen varlıklar, duran varlıklar ve kısa vadeli yabancı kaynaklar olarak incelenmiştir. Verilen değerler 01.01.2004 tarihli dönem başı değerleridir. Bu verilerden yararlanılarak işletmenin dönem başı açılış bilançosu düzenlenmiştir.

5.1.3.1. Dönen Varlıklar

Bir yıldan kısa sürede paraya çevrilmesi, satılması veya tüketilmesi düşünülen varlıklar, dönen varlıklar grubu içerisinde izlenir. İncelenen işletmelerde, işletme başına düşen dönen varlık toplamı 5277 YTL'dir. Dönen varlık olarak kabul edilen varlık kalemleri aşağıda verilmiştir.

Para Sermayesi: İşletmelerde, para sermayesi olarak kabul edilen nakit para, banka mevduatı ve benzeri varlıkların işletme başına düşen değeri 2125 YTL'dir

Malzeme Sermayesi: İşletmelerde malzemenin kullanıldığı dönemde satın alınması nedeniyle malzeme sermayesi çok düşüktür. İşletme başına düşen malzeme stokları 2805 YTL'dir. Bunun 1252 YTL'si üretimde kullanılacak olan girdi stokları, 1553 YTL'si ise depoda satılmak üzere bekletilen fındığın değeridir.

Tarla Demirbaşı: Buğday üretimi yapan işletmelerde 2003 yılı Ekim ayında toprak hazırlığı, ekim ve gübreleme işlemleri yapılmıştır, bunların işletme başına düşen toplam maliyeti ise 347 YTL'dir.

5.1.3.2. Duran Varlıklar

İşletmede bir yıldan uzun süreli olarak kullanılacak olan varlıklar duran varlık olarak kabul edilir. İncelenen işletmelerde duran varlıkların işletme başına düşen toplam değeri 814066 YTL'dir.

Toprak sermayesi: İncelenen işletmelerde bir dekar çıplak arazinin değeri 3027 YTL'dir. Çıplak arazinin, işletme başına düşen toplam değeri ise 557300 YTL'dir. Duran varlıkların % 68.5'ini toprak sermayesi oluşturmaktadır.

Arazi ıslahı sermayesi: İşletme başına düşen arazi ıslahı sermayesi 4440 YTL'dir. Duran varlıklar içerisinde en düşük değere sahip olan arazi ıslahı sermayesinin,

duran varlıklar içindeki payı %0.5'dir. Arazi ıslahı sermayesi içerisinde en önemli pay %43.8 ile arazi kenarlarındaki çit değerinden oluşmaktadır .

Bina sermayesi: İncelenen işletmelerde işletme başına düşen bina sermayesi 60691 YTL'dir. Bina sermayesinin duran varlıklar içindeki payı %7.5'dir. Bina sermayesinin içerisinde en önemli payı %81.5 ile çiftçilerin ikamet ettiği konutun değeri oluşturmakta, bunu %11.7 ile ahır değeri izlemektedir.

Bitki Sermayesi: İncelenen işletmelerde işletme başına düşen bitki sermayesi 159675 YTL'dir. Toprak sermayesinden sonra duran varlıklar içerisinde en önemli paya sahip olan bitki sermayesinin duran varlıklara oranı %19.6'dir. Bitki sermayesinin %96.5'sini fındık ağaçlarının değeri oluşturmaktadır.

Hayvan Sermayesi: İşletme başına düşen hayvan sermayesi 4170 YTL'dir. Hayvan sermayesinin tamamına yakın kısmı büyükbaş hayvanlardan oluşmaktadır. Hayvan varlığının büyükbaş hayvan birimi cinsinden değeri 3.76'dır. Muhasebe kayıtlarının tek bir işletmeyi temsil etmesi nedeniyle, 3.76 BBHB'ne denk olacak şekilde muhasebe kayıtlarında 2 inek 1 tosun 2 dana olarak yer almaktadır.

Alet ve Makine Sermayesi: İncelenen işletmelerde işletme başına düşen alet ve makine sermayesi 25230 YTL'dir. Alet ve makine sermayesinin içerisinde en önemli payı %71.5 ile traktör değeri oluşturmaktadır. Geriye kalan %28.5 ise ile tarım iş makinelerinin değeri almaktadır.

Taşıtlar: İncelenen işletmelerin 4 tanesinde tarımsal işlerde kullanılmak üzere kamyonet olduğu görülmüştür. İşletmeler ortalamasında bir kamyonetin işletme başına düşen değeri 2560 YTL'dir.

5.1.3.3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Bir yıldan kısa süre içerisinde ödenecek olan borçlar bu bölümde yer alır. İşletmelerin banka ve satıcılara olan borçları işletme başına 4825 YTL'dir.

5.2. Muhasebe İşlemleri

İncelenen tarım işletmelerinde muhasebe işlemlerinin karmaşık hale gelmesini engellemek amacıyla bitkisel üretimde fındık, çeltik, buğday, mısır, soya ve fasulye üretim faaliyetlerine kayıtlarda yer verilmiştir. İşletme başına düşen arazi büyüklüğü %1'in altında olan patlıcan, biber, domates, kavak, hıyar ve silajlık mısır üretim

faaliyetleri kayıtlarda dikkate alınmamıştır. Hayvansal üretimde ise büyükbaş hayvancılık üretim faaliyeti dikkate alınmıştır. Araştırma alanındaki işletmelerde muhasebe defteri tutan işletmeye rastlanmamıştır. Masraflar, verim ve satış fiyatları incelenen işletmelerin dekar başına ortalamaları dikkate alınarak hesaplanmıştır. İşlemler “Mikrokom GMSS Muhasebe Programı” kullanılarak muhasebe kayıtlarına aktarılmıştır. Program çıktıları ekte verilmiştir (Ek 2,3,4,5,6,7,8).

5.2.1. Dönem İçi Muhasebe İşlemleri

İncelenen işletmelerin dönem içinde yaptıkları işlemler aylar itibariyle aşağıda verilmiştir.

Ocak:

- Bu ayda işe başlama bilançosu düzenlenmiş (Ek 2) ve açılış yevmiye kaydı yapılmıştır.

Bitkisel Üretim İle İlgili İşlemler:

Mart:

- Fasulye üretiminde toprak hazırlığı ve gübreleme yapılmış, 348 YTL'lik (KDV %8) gübre kullanılmıştır. Bu işlem için işçilik bedeli 225 YTL'dir.

Nisan:

- Fındık üretiminde gübreleme yapılmış, gübre değeri 4076 YTL (KDV %8), işçilik gideri 252 YTL'dir.
- Fasulye üretiminde ekim yapılmış, tohum bedeli 1079 YTL (KDV %1) işçilik ise 73 YTL'dir.
- Çeltik üretiminde toprak hazırlığı ve ekim yapılmış, tohum bedeli 1817 YTL (KDV %1), işçilik bedeli 482 YTL'dir.
- Buğday üretiminde gübreleme yapılmış, gübre bedeli 69 YTL (KDV %8) işçilik bedeli 12 YTL'dir.

Mayıs:

- Fındık üretiminde ilaçlama yapılmıştır. ilaç değeri 848 YTL (KDV %8), işçilik gideri 144 YTL'dir.
- Fasulye üretiminde çapalama ve ilaçlama yapılmış, ilaç bedeli 144 YTL (KDV %8) işçilik ise 663 YTL'dir.

- Mısır üretiminde ekim yapılmış, tohum bedeli 26 YTL (KDV %1) işçilik bedeli 32 YTL'dir.
- Buğday üretiminde ilaçlama yapılmış, ilaç bedeli 36 YTL (KDV %8) işçilik bedeli 12 YTL'dir.
- Soya üretiminde sürüm ve ekim yapılmış, tohum bedeli 67 YTL (KDV %1), işçilik bedeli 37 YTL'dir.

Haziran:

- Fasulye üretiminde hasat yapılmış, işçilik bedeli 306 YTL'dir. Hasat edilen ürün miktarı 6103 kg, ortalama satış fiyatı ise 0.49 YTL/kg'dır (KDV %1).
- Çeltik üretiminde gübreleme ve ilaçlama yapılmış, gübre bedeli 511 YTL (KDV %8), ilaç bedeli 1135 YTL (KDV %8) ve işçilik bedeli 156 YTL'dir.
- Soya üretiminde ilaçlama yapılmış, ilaç bedeli 189 YTL (KDV %8), işçilik bedeli 12 YTL'dir.

Temmuz:

- Fındık üretiminde bahçe altı temizliği yapılmış, işçilik gideri 508 YTL'dir.
- Fasulye üretiminde hasat yapılmış, işçilik bedeli 255 YTL'dir. Hasat edilen ürün miktarı 5.006 kg, ortalama satış fiyatı ise 0.49 YTL/kg dır (KDV %1).
- Mısır üretiminde çapalama ve gübreleme yapılmış, gübre bedeli 118 YTL (KDV %8), bu iki işlem için işçilik bedeli 234 YTL'dir.
- Çeltik üretiminde sulama yapılmış, işçilik bedeli 703 YTL'dir.
- Buğday üretiminde hasat yapılmıştır. İşçilik bedeli 56 YTL, biçerdöver kirası 107 YTL'dir. Hasat edilen ürün miktarı 5212 kg, yan ürün olarak 2606 kg saman elde edilmiştir. Buğday satış fiyatı 0.30 YTL/kg (KDV %1), saman satış fiyatı 0.24 YTL/kg'dır. Saman yem olarak işletmede tutulmuştur.
- Soya üretiminde çapalama yapılmış, işçilik bedeli 125 YTL'dir.

Ağustos:

- Fındık üretiminde hasat yapılmış, işçilik gideri 4020 YTL'dir. Fındık harman makinesi kirası olarak 368 YTL ödenmiştir.
- Çeltik üretiminde sulama yapılmış, işçilik bedeli 703 YTL'dir.

Eylül:

- Hasat edilen fındık 9969 kg olup, 9.581 kg'lık kısmı 4.89 YTL/kg'dan satılmıştır. toplam ürün bedeli 46851 YTL'dir (KDV %1). Geriye kalan 388 kg fındık, satılmak üzere depoda tutulmuştur.

- Fındık üretiminde sürgün alma için işçilik gideri 84 YTL'dir.

Ekim:

- Mısır hasadı için 455 YTL işçilik gideri yapılmış, toplam 4864 kg mısır danesi elde edilmiştir. Mısır satış fiyatı 0.30 YTL/kg'dır (KDV %1). Mısır üretim faaliyetinden elde edilen 973 kg mısır sapı yem olarak işletmede tutulmuştur.

- Çeltik hasadı ve kurutması için 351 YTL işçilik ile 681 YTL makine kirası ödenmiştir. Bu üretim faaliyetinden 14411 kg ürün alınmış, ortalama satış fiyatı 0.66 YTL/kg'dır (KDV %1). Kiraya tutulan arazinin kira bedeli olarak dekara 93 YTL'den, 10.1 dekar arazi için 943 YTL ödenmiştir.

- Soya üretiminde hasat yapılmış, bu işlem için 74 YTL işçilik bedeli, 106 YTL makine kirası ödenmiştir. Bu üretim faaliyetinden 2956 kg ürün elde edilmiş, satış fiyatı 0.45 YTL/kg'dır (KDV %1).

- Buğday üretiminde toprak hazırlığı, gübreleme ve ekim yapılmıştır. Tohum bedeli 192 YTL (KDV %1), gübre bedeli 126 YTL (KDV %8), işçilik bedeli 84 YTL'dir.

Hayvansal Üretim İle İlgili İşlemler :

İncelenen işletmelerde işletme başına hayvanlara yedirilen yemlerin toplam değeri 1806 YTL dir. Bunun 1128 YTL'sini dışarıdan satın alınan kesif yemin değeri oluşturmaktadır. Ayrıca hayvanlara yedirilen 97 YTL değerindeki mısır sapı (973 kg) ile 581 YTL değerindeki buğday samanı (2421 kg) işletmeden karşılanmıştır.

Hayvanların yıllık veteriner ve ilaç masrafı 76 YTL, aşım, tuz ve yular masrafı 27 YTL olarak hesaplanmıştır. Hayvancılık ile ilgili işçilik giderlerinin toplamı ise yıllık 1598 YTL'dir.

Yem, veteriner ve işçilik giderlerinin toplamı 3464 YTL'dir. Hayvancılık faaliyeti sonucunda elde edilen sütün değeri 2550 YTL'dir (KDV %1). Hayvancılık üretim faaliyetine ait demirbaş kıymet artışı ise 1520 YTL'dir.

Diğer gelir ve giderler :

- Doğrudan gelir desteği olarak dekara 12 YTL alınmıştır. Mülk arazi için alınan yardımların toplam değeri 2209 YTL'dir.

- Toplam akaryakıt gideri 4581 YTL'dir (3882 YTL + %18 KDV). Akaryakıt giderleri çiftçilerden alınan bilgiler doğrultusunda makine kullanım sürelerine orantılı olarak üretim faaliyetlerine dağıtılmıştır (Çizelge 5.4).

- Tamir-bakım giderleri toplamı 925 YTL'dir. Bu giderler endirekt maliyet (işletmenin bütün faaliyetlerini ilgilendirin giderler) olarak kabul edildiği için bölümlere dağıtımında dağıtım anahtarları kullanılmaktadır (Küçüksavaş, 2002). Tamir-bakım giderlerinin 611 YTL'lik kısmı bitkisel üretim faaliyetlerine, makinenin her üretim faaliyetindeki çalışma süresi dikkate alınarak dağıtılmıştır (Çizelge 5.4). Tamir-bakım giderlerinin işletmecinin oturduğu eve düşen 276 YTL'lik kısmı yönetim giderlerine, ahır ile ilgili olan 38 YTL'lik kısmı hayvansal üretim maliyetlerine aktarılmıştır.

Çizelge 5.4 Akaryakıt ve Tamir-Bakım Giderlerinin Üretim Faaliyetlerine Dağılımı

Üretim faaliyeti	Makine kullanım süresi (saat)	Akaryakıt gideri (YTL)	Tamir bakım gideri (YTL)
Fındık	110.6	1176	185
Buğday	20.6	219	34
Çeltik	136.6	1453	228
Fasulye	37.9	403	63
Soya	21.0	223	36
Mısır	38.6	408	65
Toplam	365.3	3882	611

- Üretim faaliyetlerinde kullanılan iş gücünün toplam bedeli 11572 YTL olup, bunun 3.849 YTL'si aile iş gücü karşılığıdır. Aile iş gücü karşılığının hesaplanmasında, aile fertlerinin üretim faaliyetlerinde çalışma süreleri dikkate alınmış, bu süre yabancı işgücü kullanılması halinde ödenecek olan günlük ücret tutarı ile çarpılmıştır. İşletmeler ortalamasında kullanılan aile iş gücü 320.75 gündür. Bu tutar yabancı iş gücünün günlük çalışma ücreti olan 12 YTL ile çarpılarak, 3849 YTL aile iş gücü karşılığı hesaplanmıştır. Toplam masrafların %3'ü oranında genel idare gideri hesaplanmıştır (Rehber, 1999). Buna göre genel idare gideri olarak hesaplanan 1322 YTL genel yönetim giderleri hesabına kaydedilmiştir. Aile iş gücü karşılığı ve genel idare gideri "Ortaklara Borçlar" hesabına kaydedilmiştir. Çiftçinin kişisel harcamaları karşılığı

olarak bu hesaptan ödeme yapılmıştır. Ancak Gelir Vergisi Kanununun 41. Maddesi gereği, çiftçinin kendisi ve ailesine ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar kanunen kabul edilmeyen giderlerdir (Tosuner v.d., 2004). Bu nedenle söz konusu giderler muhasebe kayıtlarında yer almasına rağmen, vergi hesaplamalarında dikkate alınmamıştır. Döneme ait yevmiye defteri kayıtları (Ek 3) ve genel geçici mizan (Ek 4) muhasebe programı çıktıları halinde eklerde verilmiştir.

5.2.2. Dönem Sonu Envanter İşlemleri

Döneme ait hesaplanan borç faizleri 1448 YTL'dir.

Amortisman giderleri VUK genel tebliğinde verilen oranlara göre hesaplanmıştır. Çiftçinin ikamet ettiği konut amortismanı yönetim gideri olarak, fındık ağaçlarının amortismanı fındık üretimi gideri olarak, ahır, ağıl ve inek amortismanı hayvansal üretim gideri olarak kabul edilmiştir. Geriye kalan varlıkların amortismanı makine çalışma süreleri ile orantılı olarak dağıtılmıştır. Varlıkların amortisman oranları ve amortisman tutarları Çizelge 5.5'te verilmiştir.

Tarım işletmesinin satın aldığı girdilere için ödediği KDV tutarı 1386 YTL, ürün satışları sonucu tahsil ettiği KDV ise 689 YTL'dir. İşletmenin 697 YTL tutarındaki KDV alacağı bir sonraki döneme devretmiştir.

Maliyet hesaplarının kapatılması sonucu işletmenin hesap dönemine ait gelir tablosu oluşturulmuştur (Ek 7). Gelir tablosunda her bir üretim faaliyetine ait gelirler ile maliyetlerin toplamı ayrı alt hesaplarda gösterilmiştir.

İşletmenin dönem kârı 24959 YTL olarak bulunmuştur. Vergi matrahının hesaplanması amacıyla gider hesapları içerisinde yer alan kanunen kabul edilmeyen giderlerin kâra eklenmesi, gelir hesapları içinde yer alıp, vergi kanunları uyarınca matraha dahil edilmemesi gereken gelirlerin düşülmesi gerekir (Akyol, 2000). Bu nedenle işletmenin dönem kârından 5171 YTL tutarındaki aile iş gücü ve genel idare ücreti kara eklenmiş, 1520 YTL tutarındaki demirbaş kıymet artışı kârdan düşülmüştür. İşletmenin vergi matrahı 28610 YTL olarak bulunmuştur. Vergi karşılığı olarak %25 gelir vergisi hesaplanmış, sonuç olarak 7153 YTL¹ vergi karşılığı kârdan düşülmüştür. Vergi karşılığı düşüldükten sonra dönem net kârı 17806 YTL'dir.

¹ İncelenen işletmeler arasında defter tutan bulunmamaktadır. İşletmeler 2004 yılında stopaj yoluyla vergilendirilmiştir. İncelenen işletmeler ortalamasına göre hesaplanan toplam stopaj tutarı 2697 YTL'dir. Ancak ürünlerin ticaret borsasına kaydedilmesi durumunda stopaj tutarı yarıya düşmektedir.

Çizelge 5.5. Duran Varlıkların Amortisman Tutarları

	Varlığın değeri (YTL)	Amortisman oranı (%)	Amortisman tutarı (YTL)
Konut	49464	2	989
Fındık ağaçları	154123	4	6165
Ahır	7107	5	355
İnek	2409	20	482
Ağıl	723	5	36
Kanal	1945	10	195
Su kuyusu	550	15	83
Çit	1945	4	78
Sundurma	278	5	14
Depo	1167	10	117
Seren	1526	5	76
Traktör	18035	20	3607
Römork	2750	20	550
Pulluk	1821	20	364
Su motoru	1339	10	134
Tırmık	356	20	71
İlaçlama motoru	642	20	129
Mibzer	285	10	29
Kamyonet	2560	20	512
TOPLAM			13986

Dönem sonu işlemleri yapıldıktan sonra, envanter işlemlerine ait yevmiye defteri kayıtları (Ek 5), kesin mizan (Ek 6), hesap dönemine ait gelir tablosu (Ek 7) ve dönem sonu bilançosu (Ek 8) verilmiştir.

İncelenen işletmelerde 2004 yılı faaliyetleri sonucunda işletme başına düşen kâr ve bununla ilgili bilgiler, gelir tablosunda ayrıntılı olarak yer almaktadır. İşletme başına düşen brüt gelirler 73158 YTL'dir. Bunun %91.4'ü bitkisel üretim, %5.6'sı hayvansal üretimden elde edilmiştir. Gelirlerin %3'ü doğrudan gelir desteği olarak alınan sübvansiyonlardan oluşmaktadır. Bitkisel üretim değeri içerisindeki en önemli pay %70.1 ile fındık üretim değeridir. Bunu % 14.2 ile çeltik ve %8.1 ile fasulye üretim değeri izlemektedir. Hayvansal üretim değerinin %63'ünü süt satışları, geriye kalan %37'sini demirbaş kıymet artışları oluşturmaktadır.

İşletme başına düşen toplam masraflar 48199 YTL'dır. Masrafların %82.4'ünü bitkisel üretim, %9.2'sini hayvansal üretim maliyetleri, %5.4'ünü yönetim giderleri ve %3'ünü finansman giderleri oluşturmaktadır.

5.3 İşletmelerin Mali Analizi

İşletmenin mali durumunu ortaya koymak amacıyla, bu bölümde oran analizi yapılmıştır. Analizde kullanılan değerler işletmelerin dönem sonu bilançosundan alınmıştır (Ek 8).

Cari Oran: Ödemeler dengesi analizinde kullanılan klasik mali durum ölçümlerinden biri cari orandır. Bu oran, cari varlıkların likidite edildiğinde mevcut cari yükümlülükleri karşılama oranını verir (Lee et al., 1988).

$$Cari..Oran = \frac{Dönen..var\ liklar}{Kisa..vadeli..yabanci..kaynaklar} = \frac{44150}{13426} = 3.29$$

İncelenen İşletmelerde cari oran 3.29 olarak hesaplanmıştır. Bu oran tarım işletmesinin her 1 YTL'lik kısa vadeli borcuna karşılık, 3.29 YTL'lik kısa vadeli borç ödeme kabiliyeti olduğunu gösterir.

Likidite (Asit Test) Oranı: Dönen varlıkların stoklar düşüldükten sonra kalan tutarın, kısa vadeli borçlar toplamına oranlanmasıyla bulunan orandır. Envanterin yavaş devrettiği, kolayca paraya çevrilemediği durumlarda asit test oranı, likidite pozisyonunu, cari orana nazaran daha gerçekçi olarak açıklar (Cinemre, 2004). Yapılan hesaplamalarda depoda bulunan üretimde kullanılacak olan girdiler ile satılmak üzere bekletilen ürünler stok olarak kabul edilmiştir.

$$Likidite..Orani = \frac{Dönen..var\ liklar - Stoklar}{Kisa..vadeli..yabanci..kaynaklar} = \frac{44150 - 2515}{13426} = 3.10$$

İncelenen işletmelerde likidite oranı 3.10 olarak hesaplanmıştır. İncelenen işletmelerde her 1 YTL'lik kısa vadeli borca karşılık, stoklar hariç 3.10 YTL'lik dönen varlık bulunmaktadır.

Öz Kaynak Oranı: Bu oran işletmede aktif varlıkların ne kadarının öz kaynaklarla karşılandığını gösterir (Özdemir, 1999).

$$\text{Öz..Kaynak..Oranı} = \frac{\text{Öz..kaynaklar}}{\text{Aktif..varlıklar}} = \frac{832324}{845750} = 0.98$$

İncelen işletmelerde öz kaynak oranı %98 olarak hesaplanmıştır. Bu da aktif varlıkların %98'inin işletme sahiplerine ait varlıklardan oluştuğu, %2'sinin ise borçlardan oluştuğunu gösterir.

Rantabilite Oranı: Dönem net kârının öz kaynaklara oranı işletmenin kârlılık durumunu ortaya koyar. Rantabilite, tarım işletmelerinin faaliyetleri sonucundaki başarılarını gösteren ve işletmelerin birbiri ile karşılaştırılmasında kullanılan bir ölçüdür (Kılıç vd., 2005).

$$\text{Rantabilite..Oranı} = \frac{\text{Donem..net..kârı}}{\text{Öz..kaynaklar}} = \frac{17806}{845750} = 0.0211$$

İncelenen işletmelerde rantibilite oranı %2.11 olarak hesaplanmıştır. Tarım işletmeleri, işletmeye koydukları varlıklar karşılığında, yıllık %2.11 oranında getiri elde etmişlerdir. Sermayenin getirisi, nominal faiz oranından veya bir tahvilin getireceği faiz oranından daha fazla ise, işletmenin fırsat maliyetinin üzerinde bir kazanç sağladığı kabul edilmektedir (Kay and Edwards, 1999). Buna göre incelenen işletmelerde rantabilite oranı, nominal faiz oranı olarak kabul edilen %4'ün altındadır. Dolayısıyla işletmeler fırsat maliyetinin altında bir getiri elde etmişlerdir.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Tarım sektöründe ihtiyaç duyulan verilerin elde edilebilmesi için, tarım işletmelerinde kayıt tutulması büyük önem taşımaktadır. Ancak ülkemizde kayıt tutan tarım işletmesi az olduğu gibi, bu sayı yıllar itibariyle azalma göstermektedir. Bunun temel nedeni, 1999 yılından itibaren gerçek usulde vergilendirmede belirlenen arazi limitlerinin arttırılması ve Türkiye’de işletme başına düşen arazi büyüklüğünün azalma eğiliminde olmasıdır.

Araştırmada tek düzen muhasebe sistemine bağlı kalmak koşulu ile, tarım sektörünün yapısına uygun bir hesap planı oluşturulmuş ve işlemler muhasebe kayıtlarına aktarılmıştır. Yapılan kayıtlar sonucunda her bir üretim faaliyeti ve işletme ile ilgili genel bilgiler, muhasebe kayıtlarında görülmektedir. Üretim faaliyetleri ile ilgili olarak tohum, gübre, yem, işçilik, makine kirası gibi giderler hazırlanan mizanlarda, her bir üretim faaliyetine ait gelirler ve giderler gelir tablosunda, işletmenin sahip olduğu varlıklar ve bunların kaynakları ise bilançoda yer almaktadır.

Yapılan kayıtlar incelendiğinde, örneğin fındık üretimi ile ilgili olarak kullanılan gübre (3774 YTL) ve ilaç (785 YTL) giderleri, “710 Direkt İlk Madde Malzeme Giderleri” hesabının, işçilik giderleri (5008 YTL) “720 Direkt İşçilik Giderleri” hesabının, üretimle ilgili fındık üretimine düşen amortisman (8184 YTL), makine kirası (368 YTL) gibi diğer giderler ise “730 Genel Üretim Giderleri” hesabının mizan toplamalarında yer almaktadır. Fındık üretim faaliyetine ait toplam gelir (46851 YTL) ve toplam masraflar (20205 YTL) gelir tablosunda yer almaktadır. Elde edilen verilerin kullanılması yoluyla, fındık üretim faaliyetinin toplam brüt kârı (26646 YTL) ile dekara brüt kâr (250.62 YTL) hesaplanabilir. Ayrıca işletmenin bütününe yönelik değerlendirmeler yapmak amacıyla ihtiyaç duyulan işletmeye ait varlıklar (845750 YTL), borçlar (13426 YTL), öz sermaye (832324 YTL) ve kâr (17806 YTL) gibi bilgiler, bilanço ve gelir tablosunda yer almaktadır. Bu bilgiler işletmedeki üretim faaliyetlerinin birbirleriyle mukayese edilmesinde ve işletmenin diğer tarım işletmeleri ile karşılaştırılmasında kullanılabilecektir.

Araştırmada işletmelerin ödemesi gereken yıllık ortalama gelir vergisi tutarı 7153 YTL olarak hesaplanmıştır. Söz konusu işletmelerde stopaj yoluyla vergilendirme yapıldığı için, yapılan hesaplama sonucu tahsil edilecek vergi tutarı ise 2697 YTL’dir.

İşletmelerdeki bütün ürünlerin ticaret borsasına tescil edildiği kabul edildiğinde, bu tutar 1348.50 YTL'ye düşmektedir.

Araştırmada elde edilen sonuçlardan biri, tarım sektöründe katma değer vergisi uygulaması ile ilgili yaşanan sorundur. İncelenen işletmelerde satın alınan girdiler için ödenen KDV toplamı 1386 YTL olup, bu tutar işletmelerin stopaj yoluyla vergilendirilmeleri nedeni ile ürün maliyetlerini artırmaktadır. Gerçek usulde vergilendirilen işletmeler ise, sattıkları ürünlerden tahsil ettikleri KDV ile ödedikleri KDV'yi mahsup ederek ürün maliyetlerine yansıtmamaktadırlar. Ancak defter tutan tarım işletmelerinin satın alınan girdiler için ödedikleri KDV oranları %1-18 arasında değişmekte iken, satılan ürünlerden dolayı tahsil ettikleri KDV oranı %1'dir. Buna göre incelenen işletmelerde ödenen KDV 1386 YTL, tahsil ettikleri KDV ise 689 YTL'dir. Ödenen KDV tutarı fazla olduğu için işletmeler mahsup işlemini tam olarak gerçekleştirememiş, 697 YTL KDV alacağı ortaya çıkmıştır.

Zirai işletme hesabı esasında göre defter tutmada, gelir ve giderler herhangi bir ayırma tabi tutulmadan kaydedildiği için, analizde ihtiyaç duyulan verilere ulaşmak mümkün olmamaktadır. Ancak işletme hesabı defteri, tutulması kolay ve muhasebecilik ücretinin düşük olması nedeniyle tercih edilmektedir. Bilanço esasına göre defter tutan işletmelerde ise her türlü sınıflama yapılabilirdiği için, analizde ihtiyaç duyulan verilere ulaşılabilir. Bu nedenle tarım işletmelerinde bilanço esasına göre defter tutma özendirilmeli ve bilanço esasına göre defter tutacak tarım işletmeleri, diğer sektörlerde olduğu gibi satış hasılatına göre belirlenmelidir. Vergi Usul Kanunu'nda tarım dışı sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler için belirlenen satış hasılatı limiti, 2004 yılı için 44000 YTL'dir. Araştırmada incelenen tarım işletmelerinde işletme başına düşen satış hasılatı tutarı ise 68707 YTL'dir. Dolayısıyla tarım işletmeleri için defter tutma yönteminde tanınan serbestliğin kaldırılması halinde, araştırmada incelenen tarım işletmeleri bilanço esasına göre defter tutmak zorunda kalacaklardır.

Araştırmada kullanılan hesap planı, bilanço esasına göre defter tutan tarım işletmeleri için analizde ihtiyaç duyulan verileri sağlamaktadır. Muhasebe defterlerini tutan muhasebecilerin bu hesap planını uygulamaları halinde işletme planlarının hazırlanmasında, mali bilgiler için anket formu düzenlemeye gerek duymadan, muhasebe kayıtlarından alınan verileri kullanmaları yeterli olacaktır.

Ülkemizdeki tarım işletmeleri ile diğer ülkelerdeki tarım işletmeleri arasında karşılaştırma yapabilmek için, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun yayınlamış olduğu tarım muhasebe standardına yönelik olarak vergi mevzuatında bazı değişiklikler yapılması gerekmektedir. Bu değişikliklerin başında biyolojik varlıkların çağ değişimi sonucunda ortaya çıkan kıymet artışlarının mali tablolara aktarılması ve söz konusu varlıkların pazar değeri ile değerlemesidir. Araştırmada söz konusu kıymet artışları mali tablolara aktarılmış, ancak vergi hesaplamalarında mali kâra ulaşılırken vergi matrahından düşülmüştür. Uygulamada tarımsal muhasebeciler, vergi kanunlarını dikkate alacakları için kıymet artışlarını dikkate almayacak, birden çok yılda yetiştirilen bitkiler ve hayvanlar ile ilgili gelirler bu varlıkların satıldığı yıla yazılacaktır. Bu durum işletmelerde söz konusu varlıkların satıldığı yıllarda gelirlerin fazla, diğer yıllarda ise az olması sonucunu doğuracaktır.

Türkiye'de işletmelerin kayıt altına alınmamış olması, önemli oranda vergi kaybına yol açmaktadır. Tarım sektöründen stopaj yoluyla toplanan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %1.3'tür. Bu durum tarımın gayri safi milli hasıla içindeki payı düşünüldüğünde, tarım sektörün etkin bir şekilde vergilendirilmediği ortaya koymaktadır. Tarım işletmelerinde planlama faaliyetlerinin daha sağlıklı olarak yapılması ve sektörün daha etkin vergilendirilmesi için, kayıt tutan işletme sayısının artırılması gerekmektedir. Bu amaçla vergi yasalarında düzenlemeye gidilerek arazi limitleri yeniden belirlenmeli ve kayıt tutan işletmelerde gelirin bir kısmının vergiden muaf tutulması gibi teşvikler getirilmelidir. Örneğin Fransa'da kayıt tutan işletmelerin elde ettikleri gelirlerin %20'si vergiden muaf tutulmaktadır (Nejatkan, 2003). Ancak defter tutan işletmelerde muhasebeci ücretleri ayrı bir masraf kalemi oluşturmaktadır. Bu bakımdan muhasebe ücretlerini düşürmek için, ilk yıllarda il ve ilçe tarım müdürlükleri veya ziraat odaları aracılığı ile muhasebe defterleri tutturulabilir. Bu sayede muhasebeci ücretlerinde önemli bir tasarruf sağlanabilecektir.

Çiftçilerin satın aldıkları girdilerdeki KDV oranının, sattıkları ürünlerdeki KDV oranından yüksek olması nedeniyle, defter tutan tarım işletmelerinin KDV alacağı artarak devam edeceği açıkça görülmektedir. Ortaya çıkan vergi adaletsizliğini gidermek amacıyla, çiftçilerin satın aldıkları girdiler için ödedikleri KDV oranları düşürülmeli, ayrıca stopaj yoluyla vergilendirilen çiftçilere KDV iadesi yapılmalıdır.

KAYNAKLAR

- Akdoğan N. ve Sevilengül, O., 1995.** Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması. Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ankara, 895 s.
- Akdoğan, N., 1998.** Maliyet Muhasebesi Uygulamaları. Cem Web Ofset, Ankara, 893 s.
- Akyol, M.A., 2000.** Dönem Sonu İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi. Dönem Sonu İşlemleri, Türmob Yayınları, Yayın No: 105, Ankara, 358 s.
- Anonymous, 2004.** Devlet İstatistik Enstitüsü. <http://www.die.gov.tr>.
- Anonymous, 2005/a.** 2002 Gelir Vergisi Beyanname Özetleri. <http://www.gelirler.gov.tr>.
- Anonymous, 2005/b.** International Accounting Standard Board. <http://www.iasb.org>.
- Anonymous, 2005/c.** Topluca Türk Vergi Kanunları. Yaklaşım Yayıncılık, Ankara, 1114 s.
- Anonymous, 2005/d.** Türkiye İstatistik Yıllığı 2004. <http://www.die.gov.tr/>.
- Aras, A., 1971.** Tarım İşletmelerinde Gelir Vergisi Açısından Muhasebe Meseleleri. Tarımsal Vergileme Semineri, Ankara.
- Aras, A., 1988.** Tarım Muhasebesi. Ege Üniversitesi Basımevi, İzmir, 323 s.
- Başpınar, A., 2004.** Türkiye'de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış. Maliye Dergisi, Sayı: 146, Ankara.
- Cinemre, H.A., 2004.** İşletme Yönetimi. Ondokuz Mayıs Üniversitesi Ziraat Fakültesi, Ders Kitabı No:50, Samsun, 145 s.
- Civelek M. ve Özkan, A., 2004.** Temel ve Tek Düzen Maliyet Muhasebesi. Detay Yayıncılık, Ankara, 302 s.
- Çabuk, A. ve Lazol, İ., 2000.** Mali Tablolar Analizi. Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Yayınları, Bursa, 322 s.
- Çetiner, E., 1996.** İşletmelerde Mali Analiz. Tutibay Yayınları, Ankara, 275 s.
- Erdamar, C., 1985.** Tarım İşletmelerinde Muhasebe Düzeni. İstanbul Üniversitesi Yayını, Yayın No: 3343, İstanbul, 212 s.
- Güçlü F. ve Gören R., 2003.** Genel Muhasebe. Detay Yayıncılık, Ankara, 384 s.
- İnan, İ.H., Demirkol, C. ve Gaytancıoğlu, O., 2001.** Hayvancılıkta Kayıt Tutmanın Türkiye Ekonomisine Olası Katkıları - Damızlık Sığır Yetiştiricileri Birlikleri Örneği. Türkiye Hollanda Besi ve Süt Hayvancılığı Sempozyumu, Ankara.

- Kanat, Z., 1994.** Vergi Kanunlarına Göre Örnekleriyle Defter Tutma. Yaklaşım Yayınları, Ankara, 877 s.
- Kaplan M., 2001.** Hayvansal Ürünlerin Üretiminde Kullanılan Canlı Hayvanlar Muhasebe Kayıtlarında Nasıl İzlenecek ve Nasıl Bir İşleme Tabi Tutulacaktır. Maliye Postası Dergisi, Sayı: 493, Ankara, 46 – 50 s.
- Kay R.D. and Edwards, W.M. 1999.** Farm Management. WCB/McGraw-Hill, Fourth Edition, New York.
- Kızıl, A., 2001.** Genel Muhasebe ve Vergi Uygulamaları. DR yayınları, İstanbul, 599 s.
- Kılıç, O., 1997.** Samsun İli Çarşamba ve Terme İlçelerinin Ova Köylerinde Fındık Üretimine Yer Veren Tarım İşletmelerinin Ekonomik Analizi ve Fındığa Alternatif Üretim Planlarının Araştırılması. Ankara Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Doktora Tezi, Ankara, 170 s.
- Kılıç O., Cinemre H.A., Ceyhan, V. ve Bozoğlu M., 2005.** Samsun İli Çarşamba ve Terme İlçelerinin Ova Kesiminde Fındığa Alternatif Üretim Planlaması. T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Projesi, Proje no: TAB - 012, Samsun, 136 s.
- Kılıç, O. ve Çelebi, B., 2003.** Türkiye’de Gelir Vergisi Kanununa Göre Zirai Kazançların Vergilendirilmesi. Çiftçi ve Köy Dünyası, Türkiye Ziraat Odaları Birliği Dergisi, Sayı 227. Ankara, 27 – 32 s.
- Kılıç, O. ve Çelebi, B., 2005.** Türkiye’de Tarımdan Alınan Vergiler. Yaklaşım Dergisi, Ankara, 141 - 145 s.
- Kıral, T., 1973.** Zirai Muhasebe, Tarım Sektöründe Proje Hazırlama Analiz ve Değerlendirme. Tarım Bakanlığı Planlama Araştırma ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Yayın No: 53, Ankara.
- Kıral, T., 1985.** Genel Muhasebeye Giriş ve Kooperatiflerde Muhasebe İşleri. Tarım Orman ve Köy İşleri Bakanlığı Teşkilatlama ve Destekleme Genel Müdürlüğü Yayını, Ankara.
- Klinefelter, D.A., 2003.** Financial Management İn Agriculture. Lecture Note, Texas A&M University, USA, 341 p.
- Küçüksavaş N., 2002.** Bilgisayar Uygulamalı Maliyet Muhasebesi. Beta Yayınları, Kırklareli, 650 s.

- Lee W.F., Boehlje M.D., Nelson A.G. and Murray W.G., 1988.** Agricultural Finance. Iowa State Universty Pres, USA, 468 p.
- Nejatkan, C., 2003,** Tarımda Vergileme ve Vergi Potansiyeli Üzerine Bir Araştırma: Ege Bölgesi Örneği. http://alomaliye.com/cavit_nejatkan_tarim_vergileme.htm.
- Oltham, K.M., 1989.** Muhasebe Sistemleri ve Avrupa'daki Uygulamalar. Çeviren Aydın, D., Anadolu Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakütesi Yayınları, Yayın no: 77, Eskişehir, s. 477.
- Özdemir, M., 1999.** Finansal Yönetim. Türkmen Kitabevi, İstanbul, 446 s.
- Özkan, A., 2001.** Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi. Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi. Ankara, 290 s.
- Penson, John B. and Lins, David A., 1980.** Agricultural Finance. Prentice-Hall, Inc., Englewood Cliffs, N.J., United States of America, 546 p.
- Rehber, E., 1999.** Tarımsal Kıymet Takdiri ve Bilirkişilik. Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı Yayını, Yayın No: 139, Bursa, 133 s.
- Rehber, E., Tipi, T. ve Aksüyek, M., 2002.** AB Tarım İşletmeleri Muhasebe Veri Ağı Sistemi (FADN) ve bunun Türkiye’de Seçilmiş Bir Alandaki Tarım İşletmelerine Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma. Türkiye Ziraat Odaları Birliği Yayını, Yayın No:231. Ankara.
- Resmi Gazete, 2004.** 28 Nisan 2004 Tarih, Sayı: 25446, Ankara.
- Sevilengül, O., 2003.** Tek Düzen Muhasebe Sistemiyle Uyumlu Genel Muhasebe. Gazi Kitabevi, Ankara, 683 s.
- Sürmen Y., 2002.** Muhasebe II. Akademi Kitabevi, Trabzon, 364 s.
- Tosuner M., Arıkan, Z. ve Yereli, A.B., 2004.** Türk Vergi Sistemi. Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir, 247 s.
- Visberg A. and Parts V., 2002.** Farm Accounting: the Present Situation and the Future in Estonia. Farm Management Proceedings of NJF Seminar o.345 2–4 October 2002, http://ev.lzuu.lt/info/docs/Posedziu_sekcijose_programa.pdf .
- Yamane, T., 1967.** Elementary Sampling Theory. Prentice-Hall, Inc., Englewood Cliffs, N.J.

EKLER**Ek1- Tek Düzen Hesap Planı****I-DÖNEN VARLIKLAR****10-HAZIR DEĞERLER**

100-KASA

101-ALINAN ÇEKLER

102-BANKALAR

103-VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ (-)

108-DİĞER HAZIR DEĞERLER

11-MENKUL KIYMETLER

110-HİSSE SENETLERİ

111-ÖZEL KESİM TAHVİL, SENET VE BONOLARI

112-KAMU KESİMİ TAHVİL, SENET VE BONOLARI

118-DİĞER MENKUL KIYMETLER

119-MENKUL KIYM.DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

12- TİCARİ ALACAKLAR

120-ALICILAR

121-ALACAK SENETLERİ

122-ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

126-VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

127-DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

128-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR

129-ŞÜPHELİ TİCARİ ALACAKLAR KARŞILIĞI

13-DİĞER ALACAKLAR

131-ORTAKLARDAN ALACAKLAR

132-İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR

133-BAĞLI ORTAKLARDAN ALACAKLAR

135-PERSONELDEN ALACAKLAR

136-DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR

137-DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)

138-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR

138-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

15- STOKLAR

150-İLK MADDE VE MALZEME

151-YARI MAMULLER-ÜRETİM

152- MAMULLER

153-TİCARİ MALLAR

157-DİĞER STOKLAR

158-STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)

159-VERİLEN SİPARİŞ AVANSLARI

18-GELECEK AYLARA AİT GİDER.VE GELİR TAHAKKUKLARI

180-GELECEK AYLARA AİT GİDERLER

181-GELİR TAHAKKUKLARI

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı**19-DİĞER DÖNEN VARLIKLAR**

- 191-İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ
- 192-DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
- 193-PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
- 196-PERSONEL AVANSLARI
- 197-SAYIM VE TESELLÜM NOKSANLARI
- 198-DİĞER ÇEŞİTLİ DÖNEN VARLIKLAR
- 199-DİĞER DÖNEN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

2-DURAN VARLIKLAR**22-TİCARİ ALACAKLAR**

- 220-ALICILAR
- 221-ALACAK SENETLERİ
- 222-ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 226-VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
- 229-ŞÜPHELİ ALACAKLAR KARŞILIĞI

23-DİĞER ALACAKLAR

- 231-ORTAKLARDAN ALACAKLAR
- 232-İŞTİRAKLERDEN ALACAKLAR
- 233-BAĞLI ORTAKLIKLARDAN ALACAKLAR
- 235-PERSONELDEN ALACAKLAR
- 236-DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR
- 237-DİĞER ALACAK SENETLERİ REESKONTU (-)
- 238-ŞÜPHELİ DİĞER ALACAKLAR KARŞILIĞI (-)

24-MALİ DURAN VARLIKLAR

- 240-BAĞLI MENKUL KIYMETLER
- 241-BAĞLI MENKUL KIYM.DEĞER DÜŞÜK.KARŞ.(-)
- 242-İŞTİRAKLER
- 243-İŞTİRAKLER SERMAYE TAAHÜTLERİ
- 244-İŞTİRAKLER SERMAYE PAYLARI DEĞER DÜŞÜK KARŞ.(-)
- 245-BAĞLI ORTAKLIKLAR
- 246-BAĞLI ORTAKLIKLARA SERMAYE TAAHHÜTLERİ (-)
- 247-BAĞLI ORTAKLIKLAR SERM.PAY.DEĞER.DÜŞ. KARŞ.(-)
- 248-DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR
- 249-DİĞER MALİ DURAN VARLIKLAR KARŞILIĞI (-)

25-MADDİ DURAN VARLIKLAR

- 250-ARAZİ VE ARSALAR
- 251-YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ
- 252-BİNALAR
- 253-TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR
- 254-TAŞITLAR
- 255-DEMİRBAŞLAR
- 256-DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR
- 257-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 258-YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı

- 259-VERİLEN AVANSLAR
- 26-MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
 - 260-HAKLAR
 - 261-ŞEREFİYE
 - 262-KURULUŞ VE ÖRGÜTLENME GİDERLERİ
 - 263-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 - 264-ÖZEL MALİYETLER
 - 267-DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR
 - 268-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
 - 269-VERİLEN AVANSLAR
- 27-ÖZEL TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
 - 271-ARAMA GİDERLERİ
 - 272-HAZIRLIK VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 - 277-DİĞER TÜKENMEYE TABİ VARLIKLAR
 - 278-BİRİKMİŞ TÜKENME PAYLARI
 - 279-VERİLEN AVANSLAR
- 28-GELECEK YILLAR AİT GİDER.VE GELİR TAHAKKUKLARI
 - 280-GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
 - 281-GELİR TAHAKKUKLARI
- 29-DİĞER DURAN VARLIKLAR
 - 291-GELECEK YILLARDA İND.KATMA DEĞER VERGİSİ
 - 292-DİĞER KATMA DEĞER VERGİSİ
 - 293-GELECEK YILLAR İHTİYACI STOKLAR
 - 294-ELDEN ÇIKARILACAK STOKLAR VE MADDİ DURAN VARLIKLAR
 - 295-PEŞİN ÖDENEN VERGİLER VE FONLAR
 - 297-DİĞER ÇEŞİTLİ DURAN VARLIKLAR
 - 298-STOK DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIĞI (-)
 - 299-BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)
- 3-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
 - 30-MALİ BORÇLAR
 - 300-BANKA KREDİLERİ
 - 303-UZUN VADELİ KREDİLERDEN ANAPARA TAKSİTLERİ VE FAİZLERİ
 - 304-TAHVİL ANAPARA BORÇ, TAKSİT VE FAİZLERİ
 - 305-ÇIKARILMIŞ BONOLAR VE SENETLER
 - 306-ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER
 - 308-MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)
 - 309-DİĞER MALİ BORÇLAR
 - 32-TİCARİ BORÇLAR
 - 320-SATICILAR
 - 321-BORÇ SENETLERİ
 - 322-BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
 - 326-ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
 - 329-DİĞER TİCARİ BORÇLAR

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı**33-DİĞER BORÇLAR**

331-ORTAKLARA BORÇLAR

332-İŞTİRAKLERE BORÇLAR

333-BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR

335-PERSONELE BORÇLAR

336-DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR

337-DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

34-ALINAN AVANSLAR

340-ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI

349-ALINAN DİĞER AVANSLAR

36-ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

360-ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR

361-ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

368-VADESİ GEÇMİŞ, ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ
VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

369-ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

37-BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI370-DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
KARŞILIKLARI371-DÖNEM KARININ PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE DİĞER
YÜKÜMLÜLÜKLERİ (-)

372-KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI

373-MALİYET GİDERLERİ KARŞILIĞI

379-DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI

38-GELECEK AYLARA AİT GELİR.VE GİDER TAHAKKUKLARI

380-GELECEK AYLARA AİT GELİRLER

381-GİDER TAHAKKUKLARI

39-DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

391-HESAPLANAN KDV

392-DİĞER KDV

393-MERKEZ VE ŞUBELER CARİ HESABI

398-SAYIM VE TESELLÜM FAZLALARI

399-DİĞER ÇEŞİTLİ YABANCI KAYNAKLAR

4-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR**40-MALİ BORÇLAR**

400-BANKA KREDİLERİ

405-ÇIKARILMIŞ TAHVİLLER

407-ÇIKARILMIŞ DİĞER MENKUL KIYMETLER

408-MENKUL KIYMETLER İHRAÇ FARKI (-)

409-DİĞER MALİ BORÇLAR

42-TİCARİ BORÇLAR

420-SATICILAR

421-BORÇ SENETLERİ

422-BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)

426-ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı

- 429-DİĞER TİCARİ BORÇLAR
- 43-DİĞER BORÇLAR
 - 431-ORTAKLARA BORÇLAR
 - 432-İŞTİRAKLERE BORÇLAR
 - 433-BAĞLI ORTAKLIKLARA BORÇLAR
 - 436-DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
 - 437-DİĞER BORÇ SENETLERİ REESKONTU (-)
 - 438-KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR
- 44-ALINAN AVANSLAR
 - 440-ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI
 - 449-ALINAN DİĞER AVANSLAR
- 47-BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
 - 472-KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI
 - 479-DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI
- 48-GELECEK YILLARA AİT GELİR.VE GİDER TAHAKKUKLARI
 - 480-GELECEK YILLARA AİT GİDERLER
 - 481-GİDER TAHAKKUKLARI
- 49-DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR
 - 492-GELECEK YILLARA ERTELENEN VEYA TERKİN EDİLEN KATMA DEĞER VERGİSİ
 - 493-TESİSE KATILMA PAYLARI
 - 499-DİĞER ÇEŞİTLİ UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR

5-ÖZ KAYNAKLAR

- 50-ÖDENMİŞ SERMAYE
 - 500-SERMAYE
 - 501-ÖDENMEMİŞ SERMAYE
- 52-SERMAYE YEDEKLERİ
 - 520-HİSSE SENETLERİ İHRAÇ PRİMLERİ
 - 521-HİSSE SENETLERİ İPTAL KÂRLARI
 - 523-İŞTİRAKLER YENİDEN DEĞERLEME ARTIŞLARI
 - 529-DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ
- 54-KÂR YEDEKLERİ
 - 540-YASAL YEDEKLER
 - 541-STATÜ YEDEKLERİ
 - 542-OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER
 - 548-DİĞER KÂR YEDEKLERİ
 - 549-ÖZEL FONLAR
- 57-GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI
 - 570-GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI
- 58-GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
 - 580-GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI (-)
- 59-DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)
 - 590-DÖNEM NET KÂRI
 - 591-DÖNEM NET ZARARI (-)

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı**6-GELİR TABLOSU HESAPLARI**

- 60-BRÜT SATIŞLAR
 - 600-YURT İÇİ SATIŞLAR
 - 601-YURT DIŞI SATIŞLAR
 - 602-DİĞER GELİRLER
- 61-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)
 - 610-SATIŞTAN İNDİRİMLER (-)
 - 611-SATIŞ İSKONTOLARI (-)
 - 612-DİĞER İNDİRİMLER (-)
- 62-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
 - 620-SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)
 - 621-SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ (-)
 - 622-SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)
 - 623-DİĞER SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
- 63-FAALİYET GİDERLERİ (-)
 - 630-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ (-)
 - 631-PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ (-)
 - 632-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)
- 64-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR
 - 640-İŞTİRAKLERDEN TEMETTÜ GELİRLERİ
 - 641-BAĞLI ORTAKLIKLARDAN TEMETTÜ GELİRLERİ
 - 642-FAİZ GELİRLERİ
 - 643-KOMİSYON GELİRLERİ
 - 644-KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR
 - 645-MENKUL KIYMET SATIŞ KÂRLARI
 - 646-KAMBİYO KÂRLARI
 - 647-REESKONT FAİZ GELİRLERİ
 - 649-DİĞER OLAĞAN GELİR VE KÂRLAR
- 65-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)
 - 652-REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
 - 653-KOMİSYON GİDERLERİ (-)
 - 654-KARŞILIK GİDERLERİ (-)
 - 655-MENKUL KIYMET SATIŞ ZARARLARI (-)
 - 656-KAMBİYO ZARARLARI (-)
 - 657-REESKONT FAİZ GİDERLERİ (-)
 - 659-DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)
- 66-FİNANSMAN GİDERLERİ
 - 660-KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
 - 661-UZUN VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)
- 67-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KÂRLAR
 - 671-ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KÂRLAR
 - 679-DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KÂRLAR
- 68-OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
 - 680-ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-)

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı

681-ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLARI (-)
 689-DİĞER OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)

69-DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI
 690-DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI
 691-DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER
 KARŞILIĞI (-)
 692-DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI

7-MALİYET HESAPLARI (7/A SEÇENEĞİ)

70-MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI
 700-MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESABI
 701-MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HESABI
 71-DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
 710-DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
 711-DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HESABI
 712-DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI
 713-DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI
 72-DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
 720-DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
 721-DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI
 722-DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI
 723-DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKLARI
 73-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
 730-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ
 731-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
 732-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI
 733-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI
 734-GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI
 74-HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
 740-HİZMET ÜRETİM MALİYETİ
 741-HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI
 742-HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESAPLARI
 75-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 750-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ
 751-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER. YANSITMA HESABI
 752-ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI
 76-PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
 760-PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
 761-PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANS.HS
 762-PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDER.FARK HESABI
 77-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
 771-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI
 772-GENEL YÖNETİM GİDER FARKLARI HESABI

Ek1- (Devam) Tek Düzen Hesap Planı**78-FİNANSMAN GİDERLERİ**

780-FİNANSMAN GİDERLERİ

781-FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

782-FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

79-GİDER ÇEŞİTLERİ (7/B SEÇENEĞİ)

790-İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

791-İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

792-MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793-DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

794-ÇEŞİTLİ GİDERLER

795-VERGİ, RESİM VE HARÇLAR

796-AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI

797-FİNANSMAN GİDERLERİ

798-GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESABI

799-ÜRETİM MALİYETİ HESABI

Ek 2- 01.01.2004 Tarihli Dönem Başı Bilançosu

....Tarım İşletmesi AYRINTILI BİLANÇO 01.01.2004			
AKTİF (VARLIKLAR)		(YTL)	
I-DÖNEN VARLIKLAR			
A-Hazır Değerler		2125	
1-Kasa	2125		
E-Stoklar		3152	
1-İlk Madde ve Malzeme	1252		
2-Yarı Mamuller - Üretim	347		
3-Mamuller	1553		
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI			5277
II-DURAN VARLIKLAR			
D-Maddi Duran Varlıklar		814066	
1-Arazi ve Arsalar	557300		
2-Yer altı ve Yerüstü Düzenleri	4440		
3-Binalar	60691		
4-Tesis Makine ve Cihazlar	25230		
5-Taşıtlar	2560		
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	163845		
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI			814066
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			819343

PASİF (KAYNAKLAR)		(YTL)	
I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAK.			
A-Mali Borçlar		4825	
1-Banka Kredileri	4825		
KISA VAD.YAB. KAYN. TOPLAMI			4825
III-ÖZKAYNAKLAR			
A-Ödenmiş Sermaye		814518	
1-Sermaye	814518		
F-Dönem Net Kârı (Zararı)			
ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI			814518
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI			819343

Ek 3- Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

..... Tarım İşletmesi Yevmiye Defteri		(YTL)		
HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 1	01.01.2004			
100	KASA		2125	
150	İLK MADDE VE MALZEME		1252	
150.01	Tohumluk	1252		
150.02	Gübre	196		
150.03	Yemler	221		
150.04	İlaç	550		
151	YARI MAMÜLLER ÜRETİM		347	
151.01.002	Buğday Üretimi	347		
152	MAMÜLLER		1553	
152.01.001	Fındık Üretimi	1553		
250	ARAZİ VE ARSALAR		557300	
251	YER ALTI VE YER ÜSTÜ DÜZENLERİ		4440	
251.01.001	Kanal	1945		
251.01.003	Su Kuyusu	550		
251.02.002	Çit	1945		
252	BİNALAR		60691	
252.01	Konut	49464		
252.02	Ahır	7107		
252.03	Kümes	426		
252.04	Sundurma	278		
252.05	Depo	1167		
252.06	Ağıl	723		
252.07	Seren	1526		
253	TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR		25230	
253.01	Traktör	18035		
253.02	Römork	2750		
253.03	Pulluk	1821		
253.04	Su Motoru	1339		
253.05	Tırmık	356		
253.06	İlaçlama Motoru	643		
253.07	Mibzer	286		
254	TAŞITLAR		2560	
254.01	Kamyonet	2560		
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR		163845	
256.01.002	İnek	2190		
256.01.004	Tosun	776		
256.01.006	D.Dana	1204		
256.02.001	Fındık	154123		
256.02.999	Diğer Araçlar	5552		
300	BANKA KREDİLERİ			4825
500	SERMAYE			814518
	Açılış kaydı			
Madde 2	28.02.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		1128	
150.03	Yemler			
191	İNDİRİLECEK KDV		90	
191.02	%8 Kdv	90		
320	SATICILAR			1218
	Yem alımı			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 3	30.03.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		322	
150.02	Gübre	322		
191	İNDİRİLECEK KDV		26	
191.02	%8 Kdv	26		
320	SATICILAR			348
	Gübre Alımı			
Madde 4	30.03.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		322	
710.01.004.02	Gübre	322		
150	İLK MADDE VE MALZEME			322
150.02	Gübre	322		
	Üretime Gübre Gönderilmesi			
Madde 5	30.03.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		225	
720.01.004	Fasulye Üretimi	225		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			225
	İşçilik Giderleri			
Madde 6	30.04.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		3774	
150.02	Gübre	3774		
191	İNDİRİLECEK KDV		302	
191.02	%8 Kdv	302		
320	SATICILAR			4076
	Gübre Alımı			
Madde 7	30.04.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		3774	
710.01.001.02	Gübre	3774		
150	İLK MADDE VE MALZEME			3774
150.02	Gübre	3774		
	Üretime Gübre Gönderilmesi			
Madde 8	30.04.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		252	
720.01.001	Fındık Üretimi	252		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			252
	İşçilik Giderleri			
Madde 9	30.04.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		1068	
150.01	Tohumluk	1068		
191	İNDİRİLECEK KDV		11	
191.03	%1 Kdv	11		
320	SATICILAR			1079
	Tohum Alımı			
Madde 10	30.04.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		1068	
710.01.004.01	Tohum	1068		
150	İLK MADDE VE MALZEME			1068
150.01	Tohumluk	1068		
	Üretime Tohum Gönderilmesi			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 11	30.04.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		73	
720.01.004	Fasulye Üretimi	73		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			73
	İşçilik Giderleri			
Madde 12	30.04.2004			
150	İLK MADE VE MALZEME		1799	
150.01	Tohumluk	1799		
191	İNDİRİLECEK KDV		18	
191.03	%1 Kdv	18		
320	SATICILAR			1817
	Tohum Alımı			
Madde 13	30.04.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		1799	
710.01.003.01	Tohum	1799		
150	İLK MADDE VE MALZEME			1799
150.01	Gübre	1799		
	Üretime Tohum Gönderilmesi			
Madde 14	30.04.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		482	
720.01.003	Çeltik Üretimi	482		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			482
	İşçilik Giderleri			
Madde 15	30.04.2004			
150	İLK MADE VE MALZEME		64	
150.02	Gübre	64		
191	İNDİRİLECEK KDV		5	
191.02	%8 Kdv	5		
320	SATICILAR			69
	Gübre Alınması			
Madde 16	30.04.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		64	
710.01.002.02	Gübre	64		
150	İLK MADDE VE MALZEME			64
150.02	Gübre	64		
	Üretime Gübre Gönderilmesi			
Madde 17	30.04.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		12	
720.01.002	Buğday Üretimi	12		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			12
	İşçilik Giderleri			
Madde 18	30.05.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		785	
150.04	İlaç	785		
191	İNDİRİLECEK KDV		63	
191.02	%8 Kdv	63		
320	SATICILAR			848
	İlaç Alımı			
Madde 19	30.05.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		785	
710.01.001.03	İlaç	785		
150	İLK MADDE VE MALZEME			785
150.04	İlaç	785		
	Üretime İlaç Gönderilmesi			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 20	30.05.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		144	
720.01.001	Fındık Üretimi	144		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			144
	İşçilik Giderleri			
Madde 21	30.05.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		134	
150.04	İlaç	134		
191	İNDİRİLECEK KDV		10	
191.02	%8 Kdv	10		
320	SATICILAR			144
	İlaç Alımı			
Madde 22	30.05.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		134	
710.01.004.03	İlaç	134		
150	İLK MADDE VE MALZEME			134
150.04	İlaç	134		
	Üretime İlaç Gönderilmesi			
Madde 23	30.05.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		25	
150.01	Tohumluk	25		
191	İNDİRİLECEK KDV		1	
191.03	%1 Kdv	1		
320	SATICILAR			26
	Tohum Alımı			
Madde 24	30.05.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDER.		25	
710.01.006.01	Tohum	25		
150	İLK MADDE VE MALZEME			25
150.01	Tohumluk	25		
	Üretime Tohum Gönderilmesi			
Madde 25	30.05.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		32	
720.01.006	Mısır Üretimi	32		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			32
	İşçilik Giderleri			
Madde 26	30.05.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		34	
150.04	İlaç	34		
191	İNDİRİLECEK KDV		3	
191.03	%1 Kdv	3		
320	SATICILAR			37
	İlaç Alımı			
Madde 27	30.05.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		34	
710.01.002.03	İlaç	34		
150	İLK MADDE VE MALZEME			34
150.04	İlaç	34		
	Üretime İlaç Gönderilmesi			
Madde 28	30.05.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		12	
720.01.002	Buğday Üretimi	12		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			12
	İşçilik Giderleri			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 29	30.05.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		66	
150.01	Tohumluk	66		
191	İNDİRİLECEK KDV		1	
191.03	%1 Kdv	1		
320	SATICILAR			67
	Tohum Alımı			
Madde 30	30.05.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		66	
710.01.005.01	Tohum	66		
150	İLK MADDE VE MALZEME			66
150.01	Tohumluk	66		
	Üretime Tohum Gönderilmesi			
Madde 31	30.05.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		37	
720.01.005	Soya Üretimi	37		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			37
	İşçilik Giderleri			
Madde 32	30.05.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		663	
720.01.004	Fasulye Üretimi	663		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			663
	İşçilik Giderleri			
Madde 33	30.06.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		306	
720.01.004	Fasulye Üretimi	306		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			306
	İşçilik Giderleri			
Madde 34	30.06.2004			
100	KASA		3020	
391	HESAPLANAN KDV			30
391.03	%1 Kdv	30		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR			2990
600.01.004	Fasulye	2990		
	Fasulye Satışı			
Madde 35	30.06.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		1523	
150.02	Gübre	473		
150.04	İlaç	1050		
191	İNDİRİLECEK KDV		123	
191.02	%8 Kdv	123		
320	SATICILAR			1646
	Gübre ve İlaç Alımı			
Madde 36	30.06.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		1523	
710.01.003.02	Gübre	473		
710.01.003.03	İlaç	1050		
150	İLK MADDE VE MALZEME			1523
150.02	Gübre	473		
150.04	İlaç	1050		
	Üretime Gübre ve İlaç Gönderilmesi			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 37	30.06.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		156	
720.01.003	Çeltik Üretimi	156		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			156
	İşçilik Giderleri			
Madde 38	30.06.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		175	
150.04	İlaç	175		
191	İNDİRİLECEK KDV		14	
191.02	%8 Kdv	14		
320	SATICILAR			189
	İlaç Alımı			
Madde 39	30.06.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		175	
710.01.005.03	İlaç	175		
150	İLK MADDE VE MALZEME			175
150.04	İlaç	175		
	Üretime İlaç Gönderilmesi			
Madde 40	30.06.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		12	
720.01.005	Soya Üretimi	12		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			12
	İşçilik Giderleri			
Madde 41	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		508	
720.01.001	Fındık Üretimi	508		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			508
	İşçilik Giderleri			
Madde 42	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		255	
720.01.004	Fasulye Üretimi	255		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			255
	İşçilik Giderleri			
Madde 43	30.07.2004			
100	KASA		2478	
391	HESAPLANAN KDV			25
391.03	%1 Kdv	25		
600	YURTİÇİ SATIŞLAR			2453
600.01.004	Fasulye	2453		
	Fasulye Satışı			
Madde 44	30.07.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		109	
150.02	Gübre	109		
191	İNDİRİLECEK KDV		9	
191.02	%8 Kdv	9		
320	SATICILAR			118
	Gübre Alımı			
Madde 45	30.07.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİDERLERİ		109	
710.01.006.02	Gübre	109		
150	İLK MADDE VE MALZEME			109
150.02	Gübre	109		
	Üretime Gübre Gönderilmesi			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 46	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		234	
720.01.006	Mısır Üretimi	234		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			234
	İşçilik Giderleri			
Madde 47	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		703	
720.01.003	Çeltik Üretimi	703		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			703
	İşçilik Giderleri			
Madde 48	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		56	
720.01.002	Buğday Üretimi	56		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			56
	İşçilik Giderleri			
Madde 49	30.07.2004			
100	KASA		1579	
391	HESAPLANAN KDV			16
391.03	%1 Kdv	16		
600	YURTIÇI SATIŞLAR			1563
600.01.002	Buğday	1563		
	Buğday Satışı			
Madde 50	30.07.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		125	
720.01.005	Soya Üretimi	125		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			125
	İşçilik Giderleri			
Madde 51	30.07.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		107	
730.01.002.01	Makine Kirası	107		
100	KASA			107
	Makine Kirası			
Madde 52	30.08.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		4020	
720.01.001	Fındık Üretimi	4020		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			4020
	İşçilik Giderleri			
Madde 53	30.08.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		703	
720.01.003	Çeltik Üretimi	703		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			703
	İşçilik Giderleri			
Madde 54	30.08.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		368	
730.01.001.01	Makine Kirası	368		
100	KASA			368
	Makine Kirası			
Madde 55	30.09.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		84	
720.01.001	Fındık Üretimi	84		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			84
	İşçilik Giderleri			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 56	30.09.2004			
100	KASA		47320	
391	HESAPLANAN KDV			469
391.03	%1 Kdv	469		
600	YURTİÇİ SATIŞLAR			46851
600.01.001	Fındık	46851		
	Fındık Satışı			
Madde 57	30.10.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		455	
720.01.006	Mısır Üretimi	455		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			455
	İşçilik Giderleri			
Madde 58	30.10.2004			
100	KASA		1474	
391	HESAPLANAN KDV			15
391.03	%1 Kdv	15		
600	YURTİÇİ SATIŞLAR			1459
600.01.006	Mısır	1459		
	Mısır Satışı			
Madde 59	30.10.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		351	
720.01.003	Çeltik Üretimi	351		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			351
	İşçilik Giderleri			
Madde 60	30.10.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		681	
730.01.003.01	Makine Kirası	681		
100	KASA			681
	Makine Kirası			
Madde 61	30.10.2004			
100	KASA		9606	
391	HESAPLANAN KDV			95
391.03	%1 Kdv	95		
600	YURTİÇİ SATIŞLAR			9511
600.01.003	Çeltik	9511		
	Çeltik Satışı			
Madde 62	30.10.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		943	
730.01.003.02	Arazi Kirası	943		
100	KASA			943
	Arazi Kirası Ödemesi			
Madde 63	30.10.2004			
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		74	
720.01.005	Soya Üretimi	74		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			74
	İşçilik Giderleri			
Madde 64	30.10.2004			
100	KASA		1343	
391	HESAPLANAN KDV			13
391.03	%1 Kdv	13		
600	YURTİÇİ SATIŞLAR			1330
600.01.005	Soya	1330		
	Soya Satışı			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 65	30.10.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		106	
730.01.005.01	Makine Kirası	106		
100	KASA			106
	Makine Kirası			
Madde 66	30.10.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		307	
150.01	Tohumluk	190		
150.02	Gübre	117		
191	İNDİRİLECEK KDV		11	
191.02	%8 Kdv	9		
191.03	%1 Kdv	2		
320	SATICILAR			318
	Tohum ve Gübre Alımı			
Madde 67	30.10.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD.		307	
710.01.002.01	Tohum	117		
710.01.002.02	Gübre	190		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		84	
720.01.002	Buğday Üretimi	84		
150	İLK MADDE VE MALZEME			307
150.01	Tohumluk	190		
150.02	Gübre	117		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			84
	Tohum, Gübre Alımı ve işçilik Gideri			
Madde 68	30.12.2004			
191	İNDİRİLECEK KDV		699	
191.01	%18 Kdv	699		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		3882	
730.01.001.02	Akaryakıt Gideri	1176		
730.01.002.02	Akaryakıt Gideri	219		
730.01.003.03	Akaryakıt Gideri	1453		
730.01.004.01	Akaryakıt Gideri	403		
730.01.005.02	Akaryakıt Gideri	223		
730.01.006.01	Akaryakıt Gideri	408		
100	KASA			4581
	Akaryakıt Gideri Ödemesi			
Madde 69	30.12.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		649	
730.01.001.03	Tamir Bakım Gideri	185		
730.01.002.03	Tamir Bakım Gideri	34		
730.01.003.04	Tamir Bakım Gideri	228		
730.01.004.02	Tamir Bakım Gideri	63		
730.01.005.03	Tamir Bakım Gideri	36		
730.01.006.02	Tamir Bakım Gideri	65		
730.02.003	Tamir Bakım Gideri	38		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		276	
770.01	Tamir Bakım Gideri	276		
100	KASA			925
	Tamir Bakım Gideri			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 70	30.12.2004			
320	SATICILAR		12000	
331	ORTAKLARA BORÇLAR		5171	
331.01	Aile İş Gücü Karşılığı	3849		
331.02	Genel İdare Ücreti	1322		
381	GİDER TAHAKKUKLARI		7807	
100	KASA			24978
	Borç Ödemesi			
Madde 71	30.12.2004			
150	İLK MADDE VE MALZEME		722	
150.03	Yemler	722		
602	DİĞER GELİRLER			722
602.01	Mısır Yem Transferi	97		
602.02	Buğday Yem Transferi	625		
	Yem Transferleri			
Madde 72	30.12.2004			
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZ.GİD.		1806	
710.02.001	Yem Masrafları	1806		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		1598	
720.02	Hayvansal Üretim	1598		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		103	
730.02.001	Veteriner ve İlaç	76		
730.02.002	Aşım Tuz ve Yular	27		
100	KASA			103
150	İLK MADDE VE MALZEME			1806
150.03	Yemler	1806		
381	GİDER TAHAKKUKLARI			1598
	İşçilik ve Üretim Giderleri			
Madde 73	30.12.2004			
100	KASA		2209	
602	DİĞER GELİRLER			2209
602.03	Devlet Sübvansiyonları	2209		
	Devlet Sübvansiyonları			
Madde 74	30.12.2004			
100	KASA		2576	
391	HESAPLANAN KDV			26
391.03	%1 Kdv	26		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR			2550
600.02.001	Süt Satışları	2550		
Madde 75	30.12.2004			
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR		3500	
256.01.001	Boğa	1500		
256.01.002	İnek	2000		
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR			1980
256.01.004	Tosun	776		
256.01.006	D.Dana	1204		
602	DİĞER GELİRLER			1520
602.04	Demirbaş Kıymet Artışı	1520		
	Demirbaş Kıymet Artışı			

Ek 3- (Devam) Dönem İçi İşlemlerine Ait Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 76	30.12.2004			
381	GİDER TAHAKKUKLARI		3849	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		1322	
770.02	Genel İdare Ücreti	1322		
331	ORTAKLARA BORÇLAR			5171
331.01	Aile İş Gücü Karşılığı	3849		
331.02	Genel İdare Ücreti	1322		
	Gider Tahakkuku			
	GENEL TOPLAM		968780	968780

Ek 4- Genel Geçici Mizan

.... Tarım İşletmesi Detay Mizan
'01/01/2004 - 30/12/2004

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA	73730	32792	40938	
150	İLK MADDE VE MALZEME	13287	11991	1296	
150 01	Tohumluk	3344	3148	196	
150 02	Gübre	5080	4859	221	
150 03	Yemler	2400	1806	594	
150 04	İlaç	2463	2178	285	
151	YARI MAMULLER - ÜRETİM	347		347	
151 01	Bitkisel Üretim	347		347	
151 01 002	Buğday Üretimi	347		347	
152	MAMULLER	1553		1553	
152 01	Bitkisel Üretim	1553		1553	
152 01 001	Fındık Üretimi	1553		1553	
191	İNDİRİLECEK KDV	1386		1386	
191 01	%18 Kdv	699		699	
191 02	%8 Kdv	651		651	
191 03	%1 Kdv	36		36	
250	ARAZİ VE ARSALAR	557300		557300	
251	YERALTı VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	4440		4440	
251 01	Sulama Tesisleri	2495		2495	
251 01 001	Kanal	1945		1945	
251 01 003	Su Kuyusu	550		550	
251 02	Muhafaza Tesisleri	1945		1945	
251 02 002	Çit	1945		1945	
252	BİNALAR	60691		60691	
252 01	Konut	49464		49464	
252 02	Ahır	7107		7107	
252 03	Kümes	426		426	
252 04	Sundurma	278		278	
252 05	Depo	1167		1167	
252 06	Ağıl	723		723	
252 07	Seren	1526		1526	
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	25230		25230	
253 01	Traktör	18035		18035	
253 02	Römork	2750		2750	
253 03	Pulluk	1821		1821	
253 04	Su Motoru	1339		1339	
253 05	Tırmık	356		356	
253 06	İlaçlama motoru	643		643	
253 07	Mibzer	286		286	
254	TAŞITLAR	2560		2560	
254 01	Kamyonet	2560		2560	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	165365		165365	
256 01	Hayvan Varlığı	5690		5690	
256 01 001	Boğa	1500		1500	
256 01 002	İnek	4190		4190	
256 02	Bitki Varlığı	159675		159675	
256 02 001	Fındık	154123		154123	

Ek 4- (Devam) Genel Geçici Mizan

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
256 02 999	Diğer Ağaçlar	5552		5552	
300	BANKA KREDİLERİ		4825		4825
320	SATICILAR	12000	12000		
391	HESAPLANAN K.D.V.		689		689
391 03	%1 Kdv		689		689
500	SERMAYE		814518		814518
600	YURTİÇİ SATIŞLAR		68707		68707
600 01	Bitkisel Üretim Satışları		66157		66157
600 01 001	Fındık		46851		46851
600 01 002	Buğday		1563		1563
600 01 003	Çeltik		9511		9511
600 01 004	Fasulye		5443		5443
600 01 005	Soya		1330		1330
600 01 006	Mısır		1459		1459
600 02	Hayvansal Üretim Satışları		2550		2550
600 02 001	Süt Satışları		2550		2550
602	DİĞER GELİRLER		4451		4451
602 01	Mısır Yem Transferi		97		97
602 02	Buğday Yem Transferi		625		625
602 03	Devlet Sübvansiyonları		2209		2209
602 04	Demirbaş Kıymet Artışı		1520		1520
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD.	11991		11991	
710 01	Bitkisel Üretim	10185		10185	
710 01 001	Fındık Üretimi	4559		4559	
710 01 001 02	Gübre	3774		3774	
710 01 001 03	İlaç	785		785	
710 01 002	Buğday Üretimi	405		405	
710 01 002 01	Tohum	117		117	
710 01 002 02	Gübre	254		254	
710 01 002 03	İlaç	34		34	
710 01 003	Çeltik Üretimi	3322		3322	
710 01 003 01	Tohum	1799		1799	
710 01 003 02	Gübre	473		473	
710 01 003 03	İlaç	1050		1050	
710 01 004	Fasulye Üretimi	1524		1524	
710 01 004 01	Tohum	1068		1068	
710 01 004 02	Gübre	322		322	
710 01 004 03	İlaç	134		134	
710 01 005	Soya Üretimi	241		241	
710 01 005 01	Tohum	66		66	
710 01 005 03	İlaç	175		175	
710 01 006	Mısır Üretimi	134		134	
710 01 006 01	Tohum	25		25	
710 01 006 02	Gübre	109		109	
710 02	Hayvansal Üretim	1806		1806	
710 02 001	Yem Masrafları	1806		1806	
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	11656		11656	
720 01	Bitkisel Üretim	10058		10058	
720 01 001	Fındık Üretimi	5008		5008	
720 01 002	Buğday Üretimi	164		164	

Ek 4- (Devam) Genel Geçici Mizan

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
720 01 003	Çeltik Üretimi	2395		2395	
720 01 004	Fasulye Üretimi	1522		1522	
720 01 005	Soya Üretimi	248		248	
720 01 006	Mısır Üretimi	721		721	
720 02	Hayvansal Üretim	1598		1598	
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	6839		6839	
730 01	Bitkisel Üretim	6698		6698	
730 01 001	Fındık Üretimi	1729		1729	
730 01 001 01	Makina Kirası	368		368	
730 01 001 02	Akaryakıt Gideri	1176		1176	
730 01 001 03	Tamir Bakım Gideri	185		185	
730 01 002	Buğday Üretimi	360		360	
730 01 002 01	Makina Kirası	107		107	
730 01 002 02	Akaryakıt Gideri	219		219	
730 01 002 03	Tamir Bakım Gideri	34		34	
730 01 003	Çeltik Üretimi	3305		3305	
730 01 003 01	Makina Kirası	681		681	
730 01 003 02	Arazi Kirası	943		943	
730 01 003 03	Akaryakıt Gideri	1453		1453	
730 01 003 04	Tamir Bakım Gideri	228		228	
730 01 004	Fasulye Üretimi	466		466	
730 01 004 01	Akaryakıt Gideri	403		403	
730 01 004 02	Tamir Bakım Gideri	63		63	
730 01 005	Soya Üretimi	365		365	
730 01 005 01	Makina Kirası	106		106	
730 01 005 02	Akaryakıt Gideri	223		223	
730 01 005 03	Tamir Bakım Gideri	36		36	
730 01 006	Mısır Üretimi	473		473	
730 01 006 01	Akaryakıt Gideri	408		408	
730 01 006 02	Tamir Bakım Gideri	65		65	
730 02	Hayvansal Üretim	141		141	
730 02 001	Veteriner ve İlaç	76		76	
730 02 002	Aşım Tuz ve Yular	27		27	
730 02 003	Tamir Bakım Gideri	38		38	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1598		1598	
770 01	Tamir Bakım Giderleri	276		276	
770 02	Genel İdare Ücreti	1322		1322	
	GENEL YEKUN	968780	968780	893182	893182

Ek 5 Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

..... Tarım İşletmesi Yevmiye Defteri (YTL)				
HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 1	31.12.2004			
780	FİNANSMAN GİDERLERİ		1448	
780.01	Faiz Gideri	1448		
300	BANKA KREDİLERİ			1448
	Faiz Gideri			
Madde 2	31.12.2004			
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ		697	
391	HESAPLANAN KDV		689	
391.03	%1 Kdv	689		
191	İNDİRİLECEK KDV			1386
191.01	%18 Kdv	699		
191.02	%8 Kdv	651		
191.03	%1 Kdv	36		
	Kdv Tahakkuku			
Madde 3	31.12.2004			
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		12997	
730.01.001.04	Amortisman	8184		
730.01.002.04	Amortisman	317		
730.01.003.05	Amortisman	2098		
730.01.004.03	Amortisman	605		
730.01.005.04	Amortisman	321		
730.01.006.03	Amortisman	579		
730.02.004	Amortisman	893		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		989	
770.03	Amortisman Giderleri	989		
257	BİRİKMİL AMORTİSMANLAR (-)			13986
257.01.001	Kanal	195		
257.01.003	Su Kuyusu	83		
257.01.006	Çit	78		
257.02.001	Konut	989		
257.02.002	Ahır	355		
257.02.004	Sundurma	14		
257.02.005	Depo	117		
257.02.006	Ağıl	36		
257.02.007	Seren	76		
257.03.001	Traktör	3607		
257.03.002	Römork	550		
257.03.003	Pulluk	364		
257.03.004	Su Motoru	134		
257.03.005	Tırmık	71		
257.03.006	İlaçlama Motoru	129		
257.03.007	Mibzer	29		
257.04.001	Kamyonet	512		
257.06.001.02	İnek	482		
257.06.002.01	Fındık	6165		
	Amortisman Ayrılması			

Ek 5 (Devam) Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 4	31.12.2004			
151	YARI MAMULLER ÜRETİM		39045	
151.01.001	Fındık Üretimi	19480		
151.01.002	Buğday Üretimi	1246		
151.01.003	Çelikt Üretimi	11120		
151.01.004	Fasulye Üretimi	4117		
151.01.005	Soya Üretimi	1175		
151.01.006	Mısır Üretimi	1907		
711	D. İLK MAD. MALZ.GİD. YANSITMA			10185
711.01.001	Fındık Üretimi	4559		
711.01.002	Buğday Üretimi	405		
711.01.003	Çeltik Üretimi	3322		
711.01.004	Fasulye Üretimi	1524		
711.01.005	Soya Üretimi	241		
711.01.006	Mısır Üretimi	134		
721	D. İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA			10058
721.01.001	Fındık Üretimi	5008		
721.01.002	Buğday Üretimi	164		
721.01.003	Çeltik Üretimi	2395		
721.01.004	Fasulye Üretimi	1522		
721.01.005	Soya Üretimi	248		
721.01.006	Mısır Üretimi	721		
731	GENEL ÜRETİM GİD. YANSITMA			18802
731.01.001	Fındık Üretimi	9913		
731.01.002	Buğday Üretimi	677		
731.01.003	Çeltik Üretimi	5403		
731.01.004	Fasulye Üretimi	1071		
731.01.005	Soya Üretimi	686		
731.01.006	Mısır Üretimi	1052		
	Yarım Mamul Hesabına Devir			
Madde 5	31.12.2004			
711	DİREKT İLK MAD.MALZ. GİD.YANSITMA		10185	
711.01.001	Fındık Üretimi	4559		
711.01.002	Buğday Üretimi	405		
711.01.003	Çeltik Üretimi	3322		
711.01.004	Fasulye Üretimi	1524		
711.01.005	Soya Üretimi	241		
711.01.006	Mısır Üretimi	134		
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA		10058	
721.01.001	Fındık Üretimi	5008		
721.01.002	Buğday Üretimi	164		
721.01.003	Çeltik Üretimi	2395		
721.01.004	Fasulye Üretimi	1522		
721.01.005	Soya Üretimi	248		
721.01.006	Mısır Üretimi	721		
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA		18802	
731.01.001	Fındık Üretimi	9913		
731.01.002	Buğday Üretimi	677		
731.01.003	Çeltik Üretimi	5403		
731.01.004	Fasulye Üretimi	1071		
731.01.005	Soya Üretimi	686		
731.01.006	Mısır Üretimi	1052		

Ek 5 (Devam) Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
710	DİREKT İLK MAD.MALZ.GİDERLERİ			10185
710.01.001.02	Gübre	3774		
710.01.001.03	İlaç	785		
710.01.002.01	Tohum	117		
710.01.002.02	Gübre	254		
710.01.002.03	İlaç	34		
710.01.003.01	Tohum	1799		
710.01.003.02	Gübre	473		
710.01.003.03	İlaç	1050		
710.01.004.01	Tohum	1068		
710.01.004.02	Gübre	322		
710.01.004.03	İlaç	134		
710.01.005.01	Tohum	66		
710.01.005.03	İlaç	175		
710.01.006.01	Tohum	25		
710.01.006.02	Gübre	109		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ			10058
720.01.001	Fındık Üretimi	5008		
720.01.002	Buğday Üretimi	164		
720.01.003	Çeltik Üretimi	2395		
720.01.004	Fasulye Üretimi	1522		
720.01.005	Soya Üretimi	248		
720.01.006	Mısır Üretimi	721		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ			18802
730.01.001.01	Makine Kirası	368		
730.01.001.02	Akaryakıt Gideri	1176		
730.01.001.03	Tamir Bakım Gideri	185		
730.01.001.04	Amortisman	8184		
730.01.002.01	Makine Kirası	107		
730.01.002.02	Akaryakıt Gideri	219		
730.01.002.03	Tamir Bakım Gideri	34		
730.01.002.04	Amortisman	317		
730.01.003.01	Makine Kirası	681		
730.01.003.02	Arazi Kirası	943		
730.01.003.03	Akaryakıt Gideri	1453		
730.01.003.04	Tamir Bakım Gideri	228		
730.01.003.05	Amortisman	2098		
730.01.004.01	Akaryakıt Gideri	403		
730.01.004.02	Tamir Bakım Gideri	63		
730.01.004.03	Amortisman	605		
730.01.005.01	Makine Kirası	106		
730.01.005.02	Akaryakıt Gideri	223		
730.01.005.03	Tamir Bakım Gideri	36		
730.01.005.04	Amortisman	321		
730.01.006.01	Akaryakıt Gideri	408		
730.01.006.02	Tamir Bakım Gideri	65		
730.01.006.03	Amortisman	579		
	Hesapların Kapatılması			

Ek 5 (Devam) Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 6	31.12.2004			
151	YARI MAMÜLLER ÜRETİM		4438	
151.02.001	Hayvansal Üretim	4438		
	D. İLK MAD. MALZ. GİD.			
711	YANSITMA			1806
711.02.001	Hayvansal Üretim	1806		
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANS.			1598
721.02	Hayvansal Üretim	1598		
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS.			1034
731.02	Hayvansal Üretim	1034		
	Hesapların Kapatılması			
Madde 7	31.12.2004			
711	DİREKT İLK MAD.MALZ.YANSITMA		1806	
711.02.001	Hayvansal Üretim	1806		
721	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA		1598	
721.02	Hayvansal Üretim	1598		
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA		1034	
731.02	Hayvansal Üretim	1034		
710	DİREKT İLK MAD.VE MALZEME			1806
710.02.001	Yem Masrafları	1806		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ			1598
720.02	Hayvansal Üretim	1598		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ			1034
730.02.001	Veteriner ve İlaç	76		
730.02.002	Aşım Tuz ve Yular	27		
730.02.003	Tamir Bakım Gideri	38		
730.02.004	Amortisman	893		
Madde 8	31.12.2004			
152	MAMULLER		43439	
152.01.001	Fındık Üretimi	19480		
152.01.002	Buğday Üretimi	1202		
152.01.003	Çeltik Üretimi	11120		
152.01.004	Fasulye Üretimi	4117		
152.01.005	Soya Üretimi	1175		
152.01.006	Mısır Üretimi	1907		
152.02.001	Hayvansal Üretim	4438		
151	YARI MAMÜLLER ÜRETİM			43439
151.01.001	Fındık Üretimi	19480		
151.01.002	Buğday Üretimi	1202		
151.01.003	Çeltik Üretimi	11120		
151.01.004	Fasulye Üretimi	4117		
151.01.005	Soya Üretimi	1175		
151.01.006	Mısır Üretimi	1907		
151.02.001	Hayvansal Üretim	4438		
	Yarı Mamül Hesabının Kapatılması			
Madde 9	31.12.2004			
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		2587	
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDER.(-)		1448	
	GENEL YÖNETİM G.			
771	YANSITMA			2587
781	FINANSMAN GİD.YANSITMA			1448
	Hesapların Kapatılması			

Ek 5 (Devam) Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
Madde 10	31.12.2004			
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSIT.		2587	
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA		1448	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ			2587
770.01	Tamir Bakım Gideri	276		
770.02	Genel İdare Ücreti	1322		
770.03	Amortisman Giderleri	989		
780	FİNANSMAN GİDERLERİ			1448
780.01	Faiz Gideri	1448		
	Hesapların Kapatılması			
Madde 11	31.12.2004			
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)		39726	
620.01.001	Fındık	20205		
620.01.002	Buğday	1202		
620.01.003	Çeltik	11120		
620.01.004	Fasulye	4117		
620.01.005	Soya	1175		
620.01.006	Mısır	1907		
152	MAMULLER			39726
152.01.001	Fındık Üretimi	20205		
152.01.002	Buğday Üretimi	1202		
152.01.003	Çeltik Üretimi	11120		
152.01.004	Fasulye Üretimi	4117		
152.01.005	Soya Üretimi	1175		
152.01.006	Mısır Üretimi	1907		
	Maliyet Kayıtları			
Madde 12	31.12.2004			
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)		4438	
620.02.001	Hayvansal Üretim Maliyeti	4438		
152	MAMULLER			4438
152.02.001	Hayvansal Üretim	4438		
	Hesapların Kapatılması			
Madde 13	31.12.2004			
600	YURTIÇI SATIŞLAR		68707	
600.01.001	Fındık	46851		
600.01.002	Buğday	1563		
600.01.003	Çeltik	9511		
600.01.004	Fasulye	5443		
600.01.005	Soya	1330		
600.01.006	Mısır	1459		
600.02.001	Süt Satışları	2550		
602	DİĞER GELİRLER		4451	
602.01	Mısır Yem Transferi	97		
602.02	Buğday Yem Transferi	625		
602.03	Devlet Sübvansiyonları	2209		
602.04	Demirbaş Kıymet Artışı	1520		
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)			44164
620.01.001	Fındık	20205		
620.01.001	Buğday	1202		
620.01.003	Çeltik	11120		
620.01.004	Fasulye	4117		
620.01.005	Soya	1175		
620.01.006	Mısır	1907		
620.02.001	Hayvansal Üretim Maliyeti	4438		

Ek 5 (Devam) Dönem Sonu Envanter Yevmiye Defteri Kayıtları

(YTL)

HESAP KODU	HESAP ADI	DETAY	BORÇ	ALACAK
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ			2587
660	KISA VADELİ BORÇ.GİDER.(-)			1448
690	DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI			24959
	Hesapların Kapatılması			
Madde 14	31.12.2004			
690	DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI		24959	
	DÖNEM KÂRI VERGİ VE			
691	D.YAS.YÜK.			7153
692	DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI			17806
	Kar / Zarar Hesaplarının Kapatılması			
Madde 15	31.12.2004			
691	DÖNEM KÂRI VERGİ VE DİĞ.YAS.YÜK.		7153	
692	DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI		17806	
370	DÖNEM KÂRI VERGİ VE .			
	DİĞ.YAS.YÜK. KARŞILIĞI			7153
590	DÖNEM NET KARI			17806
	Kar / Zarar Hesaplarının Kapatılması			
TOPLAM			322535	322535

Ek 6- Kesin Mizan

.... Tarım İşletmesi
DETAY MİZAN
01/01/2004 - 31/12/2004

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
100	KASA	73730	32792	40938	
150	İLK MADDE VE MALZEME	13287	11991	1296	
150 01	Tohumluk	3344	3148	196	
150 02	Gübre	5080	4859	221	
150 03	Yemler	2400	1806	594	
150 04	İlaç	2463	2178	285	
151	YARI MAMULLER - ÜRETİM	43830	43439	391	
151 01	Bitkisel Üretim	39392	39001	391	
151 01 001	Fındık Üretimi	19728	19728		
151 01 002	Buğday Üretimi	1573	1182	391	
151 01 003	Çeltik Üretimi	10981	10981		
151 01 004	Fasulye Üretimi	4104	4104		
151 01 005	Soya Üretimi	1151	1151		
151 01 006	Mısır Üretimi	1855	1855		
152	MAMULLER	44992	44164	828	
152 01	Bitkisel Üretim	40554	39726	828	
152 01 001	Fındık Üretimi	21281	20453	828	
190	DEVREDEN KATMA DEĞER VERGİSİ	697		697	
191	İNDİRİLECEK KDV	1386	1386		
191 01	%18 Kdv	699	699		
191 02	%8 Kdv	651	651		
191 03	%1 Kdv	36	36		
250	ARAZİ VE ARSALAR	557300		557300	
251	YERALTı VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	4440		4440	
251 01	Sulama Tesisleri	2495		2495	
251 01 001	Kanal	1945		1945	
251 01 003	Su Kuyusu	550		550	
251 02	Muhafaza Tesisleri	1945		1945	
251 02 002	Çit	1945		1945	
252	BİNALAR	60691		60691	
252 01	Konut	49464		49464	
252 02	Ahır	7107		7107	
252 03	Kümes	426		426	
252 04	Sundurma	278		278	
252 05	Depo	1167		1167	
252 06	Ağıl	723		723	
252 07	Seren	1526		1526	
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	25230		25230	
253 01	Traktör	18035		18035	
253 02	Römork	2750		2750	
253 03	Pulluk	1821		1821	
253 04	Su Motoru	1339		1339	
253 05	Tırmık	356		356	
253 06	İlaçlama motoru	643		643	
253 07	Mibzer	286		286	

Ek 6- (Devam) Kesin Mizan**(YTL)**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
254	TAŞITLAR	2560		2560	
254 01	kamyonet	2560		2560	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	167345	1980	165365	
256 01	Hayvan Varlığı	7670	1980	5690	
256 01 001	Boğa	1500		1500	
256 01 002	İnek	4190		4190	
256 01 004	Tosun	776	776		
266 01 006	Dişi Dana	1204	1204		
256 02	Bitki Varlığı	159675		159675	
256 02 001	Fındık	154123		154123	
256 02 999	Diğer Araçlar	5552		5552	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		13986		13986
257 01	Yer Altı Ve Yer Üstü Düzen.Amortismanı		356		356
257 01 001	Kanal		195		195
257 01 003	Su Kuyusu		83		83
257 01 006	Çit		78		78
257 02	Binalar Amortismanı		1587		1587
257 02 001	Konut		989		989
257 02 002	Ahır		355		355
257 02 004	Sundurma		14		14
257 02 005	Depo		117		117
257 02 006	Ağıl		36		36
257 02 007	Seren		76		76
257 03	Tesis, Makine Ve Cihazlar Amortismanı		4884		4884
257 03 001	Traktör		3607		3607
257 03 002	Römork		550		550
257 03 003	Pulluk		364		364
257 03 004	Su Motoru		134		134
257 03 005	Tırmık		71		71
257 03 006	İlaçlama Motoru		129		129
257 03 007	Mibzer		29		29
257 04	Taşıtlar Amortismanı		512		512
257 04 001	Kamyonet Amortismanı		512		512
257 06	Diğer Maddi Duran Varlıklar Amortismanı		6647		6647
257 06 001	Hayvan Varlığı		482		482
257 06 001 02	İnek		482		482
257 06 002	Bitki Varlığı		6165		6165
257 06 002 01	Fındık		6165		6165
300	BANKA KREDİLERİ		6273		6273
320	SATICILAR	12006	12006		
331	ORTAKLARA BORÇLAR	5171	5171		
331 01	Aile İş Gücü Karşılığı	3849	3849		
331 02	Genel İdare Ücreti	1322	1322		
370	DÖNEM KÂRI VERGİ D.YAS.YÜK.K.		7153		7153
381	GIDER TAHAKKUKLARI	11656	11656		
391	HESAPLANAN K.D.V	689	689		
391 03	%1 Kdv	689	689		
500	SERMAYE		814518		814518
590	DÖNEM NET KÂRI		17806		17806

Ek 6- (Devam) Kesin Mizan**(YTL)**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
600	YURTIÇİ SATIŞLAR	68707	68707		
600 01	Bitkisel Üretim Satışları	66157	66157		
600 01 001	Fındık	46851	46851		
600 01 002	Buğday	1563	1563		
600 01 003	Çeltik	9511	9511		
600 01 004	Fasulye	5443	5443		
600 01 005	Soya	1330	1330		
600 01 006	Mısır	1459	1459		
600 02	Hayvansal Üretim Satışları	2550	2550		
600 02 001	Süt Satışları	2550	2550		
602	DİĞER GELİRLER	4451	4451		
602 01	Mısır Yem Transferi	97	97		
602 02	Buğday Yem Transferi	625	625		
602 03	Devlet Sübvansiyonları	2209	2209		
602 04	Demirbaş Kıymet Artışı	1520	1520		
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ (-)	44164	44164		
620 01	Bitkisel Üretim Maliyetleri	39726	39726		
620 01 001	Fındık	20205	20205		
620 01 002	Buğday	1202	1202		
620 01 003	Çeltik	11120	11120		
620 01 004	Fasulye	4117	4117		
620 01 005	Soya	1175	1175		
620 01 006	Mısır	1907	1907		
620 02	Hayvansal Üretim Maliyetleri	4438	4438		
620 02 001	Hayvansal Üretim Maliyeti	4438	4438		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2587	2587		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	1448	1448		
690	DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	24959	24959		
691	DÖNEM KÂRI VERGİ D.YAS.YÜK.K.	7153	7153		
692	DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	17806	17806		
710	DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİDERİ	10185	10185		
710 01	Bitkisel Üretim	10185	10185		
710 01 001	Fındık Üretimi	4559	4559		
710 01 001 02	Gübre	3774	3774		
710 01 001 03	İlaç	785	785		
710 01 002	Buğday Üretimi	405	405		
710 01 002 01	Tohum	117	117		
710 01 002 02	Gübre	254	254		
710 01 002 03	İlaç	34	34		
710 01 003	Çeltik Üretimi	3322	3322		
710 01 003 01	Tohum	1799	1799		
710 01 003 02	Gübre	473	473		
710 01 003 03	İlaç	1050	1050		
710 01 004	Fasulye Üretimi	1524	1524		
710 01 004 01	Tohum	1068	1068		
710 01 004 02	Gübre	322	322		
710 01 004 03	İlaç	134	134		
710 01 005	Soya Üretimi	241	241		
710 01 005 01	Tohum	66	66		

Ek 6- (Devam) Kesin Mizan**(YTL)**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
710 01 005 03	İlaç	175	175		
710 01 006	Mısır Üretimi	134	134		
710 01 006 01	Tohum	25	25		
710 01 006 02	Gübre	109	109		
710 02	Hayvansal Üretim	1806	1806		
710 02 001	Yem Masrafları	1806	1806		
711	DİREKT İLK MADDE MALZ. YANS.	11991	11991		
711 01	Bitkisel Üretim	10185	10185		
711 01 001	Fındık Üretimi	4559	4559		
711 01 002	Buğday Üretimi	405	405		
711 01 003	Çeltik Üretimi	3322	3322		
711 01 004	Fasulye Üretimi	1524	1524		
711 01 005	Soya Üretimi	241	241		
711 01 006	Mısır Üretimi	134	134		
711 02	Hayvansal Üretim	1806	1806		
711 02 001	Hayvansal Üretim	1806	1806		
720	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	11656	11656		
720 01	Bitkisel Üretim	10058	10058		
720 01 001	Fındık Üretimi	5008	5008		
720 01 002	Buğday Üretimi	164	164		
720 01 003	Çeltik Üretimi	2395	2395		
720 01 004	Fasulye Üretimi	1522	1522		
720 01 005	Soya Üretimi	248	248		
720 01 006	Mısır Üretimi	721	721		
720 02	Hayvansal Üretim	1598	1598		
721	DİREKT İŞÇİLİK YANSITMA HESABI	11656	11656		
721 01	Bitkisel Üretim	10058	10058		
721 01 001	Fındık Üretimi	5008	5008		
721 01 002	Buğday Üretimi	164	164		
721 01 003	Çeltik Üretimi	2395	2395		
721 01 004	Fasulye Üretimi	1522	1522		
721 01 005	Soya Üretimi	248	248		
721 01 006	Mısır Üretimi	721	721		
721 02	Hayvansal Üretim	1598	1598		
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	19836	19836		
730 01	Bitkisel Üretim	18802	18802		
730 01 001	Fındık Üretimi	9913	9913		
730 01 001 01	Makina Kirası	368	368		
730 01 001 02	Akaryakıt Gideri	1176	1176		
730 01 001 03	Tamir Bakım Gideri	185	185		
730 01 001 04	Amortisman	8184	8184		
730 01 002	Buğday Üretimi	677	677		
730 01 002 01	Makina Kirası	107	107		
730 01 002 02	Akaryakıt Gideri	219	219		
730 01 002 03	Tamir Bakım Gideri	34	34		
730 01 002 04	Amortisman	317	317		
730 01 003	Çeltik Üretimi	5403	5403		
730 01 003 01	Makina Kirası	681	681		
730 01 003 02	Arazi Kirası	943	943		

Ek 6- (Devam) Kesin Mizan**(YTL)**

HESAP KODU	HESAP ADI	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYE	ALACAK BAKİYE
730 01 003 03	Akaryakıt Gideri	1453	1453		
730 01 003 04	Tamir Bakım Gideri	228	228		
730 01 003 05	Amortisman	2098	2098		
730 01 004	Fasulye Üretimi	1071	1071		
730 01 004 01	Akaryakıt Gideri	403	403		
730 01 004 02	Tamir Bakım Gideri	63	63		
730 01 004 03	Amortisman	605	605		
730 01 005	Soya Üretimi	686	686		
730 01 005 01	Makina Kirası	106	106		
730 01 005 02	Akaryakıt Gideri	223	223		
730 01 005 03	Tamir Bakım Gideri	36	36		
730 01 005 04	Amortisman	321	321		
730 01 006	Mısır Üretimi	1052	1052		
730 01 006 01	Akaryakıt Gideri	408	408		
730 01 006 02	Tamir Bakım Gideri	65	65		
730 01 006 03	Amortisman	579	579		
730 02	Hayvansal Üretim	1034	1034		
730 02 001	Veteriner ve İlaç	76	76		
730 02 002	Aşım Tuz ve Yular	27	27		
730 02 003	Tamir Bakım Gideri	38	38		
730 02 004	Amoritsman	893	893		
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA	19836	19836		
731 01	Bitkisel Üretim	18802	18802		
731 01 001	Fındık Üretimi	9913	9913		
731 01 002	Buğday Üretimi	677	677		
731 01 003	Çeltik Üretimi	5403	5403		
731 01 004	Fasulye Üretimi	1071	1071		
731 01 005	Soya Üretimi	686	686		
731 01 006	Mısır Üretimi	1052	1052		
731 02	Hayvansal Üretim	1034	1034		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2587	2587		
770 01	Tamir Bakım Giderleri	276	276		
770 02	Genel İdare Ücreti	1322	1322		
770 03	Amortisman Giderleri	989	989		
771	GENEL YÖNETİM GİD.YANSITMA	2587	2587		
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	1448	1448		
780 01	Faiz Gideri	1448	1448		
781	FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA	1448	1448		
	G E N E L Y E K U N	1291315	1291315	859736	859736

Ek 7- 2004 Hesap Dönemi Gelir Tablosu

....Tarım İşletmesi AYRINTILI GELİR TABLOSU 31.12.2004			
AÇIKLAMA			(YTL)
A-BRÜT SATIŞLAR		73158	
1-Yurtiçi Satışlar	68707		
a-Bitkisel Üretim	66157		
1-Fındık	46851		
2-Buğday	1563		
3-Çeltik	9511		
4-Fasulye	5443		
5-Soya	1330		
6-Mısır	1459		
b-Hayvansal Üretim	2550		
1-Süt Satışları	2550		
3-Diğer Gelirler	4451		
a-Mısır Yem Transferi	97		
b-Buğday Yem Transferi	625		
c-Doğrudan Gelir Desteği	2209		
d-Demirbaş Kıymet Artışı	1520		
C-NET SATIŞLAR		73158	
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(44164)	
1-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	(44164)		
a-Bitkisel Üretim Maliyetleri (-)	(39726)		
1-Fındık (-)	(20205)		
2-Buğday (-)	(1202)		
3-Çeltik (-)	(11120)		
4-Fasulye (-)	(4117)		
5-Soya (-)	(1175)		
6-Mısır (-)	(1907)		
b-Hayvansal Üretim Maliyet. (-)	(4438)		
1-Hayvansal Üret.Maliyeti (-)	(4438)		
BRÜT SATIŞ KÂRI VEYA ZARARI			28994
E-FAALİYET GİDERLERİ		(2587)	
3-Genel Yönetim Giderleri (-)	(2587)		
FAALİYET KÂRI VEYA ZARARI			26407
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)		(1448)	
1-Kısa Vadeli Borç.Giderleri (-)	(1448)		
OLAĞAN KÂR VEYA ZARAR			24959
DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI			24959
K-DÖNEM KÂRI VE DİĞER Y.Y.K.(-)		(7153)	
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI			17806

Ek 8- 31.12.2004 Tarihli Dönem Sonu Bilançosu

...Tarım İşletmesi			
AYRINTILI BİLANÇO			
31.12.2004			

AKTİF (VARLIKLAR)**(YTL)**

I-DÖNEN VARLIKLAR			
A-Hazır Değerler		40938	
1-Kasa	40938		
E-Stoklar		2515	
1-İlk Madde ve Malzeme	1296		
2-Yarı Mamuller - Üretim	391		
3-Mamuller	828		
H-Diğer Dönen Varlıklar		697	
1-Devreden K.D.V	697		
DÖNEN VARLIKLAR TOPLAMI			44150
II-DURAN VARLIKLAR			
D-Maddi Duran Varlıklar		801600	
1-Arazi ve Arsalar	557300		
2-Yer altı ve Yerüstü Düzenleri	4440		
3-Binalar	60691		
4-Tesis Makine ve Cihazlar	25230		
5-Taşıtlar	2560		
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	165365		
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(13986)		
DURAN VARLIKLAR TOPLAMI			801600
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI			845750
GENEL TOPLAM			845750

PASİF (KAYNAKLAR)**(YTL)**

I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAK.			
A-Mali Borçlar		6273	
1-Banka Kredileri	6273		
G-Borç ve Gider Karşılıkları		7153	
1-Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yas.Yük.Karşılığı	7153		
KISA VAD.YB. KAYNAK TOPLAMI			13426
III-ÖZKAYNAKLAR			
A-Ödenmiş Sermaye		814518	
1-Sermaye	814518		
F-Dönem Net Kârı (Zararı)		17806	
ÖZKAYNAKLAR TOPLAMI			832324
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI			845750
GENEL TOPLAM			845750

ÖZGEÇMİŞ

Erzincan ili Tercan İlçesinde 1973 yılında doğdu. İlk, orta ve lise öğrenimini Ankara’da tamamladı. 1990 yılında girdiği Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi, Muhasebe Finansman Öğretmenliği Bölümü’nden 1994 yılında mezun oldu. Aynı yıl Samsun – Çarşamba Ticaret Meslek Lisesi’nde öğretmenliğe başladı. 2001 yılında Ondokuz Mayıs Üniversitesi Terme Meslek Yüksekokulu’na Öğretim Görevlisi olarak atandı. Halen aynı görevine devam etmektedir. Evli ve 2 çocuk babasıdır.