



**PASSFR.EU**

A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union

**A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®**

# UMS® 41 Tarımsal Faaliyetler



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

## ÖRNEK OLAY ÇALIŞMASI – UMS® 41 TARIMSAL FAALİYETLER

### Giriş

Tarımsal faaliyet gösteren işletmelerde, canlı varlıkların ve tarımsal üretimin (çıktıların) muhasebeleştirilmesi, canlı varlıkların ve tarımsal ürünlerin dönüştürülmesine ilişkin ayrıntılara sahiptir. Dolayısıyla maliyetlerin hesaplanması daha karmaşık hale gelmektedir ve dönüşüm sonucunda canlı varlıkların değerini her zaman doğru yansıtamaz. Ancak finansal tablo kullanıcıları bu bilgilere ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle, UMS 41; tarım, canlı varlıklar ve tarımsal üretim için gerçeğe uygun değer uygulamasını belirler.

Bu örnek olay çalışmasının amacı, bir işletmenin faaliyet alanı tarım ise, öğrencileri finansal tabloların hazırlanması konuları hakkında düşünmeye teşvik etmektir. Örnek olay çalışması aşağıdaki konuları ele alır:

- İlk olarak, gerçeğe uygun değer ölçüm yöntemleri ve işletmenin finansal durumu ve performansı üzerindeki etkisini anlama yeteneği sağlamaya çalışır.
- İkincisi, canlı varlıkların ve tarımsal üretimin (çıktının) gerçeğe uygun değerinin ölçülmesine karar verme ve finansal tablolarda gerekli değişiklikleri yapabilme yeteneği sağlamaktır.

### Örnek Olay Hakkında Bilgi

Green Farm (GF) bir tarım kuruluşudur. GF, koruma altındaki bir bölgede faaliyet göstermektedir ve nadir yerel hayvan türlerinin korunması bakımından önemlidir. GF yönetiminin çoğunluğu, kuruluşu 3 kuşaktır yöneten X ailesine aittir. GF'nin aktiviteleri karmadır - mahsul ve hayvancılık:

- GF'nin yılın başında 2 ineği ve 3 keçisi vardır, satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değerler inekler için 4.000 PB ve keçiler için 300 PB olarak belirlenmiştir. Dönem boyunca hayvan sayısı değişmemiştir. Hayvancılığın maliyeti 500 PB'dir.
- Mahsuller, raporlama yılının Temmuz ayı sonunda hasat edilmiştir - 5 ton buğday ve 2 ton arpa. Bitkisel üretimin maliyeti, buğday yetiştirmek için 600 PB ve arpa yetiştirmek için 200 PB'dir.

GF sadece yerel pazarda faaliyet göstermektedir, yani tarım ürünleri ve canlı hayvanları dış pazarlara ihraç edilmemektedir.

GF yatırımcılara, raporlama yılının 31 Temmuz'unda finansal tablolarını sunmaya karar vermiştir. GF, 31 Temmuz'da hasat edilen tahılın ve besi hayvanının gerçeğe uygun değerini ölçmelidir. Muhasebe müdürü ve finans direktörü aşağıdaki bilgileri toplamıştır:

<b>Çiftlik hayvanlarının gerçeğe uygun değerle ölçülmesi için bilgiler</b>	<b>Tarımsal üretimin gerçeğe uygun değer değerlendirmesi için bilgiler</b>
<p><b>Hayvanların yaşı, ağırlığı ve diğer fizyolojik özellikleri dikkate alınarak aşağıdakiler belirlenmiştir:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>● Raporlama yılının Temmuz ayında, yerel pazardaki işlemler için katılımcılar arasındaki fiyatlar – inekler için 3.800 PB ve keçiler için 420 PB idi.</li><li>● Raporlama yılının Temmuz ayında, dış pazardaki işlemler için katılımcılar arasındaki fiyatlar - inekler için 4.500 PB ve keçiler için 410 PB idi.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>● Piyasadaki fiyat değişikliği risklerini yönetmek amacıyla alıcı ile raporlama yılının Mart ayında sözleşme yapılmıştır. Temmuz ayında buğdayın tonu başına 150 PB, arpanın tonu başına 110 PB satış fiyatının uygulanacağını şart koşulmuştur.</li><li>● Raporlama yılının Temmuz ayında yerel tahıl borsasında fiyatlar ise bir ton buğday 140 PB; bir ton arpa 130 PB olarak gerçekleşmiştir.</li><li>● Raporlama yılının Temmuz ayında yabancı tahıl takas piyasasında ise bir ton buğdayın fiyatı 130 PB iken bir ton arpa 125 PB'dir.</li><li>● Tahılın bir kısmı 2 Ağustos'da başka bir alıcıya satılmıştır:<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Ton başına 135 PB'den 1,5 ton buğday; ve</li><li>✓ Ton başına 120 PB'den 0,5 ton arpa.</li></ul></li></ul>

#### **Tartışma Soruları:**

1. Muhasebe müdürü ve finans müdürü tarafından toplanan bilgilere dayanarak, tahıl ve besi hayvanlarının gerçeğe uygun değerini belirlemek için hangi bilgilerin kullanılması gerektiğini açıklayınız?
2. Tahıl ve canlı hayvanların gerçeğe uygun değerindeki değişiklikler nedeniyle finansal muhasebede hangi değişikliklerin muhasebeleştirileceğini tahmin edin. Bunun 31 Temmuz finansal tablolarını nasıl etkilediğini açıklayınız? Yatırımcıların finansal tablolarda hangi tahıl ve canlı hayvan değerini göreceği belirlenir mi?

## ÖRNEK OLAYIN ÇÖZÜMÜ – UMS 41 TARIMSAL FAALİYETLER

GF muhasebe müdürü ve finans direktörü, farklı pazarlarda veya farklı sözleşmeler kapsamında çeşitli bilgiler toplamış olsa da, canlı hayvan ve tahılın gerçeğe uygun değerini belirlemek için tüm bilgiler yeterli olmayacaktır.

Faaliyet	Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü için Bilgiler	Açıklama
Hayvancılık	<p>Hayvanların yaşı, ağırlığı ve diğer fizyolojik özellikleri dikkate alınarak aşağıdakiler belirlenmiştir:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>Raporlama yılının Temmuz ayında, yerel pazarda işlemler için katılımcılar arasındaki fiyatlar – inekler için 3.800 PB ve keçiler için 420 PB idi.</li><li>Raporlama yılının Temmuz ayında, dış pazarda işlemler için katılımcılar arasındaki fiyatlar inekler için 4.500 PB ve keçiler için 410 PB idi.</li></ul>	<p>Hayvanların yerel pazarda alınıp satıldığı düşünülürse, dış pazardaki bilgiler ilgili olmayacaktır.</p> <p><b>Hayvanlar için belirlenen gerçeğe uygun değer - inekler için 3.800 PB ve keçiler için 420 PB olacaktır.</b></p>
Tarımsal Üretim	<ul style="list-style-type: none"><li>Piyasadaki fiyat değişikliği risklerini yönetmek amacıyla alıcı ile raporlama yılının Mart ayında sözleşme yapılmıştır. Temmuz ayında buğdayın tonu başına 150 PB, arpanın tonu başına 110 PB satış fiyatının uygulanacağını şart koşulmuştur.</li><li>Raporlama yılının Temmuz ayında yerel tahıl borsasında fiyatlar ise bir ton buğday 140 PB; bir ton arpa 130 PB olarak gerçekleşmiştir.</li><li>Raporlama yılının Temmuz ayında yabancı tahıl takas piyasasında ise bir ton buğdayın fiyatı 130 PB iken bir ton arpa 125 PB'dir.</li><li>Tahılın bir kısmı 2 Ağustos'da başka bir alıcıya satılmıştır:<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Ton başına 135 PB'den 1,5 ton buğday; ve</li><li>✓ Ton başına 120 PB'den 0,5 ton arpa.</li></ul></li></ul>	<p>UMS41, ileri bir tarihte tahıl satışına yönelik akdedilen sözleşmenin, sözleşmedeki değer mevcut piyasa koşullarını yansıtmaması nedeniyle gerçeğe uygun değer belirlenmesinde kullanılamayacağını tanımlar.</p> <p>Tahılın yerel piyasada alınıp satıldığı düşünülürse, dış pazardaki bilgiler geçerli olmayacaktır.</p> <p><b>Alternatif 1.</b> Tahıl için belirlenen gerçeğe uygun değer; bir ton buğday başına 140 PB ve bir ton arpa başına 130 PB.</p> <p><b>Alternatif 2.</b> Gerçekleşen satış işlemi (sözleşme) ekonomik açıdan dezavantajlı bir sözleşme değilse, bu durumda satış fiyatları gerçeğe uygun değer olarak kabul edilebilir. Tahıl için belirlenen gerçeğe uygun değer, bir ton buğday başına 135 PB olurken bir ton arpa başına 120 PB olacaktır.</p>

Aşağıda hayvancılık ve tarımsal üretimin (tahılların) gerçeğe uygun değerinin belirlenmesinden sonra oluşacak değişikliklere ilişkin açıklama yer almaktadır. Finansal durum tablosu aşağıdaki gibi olacaktır:

Kalemler	31 Temmuz'da (ayarlamaya kadar), PB	Alternatif 1 31 Temmuz'da (ayarlamaya kadar), PB	Alternatif 2 31 Temmuz'da (ayarlamaya kadar), PB
Canlı Varlıklar	4.300	4.220	4.220
Tarımsal Üretim	-	960	915
Yarımamüller	1.300	-	-
<b>TOPLAM</b>	<b>5.600</b>	<b>5.180</b>	<b>5.135</b>

Finansal durum tablosunda görüldüğü gibi, canlı varlıkların değeri düşmüş ve 4.300 PB yerine 4.220 PB olarak raporlanmıştır. Canlı hayvan maliyeti (yarımamuller) dikkate alındığında, 580 PB zarara uğrayacak ve kâr (zarar) tablosundaki kârı azaltacaktır. Bu değerlendirmeler için kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.:

<b>Canlı varlıkların sonraki ölçümlerinin muhasebeleştirilmesi</b>	
<b>Gerçeğe Uygun Değer Kayıpları</b>	<b>580 PB</b>
<b>Canlı Varlıklar (4.300 – 4.220)</b>	<b>80 PB</b>
<b>Yarı Mamuller (hayvancılık maliyeti)</b>	<b>500 PB</b>

Tarımsal üretimi değerlendirmek için iki alternatifi analiz ediyoruz. Bu durumda, her iki alternatif de hasat edilen tahılı, tahakkuk eden maliyetlere kıyasla daha yüksek olan gerçeğe uygun değere göre değerler. Finansal durum tablosunda, tahıl hasadı gerçeğe uygun değeri ile değerlendirildiğinden stokların değeri artacaktır. Gerçeğe uygun değer, maliyetlerden yüksek olduğu dikkate alındığında kâr (zarar) tablosunda kâr artacaktır. Bu değerlendirmeler için muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

<b>Canlı varlıkların sonraki ölçümlerinin muhasebeleştirilmesi</b>			
<b>Alternatif 1</b>		<b>Alternatif 2</b>	
Stoklar (tarımsal üretim) 960 PB		Stoklar (tarımsal üretim) 915 PB	
Yarımamül	800 PB	Yarımamül	800 PB
(mahsül üretim maliyetleri: 600 + 200)		(mahsül üretim maliyetleri: 600 + 200)	
Gerçeğe uygun değer kazançları	160	Gerçeğe uygun değer kazançları	115
PB		PB	
(960PB – 800PB)		(915PB – 800PB)	

Finansal durum tablosunda bu kayıtlardan sonraki stokların toplam değerinin devam eden çalışmalardan dolayı düşeceği unutulmamalıdır. Bu, esas olarak hayvancılıktan etkilenir. Ayrıca, bu örnekte, Ağustos ayındaki satışlar ele alınmadı çünkü bu satışlar, analiz edilen finansal tablolardan farklı bir muhasebe dönemine denk gelmektedir.