

## **Tarımsal Faaliyetlerin Tms 41'e Göre Muhasebeleştirilmesi\***

**Semih BÜYÜKİPEKÇİ<sup>1</sup> Aziz KAĞITÇI<sup>2</sup>**

**Özet:**TMS 41 Tarımsal Faaliyetler standardı Aralık 2000 yılında yayınlanmış ve mali tablolarını UFRS'ye uygun olarak düzenleyen işletmelerde 01.01.2003 tarihinden itibaren kullanımı zorunlu hale gelmiştir. Standart canlı varlıklar ve hasat zamanındaki tarımsal ürünlere ilişkin muhasebeleştirme işlemleri düzenleyen bir standarttır. Standart canlı varlık ve tarımsal ürünlerin gerçeğe uygun değeri ile mali tablolarda gösterilmesini zorunlu kılmaktadır. Ayrıca bu varlıkların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen artış ve azalışlar kar veya zarar olarak oluştuğu dönemde gelir tablosuna aktarılmaktadır. Bu çalışmada öncelikle TMS 41 Tarımsal Faaliyetler standardına göre canlı varlık ve tarımsal ürünlerin nasıl muhasebeleştirileceği ele alınacaktır. Daha sonra ise ülkemizde mevcut Tek Düzen Muhasebe Sistemi ile TMS 41'in karşılaştırılması yapılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Tarımsal Faaliyetler, TMS 41, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

### **Recognizing Agriculture Activities According To Ias 41**

**Abstract:** IAS 41 Agricultural Standard was published in 2000; and as of 01.01.2003, its use became obligatory for the business that arrange their financial statements according to IFRS. This standard arranges the accounting procedures related to the living assets and agricultural products in harvest season. This standard obligates the presentation of living assets and agricultural products in financial statements with their fair values. In addition, increases and decreases in the fair values of these assets have to be shown in statement of income as profit or loss. The present study examines how the accounting of living assets and agricultural products is recognized in accordance with IAS 41 Agricultural Standard. Then IAS 41 will be compared to Uniform Accounting System used in Turkey.

---

<sup>1</sup> Yrd.Doç.Dr., Selçuk Ü.,T.F., Turizm İşletmeciliği Bölümü,  
[sbipekci@selcuk.edu.tr](mailto:sbipekci@selcuk.edu.tr)

<sup>2</sup> Öğr.Gör., Selçuk Ü., SBMYO, [aziz@selcuk.edu.tr](mailto:aziz@selcuk.edu.tr)

\* Bu çalışma V. European Conference on Social and Behavioral Sciences sempozyumunda sunulmuştur.

**Key Words:** Agricultural Activities, IAS 41, International Financial Reporting Standards

## GİRİŞ

Artan küreselleşme ile beraber ülkeler arası mal ve sermaye hareketleri hızlanmış bunun tabii sonucu olarak birçok şirket birden fazla ülkede faaliyet gösterir hale gelmiştir. Bugün dünya genelinde birçok şirket birden fazla ülkede faaliyet göstermekte, bir ürünü üretmek için birçok ülkeden mal alabilmekte ve yine ürettikleri ürünleri birçok ülkeye satabilmektedir. Küresel şirketlerin birden fazla ülkede faaliyet göstermesi yine aynı şirketlerin ilgili ülkelerin muhasebe ve diğer düzenlemelerine tabii olması anlamına gelmektedir. Bu nedenle şirketler faaliyetlerine ilişkin birden fazla mali tablo yayınlamak zorunda kalmakta bu da yayınlanan rakamların hangisinin doğru olduğu üzerine tartışma yaratmaktadır. Ayrıca farklı muhasebe standartları kullanılarak hazırlanan mali tabloların karşılaştırılabilirlik özelliği de ortadan kalkmaktadır. Bu durum küresel ölçekte finansal tablolar için ortak bir dil ihtiyacını doğurmuştur. 1973 yılında kurulan International Accounting Standards Committee'nin (IASC) devamı olarak 2001 yılında kurulan International Accounting Standard Board (IASB)'un amacı anlaşılabilir, uygulanabilir, küresel ölçekte kabul gören yüksek kaliteli tek bir muhasebe standartları seti oluşturmaktır.

Tarım sektörünün dünya da toplam GSMH içindeki payının giderek azalması muhasebe alanında da etkisini göstermiş muhasebe standart koyucuları da buna paralel olarak 2000'li yılların başına kadar tarımsal faaliyetler ile ilgili olarak herhangi bir düzenleme yapmamışlardır. Uluslar arası Muhasebe Standardı 41 (UMS 41) Aralık 2000 yılında yayınlanmış ve ilk olarak 1 Ocak 2003 tarihinden başlamak üzere mali tabloların hazırlanmasında kullanılmıştır. UMS 41 biyolojik dönüşüm sürecinde ki canlı varlıkların nasıl muhasebeleştirileceği ile hasat zamanında tarımsal ürünlerin nasıl ilk kaydının yapılacağını açıklar. Standardın ihracından sonra çok önemli bir değişiklik yapılmamıştır. Ancak diğer standartlar ile ilgili olarak yapılan düzenlemeler UMS 41'de küçük değişikliklere neden olmuştur. UMS 1 Mali Tabloların Sunumu, UMS 2 Stoklar, UFRS' deki gelişmeler ve UFRS 13 Gerçeğe Uygun Değerin Ölçümü dahil edildi. Son olarak 30 Haziran 2014 tarihinde yapılan revizyon ile meyve bahçelerine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

IASC'nin yayınlamış olduğu son standart olan UMS 41'in amacı, tarımsal faaliyetlere ilişkin muhasebeleştirme yöntemlerini ve açıklamaları belirlemektir. Bu çalışmada tarımsal faaliyetlerin UMS 41'e göre Türkiye'de nasıl muhasebeleştirileceği ele alınacaktır.

## UYGULAMA ALANI

UMS 41 canlı varlıklar ve hasat zamanındaki tarımsal ürünlere ilişkin muhasebeleştirme işlemleri düzenleyen bir standarttır. Standarda göre canlı varlıklar yaşayan hayvan ve bitkilerden oluşur. UMS 41.5'te hasat; ürünün canlı varlıklardan ayrılması veya canlı varlığın yaşam sürecinin sona ermesi olarak tanımlanmıştır. UMS 41 işletmenin hasadı yapılmış canlı varlıkları olan tarımsal ürünlere sadece hasat noktasında uygulanır. Hasat tamamlandıktan sonra varlıklar genellikle UMS 2'ye göre muhasebeleştirilir (UMS 41,3). UMS 41'in tarımsal ürünlere ilişkin olarak sadece hasat noktasında uygulanmasının nedeni canlı varlıklara ilişkin dönüşüm sürecinin finansal tablolara hızlı bir şekilde aktarılmasını sağlamaktır. Bu şekilde finansal tablo kullanıcılarının ilgili tarımsal ürünlere ilişkin gelecekte ortaya çıkacak faydaları tahmin edebilme ihtimali olacaktır. Tarihsel maliyetlere dayalı bir değerlendirme tarımsal varlıklara ilişkin dönüşüm sürecini tam olarak finansal tablolara yansıtamayacaktır çünkü tarım ekonomisinde üretime dayalı gelirler daha geç ortaya çıkmaktadır. Elde etme maliyeti (acquisition cost) veya üretim maliyeti ile yapılan değerlendirmeler yıllar itibariyle ortaya çıkan değer artışlarını yansıtmada yetersiz kalmakla beraber aynı zamanda elde edilen faydaların gelişim sürecini de yansıtamamaktadır (Lefter ve Roman, 2014:15). Canlı varlıklar ve tarımsal ürünlerin değerlemesinde tarihsel maliyetler yerine gerçeğe uygun değer kullanılması iki önemli sebebi vardır. Bunlardan ilki tarihsel maliyet sisteminin yeterli düzeyde bilgi sağlama kapasitesinin olmamasıdır. İkinci sebep ise varlıkların olduklarından daha az değerlendirilmesi sebebiyle gereğinden fazla kar dağıtımına sebep olmasıdır (Bohusova, Svoboda vd., 2012:525).

Aşağıda Tablo 1'de UMS 41.4'de canlı varlıklar, tarımsal ürünler ve hasattan sonra işlenen diğer ürünlere ilişkin örnekler içermektedir.

**Tablo 1: Canlı Varlıklar, tarımsal ürünler ve hasattan sonra işlenen diğer ürünler**

Canlı Varlıklar	Tarımsal Üretim	Hasattan Sonra İşlenen Diğer Ürünlerin Sonuçları
Koyun	Yün	İplik, Halı
Plantasyon Ormanındaki Ağaçlar	Kesilmiş Ağaç	Tomruk, Kereste
Bitkiler	Pamuk, Şeker Pancarı	İplik, giyecek, şeker

Süt İneği	Süt	Peynir
Sığır	Gövde	Sosis
Çalılık	Yaprak	Çay, tütün
Bağ Kütüğü	Üzüm	Şarap
Meyve Ağacı	Meyve	İşlenmiş Meyve

Hasat işleminin tamamlanmasıyla beraber ortaya çıkan tarımsal ürünlerin işleme sürecine dahil olması bu standart kapsamında ele alınmaz. Bu nedenle üzüm üreten bir tüccarın bu üzümünden şarap üretmesi veya süt üreten bir çiftçinin bu sütten peynir üretmesi bu standart kapsamında ele alınmamaktadır. Her iki işlemin de tarımsal faaliyetlerin devamı olduğu düşünülebilir çünkü şarap yapımında veya peynir üretiminde aslında birer biyolojik dönüşüm yaşanmaktadır. Ancak standardın bu tür üretim süreçlerini diğer üretim süreçlerinden farklı bir şekilde tanımlaması son derece güç olacaktır.

## 2. TARIMSAL FAALİYETLERİN TANITIMI ve ÖLÇÜMÜ

### 2.1. Tanıtım

UMS 41.10'a göre canlı bir varlığın veya tarımsal bir ürünün muhasebeleştirilebilmesi için aşağıdaki şartları taşıması gerekmektedir.

- İşletmenin söz konusu varlığı geçmiş olayların bir sonucu olarak elinde bulundurması,

- Varlığa ilişkin gelecekteki ekonomik faydaların işletmeye aktarılmasının muhtemel olması ve

- Varlığın makul değerinin veya maliyetinin güvenilir olarak ölçülebilmesi.

Standardın getirmiş olduğu bu şartlardan son ikisi UMS 16 (Maddi Duran Varlıklar) da bir varlığın kayıtlara ilk defa alınmasını öngören 7(a) ve 7(b) ile çok benzerdir. Bu benzerliğin nedeni canlı varlıklardan birden fazla hesap döneminde yararlanılabilmesi olarak açıklanabilir. İşletmenin edinmiş olduğu bir inekten 5 yıl boyunca süt almayı beklemesi veya satın aldığı bir elma bahçesinden 30 yıl boyunca ürün toplamayı beklemesi bu duruma örnek gösterilebilir. Bu varlıklara ilişkin gelecekte ortaya çıkacak tarımsal ürünler hasat gerçekleşinceye kadar bu varlıklardan ayrı gösterilemez. Üzerinde toplanmaya hazır elmaların bulunduğu bir elma bahçesinin değeri ile elmaları toplanmış bir elma bahçesinin değeri birbirine eşit olmayacaktır.

### 2.2. Ölçüm

Canlı varlıklar ilk muhasebeleştirilmelerinde ve her raporlama dönemi sonunda gerçeğe uygun değerlerinden (fair value) satış maliyetleri düşülmek

suretiyle ölçülür (UMS 41, 12). Rayiç değer, bir varlığı satmak için alınan veya ölçüm tarihinde piyasa katılımcıları arasında düzenli bir işlemde bir sorumluluk aktarmak için ödenecek fiyat olarak UFRS 13,9 tanımlanmıştır. Bu duruma tek istisna hal makul değer olarak ölçülemediği zamanlardır. UMS 41'e göre tarımsal ürünlerin değeri her zaman güvenilir olarak ölçülmelidir. Satış maliyetleri her türlü araçların komisyonları, ticaret borsaları ve diğer düzenleyici kurumların aldıkları vergi ve gümrük vergilerini kapsar. Ancak transfer ücretleri buna dahil değildir (Mirza, 2008:354).

IAS 41.15'e göre işletmeler canlı bir varlık veya tarımsal ürüne ilişkin gerçeğe uygun değerinin belirlenmesi esnasında söz konusu varlıkları önemli özelliklerine göre gruplandırarak değerlendirme işlemini kolaylaştırabilir. İşletmenin elma bahçesinde farklı türde elmalar yetiştirilmesi veya farklı protein değerine sahip buğday yetiştirilmesi bu duruma örnek gösterilebilir. Ticaret borsalarında işlem gören emtia sınıflandırmaları işletmelere bu konuda yardımcı olacaktır. Tarımsal bir ürünün çeşidinin veya kalitesinin değişmesi önemli fiyat farklılıklarına yol açabilmektedir.

Günümüzde tarımsal girdi kullanan birçok sanayi firması sözleşmeli tarım (contracted farming) uygulamasına başlamaktadır. Bu yöntemde tarımsal ürün alıcıları üreticilerle anlaşma yaparak tarımsal ürünler ile ilgili pazarlama ve fiyat taahhüdünde bulunmaktadırlar. Ancak UMS 41.16'ya göre canlı varlıklar veya tarımsal ürünler için geleceğe dönük sözleşme ile fiyat belirlenmiş olsa bile bu fiyatın esas alınması gerekli değildir. Standartta gerçeğe uygun değer cari piyasayı yansıttığından canlı varlık veya tarımsal ürünün değeri mevcut sözleşme nedeniyle değiştirilmez. Standart bir varlığın gerçeğe uygun değerinin şirketten şirkete değişmeyeceği gerçeği ile hareket etmiştir. Sözleşme fiyatı ile gerçeğe uygun değer tespitine izin verilmese de mevcut sözleşme üretici açıdan dezavantajlı bir durum yaratıyorsa bu durumda UMS 37 Karşılıkların hükümleri uygulanır.

UFRS 13 gerçeğe uygun değer ölçümünde karşılaştırılabilirliğin ve uyumun artmasını sağlamak amacıyla üç düzeyden oluşan bir hiyerarşi oluşturmuştur. Hiyerarşinin ilk düzeyinde gerçeğe uygun değer aktif piyasada ortaya çıkan fiyat ile belirlenmesi bulunmaktadır. Hiyerarşi en büyük önemi aktif piyasada belirlenen fiyata vermektedir. Hiyerarşinin en alt kısmında ise net nakit akışları gibi kişisel yargılar kullanılarak yapılan değerlendirmeler bulunmaktadır. UMS 41'de bu hiyerarşiye uygun bir yöntem izlemiştir. UMS 41.17'ye göre canlı varlık veya tarımsal ürüne ilişkin aktif bir piyasanın bulunması durumunda bu piyasada ortaya çıkan fiyat gerçeğe uygun değer belirlenmesine esas teşkil eder. İşletmenin birden fazla aktif piyasada işlem yapması durumunda ise kullanması en muhtemel piyasayı dikkate alarak

değerleme yapar. Aktif bir piyasanın bulunmaması durumunda ise işletme gerçeğe uygun değer tespitinde aşağıdakilerden faydalanacaktır (UMS 41.18).

- Raporlama tarihi ile piyasadaki işlem tarihi arasında ekonomik koşullarda önemli bir değişiklik olmaması kaydıyla, en son piyasa işlem fiyatı
- Benzer varlıklara ilişkin piyasa fiyatları (farklılıklara ilişkin düzeltmeler yapıldıktan sonra ortaya çıkan fiyat)
- Sektörde kullanılan emsaller

Canlı varlıklara ilişkin aktif bir piyasanın var olması durumunda, gerçeğe uygun değer muhasebesi tarihsel maliyet muhasebesi yöntemine göre daha basit ve kullanılması daha uygun bir yöntemdir. Mali tablo hazırlayıcılarının aksine finansal tablo kullanıcıları bazı durumlarda gerçeğe uygun değer muhasebesini tarihsel maliyet muhasebesine göre daha anlaşılır bulabilir. Bir muhasebeci için yeni doğmuş bir kuzunun veya bir kile buğdayın (a bushel of wheat) tarihsel maliyetini hesaplamak son derece zor olabilir (Elad, 2004:632). UMS 41'in tarımsal ürünlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin en önemli katkısı değerlemede heterojenlik (heterogeneity) problemini ortadan kaldırmasıdır. Satılan ve satılmayan ürünlerin gerçeğe uygun değerlendirilmesi ile bu problem ortadan kalkmıştır (Fisher ve Marsh, 2013:65).

Canlı varlık veya tarımsal ürüne ilişkin piyasada oluşmuş bir fiyat bulunmadığı zaman işletme gerçeğe uygun değer tespitinde net bugünkü değer yöntemini kullanır. Canlı varlık veya tarımsal ürünün işletmeye gelecekte sağlayacağı nakit akışları cari iskonto oranı ile indirgenerek net bugünkü değere ulaşılır (UMS 41.20).

### 2.3. Kazançlar ve Kayıplar

UMS 41.26 kazanç ve zararların iki şekilde doğabileceğini belirtmiştir. Birincisi canlı bir varlığın işletme tarafından ilk muhasebeleştirilmesi esnasında gerçeğe uygun değerinden satış maliyetlerinin düşürülmesi sonucunda ortaya çıkan kazanç ve zararlardır. İkinci ise canlı varlığın gerçeğe uygun değerinde zamanla ortaya çıkan kazanç ve kayıplardır. Her iki durumda da ortaya çıkan kayıp ve kazançlar oluştuğu dönem kar veya zararında gösterilir.

Gerçeğe uygun değerde meydana gelen değişikliklerin kayıp veya kazanç olarak gelir tablosunda gösterilmesinin karlılığa ilişkin volatilitiyi artıracığı ve mali tablolara ilişkin öngörüler üzerinde negatif etkisi olacağı söylenilebilir (Hitz, 2007:347). Elad (2007), bütün mali tablo kullanıcılarının piyasa fiyatını gerçeğe uygun değer olarak kabul etmediklerini belirtmiştir. Elad kahve çekirdeğine ilişkin vermiş olduğu örnekte kahve çekirdeğinde meydana gelen fiyat artışının sadece %10'luk kısmının üreticilere yansıdığını geriye

kalan tutarın ise tüccar, yerel ihracatçı ve perakende zincirler tarafından paylaşıldığını söylemiştir.

Gerçeğe uygun değerde meydana gelen her türlü değişikliğin kazanç veya zarar olarak gelir tablosunda gösterilmesi bütün emtialar için uygun bir yöntem olarak görülmeyebilir. Örneğin tik ağacı (teak trees) dikimden 25 yıl sonra hasat edilecek duruma gelmektedir. Böyle bir durumda tik ağacı diken bir işletme bu ağaçların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen artış veya azalışı 25 yıl boyunca mali tablolarında göstermek zorunda kalacaktır (Aryanto, 2011:4). UMS 41'in canlı varlıklara ilişkin gerçeğe uygun değer tespiti ilgili varlıkların yaşam döngüsünü de dikkate alarak yeni bir sınıflandırma yapması bu tür problemlerin ortadan kalkmasını sağlayacaktır.

#### **2.4. Gerçeğe Uygun Değerin Güvenilirliği**

UMS 41 canlı varlıkların her zaman için gerçeğe uygun değerinin güvenilir biçimde ölçülebileceğine dayanır. UMS 41.30 bu kuralın uygulamayacağı iki durum olduğunu belirtmiştir.

- Canlı varlık için herhangi bir piyasa fiyatı mevcut değildir.
- Gerçeğe uygun değer tespiti kullanılan alternatif yöntemler güvenilir değildir.

Böyle bir durumda, yani biyolojik varlık, maliyetinden ölçülen birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü zararları olacaktır (UMS 41.30). Bu tür bir ölçüm için canlı varlığın ilk defa muhasebeleştiriliyor olması gereklidir. Bir işletme daha önce gerçeğe uygun değer ile ölçmüş olduğu canlı varlığı aynı işlemi ilgili varlığı elden çıkaran kadar devam eder (UMS 41.31).

#### **2.5. Devlet Teşvikleri**

Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesinde ilk ayırım ilgili canlı varlığa ilişkin ölçümün nasıl yapıldığıdır. Canlı varlıkların gerçeğe uygun değer ile ölçülmesi ve verilen devlet teşvikinin koşulsuz olması durumunda söz konusu teşvikler alacak haline geldikleri zaman kar ya da zararda muhasebeleştirilir. Gerçeğe uygun değer ile ölçülen bir canlı varlığa ilişkin devlet teşviki şartlı olarak verilmiş ise bu durumda ancak verilen devlet teşvikine ilişkin şartların sağlanması durumunda teşvikler kar ya da zararda muhasebeleştirilir (UMS 41.34-35).

Eğer bir canlı varlık maliyet bedelinden birikmiş amortisman ve birikmiş değer düşüklüğü karşılığı düşülmesi suretiyle ölçülmüş ise bu canlı varlığa ilişkin UMS 20 uygulanır (UMS 41.37)

### **3. TÜRK MUHASEBE SİSTEMİ ve UMS 41 ARASINDAKİ FARKLAR**

Türk Muhasebe Sistemi vergi tabanlı bir muhasebe sistemidir. Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları ise (UFRS) ise bilgi tabanlıdır. Türk Muhasebe Sistemi kural bazlı iken UFRS ilke bazlı düzenlemeler yapmaktadır. Bu nedenle bu iki sistem arasında önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklardan en önemlisi değerlemeye ilişkin yaklaşımdır. Türk Muhasebe Sistemi birçok varlık ve yükümlülüğün değerlendirilmesinde tarihsel maliyetleri esas alır. Örneğin stoklar maliyet bedeli ile piyasa değerinden düşük olanı ile değerlenir. Burada piyasa değerinin kullanılmış olması sadece ihtiyatlılık kavramı gereğidir. İhtiyatlılık kavramı gereği stokların değerinde meydana gelen azalış mali tablolara yansıtılırken aynı stokların değerinde meydana gelen artış için herhangi bir işlem yapılmaz. UFRS ise mali tabloların işletmenin mevcut durumunu en iyi şekilde yansıtabilmesi için ilgili varlık veya yükümlülüğün gerçeğe uygun değerleriyle mali tablolara alınmasını ister. Dolayısıyla herhangi bir varlık veya yükümlülüğün değerinde meydana gelen artış ve azalışın her ikisi de mali tablolara yansıtılır.

UMS 41 canlı varlıkları stoklardan ve maddi duran varlıklardan farklı bir şekilde sınıflamıştır. Türk Muhasebe Sistemi içinde canlı varlıklar stoklar hesabında veya maddi duran varlıklar altında izlenmektedir. Bu nedenle Türk Muhasebe Sistemi içinde bazı ek hesapların açılmasına ihtiyaç vardır. Akdoğan ve Sevilengül (2007) Türk Muhasebe Sistemi ile UFRS'nin uyumlaştırılması amacıyla yapılması gerekenleri inceleyen bir çalışma yapmışlardır. Akdoğan ve Sevilengül canlı varlıklar için hem dönen varlıklar (current assets) hem de duran varlıklar (fixed assets) altında bir hesap grubu açılması gerektiğini belirtmişlerdir. Ayrıca canlı varlıkların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen artış ve azalışlar için ek bir gelir tablosu hesabı (income statement) açılmasını önermişlerdir.

## SONUÇ

UMS 41 tarımsal faaliyetlerin nasıl muhasebeleştirileceğini belirleyen sektörel bir standarttır. Standart canlı varlıklar ve tarımsal ürünlerin ilk kayda alınmasında ve sonra ki dönem ölçümlerinde gerçeğe uygun değerini kullanılması zorunlu kılmaktadır. Diğer UFRS'ler ile uyumlu olacak şekilde gerçeğe uygun değer tespitinde öncelik piyasa fiyatına verilmiştir. Canlı varlıklar ve tarımsal ürünler için piyasa fiyatına tespitinde ilk akla gelen ticaret borsalarıdır. Piyasa fiyatının tespitinde kullanılan ticaret borsalarının ne derece etkin ise bu borsalardan elde edilen fiyatta o derece güvenilir olacaktır. Ülkemizde faaliyet gösteren ticaret borsalarında alım satım konu olan canlı



varlık ve tarımsal ürünlere ilişkin piyasa fiyatları yayınlanmakla beraber geçmişe dönük veri bulmak son derece zordur. Bu nedenle ticaret borsalarının geçmişe dönük verilere ilişkin ayrıntılı bilgi sağlamaları standardın getirmiş olduğu gerçeğe uygun değer kullanımını kolaylaştıracaktır. Türk Muhasebe Sistemi içinde ki mali tabloların yapısı UFRS'nin getirdiği yeniliklere açık değildir. Mevcut uygulamada Türkiye'de mali tablolar öncelikle vergisel amaçla Türk Muhasebe Sistemi'ne uygun olarak hazırlanmakta daha sonra ise UFRS'ye uygun hale dönüştürülmektedir. Uygulama da ortaya çıkan farklılıkların azaltılması amacıyla Türk Muhasebe Sistemi içinde canlı varlıklara ilişkin bilanço ve gelir tablosu hesaplarının eklenmesi faydalı olacaktır.

#### **KAYNAKÇA**

- Akdoğan, N. ve Sevilengül, O. (2007). Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler. Mali Çözüm Dergisi, 84, 29-70.
- Aryanto, Y. (2011). Theoretical Failure of IAS 41. Available at SSRN 1808413.
- Bohusova, H., Svoboda, P. ve Nerudova, D. (2012). Biological Assets Reporting: Is The Increase In Value Caused By The Biological Transformation Revenue. Agricultural Economics, 58, 520-532.
- Elad, C. (2004). Fair Value Accounting In The Agricultural Sector: Some Implications Forinter National Accounting Harmonization. European Accounting Review, 13(4), 621-641.
- Elad, C. (2007). Fair Value Accounting And Fair Trade: An Analysis Of The Role Of International Accounting Standard No. 41 in Social Conflict. Socio-Economic Review, 5(4), 755-777.
- Fisher, M. ve Marsh, T. (2013). Biological Assets: Financial Recognition And Reporting Using US And International Accounting Guidance. Journal Of Accounting and Finance, 13(2), 57-74.
- Hitz, J. M. (2007). The Decision Usefulness Of Fair Value Accounting A The Oretical Perspective. European Accounting Review, 16(2), 323-362.
- International Accounting Standard (IAS) 41-AgricultureInternational Financial Reporting Standard
- International Financial Reporting Standards (IFRS) 13- Fair Value Measurement
- Lefter, V. ve Roman, A. G. (2007). IAS 41 Agriculture: Fair Value Accounting. Theoretical And Applied Economics Review, 5, 15-22.
- Mirza, A. A., Orrell, M. ve Holt, G. (2008). Wiley IFRS: Practical Implementation Guide And Workbook. John Wiley&Sons.