

# ŞEKER PANCARI ÜRETİM MALİYETLERİNİN TEKDÜZEN HESAP PLANI VE TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI TMS 41 KAPSAMINDA MUHASEBELEŞTİRİLMESİ: BİR İŞLETME ÖRNEĞİ \*

Duygu GÜNEŞ\*\*

Dr. Öğr. Üyesi Kezban ŞİMŞEK\*\*\*

Araştırma Makalesi/Research Article

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi

Mart 2025, 27(1), 27-56

## ÖZ

İnsanların temel besin ihtiyaçlarının tarım ürünlerinden sağlanması tarımsal faaliyetleri küresel anlamda önemli hale getirmektedir. Tarımsal faaliyetler ülkemizin ekonomik ve sosyal açıdan kalkınmasında da büyük rol oynamaktadır. Tarımsal faaliyetlerin küresel ve yerel anlamdaki önemi tarım işletmelerinin sürekliliğini gerekli kılarken, tarımsal faaliyetlere ilişkin düzenlemeleri ve muhasebeleştirme ve raporlama süreçlerini de öne çıkarmaktadır. Bu çalışmanın amacı, şeker pancarı üretimindeki maliyet unsurlarını ortaya koymak ve bu maliyet unsurlarının “Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 41” ve “Tekdüzen Hesap Planı (THP)” kapsamında muhasebeleştirilmesini karşılaştırmalı olarak incelemektir. Çalışmada örnek olay yöntemi kullanılmış, Kastamonu’da faaliyet gösteren şeker pancarı üreticilerinden elde edilen gerçek maliyet unsurları bir işletme varsayımı altında muhasebeleştirilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Şeker Pancarı, Üretim Maliyetleri, THP, TMS 41

**JEL Sınıflandırması:** Q14, M11

\* Makale Geliş Tarihi (Date of Submission): 24.04.2024; Makale Kabul Tarihi (Date of Acceptance): 18.01.2025  
Bu çalışma, Kastamonu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Bankacılık ve Finans Anabilim Dalında 2023 yılında Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilen “TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı ile Tekdüzen Hesap Planının Karşılaştırılması: Şeker Pancarı Örneği” adlı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

\*\* Türk Şeker A.Ş., Muhasebe ve Finans Memuru, [dyggns1990@gmail.com](mailto:dyggns1990@gmail.com), [orcid.org/0000-0001-5645-7139](https://orcid.org/0000-0001-5645-7139)

\*\*\* Kastamonu Üniversitesi, İİBF, Finans ve Bankacılık Bölümü, [kdemir@kastamonu.edu.tr](mailto:kdemir@kastamonu.edu.tr), [orcid.org/0000-0002-2365-6163](https://orcid.org/0000-0002-2365-6163)

**Atıf (Citation):** Güneş, D., & Şimşek, K. (2025). Şeker Pancarı Üretim Maliyetlerinin Tekdüzen Hesap Planı ve Türkiye Muhasebe Standartları TMS 41 Kapsamında Muhasebeleştirilmesi: Bir İşletme Örneği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 27(1), 27-56. <https://doi.org/10.31460/mbdd.1472208>

## **ACCOUNTING FOR SUGAR BEET PRODUCTION COSTS WITHIN THE SCOPE OF THE UNIFORM CHART OF ACCOUNTS AND TURKISH ACCOUNTING STANDARDS NO. 41: A BUSINESS EXAMPLE**

### **ABSTRACT**

Providing people's nutritional needs from agricultural products makes agricultural activities globally important. Agricultural activities also play a major role in the economic and social development of our country. This necessitates the sustainability of agricultural enterprises and highlights the related regulations and accounting and reporting processes. The aim of this study is to reveal the cost elements in sugar beet production and to comparatively examine their accounting under the “Uniform Chart of Accounts” and “Turkish Accounting Standards (TAS) 41”. Using the case study method, the real cost elements obtained from a producer in Kastamonu are accounted for under a business assumption.

**Keywords:** Sugar Beet, Production Costs, Uniform Chart of Accounts, TAS 41

**JEL Classification:** Q14, M11

### **EXTENDED SUMMARY**

#### **PURPOSE AND MOTIVATION**

This article is written based on the master's thesis titled "Comparison of TAS 41 Agricultural Activities Standard and Uniform Chart of Accounts: Sugar Beet Example". The aim of this study is to obtain the 2022 sugar beet production cost data of an agricultural enterprise operating in Kastamonu, account for these costs within the scope of TAS 41 and Uniform Chart of Accounts, and reveal the similarities and differences between the two systems.

#### **METHODOLOGY**

In this study, the purpose and scope of TAS 41-Agricultural Activities Standard and the Uniform Chart of Accounts are explained in detail and the accounting process similarities and differences between these two systems are discussed. This research examines the accounting and reporting procedures of sugar beet production costs of a company operating in Kastamonu within the scope of TAS 41 and the Uniform Chart of Accounts during the 2022 period. Assuming that the enterprise in question started its activities on 01.01.2010, the accounting and reporting procedures for the 2022 sugar beet production costs are examined within the scope of “TAS 41-Agricultural Activities Standard” and “Uniform Chart of Accounts”. Within the scope of the research, during the sugar beet production process, transaction entries are made in the records using the "Draft Chart of Accounts in Compliance with Financial Reporting Standards" prepared by the Public Oversight Agency in accordance with TAS

41-Agricultural Activities Standard. In this study, the scanning method is used to determine the procedures and principles regarding the accounting process. The case study method is used in accounting for the sugar beet production costs.

## **RESULTS AND DISCUSSION**

When we compare the sugar beet production, revenue and sales transactions carried out according to TAS 41-Agricultural Activity Standard and the Uniform Chart of Accounts, it has been determined that there are differences in many transactions, from unit cost determination to reflection of some expenses in financial reports. Some of these differences is the recording of market costs for sugar beet and transportation costs to the market place.

The calculation of the cost of agricultural products in the THP is based on production costs. According to TAS 41-Agricultural Activities Standard, it is stated that the products produced should be recorded at fair value when calculating the unit cost. For this purpose, agricultural products are accounted for at their net fair value, which is calculated by deducting transportation and marketplace costs from the market price at the time of harvest. Due to the difference between the two accounting systems in cost calculation, the amount of the "620 COST OF GOODS SOLD" account in TAS 41 is different compared to the Uniform Chart of Accounts. Unlike the uniform system, in TAS 41-Agricultural Activities Standard, the "643 VALUATION INCREASES IN AGRICULTURAL ACTIVITIES" account is used in the income statement. By using this account, a difference arises in the cost calculation between the 'Uniform Chart of Accounts' and 'TAS 41-Agricultural Activities Standard'. While the "340 ORDER ADVANCES RECEIVED" account is used in the financial records according to the Uniform Chart of Accounts, the "345 ORDER ADVANCES RECEIVED" account is used in the financial records prepared according to the accounting standard. In accounting for biological assets in TAS 41- Agricultural Activities Standard, the "170 FIELD PLANTS" account is used for the period from harvesting the sugar beet to taking it into stocks. According to the Uniform Chart of Accounts, all costs incurred for sugar beet and sugar beet production are transferred to the "151 SEMI-FINISHED PRODUCTS PRODUCTION" account, and the sugar beet whose production is completed and harvested is transferred from the "151 SEMI-FINISHED PRODUCTS PRODUCTION" account to the "152 FINISHED PRODUCTS" account and recorded in accounting entries. According to TAS 41-Agricultural Activities Standard, there may be increases or decreases in the values of biological assets reflected in the financial statements at fair value. In these transactions carried out in accordance with TAS 41-Agricultural Activities Standard, the registered value of biological assets differs from the Uniform Chart of Accounts. The reason for this is that, according to TAS 41-Agricultural Activities Standard, value increases and decreases are reflected in the records based on fair value at the end of each period.

## CONCLUSION AND IMPLICATIONS

In this study, it is determined that the Uniform Chart of Accounts and TAS 41-Agricultural Activities Standard have different approaches to sugar beet production during initial registration, each valuation period, and during sale or harvest. In the records prepared in accordance with TAS 41- Agricultural Activities Standard, sugar beet is valued at fair value and it is observed that the cost amount is higher than in the Uniform Chart of Accounts. This is the most important difference between the Uniform Chart of Accounts and TAS 41-Agricultural Activities Standard. In the standards, biological assets are reported in the financial statements as a group separate from inventories or fixed assets, under the biological assets account group. Another issue that differs is when to report profit and loss associated with agricultural products. According to TAS 41- Agricultural Activities Standard, profit or loss related to agricultural products may arise not only during sale but also during initial recording. In the Uniform Chart of Accounts, profit or loss can only arise and be reported during sales, in accordance with the Tax Procedure Law. Agricultural activities have a broad definition. Sugar beet plant, which is considered within the scope of plant production, also falls within the scope of agricultural activity. When the accounting process for such activities is considered, it is observed that the Uniform Chart of Accounts is insufficient and it is deemed appropriate for businesses to use the Turkish Accounting Standards. In the study, the sugar beet production process is accounted for within the framework of "Uniform Chart of Accounts" and "TAS 41- Agricultural Activities Standard" and the similarities and differences between the two accounting systems are revealed.

## 1. GİRİŞ

Tarım sektörünü, ülkemiz ve dünya çapında önemli bir konuma getiren sebepler; tarımsal faaliyetler neticesinde ortaya çıkan ürünlerin insanların beslenme başta olmak üzere birçok ihtiyacını karşılaması, ayrıca birçok sektörün hammaddesini oluşturmasından kaynaklanmaktadır (Gökgöz, 2013; Tunçez, 2011). Geleneksel metotlarla sürdürülen tarımsal faaliyetler günümüzde nüfus ve şehirleşme oranının artması, doğal dengenin değişmesi ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle modern metotlarla yürütülme aşamasına geçmiştir. Küresel anlamda işletmecilik anlayışında ve tarımsal faaliyetlerde yaşanan gelişmeler tarım işletmelerinin sayıca artmasına neden olurken gerçekleşen mali işlemleri de sayıca arttırmış ve karmaşıklaştırmıştır. Diğer işletmelerde olduğu gibi tarımsal faaliyetlerin yürütüldüğü tarım işletmelerinde de mali işlemlerin belgelere dayanarak kayıt altına alınması gerekmektedir. Tarım işletmelerinde gerçekleştirilen tarımsal faaliyetlerin belgelere dayanarak kayıt altına alınabilmesi ve bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu finansal bilginin üretilmesi işletme içerisinde gerekli düzenlemelere uygun olarak işleyen bir muhasebe bilgi sistemi ile mümkündür (Beller Dikmen & Köksal, 2019).

Ülkemizde THP ve Muhasebe Standartları ile muhasebe uygulamalarına yönelik düzenlemeler yapılmıştır. THP 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış, 01.01.1994 tarihinden itibaren ise uygulanmasına başlanmıştır (Koç, 1996).

Küresel anlamda muhasebe ve raporlamada artan ortak dil ihtiyacı ise tüm dünyada olduğu gibi Türkiye’de de uluslararası muhasebe standartlarına uygun düzenlemeler yapılmasını kaçınılmaz kılmıştır. Tarımsal faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması bağlamında, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) “Uluslararası Muhasebe Standardı (IAS-41) 41: Tarımsal Faaliyetler Standardını yayınlamış ve standart 01 Ocak 2003 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ülkemizde de “Uluslararası Muhasebe Standardı (UMS) 41” esas alınarak hazırlanan “(TMS) 41: Tarımsal Faaliyetler Standardı” 24 Şubat 2006 tarih ve 26090 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır (Dikmen & Köksal, 2019). Standart ile ilgili çeşitli tarihlerde güncellemeler yapılmış, Kurul kararı olarak 15/01/2019 tarihli ve 30656 sayılı Resmi Gazete’de (Mükerrer) yeniden yayımlanmıştır (TMS 41, 2019).

TMS 41 işletmelerin şeffaflığı ve vergi açısından önem arz eden bir standart olup (Öcal, 2016), THP çerçevesinde yapılan kayıtların yeteri kadar açıklık ve şeffaflık içermemesi ve esasların uygulanmasında yetersiz kalması TMS 41’in benimsenmesi ve işletmeler tarafından uygulanması gerekliliğini ortaya koymaktadır (Aksoylu, 2013). Tarımsal faaliyet kapsamında bitkisel bir ürün olan şeker pancarı endüstriyel bir bitki olması sebebiyle ekonomik açıdan önemli bir yere sahiptir. Şeker pancarının işlenmesi ile ortaya çıkan şekerin yanı sıra yan ürünler olan melas ve küspe de stratejik bir niteliğe sahiptir (Ünsal, 2022). Tarımsal ürünlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan usul ve esaslar şeker pancarı üretim sürecinde ortaya çıkan maliyet unsurları özelinde “TMS 41” ile “THP” açısından karşılaştırılmalı olarak incelenmiş; dünya ve Türkiye muhasebe literatüründe bu konu hakkında bir çalışmaya yer verilmediği için böyle bir çalışma ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Şeker pancarı üretim sürecinde gerçekleşen maliyet unsurlarının detaylı olarak ortaya konularak, bu maliyet unsurlarının “TMS 41” ve “THP” kapsamında muhasebeleştirilmesinin karşılaştırmalı olarak ele alındığı bu çalışmada örnek olay yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın gerçekleştirilmesiyle ilgili işletmeye gelir/gider dengesi, kâr/zarar durumu, iki sistem arasındaki maliyetlendirme farkının muhasebeleştirilmesi, şeker pancarı bitkisinin veriminin belirlenmesi gibi yararların sağlanması beklenmektedir.

## 2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Bitkisel ve hayvansal ürünlerin üretilmesi, niteliklerinin ve verimliliklerinin artırılması ve bu ürünlerin korunarak işlenmesi ve pazara sunulması ‘tarım’ olarak açıklanmaktadır (Türk Dil Kurumu, 2022).

Tarımsal faaliyet; satış ve/veya geri dönüştürülmeye konu olacak canlı varlıkların tarım ürünleri ya da başka canlı varlıklara dönüştürülmesinin sağlanması ve hasılat işleminin bir işletme tarafınca yönetilmesidir (TMS 41, 2019, Md.5).

İşletme “*İnsanların yaşam faaliyetini sürdürmesi amacıyla zorunlu ihtiyaçların temin edilmesi, üretim faktörlerinin planlı bir biçimde bir araya toplanması, ekonomik ifade teşkil eden mal ve hizmet üretilmesi ya da pazar sahasına sunulması ve bu faaliyetlerden kar elde etme amacını taşıyan kurum ve kuruluşlar*” olarak tanımlanmaktadır (Taşkın, 2012).

Genel anlamda tarımsal üretim faaliyetlerini yürüten (Rehber, 1998) tarımsal işletmeler; bir amaca ulaşmak için işletme yönetimine bırakılan, kontrol mekanizması olan veya olmayan mal, hizmet ya da üretim etkenlerinin kullanılması ve dönüştürülmesi amacıyla başka mal ve/veya hizmetlerin elde edildiği ekonomik birimlerdir (Çakır & Işın, 1994).

Şeker pancarı, etli kökünden şeker elde edilen ıspanakgiller familyasından iki yıllık bir tarım ürünüdür (Şeker Dairesi Başkanlığı, 2022). Şeker pancarı kökü esas olarak %75,9 su, kökün katı maddeleri %18,0 şeker, %5,5 posa ve %2,6 şekersiz maddelerden oluşur (Bichsel, 1987). İlkbahar mevsiminde 2 ile 5 cm toprak derinliğinde, toprak sıcaklığının 7 derece olması ile şeker pancarı tohumunun yetiştirme ve gelişmesi sağlanmakta; sonbahar mevsiminde ise sıcaklığın 5 derece olmasıyla yetiştirme ve gelişme süresi sona ermektedir (Şeker İş Sendikası, 2011). Şeker pancarı üreticisi tarlaya bağımlı kılması sebebiyle iç göçte dengeyi sağlamaktadır. Bunun yanında çiftçinin sanayi ile entegrasyonunu kurmasından dolayı önemli bir bitkidir (Eştürk, 2018).

Endüstriyel bir bitki olması dünyada ve ülkemizde şeker pancarını öncelikli bir bitki haline getirmiştir. Şeker pancarının işlenmesi sonucu ortaya çıkan yan ürünler (melas ve küspe) de stratejik bir niteliğe sahiptir (Ünsal, 2022).

Tarımsal faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması bağlamında 2000 yılı Aralık ayında yayınlanan UMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı'nın, finansal tablolarını UFRS (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)'ye uygun olarak düzenleyen işletmelerde 01.01.2003 tarihinden itibaren kullanımı zorunlu hale gelmiştir. Türkiye'de UMS 41 esas alınarak hazırlanan “TMS 41: Tarımsal Faaliyetler Standardı” 24 Şubat 2006 tarih ve 26090 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır. TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı hasat aşamasındaki tarım ürünleri ve canlı varlıklara ilişkin muhasebeleştirme esaslarını düzenlemekte ve bunların gerçeğe uygun değeri ile finansal tablolarda görülmesini mecburi kılmaktadır (Kağıtçı & Büyükipekçi, 2015).

Muhasebe, işletmenin varlıkları kazanması için elinde bulundurduğu kaynaklar ile değişimi sağlayan ve nakit ile ifade edilebilen mali niteliği olan işlemlere ilişkin bilgileri kaydetmesi, sınıflandırması,

özetlemesi, analiz etmesi ve yorumlaması sonucu ilişkili kişi ve kurumlara rapor sunan bir bilgi sistemi olarak açıklanmaktadır (Önel, 2003).

Tarımsal faaliyet muhasebesi ise; tarım işletmelerinin faaliyetlerinden kaynaklanan mali nitelikteki işlem ve olayların kayıt altına alındığı, sınıflandırıldığı, özetlenerek raporlandığı ve bu raporların yorumlanarak işletme için yararlı bilgilerin üretildiği bir sistem olarak tanımlanabilir. Tarımsal faaliyet muhasebesinde tarımsal faaliyetlerin konusunun canlı varlıklar olması, biyolojik dönüşüm, değerlendirme, amortisman ve maliyet hesaplamaları gibi konuları özellikli hale getirmektedir (Tunçez, 2011). Ayrıca birçok sektöre hammadde sağlaması sebebiyle tarım işletmelerinde muhasebeleştirme işlemlerinin doğru ve düzenli takibinin yapılması sanayi ve üretim işletmelerinin de muhasebe sürecini etkilemektedir (Gökgöz, 2013). Bu sebepler tarım işletmelerinde gerçekleşen mali işlemlerin şeffaf, gerçeğe uygun olarak izlendiği bir muhasebe bilgi sisteminin tesisini önemli kılmaktadır.

Canlı varlıklar ve tarımsal ürünler TMS 41 kapsamına girmekte; fakat hasattan sonra ortaya çıkan tarımsal ürünler biyolojik dönüşüme uğradığı için TMS 2 Stoklar Standardı kapsamına girmektedir (Yılmaz, 2014; TMS 41, 2019, Md.4).

TMS 41 tarımsal faaliyetler yürütülürken gerçekleşmiş olan muhasebeleştirme işlemlerinin metotlarını ve açıklamalarını belirleme amacı taşımaktadır (TMS 41, 2019, Md.1).

Standart, taşıyıcı bitkiler haricindeki canlı varlıklar, hasat sırasındaki tarım ürünleri ile 34. ve 35. Paragraflarda bulunan devlet prim ve teşviklerinin tarımsal faaliyet ile ilgili olmaları durumunda sözü edilen bu varlıkların muhasebeleştirilmesinde uygulanır (TMS 41, 2019, Md.2).

**Tablo 1. Canlı Varlıklar, Tarımsal Ürünler ve Hasat Sonrası İşlenme Sonucu Ortaya Çıkan Ürünler**

Canlı Varlıklar	Tarımsal Ürünler	Hasat Sonrası İşlenme Sonucu Ortaya Çıkan Ürünler
Koyun	Yün	Yün İpliği, Halı
Kerestelik ağaç korusundaki ağaçlar	Kütük	Kereste
Mandıra Hayvanı	Süt	Peynir
Sığır	Gıda elde edilmek üzere kesilen sığır	Sosis, pastırma
Pamuk bitkisi	Hasat edilmiş pamuk	İplik, giysi
Şeker kamışı	Hasat edilmiş kamış	Şeker
Tütün bitkileri	Toplanmış yapraklar	İşlenmiş tütün
Çay çalılığı	Toplanmış yapraklar	Çay
Üzüm asmaları	Toplanmış üzümler	Şarap
Meyve ağaçları	Toplanmış meyve	İşlenmiş meyve
Palmiye ağaçları	Toplanmış meyve	Palmiye yağı
Kauçuk ağaçları	Hasat edilmiş lateks	Kauçuk ürünler

Çay çalılıkları, üzüm asmaları, palmiye ağaçları ve kauçuk ağaçları gibi birtakım bitkiler çoğunlukla taşıyıcı bitki tanımını karşılamakta ve TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nın kapsamında bulunmaktadır. Ancak taşıyıcı bitkiler üzerinde yetişen çay yaprağı, üzüm, palmiye ağacı meyvesi ve lateks gibi tarımsal ürünler TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı'nın kapsamında bulunmaktadır.

**Kaynak:** TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı. (2019). 4. Madde. KGK.

Standartta göre tarımsal varlıkların muhasebeleştirilmesi için tarımsal varlığın işletme tarafından kontrol edilebilmesi, bu varlıktan sağlanacak ekonomik faydanın işletmeye aktarılması ve varlığın gerçeğe uygun değerinin ve/veya maliyetinin güvenilir bir biçimde ölçülmesi gerekmektedir (TMS 41, 2019, Md.10).

Canlı varlığın ilk muhasebeleştirmesinde ve her raporlama dönemi sonunda ölçülmesinde gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşülerek ulaşılan tutar kullanılır (TMS 41, 2019, Md. 12).

Gerçeğe uygun değeri güvenilir bir şekilde belirlenemeyen canlı varlıklar ise sadece ilk muhasebeleştirme ile sınırlı olmak üzere maliyetinden birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü karşılıkları düşülerek ölçülür (TMS 41, 2019, Md. 30-31). Standart tarımsal ürünlerin gerçeğe uygun değerinin hasat noktasında, her zaman güvenilir şekilde ölçülebildiğini kabul eder. Bu sebeple tarımsal ürün hasat noktasında her zaman gerçeğe uygun değerinden satış maliyetleri düşülerek ölçülür (TMS 41, 2019, Md. 32). Gerçeğe uygun değer standartta “*Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde gerçekleşecek olağan bir işlemde bir varlığın satışında elde edilen ya da bir borcun devri esnasında ödenen fiyattır*” şeklinde tanımlanmıştır (TMS 41, 2019, Md. 8). Hasat zamanı gelen tarımsal ürünlerin maliyet değerleri ile net gerçeğe uygun değerleri arasındaki farklar ise gerçekleştikleri dönemin kâr veya zararı olarak muhasebeleştirilir (TMS 41, 2019, Md. 28; Beller Dikmen & Köksal, 2019).

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)’nin amacı, bilanço usulüne uygun olarak defter tutan gerçek ya da tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet sonuçlarının sağlıklı bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla yönetim birimine sağlıklı ve güvenli bilgi akışını sağlayarak alınacak kararların isabetli olmasını sağlamaktır. MSUGT’ye bağlı olarak 1 Ocak 1994 tarihi itibarıyla yürürlüğe konan THP, Türkiye’de bilanço esasına göre defter tutan işletmeler tarafından kullanılması zorunlu olan ve vergi mevzuatını esas alan bir standart uygulaması olarak ifade edilebilir (Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş., 1983).

Standartlar ve THP uygulaması arasındaki en temel fark, standartların bilgi tabanlı bir yaklaşımla ilke odaklı bir uygulama anlayışına sahip olması, THP’nin ise vergi tabanlı bir yaklaşımla kural bazlı bir uygulama anlayışına sahip olmasıdır (Büyükepeççi & Kağıtçı, 2015). TMS 41 ve THP uygulaması açısından en önemli fark ise değerlendirme yaklaşımlarıdır.

TMS 41 tarımsal ürünler açısından, gerçeğe uygun değer yaklaşımını esas alırken, vergi mevzuatına göre maliyet bedeli ile değerlendirme yapılması gerekmektedir (Beller Dikmen & Köksal, 2019).



### 3. LİTERATÜR TARAMASI

Bu başlık altında TMS 41 Tarımsal faaliyetler Standardı ile ilgili yapılmış çalışmalar, kronolojik bir sıra ile sunulmuştur. Demirkol (2008) çalışmasında, TMS 41 kapsamında seracılık faaliyetlerinde muhasebe kayıt sürecine ilişkin genel bir değerlendirmeye yer vermiştir.

Özulucan ve Deran (2008) tarafından yapılan çalışmada, TMS 41, VUK ve THP çerçevesinde küçük ve büyükbaş canlı varlıklara ilişkin değerlendirme işlemleri ve bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi, finansal tablolara yansıtılmalarına ilişkin olarak uygulamada ortaya çıkan sorunlar ele alınmış ve bu sorunlara ilişkin çözüm önerileri getirilmiştir.

Kırılıoğlu ve Gökgöz (2012) çalışmalarında, su ürünleri sektörünün gerçekleştirmekte olduğu tarımsal faaliyetleri TMS 41 çerçevesinde irdeleyerek muhasebeleştirme örneklerine yer vermiştir.

Aksoylu (2013) çalışmasında, tarım sektöründeki faaliyetleri ve bu faaliyetlere ilişkin muhasebe uygulamalarını TMS 41 çerçevesinde incelemiş, tarla bitkisi ve meyve bahçesine ilişkin uygulama örnekleri sunmuştur.

Badem ve diğerleri (2013) tarafından yapılan çalışmada, çay yaprağı tarımsal ürününün değerlendirme ve muhasebeleştirme esasları TMS 41 kapsamında örnek olay yöntemi kullanılarak incelenmiştir.

Tunçez (2014) çalışmasında, tarımsal faaliyetlerin TMS 41 kapsamında muhasebeleştirilmesine ilişkin bir örnek uygulama sunmuş ve süt sığırcılığı faaliyeti yürüten tarım işletmelerinde muhasebe işlemlerine yönelik yeni bir model önerisi geliştirmiştir.

Büyükipekçi ve Kağıtçı (2015) tarafından yapılan çalışmada, canlı varlık ve tarımsal ürünlerin nasıl muhasebeleştirileceği Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve TMS 41'in kapsamında karşılaştırmalı olarak incelenmiştir.

Kırılıoğlu ve Çevik (2016) tarafından yapılan çalışmada, tavukçuluk sektörüne yönelik faaliyetlerin TMS 41 kapsamında muhasebeleştirilmesine yer verilmiştir.

Ünlü (2016) çalışmasında, Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve TMS 41 kapsamında örnek olay yöntemi uygulanarak 100 ineklik bir üretim işletmesi muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına yer verilerek iki muhasebe sistemi arasındaki farklılıkları ortaya koymuştur.

Gültekin (2019) çalışmasında, yumurtacılık sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin ortak giderlerini ve ürün maliyetlerini TMS 41 kapsamında muhasebeleştirilmesini incelemiştir.

Beller Dikmen ve Köksal (2019) tarafından yapılan çalışmada, tarımsal ürünlerin, TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı ve Vergi Usul Kanunu kapsamında değerlendirme ve muhasebeleştirme esaslarını ortaya koymak amaçlanmıştır. Çalışmada çalışmamızla benzer olarak şeker pancarına ilişkin uygulama örneklerine yer verilmiştir.

Taştan ve Doğan (2022) tarafından yapılan çalışmada, tarımsal faaliyetlere ilişkin muhasebeleştirme ilke ve esasları BOBİ FRS ve TMS 41 kapsamında karşılaştırmalı olarak incelenmiştir.

Literatür incelendiğinde yapılan çalışmaların tarımsal faaliyetlere ilişkin düzenlemeleri TMS 41 kapsamında ve büyük ölçüde örnek uygulamalarla ele aldıkları görülmektedir. Literatür taramasında incelenen çalışmaların farklı yönleri; çalışmayı içeren ürün bazında, kullanılan muhasebe uygulamalarında ve çalışmanın işletme kapsamında ele alınmasıdır. Yapılan çalışmalar çalışmamızla benzerlik göstermekte, ancak şeker pancarı üretim sürecinde gerçekleşen maliyet unsurlarının detaylı ve TMS 41 ile THP kapsamında karşılaştırmalı olarak ele alınması, çalışmamızı farklılaştırmaktadır.

#### **4. ŞEKER PANCARI ÜRETİM MALİYETLERİNİN TMS 41 VE THP KAPSAMINDA MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEK OLAY UYGULAMASI**

##### **4.1. Araştırmanın Amacı**

Bu araştırmanın amacı, şeker pancarı üretim sürecinde gerçekleşen maliyet unsurlarını ortaya koymak ve bu maliyet unsurlarının “TMS 41” ve “THP” kapsamında muhasebeleştirilmesini karşılaştırmalı olarak incelemektir.

##### **4.2. Araştırmanın Yöntemi**

Araştırma kapsamında şeker pancarı üretim süreci ile ilgili gerçekleşen maliyet unsurlarına ilişkin veriler Kastamonu’da faaliyet gösteren şeker pancarı üreticilerinden elde edilmiş ve bir işletme varsayımı altında örnek olay yöntemi kullanılarak “TMS 41” ve “THP” kapsamında karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. “TMS 41” ve “THP” kapsamındaki muhasebeleştirme süreçlerinin aynı olduğu mali işlemler için tek bir muhasebe kaydı yapılmıştır. TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı’na göre yapılan kayıtlarda Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından hazırlanan 29/07/2024 tarihli “Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı” kullanılmıştır.

##### **4.3. Örnek Olay Uygulaması**

01.01.2010 tarihinde kurulduğu varsayılan ve ana faaliyet konusu şeker pancarı üretimi olan ALPA İşletmesi’nde toplam 6 işçi çalışmaktadır. İşletme, 2022 yılı üretim döneminde 35 dekarlık araziye şeker pancarı ekimi için kullanmıştır.

ALPA İşletmesinin 2022 yılı şeker pancarı üretim sürecinde gerçekleşen maliyet unsurlarına ilişkin seçilmiş mali işlemlerinin “TMS 41” ve “THP” kapsamında katma değer vergisi, stopaj ve ücret tahakkukları hesapları göz ardı edilerek karşılaştırmalı örnek uygulamaları aşağıdaki başlıklarda sunulmuştur.

#### 4.3.1. Alpa Şeker Pancarı Üretim İşletmesi'nin Şeker Pancarı Üretim Sürecinde Gerçekleşen İşlemlerinin Dönem İçi Kayıtları

##### - Hayvan Gübresi Alımı

Hayvan gübresi işletme tarafından 26.250,00 TL karşılığında nakit olarak alınmıştır. Hayvan gübresi alımının muhasebe kaydı “TMS 41” ve “THP”ye göre aşağıdaki gibidir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	26.250,00
100 KASA	26.250,00
<b>Hayvan Gübresi Alımı</b>	

##### - Hayvan Gübresinin Tarlaya Serilmesi

Bu işlem için dekar başına 4,5 litre mazot kullanılmaktadır. Mazotun litre fiyatı 25,00 TL'dir. 35 dekar için bu maliyet 3.937,50 TL olarak gerçekleşmiştir. Gübreleme işlemi 2 işçi ile 2 günde tamamlanmaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL olup ödeme işçilere nakit olarak yapılmıştır. Bu işlemin muhasebe kaydı “TMS 41” ve “THP”ye göre aşağıdaki gibi gerçekleşir.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	26.250,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	26.250,00
<b>Tarlaya Hayvan Gübresi Serilmesi</b>	

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	800,00
100 KASA	800,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	3.937,50
730.01 Mazot Gideri 3.937,50	
100 KASA	3.937,50
<b>Mazot Ücreti</b>	

##### - Şeker Pancarı Derin Sürüm İşlemi

Bu işlem için işletmenin dekar başına kullandığı mazot 2,5 litre olup mazotun litre fiyatı 25,00 TL'dir. Ödeme nakit olarak yapılmıştır. İşletmenin verilerine göre pulluk aleti ile derin sürüm maliyeti dekar başına ortalama 62,50 TL olarak hesaplanmış; 35 dekar için bu maliyet 2.187,50 TL'dir. Derin

sürüm işlemi 1 işçi ile bir günde tamamlanmaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL'dir. Her iki muhasebe sistemine göre yapılan yevmiye kaydı aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	200,00
100 KASA	200,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	2.187,50
730.01 Mazot Gideri 2.187,50	
100 KASA	2.187,50
<b>Mazot Ücreti</b>	

#### - Çizel İşlemi

İşletmenin verilerine göre bu işlem için mazot ücreti 997,50 TL'dir. Çizel işlemi 1 işçi ile bir günde tamamlanmaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL olup ödeme işçilere nakit olarak yapılmıştır. Şeker pancarının çizel işleminin muhasebeleştirilmesinde her iki muhasebe sistemi için yapılacak yevmiye kaydı şu şekildedir.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	200,00
100 KASA	200,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	997,50
730.01 Mazot Gideri 997,50	
100 KASA	997,50
<b>Mazot Ücreti</b>	

#### - Taban Gübresi Alımı

Taban gübresi serpmeye makinası ile dekar başına 50 kg atılmaktadır. Gübrenin 50 kg'lık torba fiyatı 700,00 TL'dir. Muhasebeleştirilme işleminde gerçekleştirilmesi gereken yevmiye kaydı şu şekildedir.

Torba fiyatı (50 kg'lık): 700,00 TL

700,00 TLx35 Dekar= 24.500,00 TL

150 İLK MADDE VE MALZEME	24.500,00
100 KASA	24.500,00
<b>Taban Gübresi Alımı</b>	

**- Taban Gübresinin Toprağa Karıştırılması**

İşletmenin verilerine göre bu işlem için mazot ücreti 997,50 TL olarak hesaplanmıştır. Taban gübresinin toprağa karıştırılması 2 işçi ile bir günde tamamlanmaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL olup işçilere ödeme nakit olarak yapılmıştır. Muhasebeleştirilme işlemi her iki sistemde aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	24.500,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	24.500,00
<b>Tarlaya Taban Gübresi Atılması</b>	

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	400,00
100 KASA	400,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	997,50
730.01 Mazot Gideri 997,50	
100 KASA	997,50
<b>Mazot Ücreti</b>	

**- İlaçlama İşlemleri**

Dekar başına ortalama 0,5 litre ot ilacı kullanılmaktadır. Ot ilacı 5 litre olarak satılmaktadır ve fiyatı 2.250,00 TL'dir. 35 dekar için dekar başına 0,5 litreden kullanılacak ot ilacı miktarı 17,5 litredir. Ot ilacının 5 litrelik kutular şeklinde satılması nedeniyle toplamda 20 litrelik 4 adet ot ilacı alınmıştır. Ot ilacının ödemesi nakit olarak gerçekleştirilmiştir. İşletmenin verilerine göre ilaçlama işlemi için katlanılan mazot maliyeti dekar başına ortalama 27,50 TL olarak hesaplanmıştır. 35 dekar için mazot ücreti 962,50 TL olarak hesaplanmış, ödeme nakit olarak gerçekleşmiştir. Gerçekleşmesi gereken yevmiye kaydı şu şekildedir.

$$4 \text{ adet} \times 2.250,00 \text{ TL} = 9.000,00 \text{ TL}$$

150 İLK MADDE VE MALZEME	9.000,00
100 KASA	9.000,00
<b>Ot İlacı Alımı</b>	

Ot ilacının 17.5 litresi tarlada kullanılmıştır. Ot ilacının maliyeti:

$$17.5 \text{ Litre} \times 450,00 \text{ TL/Litre} = 7.875,00 \text{ TL}$$

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	7.875,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	7.875,00
<b>İlacın Toprağa Atılması</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	962,50
730.01 Mazot Gideri 962,50	
100 KASA	962,50
<b>Mazot Gideri</b>	

#### - Ekim İşlemleri

35 dekar için 12 ünite tohum alınmıştır. 1 ünite tohum fiyatı 375,00 TL'dir. Tohum bedelinin ödeme işlemi nakit yapılmıştır. Muhasebeleştirme işlemi her iki sisteminde aşağıdaki gibidir.

$$375,00 \text{ TL} \times 12 \text{ Ünite Tohum} = 4.500,00 \text{ TL}$$

150 İLK MADDE VE MALZEME	4.500,00
100 KASA	4.500,00
<b>Tohum Ücreti</b>	

1 ünite tohum ile 3 dekar alan tohumlanmaktadır. 1 ünite tohum 375,00 TL'dir. 1 dekarın tohum maliyeti buradan 125,00 TL olarak hesaplanmıştır; 35 dekar için bu tutar 4.375,00 TL'dir.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	4.375,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	4.375,00
<b>Tarlaya Tohum Ekilmesi</b>	

Ekim işlemi için kiralanan Mibzer kira ücretinin 1 dekarı 50,00 TL olup, 35 dekar için katlanılan mibzer kira ücreti 1.750,00 TL'dir. Ekim işlemi 1 işçi ile bir günde yapılmaktadır. İşçinin günlük ücreti 200,00 TL'dir. Ekim işlemi için ayrıca mazot harcaması da yapılmaktadır. Bu işlem için işletme dekar başına ortalama 1,5 litre mazot kullanmış; mazotun litre fiyatı 25,00 TL'dir. İşletmenin verilerine göre ilaçlama işlemi için katlanılan mazot maliyeti dekar başına ortalama 37,50 TL olarak hesaplanmış, 35 dekar için mazot gideri 1.312,50 TL olarak hesaplanmış, ödeme nakden yapılmıştır.

Her iki muhasebe sisteminde yapılması gereken kayıt;

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	200,00
100 KASA	200,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	3.062,50
730.01 Mazot Gideri 1.312,50	
730.02 Mibzer Kirası 1.750,00	
100 KASA	3.062,50
<b>Mazot Gideri ve Mibzer Kirası</b>	

#### - Sulama İşlemleri

35 dekarlık alan için gerçekleştirilen 3 saatlik sulama işlemi için 437,00 TL mazot giderine katlanılmıştır. Toplamda 3 gün sulama yapılarak 35 dekarlık alanın sulama maliyeti 1.311,00 TL olarak hesaplanmıştır. Her iki muhasebe sistemi arasında bir farklılık olmayıp, bu sistemlerde gerçekleştirilmesi gereken muhasebe kaydı şu şekilde gerçekleşir.

$$437,00 \text{ TL} * 3 \text{ gün} = 1.311,00 \text{ TL}$$

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	1.311,00
730.01 Mazot Gideri	
100 KASA	1.311,00
<b>Mazot Ücreti</b>	

#### - Zirai Mücadele İşlemleri

İlaç dekar başına 15 cc ve 50 litre su ile karıştırılarak atılmaktadır. İlaç 30 cc şeklinde satılmakta ve fiyatı 300,00 TL'dir. Toplam dekara atılan ilaç 525 cc olup tutarı 5.250,00 TL'dir.

Toplam harcanan su 1.750 litre olup tutarı 14,00 TL'dir. Şeker pancarı zirai mücadele işlemleri ile ilgili yevmiye kaydı her iki muhasebe sisteminde aşağıdaki gibi gerçekleşir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	5.250,00
100 KASA	5.250,00
<b>İlaç Alımı</b>	

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	5.250,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	5.250,00
<b>Tarlaya İlaç Atılması</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	14,00
730.03 Su Gideri 14,00	
100 KASA	14,00
<b>Su Gideri</b>	

**- Bakım İşlemleri**

Dekar başına ortalama 0,35 litre mazot harcanmaktadır. Mazotun dekar başı maliyeti 8,75 TL'dir. Toplam mazot maliyeti 306,25 TL'dir. Daha sonra işçiler aracılığıyla seyreltme işlemi gerçekleştirilmektedir. Bu işlemi 45 işçi bir günde tamamlamaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL'dir. Bununla birlikte dekar başına 20 kg arası üst gübre atım işlemi yapılmaktadır. 35 dekar için 700 kg üst gübre kullanılmaktadır. Gübreler 50 kg'lık torbalar halinde satılmaktadır. 700 kg/50 kg'dan toplamda 14 adet gübre kullanılmıştır. Gübrenin torba fiyatı 680,00 TL olup 35 dekar için 9.520,00 TL harcanmıştır. Son bakım işlemi olarak hastalık ilaçları (mantar-kökçürüklü) tarlaya atılmaktadır. İlaç fiyatı 500,00 TL olan 800 gramlık paket halinde satılmaktadır. 5 dekar için 1 paket ile 5 dekarlık alan ilaçlanmaktadır. 35 dekar için 7 paket ilaç 3.500,00 TL'ye alınmıştır. Ödeme nakit olarak gerçekleşmiştir. İlaçlama işlemi için 5 işçi 1 gün çalışmaktadır. İşçilerin günlük ücreti 200,00 TL'dir. Toplam işçilik ücreti 1.000,00 TL'dir. Bu işlemden sonra bakım işlemleri tamamlanmaktadır. Yevmiye kaydı her iki muhasebe sisteminde aşağıdaki gibi yapılır.

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	306,25
730.01 Mazot Gideri 306,25	
100 KASA	306,25
<b>Mazot Ücreti</b>	

Kişi Başı İşçilik Ücreti: 200 TL/Kişi

45 İşçi x 200 TL= 9.000,00 TL

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	9.000,00
100 KASA	9.000,00
<b>İşçilik Ücreti</b>	

Üst gübre alımı, gübrenin tarlaya atılması, ilaç alımı, ilacın tarlaya atılması ve ilaçlamada kullanılan işçilik ücretine ilişkin "TMS 41" ve "THP"ye göre muhasebe kaydı aşağıdaki gibi gerçekleşir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	9.520,00
100 KASA	9.520,00
<b>Üst Gübre Alımı</b>	



710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	9.520,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	9.520,00
<b>Tarlaya Üst Gübre Atılması</b>	

150 İLK MADDE VE MALZEME	3.500,00
100 KASA	3.500,00
<b>İlaç Alımı</b>	

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	3.500,00
150 İLK MADDE VE MALZEME	3.500,00
<b>Tarlaya İlaç Atılması</b>	

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	1.000,00
100 KASA	1.000,00
<b>İlaçlama İşçilik Gideri</b>	

#### - Sulama ve Gübreleme İşlemleri

Sulama işlemi yağmurlama sistemi ile 7-8 saat ve 10-15 gün ara ile yapılmaktadır. Yağmurlama sulama sistemi ile 1 tur 7 saatte tamamlanmaktadır. 7 saatte 10 dekar alana sulama yapılmaktadır. 35 dekar alanın sulaması ise 24,5 saatte tamamlanmaktadır. Yağmurlama sisteminde saatlik sulama işlemi için 5 litre mazot kullanılmaktadır. Mazotun litre fiyatı 25,00 TL'dir. Dekar başına su fiyatı 50,00 TL olup 35 dekar için 1.750,00 TL su harcaması yapılmıştır.

**Tablo 2. Sulama İşlemine İlişkin Mazot Gideri**

İlk Sulama (35 dekarlık alan için)	24,5 saat
24,5 saat x 5 defa	122,5 saat
122,5 saat x 5 litre	612,50 litre
612,50 x 25 TL	15.312,50 TL

Sulama işlemleri için yapılması gereken muhasebe kaydı “TMS 41” ve “THP”ye göre şu şekildedir.

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	15.312,50
730.01 Mazot Gideri 15.312,50	
100 KASA	15.312,50
<b>Mazot Ücreti</b>	

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	1.750,00
730.03 Su Gideri 1.750,00	
100 KASA	1.750,00
<b>Su Gideri</b>	

**Tablo 3. Üre Gübresi Maliyeti**

<b>Dekar Başına</b>	20 kg
<b>Toplam Atılan Gübre( 20 kg x 35 dekar)</b>	700 kg
<b>700 kg/50 kg(torba)</b>	14 adet

35 dekarlık alana toplamda 14 adet üre gübresi atılmaktadır. Üre gübresinin 50 kg(torba)'lık torba fiyatı 680 TL'dir. Toplamda 9.520,00 TL üre gübresi harcaması gerçekleşmiştir.

**Tablo 4. Amonyum Sülfat Maliyeti**

<b>Dekar Başına</b>	60 kg
<b>Toplam Atılan Gübre (60 kg*35 dekar)</b>	2.100 kg
<b>2.100 kg/50 kg(torba)</b>	42 adet

35 dekarlık alana toplamda 42 adet amonyum sülfat atılmaktadır. Amonyum Sülfat'ın 50 kg(torba)'lık torba fiyatı 500 TL'dir. Toplam 21.000,00 TL amonyum sülfat harcaması gerçekleşmiştir.

**Tablo 5. Potasyum Gübresi Maliyeti**

<b>Dekar Başına</b>	20 kg
<b>20 kg*35 dekar</b>	700 kg
<b>700 kg/50 kg(torba)</b>	14 adet

35 dekarlık alana toplamda 14 adet potasyum gübresi atılmaktadır. Potasyum Gübresinin 50 kg(torba)'lık torba fiyatı 850 TL'dir Toplam 11.900,00 TL amonyum sülfat harcaması gerçekleşmiştir.

**Tablo 6. Cercospora İlacı Maliyeti**

<b>5 Dekar Alan için harcanan gübre</b>	1 paket
<b>35 dekar için harcanan gübre(35/5)</b>	7 paket

Cercospora ilacı 800 gramlık paket halinde 500,00 TL'ye satılmaktadır. 5 dekar alan 1 paket cercospora ilacı ile tamamlanmaktadır. 35 dekar için 7 paket cercospora ilacı işletme tarafından 3.500,00 TL'ye alınmıştır. Yapılan hesaplamalara göre gübre tutarı toplamda 45.920,00 TL olarak gerçekleşmiştir. Her iki muhasebe sisteminde gerçekleştirilmesi gereken yevmiye kaydı şu şekilde gerçekleşir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	45.920,00
150.01 Üre Gübresi 9.520,00	
150.02 Amonyum Sülfat 21.000,00	
150.03 Cercospora 3.500,00	
150.04 Potasyum Gübresi 11.900,00	
100 KASA	45.920,00
<b>Gübre Alımı</b>	

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME	45.920,00
710.05 Üre Gübresi 9.520,00	
710.06 Amonyum Sülfat 21.000,00	
710.07 Cercospora 3.500,00	
710.08 Potasyum Gübresi 11.900,00	
150 İLK MADDE VE MALZEME	45.920,00
150.05 Üre Gübresi 9.520,00	
150.06 Amonyum Sülfat 21.000,00	
150.07 Cercospora 3.500,00	
150.08 Potasyum Gübresi 11.900,00	
<b>Tarlaya Gübre Atılması</b>	

**- Alınan Sipariş Avansı İle İlgili Muhasebeleştirme İşlemleri**

İşletmeye Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş tarafından yılda 4 defa avans verilmektedir. İşletmeye getirmeyi taahhüt ettiği 1 ton şeker pancarına karşılık olarak Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş tarafından 70,00 TL avans verilmiştir. İşletme firesiz 170 ton şeker pancarını üretip Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş'

ne teslim etme taahhüdünde bulunmuş, işletme tarafından alınan avans toplamı aşağıdaki gibi hesaplanmış ve yevmiye kaydı yapılmıştır.

Alınan avans toplamı: 170 Ton \* 70 TL\*4 defa= 47.600,00 TL

**THP;**

102 BANKALAR	47.600,00
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	47.600,00
<b>Alınan Sipariş Avans Kaydı</b>	

**TMS 41;**

102 BANKALAR	47.600,00
345 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	47.600,00
<b>Alınan Sipariş Avans Kaydı</b>	

Alınan sipariş avansına ilişkin muhasebeleştirme işleminde “TMS 41” ile “THP” karşılaştırıldığında “340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” hesabı yerine TMS 41’de “345 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” hesabı kullanılmaktadır.

Bu durumda her iki muhasebe sistemi arasında reel bir farklılık olarak görülmemekte yalnızca hesap kodunda bir ayırım ortaya çıkarmaktadır.

**- Sigorta Giderleri**

Sigorta ödemesi nakit olarak gerçekleştirilmekte; sigorta giderine ilişkin muhasebe kaydı “THP” ve “TMS 41”e göre aşağıdaki biçimde gerçekleştirilmektedir.

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	1.000,00
730.04 Sigorta Giderleri 1.000,00	
100 KASA	1.000,00
<b>Sigorta Gideri</b>	

**- Hasat ve Nakliye İşlemleri**

Şeker pancarının hasadı için işletmede mazot gideri ortaya çıkmaktadır. Dekar başına 9.5 litre mazot tüketimi gerçekleşmektedir. Mazotun litre fiyatı 25,00 TL’dir. Dekar başına mazot gideri 237,50 TL, 35 dekar için bu tutar 8.312,50 TL’dir. Hasat işlemleri tamamlandıktan sonra şeker pancarının Şeker Fabrikası’na nakliyesi gerçekleşmektedir. Her iki muhasebe sisteminde yapılması gereken yevmiye kaydı;

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	8.312,50
730.01 Mazot Gideri 8.312,50	
100 KASA	8.312,50
<b>Mazot Gideri</b>	

Söz konusu şeker pancarının Şeker Fabrikası'na nakliye ücreti işletmeye ait olup 10.000,00 TL olarak tahakkuk ettirilmiştir.

**THP;**

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	10.000,00
730.05 Nakliye Ücreti 10.000,00	
381 GİDER TAHAKKUKLARI	10.000,00
<b>Nakliye Ücreti</b>	

**TMS 41;**

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	10.000,00
730.05 Nakliye Ücreti 10.000,00	
385 GİDER TAHAKKUKLARI	10.000,00
<b>Nakliye Ücreti</b>	

Şeker pancarı nakliyesine ilişkin muhasebeleştirme işleminde “TMS 41” ile “THP” karşılaştırıldığında “381 GİDER TAHAKKUKLARI” hesabı yerine TMS 41’de “385 GİDER TAHAKKUKLARI” hesabı kullanılmaktadır. Bu durumda reel bir farklılık olarak görülmemekte yalnızca hesap kodunda bir ayırım meydana gelmektedir.

**4.3.2. Alpa Şeker Pancarı Üretim İşletmesi'nin Şeker Pancarı Üretim Sürecinde Gerçekleşen İşlemlerin Dönem Sonu Kayıtları**

**- Şeker Pancarı Üretim Maliyetlerinin Aktifleştirilmesi**

**THP;**

151 YARI MAMULLER ÜRETİMİ	189.141,25
711 DİMM YANSITMA	127.190,00
721 DİG YANSITMA	11.800,00
731 GÜG YANSITMA	50.151,25
<b>Üretim Maliyetlerinin Bilançoya Aktarılması</b>	

Şeker pancarı üretim maliyetlerinin aktifleştirilmesinde THP'den farklı olarak TMS 41'de "151 YARI MAMULLER" hesabı yerine "170 TARLA BİTKİLERİ" hesabı kullanılmaktadır.

**TMS 41;**

170 TARLA BİTKİLERİ	189.141,25
711 DİMM YANSITMA	127.190,00
721 DİĞ YANSITMA	11.800,00
731 GÜĞ YANSITMA	50.151,25
<b>Üretim Maliyetlerinin Bilançoya Aktarılması</b>	

**- Hasadı Yapılan Şeker Pancarının Stok Hesabına Aktarılması**

35 dekardan alınan verim 297,50 ton olarak gerçekleşmiş tamamı mamul ambarına alınmıştır. Şeker pancarının mamuller hesabına aktarılmasında THP'de üretim maliyetleri esas alınırken TMS 41'de gerçeğe uygun değer esas alınmaktadır. Şeker pancarlarının mamuller hesabına aktarılmasındaki yevmiye kayıtları şu şekilde gerçekleşir.

**THP;**

152 MAMULLER	189.141,25
151 YARI MAMULLER	189.141,25
<b>Mamul Hesabına Aktarım Kaydı</b>	

**TMS 41;**

**- Gerçeğe Uygun Değerin Tespit Edilmesi**

Gerçeğe Uygun Değerin Hesaplanması = Piyasa Fiyatı – Fabrikaya Götürme Maliyeti

Hasat edilen 1 ton şeker pancarının piyasa fiyatı 1.800,00 TL'dir. Fabrikaya götürme maliyeti ise 285,71 TL'dir.

Şeker pancarının gerçeğe uygun değeri (1 ton): 1.800,00 TL-285,71 TL= 1.514,29 TL'dir.

1 dekar şeker pancarından alınan verim 8.5 ton olup, 35 dekardan alınan verim 297.50 tondur.

Şeker pancarının gerçeğe uygun değeri (297.50 ton): 1.514,29\*297.50=450.501,28 TL

TMS 41'e göre, canlı varlıklarda ortaya çıkan kazançlar ve kayıplar kâr ya da zarar tablosunda ayrı bir kalemde gösterilmektedir. Buna göre 'Finansal Raporlamaya Uygun Hesap Planı Taslağı'na göre, canlı varlıklarda ortaya çıkan değer artışları "643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI" hesabına kaydedilir.

152 MAMULLER	450.501,28
170 TARLA BİTKİLERİ	189.141,25
643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI	261.360,03
<b>Mamul Hesabına Aktarım Kaydı</b>	

İşletmenin 31.12.2022 tarihli kapanış kaydında TMS 41’de THP’den farklı olarak kullanılan hesap “643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI” hesabıdır.

**- Şeker Pancarının Satışına İlişkin Muhasebeleştirme İşlemleri**

Şeker pancarının hasat işleminin tamamlanmasının ardından Şeker Fabrikası’na satışı yapılmaktadır. Şeker Fabrikası tarafından işletmeye ödemesi gerçekleşen pancar bedelinde 4 dönemde verilen avans tutarları ödenecek olan tutardan düşülür.

**Tablo 7. Şeker Pancarının Ton Fiyatı**

Şeker Pancarı Fiili Alım Fiyatı	1.400,00 TL
Kota Tamamlama Primi(+)	50,00 TL
TOPLAM	1.450,00 TL

**Tablo 8. Şeker Pancarı Verimi**

1 dekar şeker pancarından alınan verim	8,5 ton
35 dekar şeker pancarından alınan verim	297,50 Ton
8,5 ton*35 dekar	
297.50 Ton*1.450,00 TL	431.375,00 TL

Şeker pancarının satışında dekardan alınan verim üzerinden hesaplama yapılmış, satışa ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

**THP;**

100 KASA	383.775,00
340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	47.600,00
600 YURT İÇİ SATIŞLAR	431.375,00
<b>Şeker Pancarı Satış Kaydı</b>	

**TMS 41;**

100 KASA	383.775,00
345 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI	47.600,00
600 YURT İÇİ SATIŞLAR	431.375,00
<b>Şeker Pancarı Satış Kaydı</b>	

Şeker pancarının satışına ilişkin muhasebeleştirme işleminde “TMS 41” ile “THP” karşılaştırıldığında “340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” hesabı yerine TMS 41’de “345 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” hesabı kullanılmaktadır. Bu durumda reel bir farklılık olarak görülmemekte yalnızca hesap kodunda bir ayrımı meydana getirmektedir.

Dönem içerisinde genel üretim giderine tahakkuk ettirilen nakliye gideri şeker pancarının teslimatı esnasında ödenmiştir.

**THP;**

381 GİDER TAHAKKUKLARI	10.000,00
100 KASA	10.000,00
<b>Nakliye Ücretinin Ödenmesi</b>	

**TMS 41;**

385 GİDER TAHAKKUKLARI	10.000,00
100 KASA	10.000,00
<b>Nakliye Ücretinin Ödenmesi</b>	

Nakliye ücretinin ödenmesine ilişkin muhasebeleştirme işleminde “TMS 41” ile “THP” karşılaştırıldığında “381 GİDER TAHAKKUKLARI” hesabı yerine TMS 41’de “385 GİDER TAHAKKUKLARI” hesabı kullanılmaktadır.

**- Satılan Şeker Pancarının Maliyetine İlişkin Muhasebeleştirme İşlemleri**

Şeker pancarının maliyetine ilişkin muhasebe kayıtlarına baktığımızda THP’den farklı olarak TMS 41’de gerçeğe uygun değer kullanılması sebebiyle yöntemler arasında 261.047,53 TL tutarında fark ortaya çıkmıştır. Bu fark TMS 41’de “643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞI” olarak alacak hesabına kaydedilmiştir.



**THP;**

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	189.141,25
152 MAMULLER	189.141,25
<b>Şeker Pancarı Maliyet Kaydı</b>	

**TMS 41;**

620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	450.501,28
152 MAMULLER	450.501,28
<b>Şeker Pancarı Maliyet Kaydı</b>	

**- Kapanış Kayıtları**

Alpa Şeker Pancarı Üretim İşletmesi 'nin 31.12.2022 tarihli kapanış kayıtları aşağıda yer almıştır.

**THP;**

711 DİMM YANSITMA	127.190,00
721 DİĞ YANSITMA	11.800,00
731 GÜĞ YANSITMA	50.151,25
710 DİREKT İLK MADDE MALZEME	127.190,00
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	11.800,00
730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	50.151,25
<b>Maliyet Hesapları Kaydı</b>	

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	189.141,25
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	189.141,25
<b>Gider Hesapları Kaydı</b>	

600 YURTIÇİ SATIŞLAR	431.375,00
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	431.375,00
<b>Gelir Hesapları Kaydı</b>	

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
<b>Dönem Kârı veya Zararı</b>	

692 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
590 DÖNEM NET KÂRI	242.233,75
<b>Dönem Net Kâr Kaydı</b>	

**TMS 41;**

711 DİMM YANSITMA	127.190,00
721 DİĞ YANSITMA	11.800,00
731 GÜĞ YANSITMA	50.151,25
710 DİREKT İLK MADDE MALZEME	127.190,00
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	11.800,00
730 GENEL ÜRETİM GİDERİ	50.151,25
<b>Maliyet Hesapları Kaydı</b>	

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	450.501,28
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ	450.501,28
<b>Gider Hesapları Kaydı</b>	

600 YURTİÇİ SATIŞLAR	431.375,00
643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI	261.360,03
690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	692.735,03
<b>Gelir Hesapları Kaydı</b>	

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
699 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
<b>Dönem Kârı veya Zararı</b>	

699 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI	242.233,75
590 DÖNEM NET KÂRI	242.233,75
<b>Dönem Net Kâr Kaydı</b>	

İşletmenin 31.12.2022 tarihli kapanış kaydında TMS 41’de THP’den farklı olarak kullanılan hesaplar “643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI” ve “699 DÖNEM NET KÂRI VEYA ZARARI” hesaplarıdır.

## 5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bitkisel ürün üretimi, hayvansal ürün üretimi, su ürünleri üretimi ve orman ürünleri üretimi gibi faaliyetlerden oluşan tarımsal faaliyetler; içerisinde anapara, iklim şartları, tabiat, iş gücü ve arazi gibi olguları içeren her türlü eylemi kapsamaktadır. Tarım işletmeleri bu faaliyetleri bünyesinde bulunduran işletmeler olarak adlandırılmaktadır. Tarımsal faaliyet muhasebesi, bu işletmelerin üretim faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan ürün ve mamullerin kendine özgü üretim aşamalarında gerçekleşen mali işlem ve olayları, evrensel muhasebe, yasa ve kurallar çerçevesinde para ile ifade edilebilir bir biçimde kaydederek, sınıflandırarak, özetleyerek raporlayan ve bu işlemleri kendine özgü bir yöntem ile yorumlayan bilgi sistemi olarak açıklanmaktadır. Bu araştırmada tarımsal ürünlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan usul ve esaslar “TMS 41” ile “THP” kapsamında şeker pancarı özelinde incelemiştir. TMS 41 ve THP’ye göre yapılan şeker pancarı üretim işlemlerini, hasat ve gerçekleştirilen satış işlemlerini karşılaştırdığımızda birim maliyet tespitinden bazı giderlerin finansal raporlara yansımaya dek birçok işlemde farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Şeker pancarına ilişkin pazar maliyetleri ve pazar yerine taşıma maliyetleri harcamalarının kayıtlara alınması bu farklar arasındadır. TMS 41’e göre üretilen ürünlerin birim maliyetinin hesaplanmasında gerçeğe uygun değer ile kayıtlanması gerektiği belirtilmiştir. Bundan dolayı standartta, tarımsal ürünler hasat anında piyasa fiyatından taşıma ve pazar yeri maliyetlerinin düşülmesiyle ulaşılan net geçeğe uygun değeri üzerinden muhasebeleştirilmektedir. Bu çalışmada kayıtların muhasebeleştirilme aşaması esnasında gerçeğe uygun değerde artış ortaya çıktığı için “643 TARIMSAL FAALİYETLERDE DEĞERLEME ARTIŞLARI” hesabı kullanılmış ve bu durum standarda göre yapılan kayıta maliyet tutarında değişikliğe neden olmuştur.

THP’ye göre yapılan mali kayıtlarda “381 GİDER TAHAKKUKLARI”, “340 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” ve “692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI” hesapları kullanılırken TMS 41’e göre mali kayıtlarda bu hesapların yerine “385 GİDER TAHAKKUKLARI”, “345 ALINAN SİPARİŞ AVANSLARI” ve “699 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI” hesapları kullanılmaktadır. Bu durumda iki sistem arasında reel bir farklılık olarak görülmemekte sadece hesap kodlarında ayrımı ortaya çıkarmaktadır. TMS 41’de canlı varlıkların muhasebeleştirilmesinde şeker pancarının hasadından stoklara alınmasına kadar geçen süre “170 TARLA BİTKİLERİ” hesabında izlenirken THP’de şeker pancarı ve şeker pancarı üretimi için katlanılan bütün maliyetler “151 YARI MAMULLER ÜRETİM” hesabına aktarılmakta, üretimi tamamlanarak hasat edilen şeker pancarı için “151 YARI MAMULLER

ÜRETİM” hesabından “152 MAMULLER” hesabına aktarılarak muhasebe kaydı yapılmaktadır. THP uygulamasında hasat zamanında tarımsal ürünlerin ölçülmesinde maliyet bedelinin TMS 41 uygulamasında net gerçeğe uygun değerinin esas alınması iki sistem arasında mamul stoklarının maliyetinde farklılaşmaya sebep olmuştur. TMS 41’e göre yapılan kayıtlarda maliyet tutarının THP’ye göre daha yüksek çıktığı görülmüştür.

Bu durum dönem kâr veya zararı açısından her iki sistem için de tutarsal bir farklılık yaratmasa da gelir tablosunun içerik olarak farklılaşmasına sebep olacaktır. Bu anlamda finansal tabloların faydalı ve gerçeğe uygun finansal bilgi sunumu açısından amacına hizmet edebilmesi adına TMS 41’in bilgi ve ilke odaklı yaklaşımının daha yararlı olduğu düşünülmektedir.

---

#### **YAZARLARIN BEYANI**

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve bu çalışma için finansal destek alınmamıştır.

#### **AUTHORS’ DECLARATION**

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

#### **YAZARLARIN KATKILARI**

Çalışma Konsepti/Tasarım- D.G., K.Ş.; Yazı Taslağı- D.G., K.Ş.; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- D.G., K.Ş.; Son Onay ve Sorumluluk- D.G., K.Ş.

#### **AUTHORS’ CONTRIBUTIONS**

Conception/Design of Study- D.G., K.Ş.; Drafting Manuscript- D.G., K.Ş.; Critical Revision of Manuscript D.G., K.Ş.; Final Approval of Accountability- D.G., K.Ş.

---

#### **KAYNAKÇA**

- Aksoyly, S. (2013). Tarımsal Faaliyetlerin Türkiye Muhasebe Standardı 41 (Tms-41)’e Göre Muhasebeleştirilmesi: Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 13(39), 65-78. <https://dergipark.org.tr/en/pub/mdbakis/issue/63905/967289>
- Badem, C., Savcı, M., & Kılınç, Y. (2013). Türkiye’de Çay Yaprağı Üretimi ve TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı Uygulaması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 15(3), 115-147.
- Bichsel, S. (1987). An overview of the U.S. sugar beet industry. In M. A. Clarke & M. Godshall (Ed.), *Proceedings of the Symposium on the Chemistry and Processing of Sugar Beet*, Elsevier Science Publishing Company Inc., 1-8.

- Büyükipekçi, S., & Kağıtçı, A. (2015). Tarımsal Faaliyetlerin TMS 41'e Göre Muhasebeleştirilmesi, *Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(1), 105-113. <https://dergipark.org.tr/en/pub/ksusbd/issue/10292/126247>
- Çakır, Ş., & Işın, Ş. (1994). Avrupa Topluluğunda Tarım İşletmelerinin Sınıflandırılma Esasları ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, *Tarım ve Mühendislik Dergisi*, 47, 57-63.
- Çevik, Z., & Kırlioğlu, H. (2016). Türkiye Muhasebe Standardı TMS 41 Tarımsal Faaliyetlerin Kanatlı Hayvan Yetiştiriciliği İşletmelerinde Uygulanması, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 694-702.
- Demirkol, F. (2008). TMS 41 Kapsamında Seracılık Faaliyetlerinde Muhasebe Kayıt Sürecine İlişkin Genel Bir Değerlendirme, *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 1(1), 115-121.
- Dikmen, B., & Köksal, A. (2019). Tarımsal Ürünlerin Tekdüzen Muhasebe Sistemi, TMS 41 Ve VUK'a Göre Muhasebeleştirilmesi: Şeker Pancarı Üretim İşletmesinde Bir Uygulama, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(68), 1051-1060.
- Eştürk, Ö. (2018). Türkiye'de Şeker Sektörünün Önemi ve Geleceği Üzerine Bir Değerlendirme, *Anadolu İktisat ve İşletme Dergisi*, 2 (1), 67-81. <https://dergipark.org.tr/en/pub/anadoluid/issue/36718/413753>
- Gökgöz, A. (2013). *Tarımsal faaliyet muhasebesi*. Ekin Kitabevi.
- Gültekin, N. (2019). Yumurta Üretim Faaliyetinde Bulunan İşletmelerin Tarımsal Faaliyetler (TMS 41) Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi, *Ekonomi İşletme ve Maliye Araştırmaları Dergisi*, 1(3), 246-265.
- Kırlioğlu, H., & Gökgöz, A. (2012). TMS 41 Çerçevesinde Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi: Su Ürünleri Sektörü Uygulaması, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26(2), 107-127.
- Koç, Z. (1996). *Tek düzen muhasebe sisteminde maliyet hesaplarının işleyişi ve alt hesaplarının oluşturulması*. (Tez Numarası.64793) [Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi]. YÖK Ulusal Tez Merkezi.
- Öcal, D. (2016). *41 Nolu Türkiye muhasebe standardı (tms 41) vergi usul kanunu ve tek düzen hesap planı açısından küçük ve büyükbaş canlı varlıkların muhasebeleştirilmesi ve değerlendirme işlemi*. (Tez Numarası.448665) [Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale Üniversitesi]. YÖK Ulusal Tez Merkezi.
- Önel, S. (2003). *Tek düzen hesap planına göre bilgisayarlı muhasebe*. Seçkin Yayıncılık.
- Özulucan, A. & Deran, A. (2008). 41 Nolu Türkiye Muhasebe Standardı (Tms 41), Vergi Usul Kanunu Ve Tekdüzen Hesap Planı Açısından Küçük Ve Büyükbaş Canlı Varlıkların Muhasebeleştirilmesi Ve Değerleme İşleminde Karşılaşılan Güçlükler Ve Çözüm Önerileri, *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(25), 1-23.
- Rehber, E. (1998). *Tarım ekonomisi*, Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı, Yayın No: 134.

- Şeker Dairesi Başkanlığı. (Ekim 2022). *Pancar ve kristal şeker*. T.C. Tarım ve Orman Bakanlığı. <https://www.tarimorman.gov.tr/SDB/Menu/90/Pancar-Ve-Kristal-Seker>
- Şeker İş Sendikası. (2011). *ABD, Avrupa Şeker Politikaları ve Tükşeker Özelleştirmeleri Üzerine Bir İnceleme*, Ankara.
- Şensoy, H. B. (2008). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Ortaya Çıkışı Ve Gelişimi ile Muhasebe Standartlarının Türkiye'deki Durumu*, (Tez Numarası. 218533) [Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi]. YÖK Ulusal Tez Merkezi
- Taşkın, A. (2012). İş Hukukunda İşletme Kavramı. *Çalışma Ve Toplum*, 1(32), 75-112.
- Taştan, H. & Doğan, S. (2022). BOBİ FRS Kapsamında Tarımsal Faaliyetlerin İncelenmesi Ve TMS-41 Tarımsal Faaliyetler Standardı İle Karşılaştırılması, *Mali Çözüm Dergisi*, 32(170), 45-64.
- TMS 41 Tarımsal Faaliyetler Standardı. (2019). KGGK.
- Tunçez, H.A. (2014). Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek Uygulama, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 14(1-2), 311-328.
- Türk Dil Kurumu. (Ekim 2022). *Tarım*. Türk Dil Kurumu Sözlükleri. <https://sozluk.gov.tr/>
- Türkiye Şeker Fabrikaları A.Ş. (1983). *Türkiye şeker fabrikaları a.ş tekdüzen hesap planı ve açıklamaları*. Ankara.
- Ünlü, A. (2016). *Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde muhasebe işlemlerinin tekdüzen muhasebe sistemi ve 41 nolu Türkiye Muhasebe Standardı (TMS-41) çerçevesinde incelenmesi: 100 ineklik bir işletme örneği*. (Tez Numarası.425293) [Yüksek Lisans Tezi, Bozok Üniversitesi]. YÖK Ulusal Tez Merkezi.
- Ünsal, Y. (2022). *Tarımsal ekonomi ve politika geliştirme enstitüsü*. Tepge Yayınları.
- Yılmaz, E. (2014). Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında Tarımsal Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi, *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi*, 4(2), 57-71.