

**TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI(TMS) ve VERGİ USUL
KANUNUNA (VUK) GÖRE BÜYÜKBAŞ CANLI VARLIKLAR İÇİN
AMORTİSMAN AYRILMASININ KARŞILAŞTIRMALI İNCELENMESİ**

Hakan TAŞTAN

Yrd. Doç. Dr., Okan Üniversitesi, Meslek Yüksek Okulu

Makale Gönderim Tarihi: 02.12. 2013, Makale Kabul Tarihi: 29.04.2014

Özet: “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” standardının belirlediği amortisman uygulaması, VUK ile uyuşmamaktadır. VUK ile TMS’nin amortisman hesaplamasında ve kayıtlamasında farklı esasları benimsemiş olmaları, bu düzenlemeler sonucunda canlı varlıkların farklı değerler ile bilançoda gösterilmesine ve gelir tablosunun farklılaşmasına yol açmaktadır. Bu çalışmanın amacı; bu farklılıkları ve finansal tabloları önemli derecede değişikliğe uğrattıklarını açıklamaktır. Çözüm önerisi olarak; VUK’un belirlemiş olduğu kuralların TMS ile uyumlaştırılması ideal olarak görünmekte olduğu tespit ve sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Amortisman, TMS-16, TMS – 41, Canlı Varlıklar
Jel Kodları: M40, M41

**COMPARATIVE EXAMINATION OF DEPRECIATION FOR
LIVESTOCK ACCORDING TO THE TAX PROCEDURES CODE (TPC)
AND TURKISH ACCOUNTING STANDARDS (TAS)**

Abstract: Depreciation implementation which is determined by TAS 16 Property, Plant and Equipment doesn’t run in with TPC. TPC and IAS had adopted different ways about calculating and accounting of depreciation. According to these regulations, biological assets are appeared on statement of financial position variously. They cause differentiation on the income statement. Aim of this study is to explain these differences and their important effects on financial statements. As a solution suggestion, it seems that reconciliation of the rules of TPC with TAS is the best way that be reached.

Keywords: Depreciation, TAS-16, TAS-41, Biological Assets
Jel Codes: M40,M41

GİRİŞ

Geçmişten günümüze et, süt, yün, deri gibi ürünlerinin yanı sıra taşıma amaçlıda kullanılan büyükbaş canlı varlıklar günümüzde de yaşamsal önemini kaybetmiş değildir. Köyden kente göçlerin artması, teknoloji ve uluslararası sermaye hareketlerinin çoğalması, geleneksel yöntemlerle ailelerin kendi gereksinimlerini karşılamak üzere ve küçük seviyede ürün elde etmek amacıyla yapılan hayvancılığı her geçen gün küçültmektedir. Ticari amaçlı, orta ve büyük çapta büyükbaş hayvan çiftliklerinin sayısının zamanlarda dünyada olduğu gibi ülkemizde de hızla çoğalmaktadır. Bu çiftliklerde; süt, et, damızlık hayvan ve diğer ürünlerin üretimi yapılmaktadır.

Tarım sektörü içerisinde yer alan büyükbaş hayvancılık başta AB ülkeleri olmak üzere gelişmiş ülkelerde devletçe desteklenmektedir. Üretilen ürünler için önemli sübvansiyonlar öngörülmektedir. Hatta bu destekler olmasa, belki pek çoğu kapanmak zorunda kalacaktır. Elde edilen gelirler maliyetlerin gerisinde kalmaktadır. Bu nedenle işletmelerin gerçek maliyetlerinin doğru hesaplanması önem taşımaktadır.

“TMS 41 Tarımsal Faaliyetler” standardının, büyükbaş canlı varlık işletmeleri için öngördüğü muhasebeleştirme ve değerlemenin yanı sıra “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” standardının belirlediği amortisman uygulaması VUK ile uyumsuzdur. Her iki farklı sisteme göre hazırlanacak finansal tablolar birbirlerinden çok farklı sonuçları ortaya koymaktadırlar. Bu farklı yapıları yaratan amortismanlar; bu makalenin konusunu oluşturmaktadır. Bu konuda yapılan literatür taramasında bu konuya özgü az da olsa çalışmalar yapıldığı görülmüştür. Bu çalışmalar da değerlendirilerek amortismanların TMS ve VUK açısından büyükbaş canlı varlık işletmelerine ve finansal tablolara etkisi irdelenecektir.

TMS VE VUK UYARINCA CANLI VARLIKLAR İÇİN AMORTİSMAN AYRILMASININ KARŞILIKLI OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ

Mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen, fiziki kalemler maddi duran varlıklar olarak tanımlanır (TMS 16, prf.6). Duran varlıklar sınıfında bulunan büyükbaş canlı varlıkların muhasebeleştirilmesindeki temel konular ise; varlıkların muhasebeleştirilmesi, defter değerlerinin belirlenmesi ve bunlarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarıdır (TMS 16, prf.1). Muhasebe standartları, finansal tablolarda şeffaf,

tutarlı, karşılaştırılabilir, ilgili ve güvenilir mali raporlama sağlama amacındadır (Sönmez, 2005: 168).

İşletmelerde oluşan kıymet kayıplarının, bunlardan yararlanan yıllar arasında bölünerek, karşılanması işlemine amortisman denilmektedir (Sönmez, 2006a: 51). Amortisman, özellikle duran varlık yatırımı yüksek boyutlardaki işletmeler için önem arz etmektedir. Dönemsel olarak net kar veya zararı doğrudan etkileyen önemli bir etken olduğundan nasıl hesaplanması gerektiği, hangi yıl için ne kadar amortisman ayrılacağı konusunda değişik yöntemler ve düzenlemeler bulunmaktadır. İşletmelerin karlarından pay alan ortaklar ve devlet için olduğu kadar işletme ile yakından ilgilenen kredi verenler, alıcılar, satıcılar ve çalışanlar açısından da amortisman hesaplaması önem taşımaktadır (Taştan, Mert ve Azaltun, 2012: 301).

Duran varlık amaçlı kullanılacak bir büyükbaş hayvanın satın alınması nedeniyle katlanılan bir takım giderlerin yanı sıra yapılan yatırımların kredilerle finanse edilmiş olması da olasıdır. Bu finansman işlemi nedeniyle işletme, faiz yükü ile karşı karşıya kalacaktır. Bu faiz tutarları; TMS - 23 Borçlanma Maliyetleri standardına göre borçlanma maliyetinin⁴¹ olduğu anda gider olarak muhasebeleştirilir (TMS 23, prf.8). Buna karşın VUK uyarınca katlanılan borçlanma maliyetleri, duran varlık mahiyetindeki büyükbaş canlı varlığın edinildiği dönem sonuna kadar, duran varlık maliyetine eklenir. Ertesi dönemlerde ise duran varlık maliyetine ilave edilmeye devam edilmesi veya doğrudan borçlanma gideri olarak kaydedilerek zarara atılması işletme açısından ihtiyaridir (Maliye, 1985). Böyle bir durumun varlığı, amortisman tabi tutarda TMS ve VUK açısından farklılık yaratacaktır.

Büyükbaş canlı varlıklarda; amortisman başlama zamanının, süt hayvanlarında bunların süt vermeğe başladığı, diğer hayvanlarda bunların kullanılmaya başlandığı yıl olarak kabul etmek gerekir. Ancak, işletmede kullanılmayan, satılmak üzere bulundurulmuş hayvanlar amortisman tabi tutulamaz. Bu durumda besi sığırcılığı işletmelerinde belli kiloya ulaşmış, satışa hazır sığırlar, amortisman tabi tutulmayacaktır (Sönmez, 2006a: 57). VUK ve TMS'nin amortisman hesaplamasında ve kayıtlamasında farklı esasları benimsemiş olmaları, bu düzenlemeler sonucunda canlı varlıkların farklı değerler ile bilançoda gösterilmesine ve gelir tablosunun farklılaşmasına yol açmaktadır (Tunçez, 201: 77).

TMS ile VUK arasındaki farklı yaklaşımları aşağıdaki gibi inceleyebiliriz.

⁴¹**Borçlanma Maliyeti:** Bir işletme tarafından yapılan borçlanmalarla ilgili olarak katlanılan faiz ve diğer giderlerdir.

Büyükbaş Canlı Varlıkların Değerlemeye Tabi Tutulması Halinde Amortisman Hesaplaması

“TMS-41 Tarımsal Faaliyetler” standardı, Türkiye’deki mevcut uygulamalara önemli bir yenilik getirmiştir. Standarda göre olgunlaşmış veya olgunlaşmamış tüm canlı varlıkların net gerçeğe uygun değerle değerlendirilmesi benimsenmiş olup, değerlendirme farkları da dönem karı veya zararı ile ilişkilendirilecektir (Özkan ve Aksoylu, 2012). Değerlemenin amacı sadece dönem karı veya zararının doğru hesaplanması değil aynı zamanda bir işletmenin piyasa değerinin de ortaya çıkmasına yardımcı olmaktır. Ülkemizdeki muhasebe uygulamalarında tarihi maliyetler esas alındığından büyükbaş canlı varlık işletmelerinin bilançolarında yer alan değerler, piyasa değerleri ile eşdeğerlik göstermemektedir. Bilançodaki hesapların doğru olmaması nedeniyle de işletmenin özvarlığı ve işletmenin piyasa değeri eksik ölçülmektedir.

Yeniden değerlendirme modelini benimsemiş olan büyükbaş canlı varlık işletmelerinin amortisman ayırmaması gerektiği literatür incelemesinde görülmektedir. (Özkan ve Aksoylu, 2012; Gökgez, 2013:146) Bu görüşe göre büyükbaş canlı varlıklar gerçeğe uygun değer yöntemi ile değerlemeye tabi tutulduğu için canlı varlığın dönem sonundaki değeri güncel değerdir. Amortisman konusunu oluşturan yıpranma, büyükbaş canlı varlığın değerine zaten yansıtıldığından, ayrıca amortisman ayırmaya gerek yoktur.

İkinci görüşe göre ise, önce amortisman ayrılması, dönem sonunda mamul stoku kalmaması halinde dönem karını değiştirecektir. Ancak, bir süt üretim işletmesinde; üretilen sütün birim maliyetlerini değiştirecektir. Çünkü, amortismanlar süt maliyetlerinin oluşumunda sabit maliyet unsurlarından birisidir. Buna karşın, dönem sonlarında net gerçeğe uygun değer ile yapılan değerlendirme sonucunda oluşan olumlu veya olumsuz farklar doğrudan sonuç hesaplarına yansıtılır.

Büyükbaş Canlı Varlıklarda Amortisman Ayrılmasına Başlanacağı Zaman

Sağmal inekler süt vermeye başladıkları yıl, diğer hayvanlarda ise damızlık olarak kullanılmaya başladıkları yıldan itibaren amortisman tabi tutulur. İşletmede satılmak amacıyla bulundurulmuş hayvanlar için amortisman ayrılmaz. Diğer bir ifadeyle, büyükbaş hayvanlar yetişme döneminde amortisman tabi tutulmazlar (Usul ve Top, 2010:75). İşletmede doğan ve yetişen buzağılar büyüyüp önce dana, sonra düve olduktan sonra ilk doğum yapana kadar değerlerinde artış olmaktadır. Ancak, ilk doğumunu yapan düvelerde biyolojik açıdan gelişme yavaşlar, dolayısıyla yıpranmaya ve

yaşlanmaya başlarlar (Sönmez, 2006b:58). Dolayısıyla amortisman ayrılmaya bu tarih itibarıyla başlanır. VUK ve TMS amortisman uygulaması konusunda bu konuda çakişmaktadır.

Büyükbaş Canlı Varlıklarda Yararlı Ömür

Büyükbaş canlı varlığın amortismanına tabi tutarı **yararlı ömrü** boyunca sistematik olarak dağıtılır.(TMS 16, prf.50) Burada sorun yararlı ömrünü belirlemekte ortaya çıkmaktadır. TMS ile VUK konuya farklı yaklaşım göstermektedirler. Faydalı ömür VUK tebliğleri ile belirlenmiştir. Yararlı ömür olağanüstü durumlar dışında sabittir. Bazı canlı varlıklar için belirlenen faydalı ömürler aşağıdaki gibidir.

Tablo 1. Bazı Canlı Varlıklar İçin VUK Uyarınca Belirlenen Faydalı Ömür Tablosu

Duran Varlık Adı	Faydalı Ömür (Yıl)
Sağmal İnekler ve Damızlık Sığırlar	5
Süt Amaçlı Koyun ve Keçiler	5
Damızlık Koç ve Tekeler	5
Arılar	5
Yumurtalık Tavuklar	2
(Civciv ve Besilik tavuklar hariç)	

Oysa, TMS 16 açısından yararlı ömür her bir büyükbaş canlı varlık için işletme yönetimi tarafından belirlenir. Dünyadaki genel uygulama; bir büyükbaş canlı hayvanın yararlı ömrünün beş yıl olduğudur. Beş yılın sonunda verimden düşen canlı varlığın kasaplık olarak ayrılması işletme menfaatine olarak değerlendirilir. Büyükbaş canlı varlığın bakım, cins ve durumuna göre bu süre daha uzunda olabilir. Ayrıca TMS 16 açısından bir varlığın yararlı ömrü en azından her hesap dönemi sonunda gözden geçirilerek, beklentilerin önceki tahminlerden farklı olması durumunda, değişiklikler “*TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişikler ve Hatalar*” Standardı uyarınca muhasebe tahmininde değişiklik olarak muhasebeleştirilir. (TMS 16 prf.51) VUK açısından böyle bir durum söz konusu değildir.

Büyükbaş Canlı Varlıklarda Kalıntı Değer

Kalıntı Değer, bir varlık tahmin edilen yararlı ömrünün sonundaki durum ve yaşına ulaştığında elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutar olarak tanımlanır. VUK'daki düzenlemelerde kalıntı değere (hurda değer) yer verilmemiştir. O nedenle VUK uyarınca amortisman hesaplanmasında kalıntı değer “0” olarak kabul edilir. Oysa büyükbaş hayvan işletmelerinde duran

TAŞTAN; Türkiye Muhasebe Standartları(TMS) ve Vergi Usul Kanununa...

varlıklar içerisinde yer alan sağmal inekler mutlak surette bir kalıntı değere sahiptir. Üstelik aktif piyasalarının varlığı nedeniyle kalıntı değeri doğru öngörmekte mümkündür. TMS 16'ya göre bu durumda, büyükbaş canlı varlığın değerinden kalıntı değer çıkarılmak suretiyle amortismanına tabi tutar hesaplanır. Oysa VUK açısından amortismanına tabi değer, büyükbaş canlı varlıkların maliyet bedelidir.

Amortisman Yöntemleri

Vergi Usul Kanununa göre amortisman hesaplama konusunda;

- ✓ Normal Amortisman Yöntemi
- ✓ Azalan (Hızlandırılmış) Bakiyeler Yöntemi
- ✓ Madenlerde Amortisman Yöntemi
- ✓ Fevkalade Amortisman Yöntemi

olmak üzere 4 yöntem bulunmaktadır. Genellikle tercih edilen yöntem Normal Amortisman Yöntemidir.

TMS 16'ya göre amortisman hesaplama yöntemlerine bakacak olursak;

- Doğrusal Amortisman Yöntemi (Straight-Line Method)
- Azalan Bakiyeler Yöntemi (Double-Declining-Balance Method)
- Üretim Miktarı Yöntemi (Units of Production Method)

yöntemleri önerilmektedir. Bu yöntemlerden herhangi birisi kullanılarak amortisman hesaplaması yapılabilir. Ayrıca, işletme yönetimi yukarıdaki yöntemler dışında başkaca makul ve mantıklı bir yöntemi de kullanabilir. Çünkü bu yöntemler tavsiye niteliğindedir. Örneğin şu yöntemlerden biriside kullanılabilir.

- Yıl Sayılarının Toplamı Yöntemi (Sum Of The Years' Digits Method)
- Formüllü Azalan Bakiyeler Yöntemi (Reducing Balance Method)

Kıst Amortisman

VUK açısından, kıst amortisman uygulaması sadece binek otomobiller için geçerli olup, diğer herhangi bir duran varlık veya büyükbaş canlı varlıklar için uygulanmaz. Oysa, "*TMS 16 Maddi Duran Varlıklar*" standardı; maddi duran varlıklar için kıst amortismandan bahsetmez. Ancak, bir maddi duran varlığın kullanılmaya başladığı yıl için, kullanılan süreye göre amortisman ayrılması gerektiğini açıklar. Uygulama yönüyle, tüm maddi duran varlıkların kıst amortismanına tabi olduğu söylenebilir.

Örnek Uygulama

ABC Büyükbaş Canlı Varlık İşletmesi 01.03.2012 tarihinde 300 adet yeni doğum yapmak üzere olan sağmal inekleri tanesi 5.000,00 TL'den olmak üzere

1.500.000,00 TL'ye süt üretimi yapmak amacıyla satın almıştır. 500.000,00 TL tutarındaki ödeme işletme kaynaklarından sağlanırken 1.000.000,00 TL için kredi alınmıştır. Kredi için 2012 sonunda 135.000,00 TL faiz ödemesi yapılacaktır. 2013 yılı sonunda ise kredi tutarı ile birlikte 2013 yılına isabet eden 162.000,00 TL faiz birlikte ödenecektir. İneklerin yararlı ömürleri VUK uyarınca 5 yıl iken işletme yöneticileri 6 yıl olarak öngörmektedir. Kalıntı değer ise, her inek için 1.250,00 TL olarak tahmin edilmiştir. Bu verilere göre; işletmenin 2012 yılı amortisman tutarı ne kadar olacaktır? (Doğrusal amortisman yöntemi kullanılacaktır.)

Tablo 2. VUK Açısından Amortisman Hesaplaması Tablosu

Canlı Varlıkların Alış Bedelleri (300 * 5.000,00)	1.500.000,00
2012 Yılı Kredi Faizleri	135.000,00
Canlı Varlık Aktif Tutarı	1.815.000,00
Kalıntı Değer (-) (VUK'da kalıntı değer öngörülmemiştir.)	0,00
Amortisman Tabi Tutar	1.815.000,00
Yararlı Ömür	5 Yıl
Amortisman Tutarı (2012 Yılı) (1.815.000,00/5)	363.000,00

Tablo 3. TMS Açısından Amortisman Hesaplaması Tablosu

Canlı Varlıkların Alış Bedelleri (300 * 5.000,00)	1.500.000,00
2012 Yılı Kredi Faizleri (TMS 20 uyarınca doğrudan gider kaydı yapılır)	0,00
Canlı Varlık Aktif Tutarı	1.500.000,00
Kalıntı Değer (-) (300*1.250,00)	375.000,00
Amortisman Tabi Tutar	1.125.000,00
Yararlı Ömür	6 Yıl
Amortisman Tutarı (2012 Yılı) [(1.125.000,00/6/12)*10]	156.250,00
2012 yılı için kıst amortisman uygulanır	

Yukarıdaki tablolarda görüleceği gibi TMS'ye göre ayrılması gereken amortisman tutarı, 2012 yılında VUK'a göre ayrılması gereken amortisman tutarının yarısından daha azdır. Bu tutar üretilecek sütün maliyetine yansıtılacağına göre birim üretilen süt maliyetinde önemli farklılıklara neden olacaktır. Vergi kaybı endişesini öne çıkaran VUK uygulamalarının burada ne kadar yersiz olduğu da görülmektedir.

Borsa İstanbul'da İşlem Gören İşletmeler Üzerinde İnceleme

Dönen varlıklar sınıfında yer alan büyükbaş canlı varlıkların muhasebeleştirilmesindeki temel konular; canlı varlıkların bir varlık olarak muhasebeleştirilmesinde, kullanılmasında ve elden çıkarılmasında gerçekleşen gelirler ile karşılaştırılacak olan ilgili maliyetin belirlenmesi (TMS-2, prf.1) iken duran varlıklar sınıfında bulunan büyükbaş canlı varlıkların muhasebeleştirilmesindeki temel konular ise; varlıkların muhasebeleştirilmesi, defter değerlerinin belirlenmesi ve bunlarla ilgili olarak finansal tablolara yansıtılması gereken amortisman tutarları ile değer düşüklüğü zararlarıdır (TMS-16, prf.1). TMS-1 Finansal Tabloların Sunuluşu Standardına göre canlı varlıkların bilançoda ayrı bir başlık altında raporlanması gerekmektedir (TMS-1, prf.54).

“TMS-41 Tarımsal Faaliyetler” standardı, Türkiye'deki mevcut uygulamalara önemli bir yenilik getirmiştir. Söz konusu standart, canlı varlıkların gerçeğe uygun değeriyle değerlendirilmesini esas olarak benimsemiştir. (Taştan, 2013, 73) Yani, canlı varlıkların ölçülmesinde kullanılan temel prensip, satış sırasında oluşacak tahmini giderlerin çıkarılması ile elde edilen makul değerler üzerinden söz konusu varlıkların finansal tablolara yansıtılmasıdır. Buna karşın istisnai olarak canlı varlık veya tarımsal ürüne ilişkin mevcut konumu ve yeri itibarıyla aktif bir piyasanın bulunmaması durumunda TMS 41'de belirlenen diğer yöntemlere göre de bir değer tespiti yapılamıyor ise o vakit tarihi maliyet yöntemi kullanılabilir bir yöntemdir. [Borsa İstanbul](#)'da işlem gören şirket sayısının 416'ya ulaşmış olmasına karşın bu şirketlerden tarımsal faaliyetlerde bulunanların sayısı sadece 7'dir. Bunların hepsi sadece tarımsal faaliyette bulunmak üzere kurulmuş şirketler olmayıp bazıları başka işlerin yanı sıra tarımsal faaliyetlerde de bulunmaktadır.

Türkiye'de büyükbaş canlı varlıklar için yeterince aktif piyasa mevcuttur. Nitekim Borsa İstanbul'da işlem gören aktifinde büyükbaş canlı varlıklar olan aşağıdaki firmalar⁴² buldukları bölgelerdeki hayvan borsalarında veya Türkiye Damızlık Sığır Yetiştiricileri Birliğinin yayınladığı fiyatlar ile işletme içi faktörler gözetilerek oluşan ortalama değerleri aktif piyasa verisi olarak kabul etmişlerdir. Aşağıdaki tabloda yer alan firmaların finansal durum tablosunun duran varlıklar bölümünde görülen canlı varlıklar, sahip oldukları büyükbaş hayvanlardan oluşmakta olup, gerçeğe uygun değerlerinden tahmini satış maliyetleri düşülerek muhasebeleştirilmişlerdir. Canlı varlıkların gerçeğe uygun değerinden tahmini satış maliyetlerinin düşülerek muhasebeleştirilmesi sırasında doğan kazanç veya zarar olduğu dönem kapsamlı gelir tablosunda esas faaliyet

⁴² 2012 yılında Borsa İstanbul'da 416 firma işlem görmekte iken bunların sadece 3 tanesi büyükbaş canlı varlıklara sahiptir.

gelir/giderleri altında muhasebeleştirilmiştir. Değerleme öncesi canlı varlık tutarından amortismanlar hesaplanmış esas faaliyet gideri olarak raporlanmıştır.

Tablo 4. Borsa İstanbul'da İşlem Gören Büyükbaş Canlı Varlıklara Sahip Firmaların Canlı Varlıklarını Değerleme Yöntemleri Tablosu

Ünvan	Sektör	Değerleme Yöntemi	Açıklama
Egeli & Co A.Ş.	Tarım Hayvancılık	GUD	Denizli Ticaret Borsası
Kombassan Holding A.Ş.	Hayvancılık	GUD	Bölgesel Hayvan Pazarı
Yaprak Süt A.Ş.	Hayvancılık	GUD	Türkiye Damızlık Sığır Yetiştiricileri Birliği

(Kaynak: www.kap.gov.tr, 2013)

SONUÇ

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ile VUK belirlemelerine göre oluşan muhasebe sistemi, ülkemizdeki ulusal muhasebe sistemini oluşturmaktadır. Türk Ticaret Kanununda ticari defterlerin tutulmasında VUK'a atıfta bulunması (TTK Mad.64), öncesindeki TMS'ye yapılan atfın ortadan kaldırılması önümüzdeki süreçte ulusal muhasebe sisteminin uygulanmasına devam edileceğini göstermektedir. Öte yandan bağımsız denetime tabi işletmelerin finansal tablolarını TMS'ye göre hazırlayacak olmaları ve ilerleyen yıllarda bağımsız denetimin kapsamının genişletilmesinin öngörülmüş olması ulusal muhasebe sistemimizin TMS'ye olabildiğince yaklaşmasının da şart olduğunu göstermektedir.

VUK'da yapılacak yenilemelerle de amortismanlar konusu eskiden olduğu gibi VUK kapsamından çıkarılarak muhasebe standartlarının öngördüğü şekilde hesaplanmalı ve muhasebeleştirilmelidir. Burada bir vergi kaybının olmayacağı açıktır.

Büyükbaş hayvan işletmelerinin finansal tablolarının gerçeği yansıtması ve maliyetlerin doğru hesaplanması Türkiye Muhasebe Standartlarına uyumun artması ile olanaklı olabilecektir.

KAYNAKLAR

- Gökgöz, Ahmet (2013). **Tarımsal Faaliyetler Muhasebesi**, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, <http://www.ismmmo.org.tr/html.asp?id=3988>, (08.02.2013)
- Özkan, Azzem ve Semra Aksoylu (2012), “TFRS’ye Göre Tarım Sektöründe Gerçek Değer Muhasebesi (TMS-41): Hayvancılık Örneği: Bir Yanılgı Uyarısı-II” **Yaklaşım**, 235, (Temmuz 2012).
- Sönmez, Feriştah (2005), “Kur Değişim Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi (25 No’lu SPK Tebliği ile Desteklenmiş Açıklamalar ile Birlikte)”, **Vergi Sorunları Dergisi**, 207, (Aralık 2005).
- Sönmez, Feriştah (a) (2006) “Tarım İşletmelerinde Amortisman“, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, (Temmuz 2006):47-74
- Sönmez, Feriştah (b) (2006). **Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi**, Altın Nokta Basım Yayın Dağıtım, İzmir.
- Taştan, Hakan (2013). **Büyükbaş Canlı Varlık İşletmelerinde Muhasebe Düzeni**, Detay Yayınevi, Ankara.
- Taştan, H., Mert, H. ve Azaltun M. (2012), “Maddi Duran Varlıklarda Amortisman Uygulamalarının VUK ve TMS Açısından Karşılaştırmalı İncelenmesi”, **II.Uluslararası Türk Coğrafyasında UFRS Sempozyumu**, 16-17 Haziran 2012, Trabzon:300-326
- T.C. Yasalar (14.02.2011). **6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu**. Ankara:Resmi Gazete (27846 sayılı)
- T.C. Yasalar (10.01.1961). **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**. Ankara : Resmi Gazete (10705 sayılı).
- Tunçez, Hacı Arif (2011), “Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standardı – 41 Çerçevesinde Canlı Varlıklara İlişkin Amortisman İşlemleri ve Karşılaştırılması”, **Uluslararası Hakemli Akademik Sosyal Bilimler Dergisi**, 2, (Ekim-Kasım-Aralık 2011).
- Türkiye Muhasebe Standartları, http://www.kgk.gov.tr/content_detail-208-513-son-halleriyle-standartlar.html, (10.02.2013)
- Usul, Hayrettin ve Top, Tülay (2010). “TMS 41’e Göre Büyükbaş Hayvancılık Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Değerlemesi”, **Muhasebe ve Denetime Bakış**, 31, Türmob, (Mayıs, 2010):65-76
<http://www.kap.gov.tr>(15.07.2013)