

**T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**BÜYÜKBAŞ CANLI VARLIK İŞLETMELERİNDE
MALİYET MUHASEBESİ VE BİR UYGULAMA**

Gülay ILDIR

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI**

DANIŞMAN

Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT

İSTANBUL, Şubat 2017

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

BÜYÜKBAŞ CANLI VARLIK İŞLETMELERİNDE
MALİYET MUHASEBESİ VE BİR UYGULAMA

Gülay ILDIR
(142008001)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT

İSTANBUL, Şubat 2017

**T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**BÜYÜKBAŞ CANLI VARLIK İŞLETMELERİNDE
MALİYET MUHASEBESİ VE BİR UYGULAMA**

Gülay ILDIR

(142008001)

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI**

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih :

Tezin Savunulduğu Tarih :

Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Hüseyin Mert _____
(Okan Üniversitesi)

Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Ayşe Pamukçu _____
(Marmara Üniversitesi)

: Yrd. Doç. Dr. Turgay Münyas _____
(Okan Üniversitesi)

İSTANBUL, Şubat 2017

ÖNSÖZ

Çalışmamın her aşamasında sabırla yardımcı olan Yrd. Doç. Dr. Hüseyin Mert hocama, bu zorlu tez sürecinde bana desteğini bir an bile esirgemeyen Yeminli Mali Müşavir Orhan Aray'a ve değerli iş arkadaşım Elif Maral'a tüm eğitim süresince benden manevi desteklerini esirgemeyen her zaman yanımda olan sevgili aileme teşekkürlerimi bir borç bilirim.

Gülay ILDIR

İstanbul, Şubat 2017

İÇİNDEKİLER

| | SAYFA NO |
|--|-----------|
| ÖNSÖZ..... | i |
| İÇİNDEKİLER..... | ii |
| ÖZET | v |
| ABSTRACT | vi |
| SEMBOLLER..... | vii |
| KISALTMALAR..... | viii |
| TABLolar LİSTESİ..... | ix |
| BÖLÜM 1.GİRİŞ | 1 |
| BÖLÜM 2. ZİRAİ İŞLETMELER VE VERGİLEME ESASLARI HAKKINDA AÇIKLAMALAR | 3 |
| 2.1. ZİRAİ FAALİYET TANIMI ve KAPSAMI | 3 |
| 2.2. ZİRAİ FAALİYET TÜRLERİ..... | 5 |
| 2.2.1. Bitkisel Üretim | 5 |
| 2.2.2. Hayvansal Üretim | 5 |
| 2.2.3. Orman Ürünleri Üretimi..... | 6 |
| 2.2.4. Su Ürünleri Üretimi..... | 6 |
| 2.3. ZİRAİ İŞLETME KAVRAMI..... | 7 |
| 2.4. ZİRAİ İŞLETMELERİN ÖZELLİKLERİ..... | 8 |
| 2.5. ZİRAİ İŞLETMELERİN SINIFLANDIRILMASI..... | 8 |
| 2.5.1. İşletme Büyüklüklerine Göre Tarım İşletmeleri..... | 9 |
| 2.5.2. Hukuki Yapılarına Göre Tarım İşletmeleri | 10 |
| 2.5.3. Faaliyet Alanına Göre Tarım İşletmelerinin Sınıflandırılması | 10 |
| 2.6. ZİRAİ İŞLETMELERİN GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN VERGİLENDİRİLME ESASLARI | 10 |
| 2.6.1. Zirai Kazancın Tanımı ve Unsurları..... | 11 |
| 2.6.2. Çiftçi ve Mahsul Tanımları..... | 11 |
| 2.6.3. Zirai Kazançta Vergilemenin Genel Esasları..... | 12 |
| BÖLÜM 3. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK HAKKINDA BİLGİLER | 20 |
| 3.1. TÜRKİYE'DE BÜYÜKBAŞ HAYVAN YETİŞTİRİCİLİĞİ | 20 |
| 3.2. TÜRKİYE'DE ZİRAİ FAALİYETİN GELİŞİMİ ve EKONOMİK AÇIDAN ÖNEMİ | 25 |

3.3. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIKTA DEVLET DESTEKLERİ..... 29

BÖLÜM 4. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE MUHASEBE SİSTEMİ 32

| | |
|--|-----------|
| 4.1. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARIN SINIFLANDIRILMASI..... | 32 |
| 4.1.1. Dönen Varlık Grubunda İzlenecek Büyükbaş Canlı Varlıklar..... | 32 |
| 4.1.2. Duran Varlık Grubunda İzlenecek Büyükbaş Canlı Varlıklar..... | 33 |
| 4.2. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARDA DEĞERLEME ÖLÇÜTLERİ | 34 |
| 4.2.1. Besi Hayvanlarında Değerleme | 35 |
| 4.2.2. Damızlık ve Süt Hayvanlarını Değerleme | 36 |
| 4.3. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARDA AMORTİSMAN ve YENİLEME FONU . | 36 |
| 4.3.1. Amortisman Kavramı ve Büyükbaş Canlı Varlıklarda Amortisman ... | 37 |
| 4.3.2. Büyükbaş Hayvanlarda Amortisman Oranları | 39 |
| 4.3.3. Büyükbaş Hayvanlarda Yenileme Fonu | 39 |
| 4.4. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE GİDER YERİ, ÇEŞİDİ ve DAĞILIMI..... | 42 |
| 4.4.1. Büyükbaş Hayvancılık işletmelerinde Giderlerin Belirlenmesi | 43 |
| 4.4.2. Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Gider Yerlerinin Tespiti..... | 46 |
| 4.4.3. Hayvancılık İşletmelerinde Gider Dağıtım Anahtarlarının Oluşturulması ve Gider Dağıtımı | 48 |
| 4.4.4. Maliyet Hesaplama Yöntemleri ve Büyükbaş Hayvan İşletmeleri Açısından Değerlendirilmesi..... | 50 |

BÖLÜM 5. SÜT SIĞIRCILIĞI VE BESİCİLİK FAALİYETİNDE BULUNAN HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ İŞLEMLERİNİ İLİŞKİN ÖRNEK UYGULAMA ... 54

| | |
|---|-----------|
| 5.1. ÇALIŞMANIN AMACI ve KAPSAMI..... | 54 |
| 5. 2. UYGULAMA ÖRNEĞİNE İLİŞKİN VERİLER ve YÖNTEM | 55 |
| 5.2.1. İlk Madde ve Malzeme Hesabının Değerleme ve Dağıtımı | 63 |
| 5.2.2. Direkt ve Endirekt İşçilik Giderlerinin Dağıtımı..... | 69 |
| 5.2.3. Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımı | 72 |
| 5.2.4. Dönem İçi İşlemlerin Yevmiye, Defter-i Kebir Kayıtları ve Genel Geçici Mizanı | 75 |
| 5.2.5. Canlı Varlıkların Çağ Değişimleri Nedeniyle Gider Yerlerinin Değişiminin Tespiti | 88 |
| 5.2.6. Amortisman İşlemleri..... | 93 |
| 5.2.7. Birinci Dağıtım | 100 |
| 5.2.8. İkinci Dağıtım..... | 102 |
| 5.2.9. Finansman Giderlerinin Dağıtımı | 104 |
| 5.2.10. Aktifleştirme..... | 105 |
| 5.2.11. Sağmal İneklerin Amortismanı | 107 |
| 5.2.12. Maliyetlerin Belirlenmesi ve Yüklenmesi | 108 |
| 5.2.13. Besi ve Yatırım Dönemi Devam Eden Canlı Varlıklar | 114 |
| 5.2.14. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-) | 116 |
| 5.2.15. Dönem Sonu İşlemlerine Ait Yevmiye ve Defteri Kebir Kayıtları..... | 116 |

| | |
|----------------------------|------------|
| BÖLÜM 6. SONUÇ..... | 130 |
| KAYNAKLAR..... | 132 |



ÖZET

BÜYÜKBAŞ CANLI VARLIK İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ VE BİR UYGULAMA

Son yıllarda yapılan yatırımlar ile sermaye şirketlerinin zirai sektörde faaliyet göstermeye başlamaları ile bu faaliyet sektöründe maliyet muhasebesi önem kazanmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde zirai işletme ve vergilendirme esasları gelir vergisi kanunu açısından incelenmiştir.

Üçüncü bölümünde, Türkiye'deki büyükbaş hayvan yetiştiriciliği ve zirai faaliyetlerin ekonomik açıdan önemi ele alınmıştır.

Dördüncü bölümünde, hayvancılık işletmelerinde, tekdüzen muhasebe sistemi içerisindeki yeri, değerlendirme, amortisman ve yenileme fonu uygulamaları incelenmiş, bölümün bir kısmında ise büyükbaş hayvancılık işletmelerinde gider yerleri, gider çeşitleri ve maliyet yöntemleri ele alınmış, büyükbaş hayvancılık işletmeleri açısından değerlendirmesi yapılmıştır.

Çalışmanın son bölümünde büyükbaş hayvancılık sektöründeki faaliyet kolları bir bütün olarak düşünülmüş, yatırım ve üretim maliyetleri açısından önemli olan maliyet bedeli ve çağ değişimleri konularına değinilmiş ve çağ değişimleri dikkate alınarak uygulama yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Hayvancılık, Maliyet Bedeli, Çağ Değişimi ve Muhasebeleştirilmesi

ABSTRACT

THE COST ACCOUNTING AT LIVESTOCK FARMING AND AN APPLICATION

The recently made investments at agriculture sector by the capital companies , causes the necessity of detailed accounting system in agricultural activity.

In the second section of this research, Income Tax Law articles related to agricultural enterprises and the taxation principles are explained .

The importance of growing cattles and the agricultural enterprises in economic life of Turkey clarified in the third section.

In the fourth section, the application of uniform chart of accounts,valuation, depreciation, fund for renewing takes place for the livestock establishments. Some part of this section, contains the study of expense kinds, expense accounts,and costs at cattle establishments.

In the last section of this research, the activities in livestock sector as a whole, cost value and age progresion of livestock are considered for investment and production costs and an example is given considering the age progresion of livestok.

Key Words: Livestock Farming, Cost Value, Age Progresion and Accounting

SEMBOLLER

Kg : Kilogram
Gr : Gram
% : Yüzde Oranı
TL : Türk Lirası
Kw/s : Kilowatt / Saat
M2 : Metrekare

KISALTMALAR

- A.Ş** : Anonim Şirket
ATİK : Amortismanına Tabi İktisadi Kıymet
B.K.K : Bakanlar Kurulu Kararı
D.İ.E : Devlet İstatistik Enstitüsü
DV : Damga Vergisi
FİFO : İlk Giren İlk Çıkar
GSYİH : Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
GVK : Gelir Vergisi Kanunu
G.Y.G. : Genel Yönetim Giderleri
SGK : Sosyal Güvenlik Kurumu
TDHP : Tek Düzen Hesap Planı
TUİK : Türkiye İstatistik Kurumu
VUK : Vergi Usul Kanunu

TABLolar LİSTESİ

SAYFA NO

| | |
|--|-----|
| Tablo 2. 1 Zirai Mahsul ve Hizmetlere İlişkin Tevkifat Oranları | 13 |
| Tablo 2. 2 Arazi Üzerinde Yapılan Zirai Faaliyetlerde İşletme Büyüklüğü Ölçüleri | 14 |
| Tablo 3. 1 Buzağılara Ait Yem Rasyosu..... | 22 |
| Tablo 3. 2 Dana ve Düvelerin Tükettikleri Yem Miktarları | 23 |
| Tablo 3. 3 Sağmal İneklerin Laktasyon Dönemlerinde Tükettikleri Yem Miktarları.... | 24 |
| Tablo 3. 4 Tarımsal G.S.Y.İ.H.'nın Genel Ekonomi İçerisindeki Payı | 26 |
| Tablo 3. 5 Büyükbaş Hayvansal Desteklemeler | 30 |
| Tablo 5. 1 Gider Yerleri ve Muhasebe Kodları..... | 57 |
| Tablo 5. 2 Sis Hayvancılık ve Tarım A.Ş. Açılış Bilançosu..... | 58 |
| Tablo 5. 3 Canlı Varlıkların Miktar ve Kayıtlı Değerleri | 59 |
| Tablo 5. 4 Satın Alınan İlk Madde ve Malzeme Tablosu | 60 |
| Tablo 5. 5 Aylık Süt Üretim Miktarları | 61 |
| Tablo 5. 6 Gider Yerleri Dağıtım Anahtarları..... | 62 |
| Tablo 5. 7 Günlük Tüketilen Yem Rasyosu | 64 |
| Tablo 5. 8 Yatırım Süresi Devam Eden Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları | 65 |
| Tablo 5. 9 Süt Üretiminde Kullanılan Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları | 66 |
| Tablo 5. 10 Besideki Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları..... | 66 |
| Tablo 5. 11 İlk Madde ve Malzeme Envanter Denge Tablosu | 68 |
| Tablo 5. 12 Esas Üretim ve Yatırım Gider Yerlerinde Kullanılan Yem Giderleri | 69 |
| Tablo 5. 13 Direkt İşçilik Gider Dağıtımı | 70 |
| Tablo 5. 14 Endirekt İşçilik, Giderlerinin Dağıtımı (Veteriner Ücreti) | 71 |
| Tablo 5. 15 Endirekt İşçilik Giderlerinin Dağıtımı (Güvenlik Ücreti) | 71 |
| Tablo 5. 16 İlaç Giderlerinin Dağıtımı..... | 72 |
| Tablo 5. 17 Endirekt Malzeme Giderlerinin Dağıtımı (Temizlik Malzemesi) | 73 |
| Tablo 5. 18 Elektrik Giderlerinin Dağıtımı..... | 74 |
| Tablo 5. 19 Dişi Canlı Varlıklara ait Aylık Çağ Değişimi..... | 88 |
| Tablo 5. 20 Erkek Canlı Varlıklara ait Aylık Çağ Değişimi..... | 89 |
| Tablo 5. 21 Özet Çağ Değişim Tablosu | 89 |
| Tablo 5. 22 Gider Yerleri Değişen Canlı Varlıkların Maliyet Aktarımı..... | 91 |
| Tablo 5. 23 Amortisman Tablosu..... | 93 |
| Tablo 5. 24 Yer Altı ve Yer Üstü Düzen. ait Amor. Giderlerinin Dağıtımı | 94 |
| Tablo 5. 25 Elektrik Şebekesine ait Amortisman Giderlerinin Dağıtımı..... | 95 |
| Tablo 5. 26 Bina Amortisman Dağıtımı..... | 96 |
| Tablo 5. 27 Tesis Makine ve Cihaz Amortisman Giderlerinin Dağıtımı | 97 |
| Tablo 5. 28 Ahırda Kullanılan Demirbaşlara ait Amor. Giderlerinin Dağıtımı..... | 97 |
| Tablo 5. 29 Amortisman Giderleri Dağıtım Tablosu | 99 |
| Tablo 5. 30 1 Dağıtım Tablosu | 101 |
| Tablo 5. 31 Yem Dep. ve Hazır. Gider Yerlerinde Top. Gid. Dağıtımı | 102 |

| | |
|--|-----|
| Tablo 5. 32 II. Dağıtım Tablosu..... | 103 |
| Tablo 5. 33 Finansman Giderlerinin Dağıtımı | 104 |
| Tablo 5. 34 Doğum Yapan Düvelerin Maliyetleri | 106 |
| Tablo 5. 35 Sağmal İneklere ait Amortisman Tablosu | 107 |
| Tablo 5. 36 Aylık Süt Üretim Miktarları | 109 |
| Tablo 5. 37 Süt Üretim Maliyet Tablosu | 110 |
| Tablo 5. 38 Buzağılara Verilen Sütün Miktar ve Maliyetleri | 111 |
| Tablo 5. 39 Yatırım Süresi Devam Eden Canlı Varlıkların Dönem Sonu Değeri | 114 |
| Tablo 5. 40 Besi Süresi Devam Eden Canlı Varlıkların Dönem Sonu Değeri | 115 |
| Tablo 5. 41 Sis Tarım ve Hayvancılık A.Ş.'ne ait Kapanış Bilançosu | 127 |
| Tablo 5. 42 Sis Tarım ve Hayvancılık A.Ş.'ne ait Gelir Tablosu | 128 |



BÖLÜM 1.GİRİŞ

Ülkemizde miras yoluyla bölünen tarım arazileri nedeniyle zirai faaliyetler aileler tarafından yürütülmekte ve Gelir Vergisi Kanun'unda yer alan işletme büyüklüğü sınırları altında kalmaları nedeniyle çiftçiler elde ettiği kazançlar üzerinden kaynaktan vergilendirilmekte ve defter tutma, beyanname verme gibi sorumluluklar taşımamaktadır.

Ekonomik gelişmeler ve teşvikler sayesinde tarım ve hayvancılık sektöründe işletme büyüklüğü ölçülerini aşan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisine tabi şirketler faaliyet göstermeye başlamışlardır.

Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin büyükbaş hayvancılık sektöründe faaliyet göstermeye başlamaları sonucunda, yatırım ve üretim maliyetlerinin hesaplanması önem kazanmıştır.

Ülkemizdeki tarım ve hayvancılık sektörü ile ilgili muhasebe uygulamaları incelendiğinde farklı görüşler ve eksikliklerin olduğu görülmektedir.

Özellikle bu farklılıklar canlı varlıkların doğumu, çağ değişimi ve buldukları çağa ve amaca göre üretim giderlerinin dağıtılması konusundadır.

Hayvancılık işletmelerinde üretim ve yatırım döneminin sürekli birlikte devam etmesi nedeniyle yapılan harcamaların yatırım ve/veya üretim maliyeti açısından değerlendirilmesi, canlı varlıklar üzerinden ayrılan amortisman tutarının hesaplanması, işletme ve yatırım finansmanında kullanılan kredi faizlerinin maliyet hesaplarına etkisi, canlı varlıklar için sarf edilen yem miktarının üretim maliyeti açısından değerlendirilmesi ve sağmal ineklerin reform amacıyla sürekli olarak yenilenmesi sonucu oluşan karın yenileme fonu açısından değerlendirilmesi gibi konuların yorumlamaya ve tartışmaya açık olması nedeniyle, bu faaliyet konusu üzerinde araştırmamı yaptım.

Araştırmalarımın sonucunda elde ettiğim verilere göre büyükbaş, hayvancılık işletmelerinde üretim ve yatırım maliyetlerinin dağıtımı, üretim aşamaları, maliyet hesaplamaları ve muhasebe kayıtları ile ilgili örnek bir uygulama yapılmıştır.



BÖLÜM 2. ZİRAİ İŞLETMELER VE VERGİLEME ESASLARI HAKKINDA AÇIKLAMALAR

Ziraat sektörü, çeşitli besin maddelerinin üretimi yaparak insanların gıda ihtiyaçları ile diğer sektörlerin hammadde ihtiyacını karşılamaktadır. Zirai faaliyetlerin büyük bir kısmı kırsal kesimlerde aileler tarafından gerçekleştirilirken, son yıllarda yapılan yatırımlarla sermaye şirketleri de zirai sektörde faaliyet göstermeye başlamıştır. Sermaye şirketlerinin faaliyete başlamasıyla bu sektörde muhasebeye olan ihtiyaç ortaya çıkmıştır. Bu bölümde zirai faaliyetlerden elde edilen kazançların gelir vergisi karşısındaki durumu ele alınacaktır.

2.1. ZİRAİ FAALİYET TANIMI ve KAPSAMI

Zirai faaliyet; “ doğrudan tüketilen veya sanayi için girdi olan hayvani ve bitkisel ürünleri, toprağın ve doğanın sağladığı unsurları, düzenli bir çaba ile değerlendirerek ve geliştirerek elde etme faaliyetlerine “ denir. ¹

Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nda yapılan tanımında ise zirai faaliyet, “Arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiatın istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılarını ve yetiştiricilerini tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını “ ifade eder.

Bazı nebat ve hayvan nevelerinde istihsalin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmez.

¹ Gökgez, A., (2013), “*Tarımsal Faaliyet Muhasebesi*”, Ekin Yayınevi, Bursa, s.1.

Aşım yaptırmak maksadıyla erkek damızlık beslenmesi, çiftçiye ait her türlü ziraat makine ve aletlerinin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılması da zirai faaliyetlerden sayılır.

Mahsullerin değerlendirilmeleri maksadıyla ve zirai istihsale müteferri olarak işlenmesi de zirai faaliyete girer. Ancak, bu ameliye, aynı teşebbüsün cüz'ünü teşkil eden bir işletmede vukua geliyorsa, bu ameliyenin zirai faaliyet sayılabilmesi için işletmenin sınai bir müessese ehemmiyet ve genişliğinde olmaması ve faaliyetini, cüz'ünü teşkil ettiği teşebbüsün mahsullerine hasretmesi şarttır.²

G.V.K'nun benimsediği tanımda zirai mahsullerin işlenerek yarı mamul veya bir mamul haline getirilmesi zirai faaliyet olarak kabul edilmemiştir.³ Bunun sonucunda, toprak ve tohum kullanarak buğday üretilmesi zirai faaliyet olarak kabul edilirken; buğdayın işlenerek un haline getirilmesi için yapılan faaliyet sınai bir işletme önem ve büyüklüğü gerektirdiği için tarımsal faaliyet olarak kabul edilmemektedir.

Ancak, bu işler aynı zirai işletmenin parçasını oluşturan bir işletmede yapılıyorsa, bu işlemin zirai faaliyet sayılabilmesi için işletmenin sınai bir müessese önem ve genişliğinde olmaması ve faaliyetini ana zirai işletmesinin ürünlerine hasretmesi, yani sadece onun ürünlerine işlemesi şarttır. Bu durumda, bir çiftlik işletmesinin ürünlerini değerlendirmek amacıyla ve zirai üretimin bir parçası sayılabilecek şekilde bu ürünlerini işlemesi ticari (sınai) bir faaliyet değil, yine zirai faaliyet sayılacaktır.⁴

Zirai faaliyet sonucu elde edilen ürünün satışlarının dükkan ve mağaza açılarak yapılması halinde, mahsullerin dükkan ve mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri safhalar zirai faaliyet sahasında kalır. Çiftçiler tarafından doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin tedviri için açılan yazıhaneler faaliyetleri bu mevzua münhasır kalmak şartıyla dükkan ve mağaza sayılmaz.⁵

² Gelir Vergisi Kanunu, Md. 52

³ Özkan, A., (2001) "Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi" ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.6.

⁴ Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013), 1.Cilt, s.89.

⁵ Ceylan, A.,Tık, C., (2014), "Zirai Kazançların Vergilendirilmesi" , Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, 131 s.80

2.2. ZİRAİ FAALİYET TÜRLERİ

Zirai faaliyetler bitkisel, hayvansal, orman ürünleri ve su ürünleri üretimi olmak üzere dört ana grupta sınıflandırılabilir.

2.2.1. Bitkisel Üretim

Bitkisel üretim, günümüzde tarım sektörü üretimi içerisinde yaklaşık %65'lik payı ile önemini korumaktadır. Ancak, büyük ölçüde iklim ve doğa şartlarına bağlı olduğundan, üretim potansiyelinden yeterli düzeyde yararlanılmadığı ve verimin düşük kaldığı görülmektedir.⁶ Bitkisel üretim, 2015 yılında bir önceki yıla göre tahıllar ve diğer bitkisel ürünlerde %10,12 meyvelerde %3,9 sebzelerde % 3,4 oranında artış göstermektedir.⁷

Tarımsal üretimin içerisinde büyük bir paya sahip olan bitkisel üretim tarla ürünleri ve bahçe ürünleri üretimi olmak üzere iki ayrı kategoride yer almaktadır.

2.2.2. Hayvansal Üretim

Hayvansal üretim, ortaya koyduğu ürünleri ve güçleri ile insanlara fayda sağlayan evcil hayvanların bakımı, beslenmesi, üretimi ve yetiştirilmesini kapsayan tarım kolunun genel adıdır.⁸

Hayvancılık sektörü, hayvansal ürün ihtiyacını karşılamanın yanı sıra devamlı istihdam yaratması, tarıma dayalı et, yem, yün tekstil ve deri sanayilerine ham madde de sağlaması yönünden önem arz etmektedir.⁹

X Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda ülkemizde hayvancılık işletmeleri genelde küçük ölçekli olup, yem bitkileri üretimi ile çayır ve meraların koruma ve ıslahı yetersiz, suni tohumlama sayısı uluslararası ortalamaların altında ve hayvan hareketleri ile hayvan sağlığına yönelik önlemlerin yeterlilikten uzak bir durumda olduğu ifade edilmiş ve plan döneminde hayvancılık desteklerini miktar ve çeşit

⁶ Devlet Planlama Teşkilatı. Sekizinci. Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) (Ankara,2000), s.135

⁷ Türkiye İstatistik Kurumu Haber Bülteni, Sayı: 18706, 25.12.2015

⁸ Gökgöz, A., (2013), "*Tarımsal Faaliyet Muhasebesi*", Ekin Yayınevi, Bursa, s.1.

⁹ Devlet Planlama Teşkilatı. Sekizinci. Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) (Ankara,2000), s.136-137.

olarak arttırılmış ve bölgesel projeler uygulamaya konularak et ve süt üretiminde artış gerçekleştirilmiştir.¹⁰

2.2.3. Orman Ürünleri Üretimi

Sağlıklı yaşamın kaynağı ve dünyanın akciğeri olarak nitelenen ormanlar, başta kağıt olmak üzere, selüloz, inşaat, mobilya vb birçok sektöre ham madde ve yardımcı madde sunarak ekonomiye büyük bir katkı sağlamaktadır. Ayrıca ormanlık alanlara duyulan ilgi turizm faaliyetlerini geliştirmiş ve bu da ülke ekonomisine önemli döviz girdisi sağlamıştır. Ekonomiye sağladığı katkının yanında, erozyon, heyelan ve çığ gibi doğal afetlerin önlenmesinde önemli bir rol oynamaktadır.¹¹

IX. Beş Yıllık Kalkınma Planında belirtildiğine göre; Endüstriyel ve toprak muhafaza ağaçlandırılmaları 2000 yılında toplam orman alanının yüzde 10'u seviyesine de iken 2005 yılı sonunda yüzde 12'si seviyesine yükselmiştir. Ayrıca 52 ilde bazı orman sahalarının kent ormanı şeklinde hizmet vermesi sağlanmıştır. Ancak VIII. Plan döneminde ağaçlandırılan alanların yaklaşık yüzde 9'u kadar bir alan yangınlarla tahrip olmuş, yüzde 17'si kadar bir alan da orman rejimi dışına çıkarılmıştır. Kaydedilen gelişmelere rağmen sektörde kadaastro çalışmalarının ve yol altyapısının tamamlanamaması, milli park ve benzeri korunan alanların azlığı, odun dışı ürün ve hizmetlere gereken önemin verilmemesi, orman bakım çalışmalarının yetersizliği ile erozyonu önleyici ve uzun dönem odun arz-talep dengesini sağlayıcı yıllık ağaçlandırmaların düşüklüğü önemli sorunları oluşturmaktadır.¹²

2.2.4. Su Ürünleri Üretimi

Ülkemizdeki su ürünleri; deniz ürünleri, kültür balıkçılığı ürünleri ve tatlı su ürünleri olarak sınıflandırılmaktadır. D.İ.E. su ürünlerini avcılık ve yetiştiricilik olmak olarak üretim miktarları belirlenmektedir. 2014 yılı D.İ.E. verilerine göre ülkemizde su ürünleri avcılığı %19,2 azalırken; yetiştiricilik ise %0,7 oranında artış göstermiştir.

¹⁰Devlet Planlama Teşkilatı. Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) (Ankara,2013), s.98.

¹¹ Gökgöz, A., (2013), "Tarımsal Faaliyet Muhasebesi", Ekin Yayınevi, Bursa, s.1.

¹² Devlet Planlama Teşkilatı. Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) (Ankara,2006), s. 33.

2014 yılında avcılıkla yapılan üretim 302 bin 212 ton olurken, yetiştiricilik üretimi ise 235 bin 133 ton olarak gerçekleşmiştir. Deniz ürünleri avcılığı bir önceki yıla göre %21,5 azalırken, içi su ürünleri avcılığı %3 artış göstermektedir.

Yetiştiricilik üretiminin %46'sı iç sularda, %54'ü denizlerde yapılmakta olup, deniz ürünleri avcılığı ile yapılan üretimin %48,6'lık oran ile Doğu Karadeniz Bölgesi, %22 ile Batı Karadeniz, %12,6 oranları ile Ege ve Marmara,% 4,2 ile Akdeniz Bölgeleri olduğu belirtilmiştir.

2.3. ZİRAİ İŞLETME KAVRAMI

Tarımsal faaliyette bulunan işletmelere zirai işletme denir.

Tarım Kanunu'na göre tarımsal işletme; üretim faktörlerini kullanarak, bitkisel ve/veya hayvansal ve/veya su ürünlerinin üretimi için tarımsal faaliyet yapan veya söz konusu tarımsal faaliyete ilave olarak işletme, depolama, muhafaza ve pazarlamaya yönelik faaliyetlerde bulunan işletmeyi ifade etmektedir.¹³

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK), tarım işletmelerini şu şekilde tanımlamaktadır.

“ Yasal durumu ne olursa olsun, sahip olduğu ortakçılık, yarıcılık ya da kiralama şeklinde işlediği arazinin büyüklüğüne bakılmaksızın kendi adına bitkisel üretim yapan ya da küçükbaş veya büyükbaş hayvan besleyen yahut hem bitkisel üretim hem hayvancılık yapan tek yönetim altındaki ekonomik birimdir.” şeklinde tanımlanmaktadır.¹⁴

Tanımda tek yönetimden kastedilen; bir birey ya da hane halkı, ortaklaşa olarak iki ya da daha çok birey ya da hane halkları, bir kooperatif, şirket ya da devlet kurumu gibi olabilir.¹⁵

¹³ Tarım Kanunu, Md. 3

¹⁴ <http://www.tuik.gov.tr/arastirmaveprojeler/tikas/tikas.html#panel-2> (Erişim Tarihi: 12 Ocak 2016)

¹⁵ <http://www.tuik.gov.tr/arastirmaveprojeler/tikas/tikas.html#panel-2> (Erişim Tarihi: 12 Ocak 2016)

2.4. ZİRAİ İŞLETMELERİN ÖZELLİKLERİ

Zirai işletmeler ağırlıklı olarak küçük aile işletmelerinden oluştukları için kuruluş, organizasyon, üretim, pazarlama ve satış gibi özellikler yönünden diğer işletmelere göre farklı özellikleri bulunmaktadır. Bu özellikler;

√ Parçalı tarım arazisine sahip olan işletmelerin bir merkezden üretim şansları yoktur. İşletmeye uzaklık durumuna göre üretimlerine yön verip fayda/ maliyet analizi neticesinde bir kısım tarım arazisi atıl durumda kalabilir. ¹⁶

√ Zirai işletmeler ağırlık olarak, aile ihtiyacını karşılamak ve aile bireylerine iş imkanı sağlamak amacıyla kurulmaları nedeniyle gelir düzeyleri düşüktür.

√ Zirai üretim doğa koşullarına bağlı olarak, belli bir süre içerisinde elde edilmesi nedeniyle, bu işletmelerin kar oranlarının ve sermaye devir hızlarının oldukça düşük olmasına neden olmaktadır. ¹⁷

√ Zirai işletmelerin büyük çoğunluğunda yasal zorunluluk olmaması nedeniyle muhasebe kaydı tutulmamaktadır. Bu nedenle güvenilir ve istatistiki bilgi edinilememektedir. ¹⁸

√ Zirai üretimin özelliğinden dolayı üretimlerin belirli dönemlerde yapılıyor olması mevsimlik işsizliği de ortaya çıkarmaktadır. ¹⁹

√ Zirai işletmelerde genellikle eğitim ve gelir düzeyi düşük olması nedeniyle üretimde verimliliğin ve kalitenin artırılması için yeterli seviyede gelişme sağlanamamaktadır.

2.5. ZİRAİ İŞLETMELERİN SINIFLANDIRILMASI

Diğer sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler gibi zirai işletmelerde bazı kriterler dikkate alınarak sınıflandırılabilir.

Zirai işletmeler sınıflandırılırken ağırlıklı olarak üç kıstas dikkate alınmaktadır.

√ Büyüklüğü,

¹⁶ Demirkal, Ö.F., (2006), “Seracılıkta Uluslar arası Muhasebe Standartlarına Göre Ürün Maliyetlerinin Hesaplanması”, Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 13-14

¹⁷ Gökgöz, A., (2013), “Tarımsal Faaliyet Muhasebesi”, Ekin Yayınevi, Bursa, s.9.

¹⁸ Özkan, A., (2001), “Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi” ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.31

¹⁹ http://sbd.ogu.edu.tr/makaleler/2_1_Makale_4.pdf (Erişim Tarihi: 29 Şubat 2016)

- √ Hukuki yapıları,
- √ Üretim alanı,

2.5.1. İşletme Büyüklüklerine Göre Tarım İşletmeleri

İşletme büyüklüklerine göre zirai işletmeler, küçük, orta ve büyük olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır.

Bu gruplandırma yapılırken kullanılacak ölçü ve kriterleri iki ana grupta inceleyebiliriz,²⁰

a) Üretim girdisi özelliği gösteren ölçüler: üretim girdisi özelliği gösteren kriterler aşağıda belirtilen ölçütler esas alınarak sınıflandırılabilir.

- √ Arazi büyüklüğü,
- √ İşgücü miktarı,
- √ Hayvan sayısı,
- √ Sermaye miktarı,
- √ Üretim masrafları toplamı

b) Ürün (çıktı) özelliği gösteren kriterler: Ürün özelliği gösteren kriterler ise aşağıdaki ölçütler esas alınarak sınıflandırılmaktadır.

- √ Gayri safi gelir veya gayrisafi üretim değeri,
- √ Satış değeri,
- √ Tarımsal gelir,

“Zirai işletmelerin sınıflandırılmasında yukarıda belirtilen ölçütlerden faydalanılmakla birlikte, ölçütlerin kullanılmasında muhasebe verilerine ihtiyaç duyulmaktadır. Ancak ülkemizde zirai işletmelerin büyük bölümünde muhasebe kaydı tutulmadığı için sağlıklı verilere ulaşılamamaktadır.”²¹

²⁰ Rehber, E., (2013), “*Tarım Ekonomisi*”, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, s. 92

²¹ Antepli, A., (2014), “*41 No.lu Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi: Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Bir Uygulama*”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s.33

2.5.2. Hukuki Yapılarına Göre Tarım İşletmeleri

Hukuki yapılarına göre tarım işletmeleri: özel ve kamu işletmeleri olmak üzere iki grupta incelenmektedir.

a) Özel İşletmeler: Tüzel ve/veya gerçek kişiler tarafından zirai faaliyet gösteren işletmelerdir. Bu gruba giren işletmeler arazi ve diğer üretim araçlarında kendi tasarruflarındadır.

Özel işletmelerde, kişisel işletmeler, kiracılık yapan işletmeler, ortacılık veya yarıcılık yapan işletmeler olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır.²²

b) Kamuya Ait İşletmeler: Kamu kurum yada kuruluşları tarafından işletilen tarım işletmeleridir. Tarım İşletmeleri Genel Müdürlüğü'ne bağlı işletmeler, bu gruba giren tarım işletmeleridir.²³

2.5.3. Faaliyet Alanına Göre Tarım İşletmelerinin Sınıflandırılması

Faaliyet alanına göre tarım işletmelerini, işletme üretiminde hakim olan kolu veya kollarına göre dört ana grupta sınıflandırılmaktadır.²⁴

- √ Bitkisel üretim işletmeleri
- √ Hayvansal üretim işletmeleri
- √ Tarım ürünleri teknoloji açısından çalışan işletmeleri
- √ Genel tarım işletmeleri

2.6. ZİRAİ İŞLETMELERİN GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN VERGİLENDİRİLME ESASLARI

Gelir Vergisi, gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarları üzerinden alınan bir vergidir. Gelir Vergisi Kanunu'na göre zirai kazançlar stopaj yoluyla ve/veya gerçek usulde vergilendirilmektedir.

²² Rehber, E., (2013), "*Tarım Ekonomisi*", Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, s. 98

²³ Rehber, E., (2013), "*Tarım Ekonomisi*", Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 98

²⁴ Çetin B., Tipi T., (2011), "*Tarım Muhasebesi*", Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, Geliştirilmiş 2. Baskı, s.19

Ülkemizdeki tarım işletmelerinin büyük bir kısmı küçük işletmelerden oluşmakta olup, gelir seviyesi düşüktür. Ayrıca çiftçilerin eğitim seviyeleri de göz önünde bulundurulduğunda gerçek usulde vergilendirme açısından önemli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Stopaj yoluyla vergilendirmede ise doğrudan zirai mahsullerin veya hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden yapılarak işlem kolaylığı sağlanmaktadır.

2.6.1. Zirai Kazancın Tanımı ve Unsurları

G.V.K'nun 2'nci maddesinde zirai kazançların vergiye tabi bir gelir unsuru olduğu belirtilmiştir.

G.V.K'nun 52'inci maddesinde , zirai faaliyetlerden elde edilen kazançların zirai kazanç sayılacağı belirtildikten sonra zirai faaliyetin açık bir tanımı yapılmıştır.

Kanunda yapılan tarife göre zirai faaliyet şu şekilde tespit edilecektir.

Faaliyet yeri; arazi, göl ve nehirlerde olacaktır. Bazı nebat ve hayvan cinslerinin doğrudan doğruya arazi üzerinde yetiştirilmemesi zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmez.

Faaliyet şekli; ekim, dikim, bakım, üreme, yetiştirme, ıslah veya doğrudan doğruya tabiatla, istifade suretiyle olacaktır. Ayrıca aşım yaptırmak maksadıyla erkek damızlık beslenmesi, çiftçiye ait her türlü ziraat alet ve makinelerin başka çiftçilerin zirai işlerinde çalıştırılması şeklinden yapılan faaliyetlerde zirai faaliyet kapsamına dahil edilmişlerdir.

Faaliyetin amacı; bazı nebat ve hayvan nesillerinde istihsalin doğrudan doğruya arazi üzerinden yapılmaması zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmeyecektir.

2.6.2. Çiftçi ve Mahsul Tanımları

G.VK.'nun 52'nci maddesinde çiftçi ve mahsul tanımı yapılmış ve terimlerin kapsamı detaylı şekilde belirtilmiştir.

Zirai işletmeleri işleten gerçek kişilere (adi şirketler dahil) çiftçi denir. Çiftçi kavramına rençper, balıkçı, hayvan yetiştiricisi, su ve kara avcılığı faaliyetinde bulunan kişiler girmektedir.²⁵

²⁵ Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013), 1.Cilt, s. 88

Ayrıca ilgili kanun maddesinde kolektif, adi ve eshamlı komandit şirketlerin zirai faaliyetle işgal etseler bile çiftçi sayılmayacakları açıkça belirtilmiştir.

Zirai faaliyet sonucunda elde edilen maddelere mahsul denir. Mahsul kavramı, nebat, hayvan, kara ve deniz avından elde edilen mahsulleri ve bunların işlenmesinden meydana getirilen mahsulleri kapsamaktadır.²⁶ Elde edilen ürünlerin işlenmesi sonucunda mamul elde edilmektedir. Tarımsal mahsullerin bazıları aşağıdaki şekilde gruplanabilir.

- √ Tarla mahsulleri: Hububat, bakliyat, pamuk, pancar, tütün vs.
- √ Bağ ve bahçe mahsulleri: Üzüm, fındık, meyve, sebze vs.
- √ Çayır mahsulleri: Ot, çayır vs.
- √ Hayvan mahsulleri: Süt, yağ, peynir, yün, tiftik vs.
- √ Orman mahsulleri: Kereste, odun, meşe palamudu vs.
- √ Su avcılığı mahsulleri: Balık, midye, istiridye, mercan, sünger vs.
- √ Kara avcılığı mahsulleri: Vahşi hayvanlar, kuşlar vs.

2.6.3. Zirai Kazançta Vergilemenin Genel Esasları

G.V.K'nun 53'ncü maddesinde zirai kazançların vergilendirme yöntemi belirlenmiş olup, ilgili kanun maddesine göre zirai kazançlarda esas vergilendirme usulü G.V.K'nun 94'ncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilmez.

Ayrıca ilgili kanun maddesinde zirai faaliyet sonucu oluşan kazancın gerçek usulde vergilendirmeye yönelik hükümler de mevcuttur.

Zirai kazancın elde edildiği işletme büyüklüğü ölçüleri G.V.K'nun 54'ncü maddesinde belirtilen hadleri aştığı takdirde elde edilen kazanç gerçek usulde vergilendirilecektir.

2.6.3.1. Tevkifat Yoluyla Vergilendirme

Zirai kazancın vergilendirilmesinde temel olan yöntem G.V.K'nun 94'ncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilmesidir.

²⁶ <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=22028>, (Erişim Tarihi: 29 Şubat 2016)

G.V.K'nun 94'ncü maddesinde "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." ifadesi yer almaktadır.

Zirai ürünlere ait tevkifat oranları ise aynı kanun maddesinin 11. bendinde yer almakta olup, aşağıdaki gibidir.

Tablo 2. 1 Zirai Mahsul ve Hizmetlere İlişkin Tevkifat Oranları

| Tevkifatın Konusu | Ticaret Borsalarında Tescil Edilenler | Ticaret Borsalarında Tescil Edilmeyenler |
|---|---------------------------------------|--|
| a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için, | 1% | 2% |
| b) Diğer zirai mahsuller için, | 2% | 4% |
| c) Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için | | |
| i) Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için %2 | | |
| ii) Diğer hizmetler için %4 | | |
| d) Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için %0 | | |

Kaynak: Gelir Vergisi Kanunu, Md. 94/11

Tevkifat suretiyle vergilendirilen çiftçiler defter tutmayacak ve beyanname vermeyeceklerdir. Ancak bu çiftçiler yaptıkları ürün satışı ve yaptıkları hizmetler dolayısıyla müstahsil makbuzu almak ve saklamak zorundadır.²⁷

Ancak, söz konusu madde hükmüne göre; 54'ncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçilerin kazançları gerçek usulde tespit olunarak vergilendirilecektir.²⁸

²⁷ Ceylan, A., Tık, C., (2014), "Zirai Kazançların Vergilendirilmesi", Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, 131 s.84

2.6.3.2. İşletme Büyüklüğü Ölçüleri

Zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak olan ölçütler, G.V.K'nun 54. maddesinde belirlenmiş olup, aşağıdaki gibidir.

Tablo 2. 2 Arazi Üzerinde Yapılan Zirai Faaliyetlerde İşletme Büyüklüğü Ölçüleri

| Grup | Açıklama | |
|------|--|------------|
| 1 | Hububat | |
| | Taban arazide | 900 dönüm |
| | Kıraç arazide | 1700 dönüm |
| 2 | Bakliyat, afyon, susam, keten, kendir | 1000 dönüm |
| 3 | Ayçiçeği | 950 dönüm |
| 4 | Pamuk | 400 dönüm |
| 5 | Çeltik | 300 dönüm |
| 6 | Pancar | 300 dönüm |
| 7 | Patates, soğan, sarmısak | 200 dönüm |
| 8 | Çay (Mahsul verebilecek hale gelmeyenler hariç) | 150 dönüm |
| 9 | Tütün | 200 dönüm |
| 10 | Sebze | 200 dönüm |
| 11 | Sera ve çiçekçilik | 8 dönüm |
| 12 | Kavun ve karpuz | 300 dönüm |
| 13 | Meyve verebilecek hale gelmiş fındık | 250 dönüm |
| 14 | Meyve verebilecek hale gelmiş bağ ve incir | 250 dönüm |
| 15 | Meyve verebilecek hale gelmiş antep fıstığında | 2500 ağaç |
| 16 | Meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde | 4500 ağaç |
| 17 | Meyve verebilecek hale gelmiş narenciyede | 1500 ağaç |
| 18 | Meyve verebilecek hale gelmiş elmada | 2000 ağaç |
| 19 | Muz | 30 dönüm |
| 20 | Meyve verebilecek hale gelmiş kayısıda | 2000 ağaç |
| 21 | Meyve verebilecek hale gelmiş armut, kiraz, vişne, şeftalide | 2000 ağaç |
| 22 | Diğer meyve ve ürün (Meyve ve ürün verebilecek hale elmeyenler ile palamut hariç) | 100 dönüm |
| | Yer fıstığı | 350 dönüm |
| 23 | Büyükbaş hayvan sayısı (İş hayvanları ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç) | 150 adet |
| 24 | Küçükbaş hayvan sayısı (Bir yaşından küçük, küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç) | 750 adet |

Kaynak: Gelir Vergisi Kanunu, Md.54

Arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında:

1 inci grup: Deniz ve iç su balıkları yetiştiriciliği;

a) Denizlerdeki sınırları belirlenebilen üretim alanlarında yapılan balık yetiştiriciliğinde (ağ kafes vb.) (750)m²,

b) İç su balıkları yetiştiriciliğinde sınırları belirlenebilen havuz (beton, toprak vb.), göl, gölet ve baraj gölleri gibi üretim alanlarında (900)m²,

²⁸ Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013),1.Cilt, s. 90

2 nci grup: Denizlerde yapılan balık avcılığında toplam tekne boyu (20) metre;

3 üncü grup: Arıcılık ziraatinde kovan sayısı (500)adet;

4 üncü grup: İpek böcekçiliği ziraatinde kutu sayısı (500) adet;

İşletme büyüklüğü ölçülerinde dikkat edilmesi gereken hususlar G.V.K'nun 53. maddesinde açıklanmış olup, aşağıdaki gibidir.

√ Aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak dikkate alınmalıdır.

√ Ortaklık halindeki işletmelerde işletme büyüklüğü toplu olarak dikkate alınır. Ortaklıklarda ortağın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı yerlerde bulunması durumu değiştirmez.

√ Bir çiftçiye veya ortağa ait olup, aynı köy sınırları içinde veya birbirine bitişik arazi üzerinde bulunan yahut üretim şartlarına göre birbirine bağıllık ve beraberlik arz eden işletmelerin tek işletme sayılacağı G.V.K'nun 52. maddesinin son fıkrasında açıklanmış olup, tek işletmelerde işletme birden fazla ortaklıklara ait olsa bile bu ortaklıklara ait işletme büyüklüğü toplanarak dikkate alınacaktır.

√ Birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanların işletme büyüklüğü ölçülerinin tespitinde ortaklık payları toplamı esas alınır.

√ İşletme büyüklüğü ölçülerinin tespitinde yer alan ziraat gruplarının birkaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri, bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar gerçek usulde vergilendirilecektir.

√ Gerek şahsi işletmesi gerekse dahil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde, kendine ait işletmenin ve ortaklıklardaki payların toplamı bu ölçüyü aşan çiftçiler gerçek usulde vergilendirilecektir.

2.6.3.3. Gerçek Usulde Vergilendirme

G.V.K'nun 53. maddesine göre çiftçilerden ²⁹

√ Ziraat gruplarına göre belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşanlar,

√ Bir biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araca sahip olanlar,

²⁹ Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013), 1.Cilt, s. 94

√ On yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olanlar veya kendi isteğiyle gerçek usulde vergilendirilmek isteyenler gerçek usulde vergilendirilir.

Gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler zirai işletme hesabı veya bilanço esasına göre defter tutmak zorundadır.

2.6.3.2.1. Zirai İşletme Hesabı Esasına Göre Kazancın Tespiti

Zirai işletme hesabı esasını seçen çiftçiler, işletme hesabı defterini tutmak zorundadır. Zirai işletme hesabı esasına göre zirai kazanç, hesap dönemi içinde para ile tahsil edilebilen veya alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile, ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki müspet farktır. Zirai kazancın işletme hesabı esasına göre tespitinde; hesap dönemi başındaki mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki mahsulleri değeri ise hasılatla ilave olunur.³⁰

Zirai işletme hesabı esasına göre hasılat aşağıdaki yazılı unsurlardan oluşur.³¹

√ Evvelki yıllardan devredilenler de dahil olmak üzere istihsal olunan, satın alınan veya sair suretlerle elde edilen her türlü zirai mahsullerin satış bedelleri, (primler, risturnlar vb. dahil)

√ Ziraat makine ve aletlerin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılması mukabilinde alınan bedeller,

√ Gider yazılan değerlerin satılması halinde bunların satış bedelleri,

√ Mahsullerin idrakinden evvel veya sonra hasara uğramalarından dolayı alınan sigorta tazminatları,

√ Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin (zirai istihsalde kullanılan gayrimenkuller hariç) satılması halinde VUK'nun 328'nci maddesine göre hesaplanan hasılatlar,

Ziraat makine ve aletlerin başka çiftçilerin zirai işlerinde çalıştırılması karşılığında herhangi bir istihlak maddesi veya istihsal vasıtası alınması halinde alınan madde veya vasıtaların emsal bedeli hasılat sayılır.

Zirai işletme hesabı esasına göre tespit edilen zirai kazançlarda hasılattan indirilebilecek giderler G.V.K'nun 57'nci maddesinde yer almaktadır. İlgili gider kalemleri ile ilgili açıklamalar aşağıdaki gibidir.

³⁰ Gelir Vergisi Kanunu, Md.55

³¹ Gelir Vergisi Kanunu, Md.56

a) Zirai işletme ile ilgili tohum, fide, yem, ilaç ve benzeri maddelerin tedarik giderleri esas olarak, mahsulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve hammaddelerin bedelleri,³²

b) Satılmak üzere satın alınan hayvanların, zirai mahsullerin ve diğer maddelerin bedellerinin;

√ V.U.K'nun 275,276 ve 277.nci maddeleri kapsamında satın alınan veya yetiştirilen hayvan ve mahsullerin maliyet bedeli ile aktifleştirilmesi,

√ Henüz idrak edilmemiş olan mahsuller için yapılan giderler V.U.K'nun 283. maddesine göre aktifleştirmek suretiyle değerlendirilmesi gerekmektedir.

c) İşletmede çalışanlara ücret, prim vb. adlar altında yapılan ödemeler,

d) İşçilerin yemek, tedavi ve ilaç giderleri ve sigorta primleri,

e) Zirai işletmede kullanılan tesisat, makine, aletler ve taşıtların çalıştırılması ve bakımı için yapılan giderler (yakıt, yağ, elektrik, yedek parça vb) ve tamir giderleri,

f) VUK'na göre ayrılan amortismanlar,

g) Kira ve ücret mukabili kullanılan üretim araçları için yapılan ödemeler,

h) Zirai kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan genel giderler,

√ İşletme için alınan ve işletme için harcanan borç paraların faizleri,

√ İşletme ile ilgili olmak şartıyla ödenen vergi, resim ve harçlar,

√ İşletme ile ilgili ve yapılan işin önemi ve genişliği ile orantılı seyahat ve ikamet giderleri,

√ İşletme ile ilgili olarak ödenen kira bedelleri,

√ Genel mahiyetteki diğer giderler,

i) İşletmeyle ilgili olmak şartıyla sözleşmeye veya ilama (mahkeme kararına) veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar,

j) Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterine kayıtlı değerleri arasındaki olumsuz fark, yani zararlar,

k) İşletmeye dahil olup aynı zamanda kişisel ve ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan taşıtların amortismanlarının tamamı ile giderlerinin yarısı,

³² Bıyık, R., Kırathı, A., (2010), "Giderler Ve İndirimler", Cem Web Ofset San. Tic. Ltd.Şti., Ankara, Güncellenmiş 6. Baskı, s.10

1) İşletmede üretilen ve yine işletmede tohum, yem vb. şekilde kullanılan zirai mahsullerin emsal bedelleri masraf yazılır.

GVK'nun 58'nci maddesinde ticari kazançların tespitinde gider kabul edilmeyen ödemelerin, zirai faaliyetlerde elde edilen hasıllardan indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Bunlar;³³

√ Çiftçinin kendisinin, eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler,

√ Kendisine, eşine ve küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler ve tazminatlar,

√ Kendisinin, işletmeye koyduğu sermaye için yürütülecek faizler,

√ Kendisinin, eşinin ve küçük çocuklarının işletmede cari hesap ve diğer şekildeki alacakları üzerinden yürütülecek faizler,

√ Teşebbüs sahibinin ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım yada satımında bulunulması halinde, emsallere uygun bedel ile teşebbüs sahibince uygulanan bedel/fiyat arasındaki farklar işletmeden çekilmiş sayılır. Ancak G.V.K'nun 58'nci maddesinde teşebbüs sahibi ile eş ve çocuklarınca tüketilen ürünlerin bedellerinin işletmeden çekiş olarak değerlendirilmemesi öngörülmüştür.

√ Kiralama yolu ile edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kontra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve amortismanları,

√ Her türlü para cezaları, vergi cezaları, gelir vergisi ve işletme sahibinin kusurundan dolayı ödenen tazminatlar,

1.6.3.2.2. Bilanço Esasına Göre Zirai Kazancın Tespiti

Bilanço esaslı, zirai işletmelerde kar ve zarar durumunu gösteren ve üretim faaliyetlerine ait bilgilere ulaşmaya imkan veren bir yöntemdir.³⁴ GVK'nun 59'ncü maddesine göre, çiftçiler diledikleri takdirde bilanço esasına tabi olabilir hükmü bulunmaktadır. Yani çiftçi dilediği yöntemi seçmekte serbesttir. Zirai kazancı bilanço esasına göre tespitinde ticari kazançlarla aynı hükümler uygulanır. Zirai kazancın

³³ Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013), 1.Cilt, s.97

³⁴ Tunçez, H.A., (2011), "Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek uygulama", Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 76

tespitinde, dönem sonu öz sermaye ile dönem başı öz sermaye arasındaki fark dikkate alınır.

Bilanço esasına göre zirai kazancın tespit etmek isteyen çiftçiler, VUK'nun 182'nci maddesinde belirtilen yevmiye defteri, büyük defter ve envanter defterini tutmak zorundadır.

Zirai kazancın bilanço esasına göre tespitinde, GVK'nun 56,57 ve 58'nci maddeleri hükmü de göz önünde tutularak, ticari kazancın bu husustaki hükümleri uygulanır.

Bilanço usulüne göre defter tutan bir tarım işletmesi, üretmiş olduğu her çeşit tarımsal ürünün birim maliyetini bilerek, giderleri kontrol edebilecek, geleceğe yönelik planlar yapabilecek, bütçeler hazırlayabilecek, bu bütçeleri kontrol edebilecek ve işletme lehine alacağı kararlarda etkili ve güvenilir bilgiler elde edecektir. Muhasebenin ürettiği bu ve benzeri bilgilerden sadece kendisi yararlanmaz, aynı zamanda bu bilgilerden işletmeye ortak olmak veya yatırım yapmak isteyenler, işletmede çalışanlar, işletmeye kredi verenler ve işletmeden vergi talep eden devlette bu bilgilerden yararlanacaktır.³⁵

³⁵ Tunçez, H.A., (2011), “*Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek uygulama*”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 76

BÖLÜM 3. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK HAKKINDA BİLGİLER

3.1. TÜRKİYE’DE BÜYÜKBAŞ HAYVAN YETİŞTİRİCİLİĞİ

Verdiği et bakımından fazla olan ve canlıyken de oldukça büyük olan hayvanlara büyükbaş hayvan denir. İnek, dana, öküz, deve, at ve eşek gibi hayvanların tümüne büyükbaş hayvan denir.³⁶

Büyükbaş hayvancılıkta damızlık, süt, besi ve kombine tür olmak üzere dört farklı işletme türü bulunmaktadır. Damızlık nitelikte kültür ırk, damızlık süt, etçi sığırların ve damızlık düvelerin yetiştirildiği damızlık hayvan işletmeleri; süt verimi yüksek kültür ve/ veya melez ırkların kullanıldığı sütün sağılmasını ve saklanmasını sağlayan seyyar/sabit sağım ünitesi, soğutma tankı gibi makine-ekipman ve barınak bölümlerinin bulunduğu süt hayvancılığı işletmeleri, eril, etçi sığırların belirli bir sürede, uygun yem rasyolarıyla beslenerek yapılan besicilik işletmeleri ve son olarak besi ve sütçül özellikler gösteren ırklarla yapılan, süt hayvancılığı ve besicilik özellikleri gösteren kombine işletme türü bulunmaktadır.³⁷

Büyükbaş canlı varlıkların; doğma, gelişme, yaşlanma ve ölüm sürecini yaşamaları ve bu süreçlere bağlı olarak değerlerinde farklılıkların oluşması sebebiyle, canlı varlığın bulunduğu çağa ve cinsine göre bakımı ve beslenmesi farklıdır.³⁸

³⁶ <http://tarimdan.com/bilgi-bankasi/buyuk-bas-hayvanlar-hangileridir-s295.html> (Erişim Tarihi: 22 Ocak 2016)

³⁷ Yılmaz, E., (2014), "TMS-41 Tarımsal Faaliyetler Standardı Kapsamında Büyükbaş Canlı Varlıkların Değerlemesi Ve Muhasebeleştirilmesi", Yönetim Ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, Sayı:22, s. 235-236

³⁸ Özulucan, A., Deran, A., (2008/2), "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 Çözümleri", Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı, 25, s.2

Büyükbaş hayvancılık işletmelerinin en büyük maliyet kalemi olan yem kesif ve kaba yem olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

Bunlar; ³⁹

Kaba Yem; Kuru madde içindeki selüloz miktarı %18'in üzerinde olan ve su içeriği %20'nin altında olan yemdir. Kaba yemler yaş ve kuru olur.

Kaba yemler şunlardır.

- √ Samanlar: Arpa, buğday, yulaf vb.
- √ Otlar: Çayır otları ve yem bitkileri (yonca, korunga vb.)
- √ Kök ve Yumru Yemler: Pancar, patates, havuç, yer elması vb.
- √ Posalar: Mısır, yonca ve arpa silajı

Kesif Yem; İçindeki selüloz oranı %18'in altındadır. Arpa, mısır, buğday, yulaf, çavdar, buğday ve arpa kepeği, mısır glüten gibi endüstri yan ürünleri, hayvansal ve bitkisel yağlar, et kemik unu gibi yemlerdir.

Yaş ve üretim amacına göre hayvanların bakım ve beslenmelerine ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir.

a) Buzağuların Bakım ve Beslenmesi: 0-6 Ay arası büyükbaş hayvanlar buzağı olarak adlandırılır.⁴⁰ Yeni doğmuş buzağuların doğumdan sonra ilk dört aylık dönemde bakım ve beslenmeleri iyi olmalıdır. ⁴¹Sürü devamlılığını sağlamak için her yıl sürüden %20-25 inek reformeye ayrılmalı ve aynı miktarda inek ve düve sürüye katılmalıdır. Bu süredeki aşımın iyi takip edilmesi ve sağlıklı buzağular yetiştirme bağlıdır.

Yeni doğan buzağular doğum ağırlığı ve kulak numarası ile kayda alınmalıdır. Buzağuların doğum ağırlıkları ırklara göre değişmekle birlikte ortalama 35-50 kg arasındadır.⁴²

Buzağuların süt, kuru ot, kesif yem ile beslenme yöntemi olmak üzere üç çeşit beslenme programı mevcuttur.

Buzağuların günlük ihtiyacı olan besin maddelerine ait aşağıdaki tablo örnek olarak verilebilir.

³⁹ Ergün, N., (2013), "*Rasyon Hazırlama Tekniği Ve Hayvan Besleme*", Bilal Ofset, Denizli, s.7

⁴⁰ Top, T., (2009), "*Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Canlı Varlıkların Değerlemesi; Büyükbaş Hayvanlar Üzerinde Bir Uygulama*", Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s.13

⁴¹ Ergün, N., (2012), "*Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama*", Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı, s.17

⁴² Ergün, N., (2012), "*Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama*", Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı, s.22

Tablo 3. 1 Buzağılara Ait Yem Rasyosu

| Buzağı Yaşı | Verilecek Tam Yağlı Süt Miktarı Kg (Günlük) | Kesif Yem | | Kuru Ot Gr | Silaj Gr |
|---------------|---|----------------------------|--------------------------|--------------|-------------|
| | | Başlangıç Yemi Gr (Günlük) | Büyütme Yemi Gr (Günlük) | | |
| 1-3 Gün | Anasını Emer | - | - | - | - |
| 4-7 Gün | 4 | - | - | - | - |
| 2.Hafta | 5 | 70 | - | - | - |
| 3.Hafta | 6 | 100 | - | - | - |
| 4.Hafta | 4 | 150 | - | - | - |
| 5.Hafta | 5 | 250 | - | - | - |
| 6.Hafta | 4 | 350 | - | - | - |
| 7.Hafta | 4 | 500 | - | - | - |
| 8.Hafta | 3 | 650 | - | - | - |
| 9.Hafta | 3 | 750 | 800 | 1150 | 700 |
| 10.Hafta | 2 | 875 | 800 | 1150 | 700 |
| 11.Hafta | 2 | 900 | 800 | 1150 | 700 |
| 12.Hafta | 1 | 1100 | 800 | 1150 | 700 |
| 4.Ay | - | - | 1100 | 1600 | 1400 |
| 5.Ay | - | - | 1300 | 2000 | 2000 |
| 6.Ay | - | - | 1600 | 2500 | 2500 |
| Toplam | 44 | 5695 | 7200 | 10700 | 8700 |

Kaynak: Ergün, Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama, s.25-33-35

Tablo 2.1’de verilen veriler doğrultusunda buzağıların doğumdan 12 haftalık olana kadar yaklaşık 289 kg süt 39.865 kg buzağı başlangıç yemi verilmektedir. Buzağı üçüncü ayına girdiği zaman ise 142.400 gr büyütme yemi, 217.500 gr kuru ot ve 198.000 gr silaj tüketmektedir.

Buzağıların yetiştirilme amacına göre yem rasyoların da değişiklik yapılabilir.

b) Dana ve Düvelerin Bakım ve Beslenmesi: Sürünün devamı ve gelişimi için genç dana ve düveler yeterli ve dengeli beslenmelidir. Aşırı beslenip yağlanmamalıdır. Fazla yağlanan dana ve düvelerde döl verimi olumsuz etkilemektedir.

Danalarda 1 yaşına kadar ilk altı ayda günde 750 gr, son 6 ayda ise günde 700 gr canlı ağırlık artışı olmalıdır. 12 aylık bir dana ergin canlı ağırlığının yarısına ulaşmalıdır. 2 yılda günlük canlı ağırlık artışı 450-600 gr arasında olmalıdır.⁴³

⁴³ Ergün, N., (2013), “Rasyon Hazırlama Tekniği Ve Hayvan Besleme”, Bilal Ofset, Denizli, s.19

Tablo 3. 2 Dana ve Düvelerin Tükettikleri Yem Miktarları

| 1 Hayvan İçin Günlük Yem Miktarı | Mısır Silajı Kg | Yonca Kg | Fiğ Kg | Saman Kg | Kesif Yem Kg |
|----------------------------------|-----------------|----------|--------|----------|--------------|
| Düve | 6 | 2 | 1,5 | 1 | 6 |
| Dana | 3 | 2 | - | 0,5 | 1,5 |

Kaynak: Tansel Hacıhasanoğlu, “Hayvancılık Sektöründe Birleşik Maliyetleme: Yüz Başlık Süt İnekçiliği Tesisinde Bir Uygulama,” Uludağ Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı, 2,2013, s.210

Süt sığırcılığı için yetiştirilen dana ve düvelerin buzağılama aralığı 12-13 aydır. İlk tohumlama yaşı ise hayvanın canlı ağırlığına bağlıdır. Hayvan ergin canlı ağırlığının %70’i (2/3)’üne ulaştığı zaman boğaya verilir.⁴⁴

c) Sağmal Hayvanların Bakım ve Beslenmesi: Süt sığırlarında toplam besin madde ihtiyacı yaşama payı ve verim payı olarak hesaplanmalıdır. Hayvanların yaşama payı ihtiyacının kaba yem ile verim payı ihtiyacını ise kesif yem ile kapatılması istenir.⁴⁵

Hayvan hiç bir canlı ağırlık artışı göstermese bile mevcut canlı ağırlığını koruyabilmek ve çeşitli hayati faaliyetlerini devam ettirebilmek için, ihtiyaç duyduğu besin maddelerine “yaşama payı ihtiyacı” denir.⁴⁶

İneğin süt verimi için verilmesi gereken besin maddeleri ise verim payı olarak adlandırılır. Hayvanın bir günde yediği kesif ve kaba yemin tümüne “rasyon” denir. Genel olarak 2,5 kg. süt için 1 kg kesif yem hesaplanır.

500 Kg canlı ağırlığa sahip ve günlük süt üretimi 25 kg olan sağmal inek için verilen yem miktarına ait örnek tablosu aşağıdaki gibidir.

⁴⁴ Ergün, N., (2012), “Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama”, Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı, s.42

⁴⁵ Ergün, N., (2012), “Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama”, Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı, s.98

⁴⁶ Ergün, N., (2012), “Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama”, Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı, s.98

Tablo 3. 3 Sağmal İneklerin Laktasyon Dönemlerinde Tükettikleri Yem Miktarları

| | 1.Dönem 0-70 gün | | | | | 2. Dönem 70-140 Gün (Laktasyon Ortası) | | | | |
|-------------------------------------|---|------------|----------|------------|----------------|---|------------|----------|------------|----------------|
| | %3 Kaba Yem, %1,5 Kesif Yem (Canlı Ağırlığının) | | | | | %4 Kaba Yem, %2 Kesif Yem (Canlı Ağırlığının) | | | | |
| 1 Hayvan İçin Günlük Yem Miktarları | Mısır Silajı (Kg) | Yonca (Kg) | Fiğ (Kg) | Saman (Kg) | Kesif Yem (Kg) | Mısır Silajı (Kg) | Yonca (Kg) | Fiğ (Kg) | Saman (Kg) | Kesif Yem (Kg) |
| Sağmal İnek | 8 | 4 | 2 | 1 | 7,5 | 10 | 5 | 3 | 2 | 10 |
| | 3. Dönem 140-305 Gün (Laktasyon Sonu) | | | | | 4. Dönem 140-305 Gün (Kuruya Çıkarma) | | | | |
| | %4 Kaba Yem, %1,5 Kesif Yem (Canlı Ağırlığının) | | | | | %2 Kaba Yem, %2 Kesif Yem (Canlı Ağırlığının) | | | | |
| 1 Hayvan İçin Günlük Yem Miktarları | Mısır Silajı (Kg) | Yonca (Kg) | Fiğ (Kg) | Saman (Kg) | Kesif Yem (Kg) | Mısır Silajı (Kg) | Yonca (Kg) | Fiğ (Kg) | Saman (Kg) | Kesif Yem (Kg) |
| Sağmal İnek | 8 | 4 | 1 | 1 | 7,5 | 10 | 5 | 3 | 1 | 10 |

Kaynak:Tansel Hacıhasanoğlu, “Hayvancılık Sektöründe Birleşik Maliyetleme: Yüz Başlık Süt İnekçiliği Tesisinde Bir Uygulama,” Uludağ Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı, 2,2013, s.210

d) Kurudaki Gebe İneklerin Bakım Ve Beslenmesi: İneklerin gebelik süresi ortalama 283 gün sürmektedir ve bu ırktan ırka değişmektedir. İnekler yaklaşık 305 gün sağlıklı ve yaklaşık 2 aylık süre de kuruya çıkarılır. Bu da bir inekin her yıl yavru olması demektir. Doğumuna 2 ay kala sağım işlemine son verilir. Bu duruma “kuruya çıkarma” denir. Gebe ineklere, doğumuna 2 ay kala beslenmelerinde günlük 4 kg kuru ot 10 12 kg mısır silajı,1 kg buğday samanı ve 150 gr mineral madde verilir.⁴⁷

e) Besicilik: Kasaplık hayvanların vücutlarındaki et miktarını ve kalitesini arttırmak ve daha fazla verim elde edilmesini sağlamak amacıyla yapılan beslenmeye “besi”, genç veya yaşlı her türlü hayvanın ete yönelik beslenmesine “besicilik” denir.

⁴⁸ Hayvanın besi verimine; %30 genetik yapı, %70 bakım ve besleme, yani çevre

⁴⁷ Top, T., (2009), “Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Canlı Varlıkların Değerlemesi; Büyükbaş Hayvanlar Üzerinde Bir Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 15

⁴⁸ Ergün, N., (2012), “Besicilik”, Bilal Ofset, Denizli, 6. Baskı, s. 11

koşulları etkilidir. Hayvanlardan elde edilecek olan canlı ağırlık artışları onların kalıtsal yapısı ile sınırlıdır.⁴⁹

1Kg canlı ağırlık artışı için genç sığırlar 4-5 kg, yaşlı sığırlar 12-14 kg, öküz ise 15-20 kg yem tüketmektedir. Günlük canlı ağırlık artışları ise genç hayvanlarda 800-1200 gr, 1 yaşındakiler 900-1400 gr, 2 yaşındakiler 1400-1500 gr, yaşlı hayvanlarda ise 600 gr geçmez.⁵⁰

3.2. TÜRKİYE’DE ZİRAİ FAALİYETİN GELİŞİMİ ve EKONOMİK AÇIDAN ÖNEMİ

Tarımın bütün toplumlar için en hayati ekonomik faaliyet alanı olmasının iki temel nedeni bulunmaktadır. Birincisi, insanların en temel sorunu olan beslenme ihtiyacını doğrudan karşılayan sektör olması; ikincisi ise, çağımızda her toplum için zorunlu bir amaç haline gelen ekonomik kalkınmayı sürükleyici kaynakları sağlamasıdır.⁵¹

Tarım sektörünün ülke ekonomisi içerisindeki yeri, tarımın genel ekonomi içerisinde yaratmış olduğu katma değer ile ölçülmektedir. Bu katma değer ise, tarımsal faaliyetler sonucu ortaya çıkan hasıla, tarımsal çıktı, dış ticaret, istihdam ve diğer sektörlerle girdi temini gibi başlıklardan oluşmaktadır.⁵²

Tarım sektörünün ekonomiye katkısını ve ekonomideki yerini Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından üretim yöntemiyle hesaplanan Tarımsal Gayri Safi Yurt İçi Hasıla (GSYİH) belirlemekte ve GSYİH’nın genel ekonomi içindeki payı ve katkının büyüklüğünü ortaya koymaktadır.⁵³

Tarımsal Gayri Safi Yurtiçi Hasıla’nın Genel Gayri Safi Yurtiçi hasıla içerisindeki yüzdeler ve gelişim hızına ilişkin oranlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

⁴⁹ Ergün, N., (2012), “Besicilik”, Bilal Ofset, Denizli, 6. Baskı, s. 31

⁵⁰ Ergün, N., (2012), “Besicilik”, Bilal Ofset, Denizli, 6. Baskı, s. 37

⁵¹ Aydemir, C, Pıçak, M., (2008), “Ekonomik Gelişme Sürecinde Tarım-Sanayi İlişkilerinin Sektörler Arası Bütünleşmeye Etkileri”, D.Ü.Ziya Gökalp Eğitim Fakültesi Dergisi 10, s. 130

⁵² Doğan, Z., Arslan, S., Berkman, A.N., (2015), “Türkiye’de Tarım Sektörünün İktisadi Gelişimi ve Sorunları:Tarihsel Bir Bakış”, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,Cilt-Sayı 8, s. 34

⁵³ Ege, H., (2011), “Tarım Sektörünün Ekonomideki Yeri Ve Önemi”, Tarımsal Ekonomi Ve Politika Geliştirme Enstitüsü Yayınları, s. 1

Tablo 3. 4 Tarımsal G.S.Y.İ.H.'nın Genel Ekonomi İçerisindeki Payı

| Yıllar | Tarımsal GSYİH Tutarı (1000 TL) | Gelişim Hızı (%) | Tarımsal GSYİH'nin Genel GSYİH İçerisindeki Payı (%) |
|--------|------------------------------------|---------------------|---|
| 2004 | 8.929.288 | 2,8 | 10,7 |
| 2005 | 9.570.752 | 7,2 | 10,6 |
| 2006 | 9.700.944 | 1,4 | 10 |
| 2007 | 9.046.723 | -6,7 | 8,9 |
| 2008 | 9.443.550 | 4,3 | 9,3 |
| 2009 | 9.768.638 | 3,6 | 10,1 |
| 2010 | 9.999.429 | 2,4 | 9,5 |
| 2011 | 10.604.053 | 6,1 | 9,2 |
| 2012 | 10.935.277 | 3,1 | 9,3 |
| 2013 | 11.315.315 | 3,5 | 9,2 |
| 2014 | 11.082.920 | -2,1 | 8,8 |

Kaynak: Tuik

Onuncu Kalkınma Planında Tarım ve Gıda Sektörünün durum analizinin yer aldığı bölümde ülkemizde yaşanan kuraklık sonucu 2007 yılında tarım sektörü önemli oranda küçülme gösterse de 2007-2012 döneminde yıllık ortalama yüzde 2,1 olarak büyümüştür. 2007 yılı dikkate alınmadığında ise, tarım sektöründeki yıllık ortalama büyüme hızı yüzde 3,9 olmaktadır. 2006 yılında yüzde 24 düzeyinde olan tarım sektörü istihdamının toplam istihdamdan aldığı pay, 2012 yılında yüzde 24,6 olarak gerçekleşmiştir. Tarımın GSYİH içindeki payı, Plan dönemi başında yüzde 8,3 seviyesindeyken 2012 yılı sonuna gelindiğinde yüzde 7,9'a gerilediği açıkça ifade edilmiştir.

Tarım Gıda ve Hayvancılık Sektörünün gelişmesi için öngörülen hedefler için uygulanacak politikalar onuncu kalkınma planında (2014-2018) maddeler halinde aşağıdaki gibidir.

√ Tarımda sosyal yapı gözetilerek üretim türüne göre yeter gelirli işletme büyüklüğü temelinde tarımsal işletmelerin etkinlikleri artırılacaktır.

√ Çok sayıda ve dağınık yapıdaki parsellerden oluşan tarım işletmelerinde bütünlüğün sağlanması, arazi parçalanmasının önüne geçilmesi ve iyi işleyen bir

tarım arazisi piyasasının tesis edilmesine yönelik hukuki ve kurumsal düzenlemeler yapılacaktır.

√ Sulama ve ulaşırmaya ilişkin olanlar başta olmak üzere arazi toplulaştırma faaliyetlerinde ilgili kamu kurumları arasında koordinasyon sağlanacak, tarla içi geliştirme hizmetleri etkinleştirilerek sulama oranı artırılacaktır. Mevcut su iletim ve dağıtım tesislerinde toprak kanallar ile klasik sistemler yenilenerek kapalı sisteme geçiş hızlandırılacak ve tarla içi sulamalarda modern sulama yöntemleri yaygınlaştırılacaktır.

√ Tarımsal destekler, tarım havzaları ve parselleri bazında, sosyal amaçlı ve üretim odaklı olarak düzenlenecek, desteklerde çevre ile bitki, hayvan ve insan sağlığı dikkate alınacak, tarımsal desteklerin etkinliği izlenerek değerlendirilecektir. Tarımsal desteklemelerde ürün deseni ve su potansiyeli uyumu gözetilecek, sertifikalı üretim yöntemlerine önem verilecektir. Ayrıca, tarım sigortalarının kapsamı genişletilerek yaygınlaştırılacaktır.

√ Tarımsal ürün ihraç pazarları geliştirilecek, talebe uygun nitelik ve nicelikteki ürünlerin ihracatı amacıyla, üretim aşamasını dikkate alan destek programları uygulanacaktır.

√ Gıda güvenliğini teminen ürün piyasalarında ve çiftçi gelirlerinde istikrar gözetilerek etkin stok yönetimi, üretim, pazarlama ve tüketim zincirinde kayıpların azaltılması, piyasaların düzenlenmesine ilişkin idari ve teknik kapasitenin güçlendirilmesi ve dış ticaret araçlarının etkin kullanılması sağlanacaktır. Üretici örgütlerinin pazara erişimi kolaylaştırılacaktır.

√ Tarım ve sanayi işletmelerinin işbirliği ve entegrasyonu sağlanacak, yerel ve geleneksel ürünlerin katma değeri ve ihracata katkısı artırılacaktır.

√ Tarımsal bilgi sistemlerinin, ortak kullanıma izin verecek şekilde entegrasyonu sağlanacaktır.

√ Tarım sektörüne yönelik mesleki ve teknik eğitim ile yayım konularında bilgi ve iletişim teknolojilerinden etkin bir şekilde faydalanılacaktır.

√ Katma değeri yüksek ürünlerin geliştirilmesine, gen kaynaklarının korunmasına, ıslah çalışmalarına, nanoteknoloji ve biyoteknolojiye yönelik araştırmalara öncelik verilecek, tarım ve gıda odaklı teknoparklar ile sektörel teknoloji platformlarının tesis edilmesi sağlanacaktır.

- √ Tarım ve gıda işletmelerinin güvenilir üretim için hijyen mevzuatına uyum süreci, modernizasyon yatırımlarıyla hızlandırılacak ve bu amaçla söz konusu işletmelerin finansman ihtiyacına yönelik kaynak ve mekanizmalar çeşitlendirilecektir.
- √ Gıda sanayinde yerli hammaddenin rekabetçi fiyat ve kalitede sürdürülebilir temini amaçlanacak; iç ve dış pazar için katma değeri yüksek ve özel tüketici gruplarının ihtiyaçlarını karşılayan ürünler geliştirilecek; sektörde çevre duyarlılığı gözetilecek; taklit, tağşiş ve kayıt dışılığın önlenmesi sağlanacaktır.
- √ Tarım ve işlenmiş tarım ürünlerinde güvenilirliğin denetimi etkinleştirilecek, risk değerlendirmesine dayalı akredite bir kontrol ve denetim sistemi oluşturulacaktır. Genetiği değiştirilmiş organizma içerenler başta olmak üzere ileri teknoloji kullanılarak üretilmiş ürünlere yönelik biyogüvenlik kriterleri etkin olarak uygulanacaktır.
- √ Hayvancılıkta etçi tip sığır ve koyun yetiştiriciliğinin geliştirilmesine ağırlık verilecek, bölgesel programların uygulanmasına devam edilecektir.
- √ İşletme Odaklı Koruyucu Veteriner Hekimlik Sistemi ile hayvan refahını içerecek şekilde tek sağlık politikası hayata geçirilecektir.
- √ Çayır ve mera alanlarının tespit, tahdit, tasnif ve ıslah çalışmaları hızlandırılarak daha etkin ve verimli kullanımı sağlanacak, yem bitkisi ihtiyacı üretim ve ürün çeşitliliğindeki artışla karşılanacaktır.
- √ Balıkçılıkta kaynak yönetimi bilimsel verilere dayalı ve etkin bir biçimde gerçekleştirilecek, idari kapasite güçlendirilecektir. Su ürünleri yetiştiriciliğinde, çevresel sürdürülebilirlik gözetilecek, ürün çeşitliliği ve markalaşma ile uluslararası pazarlarda rekabet edebilirliğin artırılması sağlanacaktır.
- √ Ormancılıkta yangınlar ile hastalık ve zararlılara karşı mücadele kapasitesi geliştirilecek, ağaçlandırma çalışmaları ve rehabilitasyon faaliyetleri hızlandırılacaktır.
- √ Ormanların ekonomik, sosyal ve ekolojik fonksiyonlarını gözetilen bir planlama anlayışı benimsenecek, endüstriyel nitelikte olanlar başta olmak üzere odun ile odun dışı orman ürünlerinin üretimi ve pazarlanmasında etkin yönetim sağlanacaktır.

3.3. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIKTA DEVLET DESTEKLERİ

Ekonomi literatüründe “teşvik” kavramı, belirli ekonomik ve sosyal faaliyetlerin diğerlerine oranla daha fazla ve hızlı gelişmesini sağlamak amacıyla, kamu tarafından çeşitli yöntemlerle verilen nakdi ve/veya gayri nakdi destek, yardım ve özendirme olarak tanımlanmaktadır.⁵⁴

Devlet tarafından sağlanan teşviklerin belli başlı özellikleri vardır.

Bunlar,⁵⁵

- √ Teşvikler kurumu devlet tarafından sağlanır.
- √ Teşvikler aynı ve nakdi yardımlar olabileceği gibi, uygulamaya dönük kolaylıklarda olabilmektedir.
- √ Teşviklerden kamu kesiminin yararlandığı gözlenirse de asıl yararlanması istenen kısım özel sektördür.
- √ Teşviklerin devlete doğrudan bir katkısı yoktur. Tam tersine belli bir maliyeti söz konusudur. Aynı ve nakdi yardımlar kamunun fonlarından sağlanmaktadır.
- √ Devlete belli bir maliyet yükleyen teşvikler, özel sektörün aktifliğini arttırmak ve/veya azalmasına engel olmaktır.
- √ Teşvikler, belirlenen yatırımların mahiyetini, sektörünü, bölgesini, büyüklüğünü ve zamanlamasını etkiler.
- √ Teşvikler üretim, istihdam, dış ticaret gibi ekonomik amaçlı olabileceği gibi göç ve çevre gibi sosyal amaçlı da olabilir.

Ülkemizde hayvancılığın geliştirilmesi, sağlıklı üretimin artırılması ve sürdürülebilirliğin sağlanması, yerli hayvan genetik kaynaklarının yerinde korunması ve geliştirilmesi, kayıt sistemlerinin güçlü tutulması, hayvancılık politikalarının etkinliğinin artırılması ve hayvan hastalıklarıyla mücadele için yetiştiriciliklerin desteklenmesi amacıyla Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından 2015 yılında üreticilere ödenecek tarımsal desteklemelere ilişkin 2015/7495 sayılı B.K.K. 8 Nisan 2015 tarih ve 29320 sayılı resmi gazetede yayınlanmış, desteklemenin

⁵⁴ Gökgez, A., (2013), “*Tarımsal Faaliyet Muhasebesi*”, Ekin Yayınevi, Bursa, s.149

⁵⁵ Ay, H.M., (2015), “*Yatırım Teşviklerinin Sabit Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi*”, Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi. Cilt:5, Sayı:2, s. 178

yürütülmesi ile ilgili uygulama tebliği ise 12 Mayıs 2015 tarih ve 29353 sayılı resmi gazetede hayvancılık desteklemeleri hakkında uygulama esasları tebliği yayınlanmıştır.

Tablo 3. 5 Büyükbaş Hayvansal Desteklemeler

| (1) Hayvan Başı Ödeme (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |
|---|----------------------|
| Sütçü ve kombine ırklar ve melezleri ile etçi ırkların melezleri anaç sığır | 225 TL/Baş |
| Etçi ırklar anaç sığır | 350 TL/Baş |
| Anaç manda | 400 TL/Baş |
| Sütçü ve kombine ırklar ve melezleri anaç sığır soy kütüğü ilave | 70 TL/Baş |
| (2) Suni Tohumlama (B.K.K Md.4) | Birime Destek |
| Suni tohumlamadan ve etçi ırklardan doğan buzağı | 75 TL/ Baş |
| Döl kontrolü projesi kapsamındaki suni tohumlamadan doğan buzağı ilave | 35 TL/Baş |
| Yerli ırk veya melezi sığırların, etçi ırk boğa spermasıyla suni tohumlamasından doğan buzağı ilave | 75 TL/Baş |
| Malak Desteği | 70 TL/Baş |
| (3) GAP,DAP,DOKAP ve KOP kapsamındaki illerde e-ıslah veri tabanına kayıtlı sığırlarda, (saf sütçü ırklarda doğum tarihi 1.1.2010 ve sonrası hariç olmak üzere) etçi ve kombine ırklarla tohumlama yaptıran yetiştiricilere, anaç sığırları ve doğan buzağıları (dişilere brusellosis S-19 aşısı yaptırmak şartıyla) için aşağıda belirtilen miktarlarda ödeme yapılır. (B.K.K Md.4) | Birime Destek |
| Besilik Materyal Üretim Desteği (baş) | |
| Anaç Sığır | 350 TL/Baş |
| Buzağı | 150 TL/Baş |
| (4) Islah Amaçlı Süt Kalitesinin Desteklenmesi Projesi kapsamında yapılacak analizler için süt içeriğinin tespiti amacıyla Ankara, İzmir, Balıkesir, Bursa ve Tekirdağ illerinde (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |
| Her bir Sığır İçin | 50 TL/Baş |
| (5) Hayvan Başı Ödeme (B.K.K Md.4) | Birime Destek |
| Hastalıktan ari işletmedeki sığır | 375 TL/Baş |
| Onaylı Süt Çiftliği Destek (ilave) | 50 TL/Baş |
| (6) Aşı Desteği (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |
| Şap Aşısı (Büyükbaş) | 0,75 TL/Baş |
| Brucellosis (Büyükbaş) | 1,50 TL/Baş |
| (7) Hayvan Genetik Kaynakları Yerinde Koruma ve Geliştirme Desteklemeleri (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |

| | |
|--|----------------------|
| Büyükbaş Koruma | 550 TL/Baş |
| Sığır Pedigrili Koruma | 800 TL/Baş |
| Halk Elinde Manda Islahı | 800 TL/Baş |
| Damızlığa ayrılan manda yavrusu desteği | 150 TL/Baş |
| (8) Çiğ Sütün Değerlendirilmesi (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |
| (9) Besilik Erkek Sığır Desteği (B.K.K. Md.4) | Birime Destek |
| Bakanlık kayıt sistemlerine kayıtlı, yurtiçinde doğmuş ve besi süresini tamamlamış erkek sığırları (manda dahil) mevzuatına uygun kesimhanelerde kestiren yetiştiricilere 600 baş'a kadar tam, 600 baş ve üzeri için ise %50'si kadar hayvan başına bakanlıkça Belirlenecek miktarlarda ödeme yapılır. | |

Kaynak: 2015/7495 Sayılı B.K.K

BÖLÜM 4. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE MUHASEBE SİSTEMİ

4.1. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARIN SINIFLANDIRILMASI

Canlı varlıkların doğum, gelişme, yaşlanma ve ölüm gibi yaşama ilişkin oluşan değişimlerde dikkate alınarak elde bulundurma amaçlarına göre tekdüzen hesap planında ayrı gruplar halinde kayıtlara alınması gerekmektedir.

- √ Damızlık Canlı Varlıklar
- √ Süt Veren Canlı Varlıklar
- √ Besideki Canlı Varlıklar
- √ Yetişmekte Olan Canlı Varlıklar olmak üzere dört gruba ayrılmaktadır.

4.1.1. Dönen Varlık Grubunda İzlenecek Büyükbaş Canlı Varlıklar

Dönen varlık hesap grubu, en fazla bir yıl veya işletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi ya da tüketilmesi öngörülen kalemlerden oluşmaktadır.

İşletmenin bir faaliyet dönemi içinde satmak amacıyla satın aldığı büyükbaş hayvanların satın alma bedelleri ve çiftliğe gelene kadar yapılan nakliye, sigorta ve diğer giderlerin tamamı 153-Ticari Mallar hesabında takip edilmelidir.

Besicilik faaliyeti yapan işletmelerde satın alınıp veya işletme içinde yetiştirilip belirli bir dönem sonunda satışa hazır hale getirilen canlı varlıklar, bilançonun dönen varlıklar grubunda yer almalıdır.

Ağırlığı belli bir kilografa ulaşmamış besi dönemi içerisinde olan büyükbaş hayvanları ile işletmede doğan erkek buzağuların üretim süreçleri devam etmesi nedeniyle 151- Yarı Mamul-Üretim hesabına borç kaydedilmelidir.

Besi dönemi içerisindeki büyükbaş canlı varlıklar ile ilgili katlanılan tüm giderler maliyeti oluşturmakta olup, besi dönemi içinde yapılan giderler aşağıda yer alan hesaplarda işlenmelidir.⁵⁶

710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

720- Direkt İşçilik Giderleri

730- Genel Üretim Giderleri

4.1.2. Duran Varlık Grubunda İzlenecek Büyükbaş Canlı Varlıklar

Duran varlıklar hesap grubu, bir yıldan veya bir faaliyet döneminden daha uzun sürelerle işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için kullanılmak amacıyla elde edilen ve ilke olarak bir yılda veya normal faaliyet dönemi içinde paraya çevrilmesi veya tüketilmesi öngörülme­yen varlıkları kapsamaktadır.⁵⁷

Ürün veren büyükbaş canlı varlıklar ile ürün vermek için yetiştirilen canlı varlıklar hayvancılık işletmelerinin faaliyetini gerçekleştirmesi için kullanılan varlıklar olması nedeniyle duran varlıklar grubunda takibi sağlanmalıdır.

Ürün vermesi için yetiştirilen canlı varlıkların sağmal duruma gelene kadar yapılan direkt yada en direkt harcamalar V.U.K'nun 283. maddesine göre mahsulün veya hayvanların idrak edildiği döneme kadar 258-Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında takibi sağlanmalıdır.

Yatırım süreci tamamlanan ya da sağmal durumda satın alınan canlı varlıklar 256-Diğer Maddi Duran Varlıklar hesabında aktifleştirilmelidir.

⁵⁶ Taştan, H., (2013), “*Büyükbaş Canlı Varlık İşletmelerinde Muhasebe Düzeni*”, Detay Yayıncılık, Ankara, s. 113

⁵⁷ 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ

4.2. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARDA DEĞERLEME ÖLÇÜTLERİ

Değerleme esas olarak bir iktisadi kıymetin belli bir zamandaki değerinin tespit edilmesidir.⁵⁸

V.U.K'nun 258. maddesine göre “değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir.”

Değerlemenin yapılacağı gün, vergi kanunlarında gösterilen gün ve zaman olarak belirlenmiştir. Sözü edilen gün ve zaman hesap döneminin son günü olabildiği gibi, iktisadi kıymetin alındığı, satıldığı, imal veya inşasının bittiği, işletmeye dahil edildiği, işletmeden çekildiği gün de olabilmektedir.⁵⁹

Değerleme ölçütleri Vergi Usul Kanun'un 261. maddesinde tespit edilmiştir. İktisadi kıymetin nevi ve mahiyetine göre aşağıdaki ölçütlerden biri ile yapılır.

- √ Maliyet Bedeli;
- √ Borsa Rayici;
- √ Tasarruf Değeri;
- √ Mukayyet Değeri;
- √ İtibari Değer;
- √ Vergi Değeri;
- √ Rayiç Bedeli;
- √ Emsal Bedeli Ve Ücreti

Değerleme ölçüsünün hangi iktisadi kıymetlere ne zaman ve hangi şartlarda uygulanması gerektiği V.U.K'nun 262-268. maddelerinde belirtilmiştir.⁶⁰

Büyükbaş canlı varlıkların sürüye katılma ve ayrılma zamanları farklı olması nedeniyle, birim maliyetindeki farklarda göz ardı edilmeyecek büyüklükte

⁵⁸ Yılmaz, K., (2000), “VUK, GVK, KVK, Ve KDVK Açısından Değerleme”, Ankara, Genişletilmiş 2 Baskı, s. 5

⁵⁹ Yılmaz, K., (2000), “VUK, GVK, KVK, Ve KDVK Açısından Değerleme”, Ankara, Genişletilmiş 2 Baskı, s. 5-6

⁶⁰ Cihangir, A. E., (2010), “Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Zirai İşletmelerde Muhasebe Uygulaması: Meyvecilik İşletmelerinde Bir Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 46

olmaktadır. Bu nedenle büyükbaş canlı varlıkların tek tek değerlemeye tabi tutulması gerekir.⁶¹

Büyükbaş hayvan işletmelerinde yer alan besi, damızlık ve süt hayvanlarına ait değerlendirme yöntemleri aşağıdaki bölümlerde incelenecektir.

4.2.1. Besi Hayvanlarında Değerleme

Besi Hayvanları, satmak amacıyla elde bulundurulan hayvanlar niteliğinde olması nedeniyle işletme için ticari mal ve / veya mamul niteliğindedir.

Satmak amacıyla elde bulundurulan besi hayvanlarında ana amaç canlı varlıkların belli bir kilograma ulaşmasını sağlayarak et üretimini arttırmaktır.

İşletmenin satmak amacıyla satın aldığı belli bir olgunluğa ulaşmış olan canlı varlıklar işletme için ticari mal niteliğinde olup, maliyet bedeli ile değerlendirilir. Maliyet bedeli V.U.K.'nın 262. maddesinde tanımlanmış olup, “ iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını” ifade eder.

İlgili madde hükmüne göre maliyet bedeli iki ana unsurdan oluşmaktadır. Birincisi iktisadi bir kıymetin satın alma karşılığında ödenen bedel ve satın almaya ilişkin giderlerdir. İkinci unsur ise iktisadi kıymetin değerini arttırmak için yapılan harcamalardır. Satmak için elde bulundurulan canlı varlıklar için işletmede kaldıkları sürede yapılan kilo almalarını ve yaşamaya devam etmeleri için yapılan harcamalarında, maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir. Yapılan diğer harcamalar ise gider niteliğindedir.

İşletmede doğan veya dışarıdan belli bir olgunluğa ulaşmamış olarak satın alınan canlı varlıklar işletme için üretilen ürün niteliğinde olması sebebiyle V.U.K'nun 275. maddesi hükümlerine göre imal edilen emtia olarak değerlendirilmektedir.

İlgili maddeye göre imal edilen emtianın maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurlardan oluşmaktadır.

- √ Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
- √ Mamule isabet eden işçilik;

⁶¹ Özulucan, A., Deran, A., (2008/2), “ 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 Çözümleri” , Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı, 25, s.5

- √ Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
- √ Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.);
- √ Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde, ambalaj malzemesinin bedeli

Yukarıda açıklandığı üzere şirket için yarı mamul niteliğinde olan yeni doğan ve/veya yetiştirme aşaması devam eden canlı varlıklar mamul olana kadar yapılan tüm harcamalar maliyet bedeli niteliğindedir. Mamul aşamasına gelmiş olan canlı varlıklar için yapılan harcamalardan değerini arttırıcı olanlar maliyet bedeline ilave edilecektir.

4.2.2. Damızlık ve Süt Hayvanlarını Değerleme

Canlı varlık işletmelerinde sürünün gelişmesinde ve çoğalmasında önemi rol oynayan damızlık ve süt hayvanları işletme için maddi duran varlık niteliğindedir.

Damızlık ve süt hayvanları yetiştirilmiş olarak dışarıdan satın alınabileceği gibi şirket bünyesinde doğan yavrualarda damızlık olarak seçilerek yetiştirilebilir.

Boğa ve/veya inek olarak satın alınan damızlık hayvanlar işletme için maddi duran varlık niteliğinde olması sebebiyle maliyet bedeliyle değerlendirilmelidir.

Satın alınan boğa ve/veya inek ile ilgili satın alma karşılığında ödenen bedel ve satın almaya ilişkin yapılan tüm harcamalar maliyet bedelinin unsurudur.

İşletmede doğan yada olgunlaşmamış olarak satın alınan canlı varlıklar işletme için devam etmekte olan yatırım niteliğindedir.

Yatırım süreci tamamlanıp fonksiyonlarını yerine getirmeye başladığı dönemde 256- Diğer Maddi Duran Varlıklar hesabında maliyet bedelleri ile aktifleştirilmelidir.

4.3. BÜYÜKBAŞ HAYVANLARDA AMORTİSMAN ve YENİLEME FONU

Büyükbaş canlı varlık işletmelerine son yıllarda yapılan yatırımlar ile sermaye yoğun işletmelere dönüşmektedir. Özellikle duran varlık yatırımı yüksek kombine işletmeler kurulmaktadır. Duran varlık yatırımının yüksek olması nedeniyle gider

kaydedilen amortisman tutarları finansal tablolar içinde önemli yer tutmakta olup, maliyet ve sonuç hesaplarını etkilemektedir.

4.3.1. Amortisman Kavramı ve Büyükbaş Canlı Varlıklarda Amortisman

Amortisman kavramı, birçok yazar tarafından çeşitli şekillerde tanımlanmıştır. En kapsamlı şekliyle amortisman; işletmeye dahil gayrimenkul ve sabit kıymet niteliğindeki maddi kıymetlerle, gayri maddi kıymetlerin değerinde meydana gelen azalmaların muhasebe kayıtlarına alınarak sonuç hesaplarına yansıtılması ve bu suretle değeri düşen kıymetin değerindeki düşmenin meydana geldiği yıl gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmasıdır.⁶²

İşletme finansmanı açısından amortisman, duran varlıklara yatırılmış olan sermayenin işletme karından karşılanmak suretiyle geri alınması şeklinde tanımlanmaktadır.⁶³

Amortisman konusu V.U.K'nda ise şöyle tanımlanmıştır. “İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman konusunu oluşturur.”

V.U.K'una göre iktisadi kıymetlerin amortismanına tabi tutulması için gerekli olan koşullar şunlardır.

√ İktisadi kıymetlerin, işletmede kullanılması ve envantere dahil olması,

√ Kullanıma hazır halde olması,

√ İşletmelerde bir yıldan fazla kullanılıyor olması,

√ Yıpranmaya, aşınmaya ve kıymetten düşmeye maruz bulunması,

√ İktisadi kıymetin değerinin belli bir tutarı aşması,

Yetiştirilmesi zaman alan ve belli bir olgunluğa geldikten sonra ürün veren canlı varlıklar zirai işletmeler için birer maddi duran varlık niteliğindedir.

⁶² Yılmaz, K., (2000), “VUK, GVK, KVK, Ve KDVK Açısından Değerleme” , Ankara, Genişletilmiş 2 Baskı, s. 309

⁶³ Yücel, A.T., “Genel Muhasebe” , Maliye Hesap Uzmanları Derneği, s.495

Büyükbaş hayvanlarda üç dönem mevcuttur.

- √ Büyüme (değer kazanma) dönemi
- √ Olgun çağa erişme dönemi
- √ İhtiyarlama (değer kaybetme) dönemi

İkinci dönem olan olgun çağa erme dönemi bir geçiştir. Çünkü hayvanlar, olgun çağa erişme noktasından itibaren hizmet vermeye başlarlar. Hayvanların faydalı ömrü olarak ifade edilen hizmet süresi ihtiyarlama dönemine kadar devam eder. İhtiyarlama dönemindeki hayvanlar artık ekonomik olarak hizmet üretmeyecek duruma geldiklerinde hizmet dışı bırakılmaları gerekmektedir.⁶⁴

4.3.1.1. Besi Hayvanlarında Amortisman

Besi amacıyla satın alınan büyükbaş hayvanlar, ürünlerinden yararlanmak amacıyla değil, alım-satım amacıyla edinildiklerinden bir yıldan daha uzun süre işletmede kalsalar dahi amortisman tabi tutulmazlar.

Besi amacıyla edinilen satışa hazır hale gelen büyükbaş hayvanlar, 152- Mamuller Hesabında ve/veya 153- Ticari Mallar Hesabında; yetiştirilmek üzere satın alınan yada işletmede doğan erkek buzağular ise 151- Yarı Mamul Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

4.3.1.2. Süt ve Damızlık Hayvanlarda Amortisman

Sür veren veya damızlık büyükbaş hayvanlar (adeta bir makine gibi) belli bir hayat süresine ve değer kaybına uğrama özelliği olan, duran varlıklardır. Çünkü hayvanlar, devamlı olarak ürünlerinden yararlanılmak amacıyla işletmelerde bir yıldan daha uzun süre tutulurlar. Bu varlıkların yaşam süreci içinde (büyümeden yaşlanmaya kadar olan dönemde) verimlilikleri aynı olmaz. Verimlilikleri önce artarken olgunluk dönemi ile beraber azalma eğilimine girer. Bu hayvanlar yaşları ilerleyip verimden düştüğünde ise ölmeleri beklenmez kasaplık hayvan olarak kesime verilir.⁶⁵

⁶⁴ Tunçez, H.A., (2011), “*Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek uygulama*”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 63

⁶⁵ Tunçez, H.A., (2011), “*Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek uygulama*”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 65

4.3.1.3. Yetişmekte Olan Hayvanlarda Amortisman

İşletmede imal edilen sabit kıymetlere yapılan harcamalar, işletmede kullanılır duruma gelinceye kadar tekdüzen hesap planındaki yapılmakta olan yatırımlar hesabında izlenmektedir. Benzer şekilde ileride işletmede kullanılacak olan ve yetiştirilmesi devam eden canlı hayvanlar da bu hesapta izlenmelidir. Canlı hayvanlar işletmede kullanılabilir hale geldiklerinde ise, yapılan giderlerin toplamı hayvanların maliyet bedeli olarak kabul edilmelidir. Amortismanlar da bu bedel üzerinden ve hayvanın işletmede kullanılabilir duruma geldiği hesap döneminden itibaren ayrılmaya başlanmalıdır.⁶⁶

4.3.2. Büyükbaş Hayvanlarda Amortisman Oranları

Büyükbaş hayvanlarda amortisman oranı 333. Sayılı V.U.K Genel Tebliğinde ilan edilmiş olup, sütlük ve damızlık sığırlar (süt ineği, damızlık danalara vb. bu sınıfa dahildir.) için 5 yıllık faydalı ömürleri ile %20 oranında amortisman tabi tutulacaklardır.

Zirai işletmelerde kullanılan hayvanlarda amortisman süresinin başlangıcı bunların işletmede bulunma amaçlarına hizmet edebilecek duruma geldikleri hesap dönemidir.⁶⁷

4.3.3. Büyükbaş Hayvanlarda Yenileme Fonu

Yenileme fonu, V.U.K'nun amortisman tabi malların satılması ve amortisman tabi malların sigorta tazminatı başlıklı 328 ve 329. maddelerinde yer almakta olup, ilgili kanun maddeleri aşağıdaki gibidir.

Amortisman tabi malların satılması

Madde 328- Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.

⁶⁶ Özkan, A., (2002), "Büyükbaş Hayvanlarda Amortismanlar, Yeniden Değerleme, Maliyet Bedeli Artırımı Ve Yenileme Fonu", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:249, s. 107

⁶⁷ Gündüz, N.K., Perçin, N., (1999), "Amortismanlar Ve Yeniden Değerleme", Yaklaşım Yayınları, Ankara, s. 143

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

Şu kadar ki, satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kar, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan karlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.

Amortismanına tabi malların sigorta tazminatı

Madde 329- Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismanına tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.

Şu kadar ki, alınan sigorta tazminatı ile ziyaa uğrayan malların yenilenmesi işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde tazminat fazlası, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Bu süre içinde kullanılmamış olan tazminat farkları kara ilave olunur.

Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu tazminat fazlası, o yılın matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan tazminat fazlası, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.

İlgili kanun maddelerinin büyükbaş hayvancılık işletmelerindeki uygulama detayları aşağıdaki bölümlerde konu edilecektir.

4.3.3.1. Büyükbaş Hayvanların Satılması Halinde Yenileme Fonu

Zirai işletmelerde, amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak damızlık ve süt hayvanları yer almaktadır.

Damızlık ve süt hayvanları ihtiyarlama dönemlerinde ekonomik olarak hizmet üretemeyecek duruma geldiklerinde hizmet dışı bırakılmaları zorunlu olmaktadır. Sürünün gelişimi ve işletme faaliyetlerinin devam edebilmesi için satışa konu olan canlı varlıkların yenilenmesi işletmeler için zorunludur.

Yenileme fonu uygulamasından yararlanabilmek için,

- √ Amortismanına tabi iktisadi kıymetin satış sonucu kar oluşması,
- √ Bilanço esasına göre defter tutmak,
- √ Satılan iktisadi kıymetin işin mahiyetine göre yenilenmesinin zaruri olması veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmesi ve teşebbüse geçilmiş olması,
- √ Yeni satın alınacak iktisadi kıymetin daha önce satılan kıymetle aynı türden olması gerekmektedir.

Bilanço esasına göre defter tutan işletmeler, aktifinde kayıtlı olan amortismanına tabi canlı hayvanlar (süt ineği ve damızlık danalar) satılması halinde ortaya çıkan karı azami üç yıl bilançonun pasifinde tutmak üzere yenileme fonu ayırabilecektir.

Satmak amacıyla işletmede tutulan ve amortismanına tabi olmayan besi hayvanlarının satışından doğan kar için yenileme fonu uygulamasından faydalanamayacaktır.

4.3.3.2. Büyükbaş Hayvanların Sigorta Tazminatları ve Yenileme Fonu

Büyükbaş hayvancılık yapılan işletmelerde canlı varlıklar,

- √ Sığır vebası, tüberküloz, bruselloz, şap, ve şap'a bağlı sekonder enfeksiyonlar ve Deli dana hastalıkları ile 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu'na göre ihbarı mecburi tüm bulaşıcı hastalıklar (anthrax ve kuduz hariç) hariç olmak üzere, her türlü hayvan hastalıkları ve gebelik, doğum veya cerrahi müdahale sonucu ölüm, yavru atma ve yavru ölümü,

- √ Her türlü kaza, yılan ve böcek sokması,
- √ Zehirli çayır otları ve yem'e bağlı zehirlenmeler,
- √ Her türlü doğan afetler ve güneş çarpması,
- √ Yangın veya infilak sebebiyle, meydana gelen ölümler ve mecburi kesimler,
yukarıda sayılan risklere karşı sigorta yaptırılabilir.⁶⁸

Yukarıda sayılan risklere maruz kalıp, zarar gören büyükbaş hayvanlar için alınan sigorta tazminatları hayvancılık hizmetleri için iki ayrı açıdan değerlendirilmelidir.

Zarar gören büyükbaş hayvanları, satmak amacıyla işletmede tutulan besi hayvanları ise emtia niteliğinde olduğundan tahsil edilen sigorta tazminatı V.U.K'nun 330. maddesine göre kayda alınarak büyükbaş hayvanların kayıtlı değeri ile sigorta tazminatı arasındaki fazlalık kara alınmalıdır.

Amortisman tabi büyükbaş hayvanların (süt ineği ve damızlık danalar) zarar görmesi halinde tahsil edilen sigorta tazminatları A.T.İ.K değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman sonra kalan değer çıktıktan sonraki) fazla veya eksik olduğu takdirde aradaki farkı kar veya zarar hesaplarına intikal ettirilmelidir.

Zarara uğrayan malların yenilenmesi zaruri ise işletme yenileme fonunda yer alan şartların gerçekleşmesi halinde yenileme fonu uygulamasından faydalanabilir.

4.4. BÜYÜKBAŞ HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE GİDER YERİ, ÇEŞİDİ ve DAĞILIMI

Bir işletmede üretilen mal ve hizmet birimlerinin elde edilmesi ve bunların alıcılara ulaştırılıp paraya çevrilmesi için, işletmenin yaptığı fedakarlığın parasal ölçüsünü gösteren maliyetlerin, hangi giderlerden oluştuğunu belirleyen, söz konusu giderler; türleri, fonksiyonları, ve gider yerleri bakımından hesap planındaki sınıflandırma doğrultusunda kaydedilip izleyen, bu bilgilerin inceleme ve yorumunun

⁶⁸http://www.tarsim.gov.tr/trsmWeb/newDetails?_key_=E9A598E2B95376C1BFFA1E9774BFD337744732FEJYC4Q1LA31C7ISNPGS23062015(Erişim Tarihi : 12 Şubat 2016)

yapılmasına imkan verecek raporların hazırlanmasını ve maliyetlerin kontrolünü amaç bilen işlemler bütünü maliyet muhasebesi sistemidir.⁶⁹

Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde elde edilen ürünler ve sürünün çoğalmasını sağlayan duran canlı varlıklar uzun vadeli bir üretim aşamasından geçmektedir.

Üretim aşamasında katlanılan giderlerin ve gider yerlerinin belirlenmesi ve dağıtılmasının büyükbaş canlı varlık işletmeleri açısından değerlendirilecektir.

4.4.1. Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Giderlerin Belirlenmesi

Tekdüzen Hesap Planında 7. grup maliyet hesaplarına ayrılmıştır. Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. Bu bölümde yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde 7/A ve 7/B olarak sunulmuştur. 7/A seçeneğinde giderler defteri kebirde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir.⁷⁰

Üretim maliyetinin oluşumunda, direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri olmak üzere üç ana grupta toplanmaktadır.

4.4.1.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İlk madde ve malzemeler, üretim işlemleri aracılığıyla mamullerin bünyesine giren ve ya mamul bünyesine girmediği halde onun imalinde yardımcı olan her türlü maddi ve fiziki elementlerdir.⁷¹

Üretimde bulunmak amacıyla kullanılan veya tüketilen her türlü ilk madde ve malzemelerin parasal tutarları üretim maliyetleri içerisinde yer alıp, söz konusu giderler ilk madde ve malzemelerin mamullerle ilişkilendirilmesi bakımından iki grupta toplanır.⁷²

√ Direkt ilk madde ve malzeme giderleri

√ Endirekt malzeme giderleri

⁶⁹ Akdoğan, N., (2000), " *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları* ", Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s. 5-6

⁷⁰ 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ

⁷¹ Atamanalp, M.C., Karcıoğlu, R., Orhan, S., (2000), " *Maliyet Muhasebesi* ", Erzurum: Aktif Yayınları, s. 75

⁷² Akdoğan, N., (2000), " *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları* ", Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s.199

Üretilen mamullerin bünyesine temel madde olarak katılan ve herhangi bir dağıtım anahtarını gerektirmeden hangi mamul grubu için ne miktarda kullanıldıkları izlenebilen ilk madde malzemeler, üretimde kullanılmak üzere ambardan alınıp, üretime verildikçe, 7/A seçeneğinde “710 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri” hesabı borçlanmakta, “150 no.lu İlk Madde ve Malzeme hesabı alacaklanmaktadır. Direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin “151 Yarı Mamul-Üretim” hesabına yüklenmesinde ise “711. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri Yansıtma hesabından yararlanılmaktadır.”⁷³

Endirekt ilk madde ve malzeme giderleri ise; mamulün bünyesine girmekle beraber mamulün belirli bir unsuru olmayan yardımcı madde giderleri ve üretim işlemi sırasında mamulün bünyesine girmemekle beraber onsuz mamulün elde edilmesi olanaksız olan ve dolayısıyla üretimi kolaylaştıran her türlü işletme malzemeleri giderlerini içermektedir. Söz konusu yardımcı madde ve işletme malzemesi giderlerinin hangi mamul veya mamul grubu için ne miktarda kullanıldıklarının izlenmesi güç olduğundan bu giderlerin mamullerle ilişkilendirilmesinde bir takım dağıtım anahtarlarından yararlanılması gerekli olmaktadır. Bu nedenle üretimle ilgili endirekt malzeme giderleri 7/A seçeneğinde büyük defterde “730 No.lu Genel Üretim Giderleri” hesabında izlenmektedir. Endirekt malzeme üretimde kullanıldıkça “730 Genel Üretim Giderleri” borçlanmakta ve “150 İlk Madde Ve malzeme Stok” hesabında yer alan yardımcı madde stokları ile işletme malzemesi stok hesapları alacaklandırılmaktadır.”⁷⁴

Büyükbaş hayvancılık işletmeleri açısından ilk madde ve malzeme giderleri incelendiğinde canlı varlıkların beslenmesi için gerekli olan yem giderleri ana maliyet kalemidir. Süt sığırcılığı ve besicilik yapan firmalarda yem ilk madde malzeme gideridir. İlk madde malzeme gideri olarak dikkate alınan ve canlı varlıkların beslenmesinde kullanılan yem miktarı 150- İlk Madde Ve Malzeme Stok Hesabından “710- Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri” hesabına alınmalıdır.

Ayrıca süt sığırcılığı yapan işletmelerde olgunlaşma sürecini tamamlamamış olan (dişi buzağı, dana ve düveler) canlı varlıklar için sarf edilen yem maliyeti ise yatırım süresi devam etmekte olmasından dolayı 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabına alınmalıdır.

⁷³Akdoğan, N., (2000), ” Maliyet Muhasebesi Uygulamaları” , Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s.200

⁷⁴Akdoğan, N., (2000), ” Maliyet Muhasebesi Uygulamaları” , Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s. 200

4.4.1.2. Direkt İşçilik Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla üretime yardımcı olan emeğin parasal tutarına işçilik denir.

İşçilik giderleri direkt ve endirekt işçilik olmak üzere ikiye ayrılır.

Direkt işçilik; İşletmenin fiilen çalışma konusu olan mamulün üretildiği esas üretim gider yerlerinde çalışan elemanlara ilişkin işçilik maliyetleridir.⁷⁵

Endirekt İşçilik; Esas üretim gider yeri dışındaki üretim ile endirekt ilişkisi olan yardımcı hizmet gider yeri, yardımcı üretim gider yeri ve üretim yeri yönetimi gider yerlerinde işçi statüsünde çalışan elemanların ücret maliyetleridir.⁷⁶

İşçilik giderleri tahakkuk ettikçe giderlerin ilişkili olduğu gider yerinin özelliğine göre ilgili fonksiyonel gider hesapları borçlanmaktadır. Esas üretim gider yerlerine ait direkt işçilik giderleri “720-Direkt İşçilik Giderleri” hesabına, yardımcı hizmet gider yerlerine ait işçi, ücret ve giderleri “730- Genel Üretim Giderleri” hesabına kaydedilmektedir.⁷⁷

4.4.1.3. Genel Üretim Giderleri

Mamulün üretiminde kullanılan direkt ilk madde malzeme ve direkt işçilik giderleri dışında kalan maliyet giderleri, genel üretim gideri olarak adlandırılır.⁷⁸

Bu giderler gerçekleştiğinde ilgili gider yeri ve gider çeşitlerine göre “730 Genel Üretim Gideri Hesabına” kaydedilir.⁷⁹

Bu Giderlerin;

√ Üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliği taşıması,

√ Çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetine yansıtılabilir nitelikte olması gerekir.⁸⁰

⁷⁵ Yükü, S., (2001), " İşçilik Maliyetlerinin İzlenmesinde Karşılaşılan Sorunlar Ve Çözüm Önerileri" , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:238, s. 12

⁷⁶ Yükü, S., (2001), " İşçilik Maliyetlerinin İzlenmesinde Karşılaşılan Sorunlar Ve Çözüm Önerileri" , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:238, s. 12

⁷⁷ Akdoğan, N., (2000), " Maliyet Muhasebesi Uygulamaları" , Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s. 289

⁷⁸ Özkan, A., (2001) "Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi" ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 168

⁷⁹ Özkan, A., (2001) "Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi" ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.170

⁸⁰ 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği

Süt ve besi hayvanı yetiştiriciliğinde birden fazla gider yeri bulunduğu için indirekt giderlerin ürün maliyetlerine yüklenmesinde dağıtım anahtarları ve dağıtım yöntemlerinden yararlanılması gerekmektedir.⁸¹

4.4.2. Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Gider Yerlerinin Tespiti

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluşturulduğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder. Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar.⁸²

Maliyetlerin ortaya çıktıkları ve/veya toplandığı en küçük sorumluluk sahası olarak tanımlanan maliyet yerlerinin başlıca üç fonksiyonu bulunmaktadır.⁸³

- √ Maliyetleri bünyesinde toplayarak, mamullere yüklenecek payın hesaplanmasını sağlar,
- √ Maliyetlerin ortaya çıktıkları yerler ile dağıtıldıkları yerler açısından kontrolü sağlar,,
- √ Maliyet merkezleri açısından maliyetlerin planlanmasını kolaylaştırır.

Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde gider yerleri hayvanların cins ve yaşlarına göre işletmenin faaliyet konusuna göre değişim göstermektedir.

4.4.2.1. Esas Üretim Gider Yerleri

Esas üretim gider yerleri üretim işletmesinin asıl faaliyet konusu olan mamul veya hizmetlerin fiilen üretildikleri yerlerdir.⁸⁴ Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde esas üretim gider yerleri

- √ Besi Hayvanları Gider Yeri
- √ Damızlık Hayvanları Gider Yeri
- √ Süt Hayvanları Gider Yeri olarak ayrılmaktadır.

⁸¹ Top, T., (2009), “Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Canlı Varlıkların Değerlemesi; Büyükbaş Hayvanlar Üzerinde Bir Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 52

⁸² 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ

⁸³ Atamanalp, M.C., Karcıoğlu, R., Orhan, S., (2000), “Maliyet Muhasebesi”, Erzurum: Aktif Yayınları, s. 213

⁸⁴ <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=3188&arananKey=CELAL TOZAN>, (Erişim Tarihi: 18 Şubat 2016)

Besi hayvanları gider yerinde, et üretimi için beslenen canlı varlıklara ait yapılan giderlerin toplandığı yerdir.

Damızlık hayvan gider yerlerinde ise, yavru üretimi için elde tutulan erkek ve/veya dişi damızlık hayvanların giderleri yer almaktadır.

Süt hayvanları gider yerlerinde, sağmal durumda olan canlı varlıkların giderlerinin toplandığı yerdir. Bu merkezde toplanan giderler sütün maliyetini oluşturmaktadır.

Ancak sağmal ineklerden elde edilen yan ürün ve/veya ortak ürünler dolayısıyla yapılan giderler sütün maliyeti içerisinde yer almalıdır. Yeni doğum yapmış ve kurudaki ineklere ait giderlerde bu merkezde toplanmalıdır.

4.4.2.2. Yardımcı Hizmet Gider Yerleri

Bu gider yerlerinde asıl faaliyet konusu mamul üretilmemesine rağmen üretimde düzeni ve akıcılığı sağlamak amacıyla işletmede bulunması gereken ve hizmet üreten gider yerleridir.⁸⁵

Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde yardımcı hizmet gider yerlerine süt sağım merkezi (süt deposu, sağım hane) ve yem deposu gibi gider yerleri örnek olarak verilebilir.

4.4.2.3. Yatırım Gider Yerleri

Yatırım gider yeri yapılmakta olan yatırımları ilgilendiren maliyetlerin izlendiği gider yerleridir. Ayrıca büyükbaş hayvancılık işletmeleri için son derece önem arz eden gider yeridir. Süt ineği yetiştirmek için beslenen buzağı dana ve düveler ile hamile düvelerin bulunduğu üniteler ile, damızlık için yetiştirilen dişi ve/veya erkek buzağuların ve danaların üniteleri de yatırım gider yerlerine örnek verilebilir.

4.4.2.4. Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri

Üretim bölümlerinin yönetimi ile ilgi olarak oluşan birimlerin giderlerinin kaydedildiği gider yeridir. Büyükbaş canlı varlık işletmesinde üretim yerleri yönetimi gider yerine çiftlik müdürleri, ziraat mühendisleri ve veteriner gibi uzmanların çalıştığı birimler örnek verilebilir.

⁸⁵ <http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=3188&arananKey=CELAL TOZAN>, (Erişim Tarihi: 18 Şubat 2016)

4.4.2.5. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri

İşletmede üretimin gerçekleşmesinden sonra ürünlerin stoklanması, pazarlama faaliyetlerinin yapılması, satış ve sevkiyatın gerçekleştirilmesi, satış sonrası garanti hizmetlerinin yürütülmesi gibi faaliyetleri olan bölümlerdir.⁸⁶

4.4.2.6. Genel Yönetim Gider Yerleri

Genel yönetim faaliyetlerinin yürütüldüğü, genel müdürlük, muhasebe, hukuk müşavirliği, insan kaynakları gibi bölümlere ait giderlerin biriktirildiği gider yerleridir.⁸⁷

4.4.3. Hayvancılık İşletmelerinde Gider Dağıtım Anahtarlarının Oluşturulması ve Gider Dağıtımı

Gider yerleri ayrımı yapıldıktan sonra, maliyetlerin ilgili maliyet yerlerine dağıtımı yapılmalıdır. Yapılan bütün hesapların ve kayıtların amacı toplu olarak ortaya çıkan bir takım giderleri hizmet birimlerine en doğru şekilde dağıtabilmektir.⁸⁸

Gider dağıtımında üç türlü dağıtım yapılır;

√ Gider türlerinin gider yerlerine dağıtılması, (1. Dağıtım)

√ Yardımcı hizmet üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin esas üretim gider yerlerine dağıtılması, (II. Dağıtım)

√ Esas üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin o hizmet bölümlerinde üretilen hizmet birimlerine dağıtılması. (III. Dağıtım)

⁸⁶ Taştan, H., (2013), “Büyükbaş Canlı Varlık İşletmelerinde Muhasebe Düzeni” , Detay Yayıncılık, Ankara, s. 213

⁸⁷ Kılılı, M., (2014), “Tarım İşletmelerinde Tarımsal Faaliyet Standardı Çerçevesinde Maliyet Hesaplaması: Bir Tarım İşletmesinde Örnek Uygulama” , Doktora Tezi, Kahraman Maraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 42

⁸⁸ Mert, H., (2012), “Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları Ve Muhasebesi” , Türkmen Kitapevi, İstanbul, s. 133

4.4.3.1. Birinci Dağıtım

Giderlerin oluştukları anda hangi gider yerlerine ve hangi maliyet hesabı aracılığıyla verileceğinin belirlenmesi işlemine giderlerin birinci dağıtımı denilmektedir.⁸⁹

Birinci dağıtımda maliyet yerleri ile direkt ilişkisi kurulamayan maliyetlerin dağıtımı çeşitli anahtarlar vasıtasıyla yapılır.

4.4.3.2. İkinci Dağıtım

İkinci dağıtımda yardımcı hizmet gider yerlerinde toplanan giderler esas üretim gider yerlerine dağıtılır.⁹⁰

İkinci dağıtım basit, kademeli, matematiksel ve planlı dağıtım olmak üzere dört yöntem uygulanabilmektedir.

Basit Dağıtım Yöntemi; Bu yöntemde yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri arasındaki ilişki göz önünde bulundurulmaz ve yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan giderler doğrudan esas üretim gider yerlerine dağıtılır.⁹¹

Kademeli Dağıtım; Yardımcı dairelerin kendi aralarındaki hizmet alışverişini tek taraflı olarak dikkate alan bir yöntemdir.⁹²

Matematiksel Dağıtım; Bu yöntemde hizmet gider yerlerine ait giderlerin dağıtımı yapılırken, hizmet bölümleri arasındaki alış-veriş karşılıklı olarak dikkate alınır. Bu yöntem gider dağıtımında tüm gider yerleri arasındaki hizmet alış verişini göz önünde bulundurulduğundan kademeli ve basit dağıtım yöntemlerine göre teorik olarak daha gerçekçi sonuç verir.⁹³

Planlı Dağıtım; Bu yöntemde, yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinden toplanan giderler, her bir gider yerlerinin diğer gider yerlerine verdiği hizmet ölçüsünde dağıtılır. Bu dağıtımdan sonra, her bir yardımcı üretim ve hizmet gider

⁸⁹ Akdoğan, N., (2000), " *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları* ", Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s.352

⁹⁰ Top, T., (2009), " *Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Canlı Varlıkların Değerlemesi; Büyükbaş Hayvanlar Üzerinde Bir Uygulama* ", Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, s. 65

⁹¹ Çaldağ, Y., (2008), " *Maliyet-Yönetim Muhasebesi Uygulamaları* ", Gazi Kitabevi , Gözden Geçirilmiş Ve Genişletilmiş 7.Baskı, s. 86

⁹² Atamanalp, M.C., Karcıoğlu, R., Orhan, S., (2000), " *Maliyet Muhasebesi* ", Erzurum: Aktif Yayınları, s.222

⁹³ Özkan, A., (2001) " *Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi* " ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 185

yerinin dağıttığı ve dağılımdan dolayı aldığı pay karşılaştırılır ve aradaki farklar, önceden belirlenmiş ölçülere göre esas üretim gider yerlerine dağıtılır.⁹⁴

4.4.3.3. Üçüncü Dağıtım

Esas üretim gider yerinde toplanan giderlerin o gider yerinde üretilen mamul veya hizmet maliyetine yüklenmesine üçüncü dağıtım denir.⁹⁵

Üçüncü dağıtımda önemli olan nokta esas maliyet yerlerinden mamullere yüklenecek gelen imalat maliyet payının, çeşitli alternatifler arasından en uygun ölçülerle veya anahtarlarla tespitidir.⁹⁶

4.4.4. Maliyet Hesaplama Yöntemleri ve Büyükbaş Hayvan İşletmeleri Açısından Değerlendirilmesi

Maliyet muhasebesinin ana amaçlarından biri üretilen mamul ve/veya hizmetin maliyetinin doğru ve zamanında hesaplayabilmektir. Üretilen mamullerin birim maliyetlerinin hesaplanmasında sipariş ve safha maliyet yöntemi olarak ikiye ayrılmaktadır.

4.4.4.1. Sipariş Maliyetleme Yöntemi

Birbirinden fiziksel açıdan farklı her iş yada üretim grubu için katlanılan üretim maliyetlerinin ayrı ayrı izlenip sipariş kartlarında topladığı yönteme “Sipariş Maliyet Yöntemi” denir.⁹⁷

“İş Emri Maliyet Yöntemi” adı ile de anılan bu yöntem; inşaat, uçak, gemi, makine, mobilya, konfeksiyon, döküm imalatı yapan şirketler ve yayınevleri gibi büyük ve birbirinden ayrı birimler üreten işletmelerde ve tür yada nitelikleri ve işlevleri müşteri tarafından belirlenen mamullerin sipariş üzerine üretim yapan şirketlerde kullanılabilir.⁹⁸

Sipariş maliyetleme yönteminde

⁹⁴ Çaldağ, Y., (2008), “Maliyet-Yönetim Muhasebesi Uygulamaları”, Gazi Kitapevi, Gözden Geçirilmiş Ve Genişletilmiş 7.Baskı, s. 88

⁹⁵ Akdoğan, N., (2000), “Maliyet Muhasebesi Uygulamaları”, Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s.398

⁹⁶ Atamanalp, M.C., Karcıoğlu, R., Orhan, S., (2000), “Maliyet Muhasebesi”, Erzurum: Aktif Yayınları, s.229

⁹⁷ Altuğ, O., (2001), “Maliyet Muhasebesi”, Türkmen Kitapevi, İstanbul, s.291

⁹⁸ Akdoğan, N., (2000), “Maliyet Muhasebesi Uygulamaları”, Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı, s.428

- √ Her bir sipariş için “sipariş maliyet kartı” açılır ve numaralandırılır.
- √ Sipariş ile ilgili direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri ilgili kartta toplanır.
- √ Her bir sipariş maliyet kartı için 151- Yarı Mamül-Üretim hesabında alt hesaplar açılır.
- √ Üretim işlemi tamamlanan siparişler 152- Mamuller Hesabının borcuna, 151- Yarı Mamul- Üretim Hesabının alacağına kaydedilir.
- √ Satış işlemi gerçekleşen sipariş için ise 620- Satılan Mamuller Maliyeti Hesabına borç, 152- Mamuller hesabına alacak kaydedilir.

Sipariş maliyet sisteminin yararları ve sakıncaları ise şöyle sıralanabilir.⁹⁹

a) Yararları

- √ Karlı işlerin, karsız işlerden kolayca ayırt edilebilmesini sağlar.
- √ Alınacak benzer siparişlerin maliyetlerinin tahmin edilmesine imkan sağlar.
- √ Gerçek maliyetlerin, tahmini maliyetlerle karşılaştırılması ile faaliyetin etkinliğinin, verimliliğinin denetlenmesini sağlar.
- √ Üretimde kullanılan çeşitli ilk madde ve malzemenin miktar olarak da belirlenmesi sonucu işçilik zaman kontrolü ilk madde ve malzeme kontrolleri de yapılabilir.
- √ Siparişlerin ve gider yerlerinin giderlerinin dökümü gider kontrolünün yapılmasını kolaylaştırır.

b) Sakıncaları

- √ En büyük sakıncası, sistemin masraflı oluşundan giderlerin özel olarak ve ayrıntılı bir şekilde incelenmesi genellikle personel masraflarının artmasına sebep olur.
- √ Bu sistem işlemlerin fazlalığı nedeniyle zaman alıcıdır.
- √ Gelecekteki üretimin maliyetinden yararlanılması, maliyet giderlerinin ve siparişlerin bir dönemden diğerine farklı olması nedeniyle, hatalı sonuçlar elde edilebilmesine neden olabilir.

⁹⁹ Akşit, B., (1996), “Maliyet Muhasebesi”, Der Yayınları, s 246-247

4.4.4.2. Safha Maliyetleme Yöntemi

Safha Maliyet Sistemi; üretimin; birbirine paralel ve zincirleme olarak bağlı safhalarda gerçekleştiği, devamlı olarak ve kitle halinde bir tek veya birkaç mamulün üretildiği işletmelerin uyguladığı bir sistemdir.¹⁰⁰

Sistemin uygulanması için;

- √ Kitle halinde üretim olmalıdır.
- √ Mal birimleri arasında az çok standardizasyon olmalıdır.
- √ Belirli bir müşterinin özel ihtiyaçlarına göre ayrıcalık taşıyan birimler söz konusu olmamalıdır. Ancak, büyük miktarlarda belirli nitelikli siparişler de bu grup içinde yer alabilir.
- √ Üretimde ve üretim safhaları arasında az çok bir süreklilik olmalıdır.¹⁰¹

Bu yöntemde, her safhanın maliyetleri ayrı ayrı ve ortalama olarak hesaplanmakta ve bir sonraki safhaya, devredilen mamul miktarına göre hesaplanmış maliyetler aktarılmaktadır. Üretimin en son safhasından mamul ambarına devredilen mamullerin, bu aşamada toplam maliyetleri saptanmış olmaktadır.¹⁰²

Safha maliyet yönteminin yarar ve sakıncaları ise aşağıdaki şekilde açıklanabilir.

103

a) Yararlar

- √ Maliyetler belli zaman aralıklarında düzenli olarak hesaplanır. Böylece yöneticiler birim maliyetler ve toplam maliyetler hakkında düzenli bilgi edinmiş olurlar.
- √ Üretilen mamullerin homojen olması, birim maliyetlerinin daha doğru ve kolay hesaplanmasını sağlar.
- √ Maliyetlerin hesaplanması sipariş maliyet sistemine göre daha ekonomik olmaktadır.
- √ Kombine üretimde safha maliyeti daha yararlı ve kolay olmaktadır.

¹⁰⁰ Yükçü, S., (2004), "Mevzuatımızda Maliyet Hesaplama Sistemleri", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:275, s.17

¹⁰¹ Akşit, B., (1996), "Maliyet Muhasebesi", Der Yayınları, s. 267

¹⁰² Altuğ, O., (2001), "Maliyet Muhasebesi", Türkmen Kitapevi, İstanbul, s. 314

¹⁰³ Akşit, B., (1996), "Maliyet Muhasebesi", Der Yayınları, s. 272

b) Sakıncalar

- √ Fiili(gerçek) maliyetler kullanıldığında, maliyetler dönem sonlarında hesaplandığından, gerek birim maliyetlerin gerekse raporların hazırlanmasını geciktirmektedir.
- √ Mamullerin homojen olmaması durumuna birim maliyetler sağlıklı olmaz.
- √ Yarı mamul stoklarının bulunması halinde bunların tamamlanma derecelerinin yanlış saptanması, birim maliyetlerinin hesaplanmasına da yansır. Bu da stokların değerlemesini ve satılan mamullerin maliyetini etkiler.
- √ Bu sistem fiili (gerçek) ve tarihi maliyetlerin sakıncalarını taşır.
- √ Safha sayısının fazla olması halinde hesaplamalarda hatalar çoğalmaktadır.

4.4.4.3. Besicilik ve Süt Üretimi Faaliyetlerinin Safha ve Sipariş Maliyetleme Yöntemleri Açısından Değerlendirilmesi

Büyükbaş hayvancılık işletmelerinde yapılan üretimin çeşidine göre maliyet hesaplama yöntemleri kullanılmalıdır.

Besicilik faaliyetinde bulunan bir işletmede, beside olan her bir hayvan alış maliyeti, beside kaldığı gün, tüketmiş olduğu yem miktarı her bir canlı hayvan için sarf edilen işçilik maliyetleri farklı olması nedeniyle her bir canlı varlık sipariş olarak dikkate alınmalı ve sipariş maliyet yöntemi kullanılarak birim maliyeti hesaplanmalıdır.

Süt üretimi yapan bir işletme için ise, sütün günlük olarak üretildiği ve tek tip mamul olması nedeniyle safha maliyeti uygulanarak üretim gider yerinde toplanan giderlerin üretim miktarına bölünmesi suretiyle birim maliyet hesaplanmalıdır.

BÖLÜM 5. SÜT SIĞIRCILIĞI VE BESİCİLİK FAALİYETİNDE BULUNAN HAYVANCILIK İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ İŞLEMLERİNE İLİŞKİN ÖRNEK UYGULAMA

5.1. ÇALIŞMANIN AMACI ve KAPSAMI

Hayvancılık sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin en büyük eksikliği kayıtların düzenli ve tam tutulmamasından dolayı faaliyet sonuçlarına doğru bir şekilde ulaşamamasıdır. İlgili sektörde son yıllarda yaşanan gelişmeler nedeniyle yatırım maliyeti ve üretim maliyetlerinde önemli artışlar olmuştur. Yatırım ve üretim maliyetlerinin hesaplanması, karlılık ve verimlilik analizlerinin doğru yapılabilmesi için kayıtların düzenli ve dağıtım anahtarlarının doğru seçilmesi önemlidir.

Çalışmamda olaya farklı bir bakış açısı ile yaklaşım besisi ve süt üretim maliyetinin bütün boyutları incelenerek birim maliyetleri hesaplamaya çalışılmıştır. Hayvancılık sektörünün ana maliyet unsuru olan yem maliyetlerinin her bir canlı varlığın bulunduğu çağa ve ağırlığına göre hesaplanarak ilk madde ve malzeme giderlerinin tespitinin doğru yapılması sağlanmalıdır. Ayrıca süt üretimi yapan işletmelerde yatırım sürecinin sürekli devam etmesi nedeniyle işletmede kullanılan kredilere ait faiz ve kur farkları giderlerinin işletme ve yatırım maliyetlerine doğru şekilde dağıtılması önem arz etmektedir.

5. 2. UYGULAMA ÖRNEĞİNE İLİŞKİN VERİLER ve YÖNTEM

Çalışmanın içeriği ana faaliyet konusu sağmal büyükbaş çiftlik hayvanlarından süt üretimi yapmak ve doğan erkek buzağılarını belli bir olgunluğa gelene kadar besleyerek ticaretini yapan bir şirket üzerinden örnek oluşturulmuştur.

Söz konusu işletme Sis Tarım ve Hayvancılık A.Ş olarak uygulamada yer alacaktır.

SİS Tarım ve Hayvancılık A.Ş'ne ait mali veriler V.U.K ve TDHP kapsamında analiz edilerek 7/A kayıt yöntemi seçeneği kullanılarak fonksiyonuna, çeşitlerine ve ilgi gider yerlerine göre ayrı ayrı kayıtlar düzenlenerek bir model önerisi sunulmuştur. (Uygulamamızda stopaj, kdv, dv ve SGK primleri göz ardı edilmiştir.)

İşletme 15 dönüm araziye sahip olup, üretim, pazarlama ve yönetim olmak üzere üç departmandan oluşmakta ve 4 kişi çalışmaktadır.

İşletmede 41 adet yatırım amaçlı, 65 adet sağmal inek ve 34 adet besi amaçlı olmak üzere toplam 140 adet büyükbaş hayvan bulunmaktadır. İşletmede doğan erkek buzağuların besi süreci 12 ay öngörülmekte olup, bu süreçten sonra satılmaktadır. Sağmal inekler ise ortalama 5 yıl elde tutulmakta ve beşinci yılın sonunda karkas olarak satılmaktadır. Dişi buzağular ise damızlık olarak işletmede yetiştirilmektedir.

İşletmede hayvanların doğumundan başlayarak sürüden ayrılışına kadar geçen süre için tüm bilgileri kayıt altına alan sürü yönetim sistemi mevcuttur.

Sürü yönetim sistemine göre her bir hayvan için

- √ Hayvanın numarası, doğum tarihi, cinsiyeti, ırkı, annesinin numarası,
- √ İşletmede doğum yapan ineklerin buzağılama tarihi, cinsi ve şekli,
- √ Buzağılama aralığı, kuruya çıkarma tarihleri,
- √ Yem ve yem rasyolarına ait veriler,
- √ Belirli periyotlarda alınan canlı ağırlıkları,
- √ Süt verimleri,
- √ Aşılama, hastalık vb. bilgiler yer almaktadır.

İşletme ana mamul konusu olan sütün üretimi için katlandığı maliyet unsurları ana hatlarıyla aşağıdaki gibidir.

- √ Beslenme (Yem) Maliyeti
- √ İşçilik Maliyeti
- √ Barınak ve Ekipman Maliyeti
- √ Veterinerlik Maliyeti
- √ Elektrik, su ve gaz maliyeti
- √ Temizlik vb. maliyetler

İşletme ilgili dönemde inek başına günlük ortalama 24,5 litre sütün üretimi gerçekleştirmiştir. Doğum sonrası ilk iki ay buzağı başına günlük 3 litre sütün verilmekte ve 10 aylık bir sürede sütün üretimi gerçekleştirilmektedir. İşletmede doğumlar Şubat, Mart, Eylül, Ekim, Kasım aylarında gerçekleşmiştir. Üretimi tamamlanan ürünler soğutma tanklarında depolanmakta ve en geç 2 gün içinde pazara sevk edilmektedir.

İşletmede ortalama aylık 3 traktör gübre oluşmaktadır.

Şirket ayrıca işletme ve yatırım finansmanında kullanmak üzere yıllık %4 faiz ile hayvancılık kredisi kullanmaktadır.

İşletmede esas üretim, yatırım, yardımcı hizmet, pazarlama, yönetim ve finansman ve gider yeri olmak üzere 6 gider yeri bulunmaktadır.

Esas üretim gider yerinde sağmal inekler ve besideki büyükbaş hayvanlara ait giderlerden oluşmaktadır.

Yatırım gider yerlerinde ise, damızlık olarak işletmede yetiştirilen dişi buzağı, dana, ham düve ve gebe düvelere ait giderler yer almaktadır.

Yardımcı hizmet gider yerlerinde ise, esas ve yatırım gider yerlerinde hizmet eden birimlerin yapmış olduğu giderlerden oluşmaktadır.

Dönem gider yerlerinde ise pazarlama, satış ve dağıtım, genel yönetim ve finansman giderleri yer almaktadır.

Şirketin ana faaliyet konusu ağırlıklı olarak sütün üretimi olduğu için, örnek uygulamamızda safha maliyet sistemi kullanılmıştır.

Şirkette kullanılacak olan gider yerleri ve muhasebe kodları aşağıdaki tablodaki gibidir.

Tablo 5. 1 Gider Yerleri ve Muhasebe Kodları

| Muhasebe Kodu | Gider Yeri Kodu | Gider Yeri | Nev'i |
|----------------------|------------------------|-------------------------------|---|
| 151 | 10 | Esas Üretim Gider Yerleri | Buzağı Süt İçen Erkek |
| 151 | 11 | | Buzağı (03-06 Aylık Erkek) |
| 151 | 12 | | Dana-Tosun Erkek |
| 151 | 13 | | Sağmal İnek |
| 151 | 14 | | Kurudaki İnek |
| 258 | 20 | Yatırım Gider Yerleri | Buzağı Süt İçen Dişi |
| 258 | 21 | | Buzağı (03-06 Aylık Dişi) |
| 258 | 22 | | Dana |
| 258 | 23 | | Ham Düve |
| 258 | 24 | | Gebe Düve |
| 730 | 30 | Yardımcı Hizmet Gider Yerleri | Yem Depolama Gider Yerleri |
| 730 | 31 | | Yem Hazırlama Gider Yerleri |
| 730 | 32 | | Sağım Hane Gider Yerleri |
| 760 | 60 | Dönem Gider Yerleri | Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri |
| 770 | 70 | | Genel Yönetim Gider Yerleri |
| 780 | 80 | | Finansman Gider Yerleri |

Şirketin 2015 yılına ait işlemler ve açıklamalar aşağıdaki gibidir.

Şirketin dönem başında sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren veriler aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 2 Sis Hayvancılık ve Tarım A.Ş. Açılış Bilançosu

| | |
|----------------------------------|------------------|
| Dönen Varlıklar | 740.220 |
| Bankalar | 373.020 |
| İlk Madde Ve Malzeme | 177.850 |
| Yarı Mamuller | 11.750 |
| Mamuller | 177.600 |
| Duran Varlıklar | 986.370 |
| Arazi ve Arsalar | 150.000 |
| Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri | 57.000 |
| Binalar | 434.000 |
| Tesis Makine ve Cihazlar | 267.250 |
| Demirbaşlar | 26.750 |
| Diğer Maddi Duran Varlıklar | 351.250 |
| Birikmiş Amortismanlar (-) | -405.380 |
| Yapılmakta Olan Yatırımlar | 105.500 |
| VARLIKLAR | 1.726.590 |
| Kısa Vadeli Yükümlülükler | 246.450 |
| Banka Kredileri | 225.000 |
| Gider Tahakkukları | 21.450 |
| Uzun Vadeli Yükümlülükler | 750.000 |
| Banka Kredileri | 750.000 |
| Öz Kaynaklar | 730.140 |
| Ödenmiş Sermaye | 1.000.000 |
| Geçmiş Yıllar Zararları | -269.860 |
| KAYNAKLAR | 1.726.590 |

Şirketin dönem başında mevcut olan yarı mamul, mamul ve diğer maddi duran varlıklar ile yapılmakta olan yatırımlar içerisinde yer alan canlı varlıklara ilişkin miktar ve değerlerine ait bilgiler tabloda yer almaktadır.

Tablo 5. 3 Canlı Varlıkların Miktar ve Kayıtlı Değerleri

| Cinsi | Dişi | Erkek | Toplam Tutar |
|---------------------|------------|-----------|----------------|
| Buzağı (Süt İçen) | 3 | | 4.500 |
| Buzağı (Süt İçen) | | 2 | 3.000 |
| Buzağı (3-6 Aylık) | 4 | | 7.000 |
| Buzağı (3-6 Aylık) | | 5 | 8.750 |
| Dana | 7 | | 17.500 |
| Ham Düve | 15 | | 37.500 |
| Gebe Düve | 12 | | 39.000 |
| Dana | | 17 | 110.500 |
| Tosun | | 10 | 65.000 |
| Kurudaki İnek | 10 | | 57.500 |
| Sağmal İnek | 55 | | 293.750 |
| Toplam | 106 | 34 | 644.000 |

1- Dönem içerisinde olgunlaşmış ineklerden 17 dişi 12 erkek buzağı elde edilmiştir. Ayrıca olgunlaşmamış inek olarak yetiştirilen 27 adet düvenin ilk doğumlarını yaptıkları tespit edilmiş olup, 18 dişi 9 erkek buzağı elde edilmiştir. Erkek buzağılar besiye alınırken, dişi buzağılar ise sürüye katılmaları için yatırım sürecine alınmıştır. Buzağuların doğduğu andaki maliyet bedelinin tespiti mümkün olmadığından V.U.K.'un 267'nci maddesi uyarınca emsal bedeli uygulanmıştır. Yeni doğan buzağuların ortalama 40-50 kg ağırlığa sahip oldukları dikkate alınarak kg et fiyatı ile çarpılarak değerlendirilerek ortalama 1.500 lira olarak hesaplanmıştır.

2- Besi sürecini tamamlamış olan 10 adet tosun 150.000 liraya, besi süreci devam eden 17 adet dana 221.000 liraya peşin olarak satılmıştır.

3- Ayrıca laktasyon dönemini tamamlamış olan 5 adet sağmal inek 75.000 liraya satılmıştır. İşletme satılan sağmal ineklerin yenilenmesine karar vermiş satıştan doğan karı yenileme giderlerini karşılamak üzere yenileme fonuna alınmıştır.

4- Şirket dönem içinde ABC Yem Sanayi ve Tic A.Ş'inden aşağıda dökümü yapılan yem miktarlarını 60 gün vadeli olarak satın almıştır.

Tablo 5. 4 Satın Alınan İlk Madde ve Malzeme Tablosu

| İlk Madde ve Malzeme Cinsi | Miktar (Kg) | Birim Fiyatı | Tutar |
|-----------------------------------|--------------------|---------------------|-------------------|
| Buzağı Başlangıç Yemi | 3.000,00 | 1,17 | 3.500,00 |
| Buzağı Büyütme Yemi | 6.250,00 | 0,98 | 6.125,00 |
| Besi Dana Yemi | 8.000,00 | 1,00 | 8.000,00 |
| Sığır Besi Yemi | 7.500,00 | 0,80 | 6.000,00 |
| Gebe Düve Yemi | 18.500,00 | 0,90 | 16.650,00 |
| Sığır Süt Yemi | 325.000,00 | 0,90 | 292.500,00 |
| Ham Düve ve Dana Yemi | 42.500,00 | 0,90 | 38.250,00 |
| Mısır Silajı | 390.000,00 | 0,17 | 66.300,00 |
| Yonca | 160.000,00 | 0,65 | 104.000,00 |
| Saman | 200.000,00 | 0,20 | 40.000,00 |
| Fiğ | 75.000,00 | 0,35 | 26.250,00 |
| TOPLAM | | | 607.575,00 |

5- ABC Yem Sanayi ve Tic. A.Ş.'ne %2 oranında vade farkı için 12.151,50 lira ödeme yapılmıştır.

6- Alınan ilk madde malzeme için 2.250 lira nakliye ücreti ödenmiştir.

7- İşletmede 2015 yılında 56.160 TL işçilik ödemesi yapılmıştır.

8- Veteriner ücreti olarak yıllık 12.150,00 TL olup, banka yoluyla ödenmiştir. Ayrıca doğumlar nedeniyle 2015 yılında 16.800 TL ödeme yapılmıştır Dönem içinde 35 dişi, 21 erkek buzağı dünyaya gelmiştir.

9- İşletme 2015 yılında aşı ve ilaçlama gideri olarak 19.440 lira harcama yapmıştır.

10- Güvenlik hizmetleri için 1 personel istihdam edilmektedir. Güvenlik görevlisine 2015 yılında 15.228 TL endirekt işçilik ücreti ödenmiştir.

11- İşletmede 15 ham düve ve 25 inek tohumlaması nedeniyle 6.450 TL suni tohumlama gideri oluşmaktadır.

12- İşletme 2015 yılında ahırların bakımı onarımı, temizlik ve temizlik sarf maddeleri için 7.425 liralık harcama yapmıştır.

13- Elektrik gideri olarak 6.450 TL ödenmiştir.

14- Pazarlama bölümünde gerçekleşen taşıma vb. giderler toplam 1.750 TL olarak ödenmiştir.

15- Muhasebe hizmeti alımları için 7.380 TL ödenmiştir.

16- Şirket işletme ve yatırım finansmanında kullanmış olduğu 225.000 liralık kısa vadeli kredinin anapara ve 21.450 lira faiz ödemesi yapmıştır. Ayrıca uzun vadeli krediler için 52.750 lira faiz tahakkuk etmiştir.

17- İşletmede ilgili dönem de inek başına günlük ortalama 24,5 litre süt üretimi gerçekleşmiştir.

İşletmenin yıllık süt üretimi 660.500 litre olup, aylar itibariyle dökümü Tablo 4.5'de yer almaktadır.

Tablo 5. 5 Aylık Süt Üretim Miktarları

| | Sağmal İnek Sayısı | Gün Sayısı | Aylık Süt Üretim Miktarı |
|----------------------------------|--------------------|------------|--------------------------|
| Ocak | 55 | 31 | 41.773 |
| Şubat | 69 | 29 | 49.025 |
| Mart | 77 | 31 | 58.482 |
| Nisan | 77 | 30 | 56.595 |
| Mayıs | 77 | 31 | 58.482 |
| Haziran | 77 | 30 | 56.595 |
| Temmuz | 67 | 31 | 50.887 |
| Ağustos | 58 | 31 | 44.051 |
| Eylül | 68 | 30 | 49.980 |
| Ekim | 85 | 31 | 64.586 |
| Kasım | 87 | 30 | 63.970 |
| Aralık | 87 | 31 | 66.074 |
| Yıllık Toplam Süt Üretimi | | | 660.500 |

Dönem içerisinde doğan 56 buzağı ile dönem başında mevcut olan 5 adet buzağının beslenebilmesi için 17.048 litre süt buzağılara verilmiştir. Buzağılara verilen süt miktarının 10.733 litresi dişi buzağılara kalan 6.315 litresi ise erkek buzağılara verilmiştir. Dönem içinde 644.000 litre süt ulusal süt konseyi tarafında belirlenen fiyattan (1,15) liradan satılmış toplam 740.600 TL satış hasılatı elde edilmiştir.

18- Sağmal inekler için hayvan başı 225 TL devlet teşviki alınmıştır.

19- Süt üretiminde litre başı 0,09 TL devlet teşviki alınmıştır.

20- Gübre satışları tutarı toplam 18.000 TL'dir.

21- Genel Üretim Giderlerinin dağıtımında kullanılması öngörülen yükleme anahtarları Tablo 4.6'da verilmiştir. Dağıtım anahtarları olarak; yıllık ortalama

hayvan sayısı direkt işçilik sayısı, alan metrekare ve kw/saat olmak üzere 4 farklı anahtar kullanılmıştır.

Tablo 5. 6 Gider Yerleri Dağıtım Anahtarları

| Cinsi | Muhasebe kodu | Gider Yeri No | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | DİS | Kw/ Saat | Alan M2 |
|--|---------------|---------------|-------------------------|-------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151 | 10 | Esas Üretim Gid. Yer. | 4 | 155 | 25 | 100 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151 | 11 | Esas Üretim Gid. Yer. | 6 | 167 | 25 | 100 |
| Erkek Dana | 151 | 12 | Esas Üretim Gid. Yer. | 14 | 600 | 250 | 1.000 |
| Tosun | 151 | 12 | Esas Üretim Gid. Yer. | 2 | | | |
| Sağmal İnek | 151 | 13 | Esas Üretim Gid. Yer. | 74 | 5.058 | 620 | 2.750 |
| Kurudaki İnek | 151 | 14 | Esas Üretim Gid. Yer. | 4 | 150 | 50 | 200 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258 | 20 | Yatırım Gid. Yer. | 8 | 150 | 25 | 100 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258 | 21 | Yatırım Gid. Yer. | 10 | 140 | 25 | 100 |
| Dişi Dana | 258 | 22 | Yatırım Gid. Yer. | 13 | 200 | 93 | 500 |
| Ham Düve | 258 | 23 | Yatırım Gid. Yer. | 16 | 200 | 93 | 500 |
| Gebe Düve | 258 | 24 | Yatırım Gid. Yer. | 11 | 200 | 94 | 500 |
| Yem Depolama | 730 | 30 | Yardımcı Hiz. Gid. Yer. | - | - | 100 | 1.000 |
| Yem Hazırlama | 730 | 31 | Yardımcı Hiz. Gid. Yer. | - | - | 200 | |
| Sağım Hane | 730 | 32 | Yardımcı Hiz. Gid. Yer. | - | - | 450 | 1.400 |
| Pazarlama Satış ve Dağıtım Gider Yeri | 760 | 60 | Dönem Gid. Yer. | - | - | 50 | - |
| Genel Yönetim Gider Yeri | 770 | 70 | Dönem Gid. Yer. | - | - | 50 | - |
| | | | Toplam | 162 | 7.020 | 2.150 | 8.250 |

İşletmede sürüde bulunan hayvanların yaş, ağırlık ve cinsten olmaları ve sürüde kalma sürelerinin farklı olması nedeniyle dağıtım anahtarı olarak yıllık ortalama hayvan sayısı baz alınmıştır.

Finansman giderlerinin dağıtımında ise işletmenin yıllık toplam harcama tutarının esas üretim giderleri ile yatırım gider yerleri harcama tutarlarına oranı esas alınarak yatırım maliyetine isabet eden harcama tutarı hesaplanmıştır.

5.2.1. İlk Madde ve Malzeme Hesabının Değerleme ve Dağıtımı

Hayvancılık işletmelerinde üretim maliyeti içerisinde yer alan yem giderleri karlılığın en önemli kalemidir. Hayvanların enerji ve verim ihtiyacını doğru karşılamak için kaba ve kesif yemler dengeli bir rasyon hazırlanarak verilmelidir.

Rasyon; hayvanlara bir gün (24 saat) içinde besin madde ihtiyaçlarına göre hazırlanıp verilmesi gereken kaba ve kesif yem miktarlarının toplamıdır. Gelişmesini tamamlamış sığırların rasyoları yaşama payı ve verim payını karşılayacak şekilde hazırlanmalıdır. Bir hayvanın hiçbir verim vermeden canlı ağırlığını muhafaza edebilmesi için yedirilmesi gereken rasyona “yaşama payı rasyosu” denir. İneklerin süt verimleri boğaların canlı ağırlık artışı ve iş gücü için yaşama payına ek olarak verilmesi gereken rasyona “ verim payı rasyosu “ denir. Yaşama payını yediği kaba yemlerden sağlayan ineğin süt verimi için ayrıca kesif yeme ihtiyacı bulunmaktadır. Verim payı için kaba yem dışında verdiği her 2-2,5 kg süt için 1 kg süt yemi (fabrika yemi) verilmektedir.¹⁰⁴

Süt üretimi için sarf edilen yem miktarının hesabında ineğe verim payı için verilen yem miktarı direkt ilk madde ve malzeme gideri iken yaşama payı için verilen yem miktarı ise endirekt ilk madde ve malzeme olarak dikkate alınmıştır.

İşletmenin kullanmış olduğu ilk madde ve malzemeler kesif yem, silaj, yonca, fiğ ve samandan oluşmaktadır. Bir canlı varlığın bulunduğu yaşı ve ağırlığının farklı olması nedeniyle uygulanan yem rasyoları farklılık göstermektedir.

Sağmal ineklere verilen 1 kg kesif yemden 2,5 kg süt üretimi hedeflenmektedir.

İşletmenin uyguladığı günlük yem rasyoları aşağıdaki gibidir.

¹⁰⁴ http://www.veteriner.cc/sigir/sut_inek_besleme.asp (Erişim Tarihi. 28.11.2016)

Tablo 5. 7 Günlük Tüketilen Yem Rasyosu

| | Kesif Yem Kg | Mısır Silajı Kg | Yonca Kg | Saman Kg | Fiğ Kg |
|--------------------|---------------------|------------------------|-----------------|-----------------|---------------|
| Dana (Dişi-Erkek) | 1,5 | 3 | 2 | 0,5 | - |
| Tosun | 12 | 2 | - | 7 | - |
| Ham Düve | 6 | 6 | 2 | 1 | 1,5 |
| Gebe Düve | 6 | 6 | 2 | 1 | 1,5 |
| Kurudaki İnek | - | 12 | 4 | 1 | - |
| Sağmal | 10 | 10 | 4 | 1 | 2 |

Buzağular için ise 12 haftalık olana kadar yaklaşık 252 litre süt, 39.865 gr başlangıç yemi, 03-06 aylık dönemde ise 142.400 gr büyütme yemi, 217.500 gr kuru ot 198.000 gr silaj tüketimi öngörülmüştür.

Bu bilgiler çerçevesinde 2015 yılına sarf edilen ilk madde ve malzeme miktar ve tutarlarının tespiti için aylar itibariyle mevcut canlı varlıkların tüketmiş oldukları yem miktarı aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 8 Yatırım Süresi Devam Eden Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları

| | Dana | | | | | Ham Düve | | | | | | Gebe Düve | | | | | | |
|---------------|---------------|--------------|---------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|--------------|--------------|---------------|-----------|---------------|---------------|---------------|--------------|--------------|
| | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Yonca | Saman | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Yonca | Fiğ | Saman | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Yonca | Saman | Fiğ | |
| Ocak | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 675 | 450 | 12 | 0 | 4.320 | 1.440 | 360 | 0 | |
| Şubat | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 675 | 450 | 13 | 1.440 | 3.240 | 1.080 | 150 | 360 | |
| Mart | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 675 | 450 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Nisan | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 675 | 450 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Mayıs | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 675 | 450 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Haziran | 4 | 180 | 360 | 240 | 60 | 22 | 3.960 | 3.960 | 1.320 | 990 | 660 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Temmuz | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 22 | 3.960 | 3.960 | 1.320 | 990 | 660 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Ağustos | 16 | 720 | 1.440 | 960 | 240 | 22 | 3.960 | 3.960 | 1.320 | 990 | 660 | 15 | 2.700 | 2.700 | 900 | 0 | 675 | |
| Eylül | 22 | 990 | 1.980 | 1.320 | 330 | 22 | 3.960 | 3.960 | 1.320 | 990 | 660 | 15 | | 5.400 | 1.800 | 450 | | |
| Ekim | 22 | 990 | 1.980 | 1.320 | 330 | 14 | 2.520 | 2.520 | 840 | 630 | 420 | 7 | | 2.520 | 840 | 210 | | |
| Kasım | 22 | 990 | 1.980 | 1.320 | 330 | 7 | 1.260 | 1.260 | 420 | 315 | 210 | 0 | | | | | | |
| Aralık | 22 | 990 | 1.980 | 1.320 | 330 | 7 | 1.260 | 1.260 | 420 | 315 | 210 | 0 | | | | | | |
| Toplam | | 6.750 | 13.500 | 9.000 | 2.250 | | 34.380 | 34.380 | 11.460 | 8.595 | 5.730 | | | 17.640 | 31.680 | 10.560 | 1.170 | 4.410 |

Suni tohumlama yoluyla gebe kalan 15 adet düvenin yem rasyoları gebe hayvanların yetersiz beslenmemesi ve doğumdan sonra ortaya çıkabilecek hastalıkların en aza indirgenmesinde beslenmenin önemi düşünülerek besin madde ihtiyacı yaşama payı ihtiyacının 1,5-2 katı olduğu göz önünde bulundurularak hazırlanmıştır.

Tablo 5. 9 Süt Üretiminde Kullanılan Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları

| | Kurudaki İnek | | | | Sağmal inek | | | | | |
|---------------|---------------|---------------|--------------|--------------|---------------|----------------|----------------|----------------|---------------|---------------|
| | Hayvan Sayısı | Mısır Silajı | Yonca | Saman | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Yonca | Saman | Fiğ |
| Ocak | 10 | 3.600 | 1.200 | 300 | 55 | 16.500 | 16.500 | 6.600 | 1.650 | 3.300 |
| Şubat | 3 | 1.080 | 360 | 90 | 69 | 20.700 | 20.700 | 8.280 | 2.070 | 4.140 |
| Mart | 0 | 0 | 0 | 0 | 77 | 23.100 | 23.100 | 9.240 | 2.310 | 4.620 |
| Nisan | 0 | 0 | 0 | 0 | 77 | 23.100 | 23.100 | 9.240 | 2.310 | 4.620 |
| Mayıs | 0 | 0 | 0 | 0 | 77 | 23.100 | 23.100 | 9.240 | 2.310 | 4.620 |
| Haziran | 0 | 0 | 0 | 0 | 77 | 23.100 | 23.100 | 9.240 | 2.310 | 4.620 |
| Temmuz | 10 | 3.600 | 1.200 | 300 | 67 | 20.100 | 20.100 | 8.040 | 2.010 | 4.020 |
| Ağustos | 19 | 6.840 | 2.280 | 570 | 58 | 17.400 | 17.400 | 6.960 | 1.740 | 3.480 |
| Eylül | 9 | 3.240 | 1.080 | 270 | 68 | 20.400 | 20.400 | 8.160 | 2.040 | 4.080 |
| Ekim | 0 | 0 | 0 | 0 | 85 | 25.500 | 25.500 | 10.200 | 2.550 | 5.100 |
| Kasım | 0 | 0 | 0 | 0 | 87 | 26.100 | 26.100 | 10.440 | 2.610 | 5.220 |
| Aralık | 0 | 0 | 0 | 0 | 87 | 26.100 | 26.100 | 10.440 | 2.610 | 5.220 |
| Toplam | | 18.360 | 6.120 | 1.530 | | 265.200 | 265.200 | 106.080 | 26.520 | 53.040 |

Tablo 5. 10 Besideki Hayvanların Tüketmiş Olduğu Yem Miktarları

| | Dana | | | | | Tosun | | | |
|---------------|---------------|--------------|---------------|--------------|--------------|---------------|--------------|--------------|--------------|
| | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Yonca | Saman | Hayvan Sayısı | Kesif Yem | Mısır Silajı | Saman |
| Ocak | 17 | 765 | 1.530 | 1.020 | 255 | 10 | 3.600 | 600 | 2.100 |
| Şubat | 17 | 765 | 1.530 | 1.020 | 255 | 10 | 3.600 | 600 | 2.100 |
| Mart | 17 | 765 | 1.530 | 1.020 | 255 | 0 | 0 | 0 | |
| Nisan | 17 | 765 | 1.530 | 1.020 | 255 | 0 | 0 | 0 | |
| Mayıs | 17 | 765 | 1.530 | 1.020 | 255 | 0 | 0 | 0 | |
| Haziran | 5 | 225 | 450 | 300 | 75 | 0 | 0 | 0 | |
| Temmuz | 7 | 315 | 630 | 420 | 105 | 0 | 0 | 0 | |
| Ağustos | 12 | 540 | 1.080 | 720 | 180 | 0 | 0 | 0 | |
| Eylül | 14 | 630 | 1.260 | 840 | 210 | 0 | 0 | 0 | |
| Ekim | 14 | 630 | 1.260 | 840 | 210 | 0 | 0 | 0 | |
| Kasım | 14 | 630 | 1.260 | 840 | 210 | 0 | 0 | 0 | |
| Aralık | 14 | 630 | 1.260 | 840 | 210 | 0 | 0 | 0 | |
| Toplam | | 7.425 | 14.850 | 9.900 | 2.475 | | 7.200 | 1.200 | 4.200 |

İşletme ayrıca ilk madde ve malzemelerden dişi ve erkek buzağılar için 2.253,75 kg başlangıç yemi, 6.162 kg büyütme yemi, 9.241,50 kg saman, 8.115 kg mısır silajı sarf etmiştir.

Şirketin, üretim de kullandığı ilk madde ve malzemelerin cinsler itibariyle dönem başı mevcutları, dönem içi alışları, sarfa hazır toplamları ve FİFO maliyet yöntemine göre saptanan dönem sonu stok değerleri ile üretimde kullanılan miktar ve maliyetler ayrıntılı şekilde Tablo 4.11’de yer almakta olup, 2015 yılında üretimde kullanılan ilk madde ve malzeme için toplam değeri 480.246,48 TL olmuştur.



Tablo 5. 11 İlk Madde ve Malzeme Envanter Denge Tablosu

| | Dönem Başı Stok | | Dönem İçinde Alınan İlk Madde ve Malzeme | | Sarfa Hazır İlk Madde ve Malzeme | | Sarf Edilen İlk Madde ve Malzeme | | Dönem Sonu Stok | |
|-----------------------|-----------------|----------------|--|-------------------|----------------------------------|-------------------|----------------------------------|-------------------|-----------------|-------------------|
| | Miktar (KG) | Tutar (TL) | Miktar KG) | Tutar (TL) | Miktar (KG) | Tutar (TL) | Miktar (KG) | Tutar (TL) | Miktar (KG) | Tutar (TL) |
| Buzağı Başlangıç Yemi | 200 | 223,00 | 3.000 | 3.512,96 | 3.200 | 3.735,96 | 2.253 | 2.627,91 | 946 | 1.108,05 |
| Buzağı Büyütme Yemi | 350 | 352,00 | 6.250 | 6.147,68 | 6.600 | 6.499,68 | 6.162 | 6.068,85 | 438 | 430,83 |
| Besi Dana Yemi | 2.000 | 1.750,00 | 8.000 | 8.029,63 | 10.000 | 9.779,63 | 7.425 | 7.195,09 | 2.575 | 2.584,54 |
| Sığır Besi Yemi | 750 | 525,00 | 7.500 | 6.022,22 | 8.250 | 6.547,22 | 7.200 | 5.704,11 | 1.050 | 843,11 |
| Gebe Düve Yemi | | | 18.500 | 16.711,66 | 18.500 | 16.711,66 | 17.640 | 15.934,79 | 860 | 776,87 |
| Sığır Süt Yemi | 50.000 | 35.000,00 | 325.000 | 293.583,20 | 375.000 | 328.583,20 | 265.200 | 229.397,24 | 109.800 | 99.185,95 |
| Ham Düve ve Dana Yemi | 25.000 | 20.000,00 | 42.500 | 38.391,65 | 67.500 | 58.391,65 | 41.130 | 34.570,76 | 26.370 | 23.820,89 |
| Mısır Silajı | 150.000 | 22.500,00 | 390.000 | 66.545,53 | 540.000 | 89.045,53 | 387.285 | 62.987,83 | 152.715 | 26.057,69 |
| Yonca | 100.000 | 55.000,00 | 160.000 | 104.385,14 | 260.000 | 159.385,14 | 153.120 | 89.655,87 | 106.880 | 69.729,27 |
| Saman | 200.000 | 30.000,00 | 200.000 | 40.148,13 | 400.000 | 70.148,13 | 53.116 | 7.967,47 | 346.883 | 62.180,66 |
| Fiğ | 50.000 | 12.500,00 | 75.000 | 26.347,21 | 125.000 | 38.847,21 | 66.045 | 18.136,55 | 58.955 | 20.710,66 |
| TOPLAM | 578.300 | 177.850 | 1.235.750 | 609.825,00 | 1.814.050 | 787.675,00 | 1.006.577 | 480.246,48 | 807.473 | 307.428,52 |

İşletmede her bir canlı hayvan grubunun tüketmiş olduğu yem miktarları ayrı ve esas üretim ve yatırım gider yeri bazında aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 12 Esas Üretim ve Yatırım Gider Yerlerinde Kullanılan Yem Giderleri

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yem Tutarı |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 1.677,58 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 5.329,00 |
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 950,29 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 3.446,42 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13.488,75 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 15.788,02 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6.527,99 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 44.436,64 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 28.270,04 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6.808,50 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 353.523,25 |
| Toplam | | | 480.246,48 |

Sağmal inekler için sarf edilen yem tutarının 124.122,39 lirası yaşam yemi, 229.400,86 lirası ise verim yemi tutarıdır. Verim yem tutarı direkt ilk madde ve malzeme iken, yaşam yem tutarı ise endirekt ilk madde ve malzeme gideridir.

5.2.2. Direkt ve Endirekt İşçilik Giderlerinin Dağıtımı

İşletmede sağım işlemleri günlük iki defa yapılmakta olup, sağım ile ilgili hizmetleri aşağıdaki gibidir.

- √ Sağım öncesi hazırlık olarak memenin yıkanması temizlenmesi, meme başına yapılan masaj sağım kovası ve makinelerin hazırlanmasından oluşmaktadır.
- √ Sağım 10 inek sağabilen makineler ile yapılmakta olup, makinelerin inek memelerine yerleştirilmesi ve sağım için hayvan hazırlık sürecinden oluşmaktadır.
- √ Sağım sonrasında ise sağım makinelerinin toplanması ve hayvanların yemlenmesi için hazırlık sürecidir.
- √ Yem hazırlama ve yemleme ile işletmedeki mevcut canlı varlıkların çağ ve ağırlıkları dikkate alınarak yem rasyonlarının hazırlanması sürecidir.

√ Ahır, çevre ve ekipman temizliği ile günlük olarak yapılmakta olan gübrelerin taşınması ve ilgili alanlara aktarılması vb. işlemlerden oluşmaktadır.

İşletmede direkt işçilik kapsamında yapılan işlemlerin gider yerlerine göre dağılımı aşağıdaki gibidir.

| Esas Üretim Gider Yeri | Yatırım Gider Yeri | Yardımcı Gider Yeri |
|---------------------------------|--------------------------------------|---|
| -Sağım öncesi hazırlık | -Sağım hayvanların bakım ve beslenme | -Yem hazırlama ve yemleme |
| -Sağım ve sonrası işlemler | -Hayvan Tohumlama | -Barınak ve çevre ekipman temizliği |
| -Erkek buzağı bakım ve besleme | -Dişi buzağı bakım ve besleme | -Yem taşıma ve stoklama |
| -Dana ve tosun bakım ve besleme | -Ham ve gebe düve bakım ve besleme | -Gübrelerin toplanması ve ilgili alanlara aktırılması |

Canlı varlıkların sürüye katılma ve ayrılma zamanlarının farklı olması nedeniyle işçilik tutarı yıllık ortalama hayvan sayısına göre dağıtılmıştır.

Tablo 5. 13 Direkt İşçilik Gider Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | İşçilik Tutarı |
|---------------------------|----------------------|---------------------------|--------------------------------------|----------------------|-----------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 346,67 | 1.386,67 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 346,67 | 2.080,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 346,67 | 4.853,33 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 346,67 | 693,33 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 346,67 | 25.653,33 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 346,67 | 1.386,67 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 346,67 | 2.773,33 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 346,67 | 3.466,67 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 346,67 | 4.506,67 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 346,67 | 5.546,67 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 346,67 | 3.813,33 |
| | | Toplam | 162 | | 56.160,00 |

İşletmede ayrıca endirekt işçilik kapsamında güvenlik ve veteriner için yapılan ödemelerin dağıtım tablosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 14 Endirekt İşçilik, Giderlerinin Dağıtımı (Veteriner Ücreti)

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Veterinerlik Hizmet Bedeli |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|----------------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 75 | 300,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 75 | 450,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 75 | 1.050,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 75 | 150,00 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 75 | 5.550,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 75 | 300,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 75 | 600,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 75 | 750,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 75 | 975,00 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 75 | 1.200,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 75 | 825,00 |
| | | Toplam | 162 | | 12.150,00 |

Dağıtım Oranı :12.150/162=75 olarak hesaplanmıştır.

Tablo 5. 15 Endirekt İşçilik Giderlerinin Dağıtımı (Güvenlik Ücreti)

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Güvenlik Hizmet Bedeli |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|------------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 94 | 376,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 94 | 564,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 94 | 1.316,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 94 | 188,00 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 94 | 6.956,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 94 | 376,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 94 | 752,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 94 | 940,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 94 | 1.222,00 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 94 | 1.504,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 94 | 1.034,00 |
| | | Toplam | 162 | | 15.228,00 |

Dağıtım oranı :15.228/162=94 olarak hesaplanmıştır.

5.2.3. Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımı

- İlaç Giderlerinin Dağılımı

Tablo 5. 16 İlaç Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | İlaç Bedeli |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 120 | 480,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 120 | 720,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 120 | 1.680,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 120 | 240,00 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 120 | 8.880,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 120 | 480,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 120 | 960,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 120 | 1.200,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 120 | 1.560,00 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 120 | 1.920,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 120 | 1.320,00 |
| | | Toplam | 162 | | 19.440,00 |

Dağıtım Oranı :19.440 / 162 =120 olarak hesaplanmıştır.

-Temizlik Malzemelerinin Dağıtımı

Tablo 5. 17 Endirekt Malzeme Giderlerinin Dağıtımı (Temizlik Malzemesi)

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Alan M2 | Dağıtım Oranı | Toplam Tutar |
|---------------------------|---------------|----------------------------|--------------|---------------|-----------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 0,9 | 90,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 0,9 | 90,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 1.000 | 0,9 | 900,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | | | |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2.750 | 0,9 | 2.475,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 200 | 0,9 | 180,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 0,9 | 90,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 0,9 | 90,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,9 | 450,00 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,9 | 450,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,9 | 450,00 |
| Yem Depolama | 730.30 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 0,9 | 450,00 |
| Yem Hazırlama | 730.31 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 0,9 | 450,00 |
| Sağım Hane | 730.32 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 1.400 | 0,9 | 1.260,00 |
| | | Toplam | 8.250 | | 7.425,00 |

Dağıtım Oranı : $7.425/8.250 = 0,9$ olarak hesaplanmıştır .

Tablo 5. 18 Elektrik Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Kw/Saat | Dağıtım Oranı | Toplam Tutar |
|---------------------------|---------------|----------------------------|--------------|---------------|-----------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 25 | 3 | 75,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 25 | 3 | 75,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 250 | 3 | 750,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | | | |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 620 | 3 | 1.860,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 50 | 3 | 150,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 25 | 3 | 75,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 25 | 3 | 75,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 93 | 3 | 279,00 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 93 | 3 | 279,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 94 | 3 | 282,00 |
| Yem Depolama | 730.30 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 100 | 3 | 300,00 |
| Yem Hazırlama | 730.31 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 200 | 3 | 600,00 |
| Sağımhane | 730.32 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 450 | 3 | 1.350,00 |
| Pazarlama Satış ve Dğıtım | 760 | Dönem Gider yeri | 50 | 3 | 150,00 |
| Yönetim binası | 770 | Dönem Gider yeri | 50 | 3 | 150,00 |
| | | Toplam | 2.150 | | 6.450,00 |

Dağıtım Oranı $\frac{6.450}{2.150 \text{ Kws}}$ = 3 TL/Kws olarak hesaplanmıştır.

2.150 Kws

5.2.4. Dönem İçi İşlemlerin Yevmiye, Defter-i Kebir Kayıtları ve Genel Geçici Mizanı

| | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|---|------------|-----------------------------------|-------------------|--------|
| 1 | 102 | BANKALAR | 373.020,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | 373.020,00 | |
| | 150 | İLK MADDE VE MALZ. | 177.850,00 | |
| | 150-10-01 | Buzağı Başlangıç Yemi | 223,00 | |
| | 150-11-01 | Buzağı Büyütme Yemi | 352,00 | |
| | 150-12-01 | Besi Dana Yemi | 1.750,00 | |
| | 150-12-02 | Sığır Besi Yemi | 525,00 | |
| | 150-13-01 | Sığır Süt Yemi | 35.000,00 | |
| | 150-15-01 | Mısır Silajı | 22.500,00 | |
| | 150-15-02 | Yonca | 55.000,00 | |
| | 150-15-03 | Saman | 30.000,00 | |
| | 150-15-04 | Fiğ | 12.500,00 | |
| | 150-22-01 | Ham Düve Yemi | 20.000,00 | |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 11.750,00 | |
| | 151-10-01 | Süt İçen Buzağı Erkek | 3.000,00 | |
| | 151-11-01 | Buzağı 03-06 Aylık Erkek | 8.750,00 | |
| | 152 | MAMULLER | 177.600,00 | |
| | 152-12-01 | Besi Hayvanı (Dana) | 110.500,00 | |
| | 152-12-02 | Besi Hayvanı (Tosun) | 65.000,00 | |
| | 152-13-01 | Süt | 2.100,00 | |
| | 250 | ARAZİ VE ARSALAR | 150.000,00 | |
| | 250-01-01 | Arazi Ve Arsalar | 150.000,00 | |
| | 251 | YER ALTI VE YERÜSTÜ DÜZEN. | 57.000,00 | |
| | 251-01-01 | Yer altı Ve Yerüstü Düzenlemeleri | 57.000,00 | |
| | 252 | BİNALAR | 434.000,00 | |
| | 252-01-01 | Binalar | 434.000,00 | |
| | 253 | TESİS MAKİNE VE CİHAZ. | 267.250,00 | |
| | 253-01-01 | Tesis Makine Ve Cihaz. | 267.250,00 | |
| | 255 | DEMİRBAŞLAR | 26.750,00 | |
| | 255-01-01 | Demirbaşlar | 26.750,00 | |
| | 256 | Diğ. Maddi Duran Varlık. | 351.250,00 | |
| | 256-01-01 | Diğ. Maddi Duran Varlıklar | 351.250,00 | |

| | | |
|--------------|-----------------------------|---------------------|
| 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | 105.500,00 |
| 258-20-01 | Buzağı Süt İçen Dişi | 4.500,00 |
| 258-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dişi | 7.000,00 |
| 258-22-01 | Dana | 17.500,00 |
| 258-23-01 | Ham Düve | 37.500,00 |
| 258-24-01 | Gebe Düve | 39.000,00 |
| 580 | GEÇMİŞ YILLAR ZARAR. | 269.860,00 |
| 580-01-01 | Geçmiş Yıllar Zararı | 269.860,00 |
| 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. | 405.380,00 |
| 257-01-01 | Birikmiş Amortismanlar | 405.380,00 |
| 300 | BANKA KREDİLERİ | 225.000,00 |
| 300-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | 225.000,00 |
| 381 | GİDER TAHAKKUKLARI | 21.450,00 |
| 381-01-01 | Gider Tahakkukları | 21.450,00 |
| 400 | BANKA KREDİLERİ | 750.000,00 |
| 400-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | 750.000,00 |
| 500 | SERMAYE | 1.000.000,00 |
| 500-01-01 | Xyz | 1.000.000,00 |
| Açılış Kaydı | | |

| | | | | |
|-----------------------------|-------------------|------------------------------|-------------------|-------------------|
| 2 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 371.000,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | 371.000,00 | |
| | 600 | YURTIÇİ SATIŞLAR | | 371.000,00 |
| | 600-12-01 | Besi Hayvanları Satış Geliri | | 371.000,00 |
| Besi Hayvanları Satış Kaydı | | | | |

| | | | | |
|-------------------------|-------------------|-----------------------------------|------------------|------------------|
| 3 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 75.000,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | 75.000,00 | |
| | 257 | BİRİKMİS AMORTİSMAN. | 25.000,00 | |
| | 257-01-01 | Birikmiş Amortismanlar | 25.000,00 | |
| | 256 | Diğ. MADDİ DURAN VARLIK. | | 25.000,00 |
| | 256-01-01 | Diğ. Maddi Duran Varlıklar | | 25.000,00 |
| | 679 | Diğ. O. DIŞI GELİR VE KAR. | | 75.000,00 |
| | 679-01-02 | Sağmal İnek Satış Geliri | | 75.000,00 |
| Sağmal İnek Satış Kaydı | | | | |

| | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|---|------------|--|-------------------|-------------------|
| 4 | 679 | DİĞ. O. DIŞI GELİR VE KAR. | 75.000,00 | |
| | 679-01-02 | Sağmal İnek Satış Geliri | 75.000,00 | |
| | 549 | ÖZEL FONLAR | | 75.000,00 |
| | 549-01-02 | Sağmal İnek Satış Yenileme Fonu | | 75.000,00 |
| | | Sağmal İnek Satış Karının Yenileme Fonu Hesabına Aktarılması Kaydı | | |
| 5 | 150 | İLK MADDE VE MALZ. | 607.575,00 | |
| | 150-10-01 | Buzağı Başlangıç Yemi | 3.500,00 | |
| | 150-11-01 | Buzağı Büyütme Yemi | 6.125,00 | |
| | 150-12-01 | Besi Dana Yemi | 8.000,00 | |
| | 150-12-02 | Sığır Besi Yemi | 6.000,00 | |
| | 150-13-01 | Sığır Süt Yemi | 292.500,00 | |
| | 150-15-01 | Mısır Silağı | 66.300,00 | |
| | 150-15-02 | Yonca | 104.000,00 | |
| | 150-15-03 | Saman | 40.000,00 | |
| | 150-15-04 | Fiğ | 26.250,00 | |
| | 150-22-01 | Ham Düve Yemi | 38.250,00 | |
| | 150-24-01 | Gebe Düve Yemi | 16.650,00 | |
| | 320 | SATICILAR | | 607.575,00 |
| | 320-01-01 | Abc Yem Sanayi Ve Tic. A.Ő. | | 607.575,00 |
| | | Yem Alış Kaydı | | |
| 6 | 150 | İLK MADDE VE MALZ. | 2.250,00 | |
| | 150-10-01 | Buzağı Başlangıç Yemi | 12,96 | |
| | 150-11-01 | Buzağı Büyütme Yemi | 22,68 | |
| | 150-12-01 | Besi Dana Yemi | 29,63 | |
| | 150-12-02 | Sığır Besi Yemi | 22,22 | |
| | 150-13-01 | Sığır Süt Yemi | 1.083,20 | |
| | 150-15-01 | Mısır Silağı | 245,53 | |
| | 150-15-02 | Yonca | 385,14 | |
| | 150-15-03 | Saman | 148,13 | |
| | 150-15-04 | Fiğ | 97,2 | |

| | | | | |
|----------|-------------------|--|-------------------|-------------------|
| | 150-22-01 | Ham Düve Yemi | 141,65 | |
| | 150-24-01 | Gebe Düve Yemi | 61,66 | |
| | 102 | BANKALAR | | 2.250,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 2.250,00 |
| | | Yemlere Ait Nakliye Bedeli Kaydı | | |
| 7 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 780 | FİNANSMAN GİD. | 12.151,50 | |
| | 780-01-01 | Vade Farkı Giderleri | 12.151,50 | |
| | 320 | SATICILAR | | 12.151,50 |
| | 320-01-01 | Abc Yem Sanayi Ve Tic A.Ş. | | 12.151,50 |
| | | Yem Alışına Ait Vade Farkı Kaydı | | |
| 8 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 320 | SATICILAR | 619.726,50 | |
| | 320-01-01 | Abc Yem Sanayi Ve Tic A.Ş. | 619.726,50 | |
| | 102 | BANKALAR | | 619.726,50 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 619.726,50 |
| | | Borcun Ödenmesi Kaydı | | |
| 9 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 710 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. | 356.124,09 | |
| | 710-10-01 | Buz. Süt İçen Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 950,29 | |
| | 710-11-01 | Buz. 3-6 Aylık Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 3.446,42 | |
| | 710-12-01 | Dana Tosun Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 22.316,01 | |
| | 710-13-01 | Sağmal İnek Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 229.400,86 | |
| | 710-14-01 | Kurudaki İnek Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 6.808,50 | |
| | 710-20-01 | Buz. Süt İçen Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 1.677,58 | |
| | 710-21-01 | Buz. 3-6 Aylık Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 5.329,00 | |
| | 710-22-01 | Dana Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 13.488,75 | |
| | 710-23-01 | Ham Düve Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 44.436,64 | |
| | 710-24-01 | Gebe Düve Direkt İlk. Mad. Ve Malz. | 28.270,04 | |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 124.122,39 | |
| | 730-13-06 | Sağmal İnek İşletme Gider | 124.122,39 | |

| | | |
|------------|---------------------------|-------------------|
| 150 | İLK MADDE VE MALZ. | 480.246,48 |
| 150-10-01 | Buzağı Başlangıç Yemi | 2.627,92 |
| 150-11-01 | Buzağı Büyütme Yemi | 6.068,85 |
| 150-12-01 | Besi Dana Yemi | 7.195,09 |
| 150-12-02 | Sığır Besi Yemi | 5.704,11 |
| 150-13-01 | Sığır Süt Yemi | 229.397,24 |
| 150-15-01 | Mısır Silajı | 62.987,83 |
| 150-15-02 | Yonca | 89.655,87 |
| 150-15-03 | Saman | 7.967,47 |
| 150-15-04 | Fiğ | 18.136,55 |
| 150-22-01 | Ham Düve Yemi | 34.570,76 |
| 150-24-01 | Gebe Düve Yemi | 15.934,79 |

İlk Madde Ve Malzemelerin Kullanımı

| 10 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|---------------------------------|------------------|------------------|
| | 720 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. | 56.160,00 | |
| | 720-10-02 | Buzağı Süt İçen İşçilik Gid. | 1.386,67 | |
| | 720-11-02 | Buzağı 03-06 Aylık İşçilik Gid. | 2.080,00 | |
| | 720-12-02 | Dana - Tosun İşçilik Gid. | 5.546,66 | |
| | 720-13-02 | Sağmal İnek İşçilik Gid. | 25.653,33 | |
| | 720-14-02 | Kürtü İnek Aylık İşçilik Gid. | 1.386,67 | |
| | 720-20-02 | Buzağı Süt İçen İşçilik Gid. | 2.773,33 | |
| | 720-21-02 | Buzağı 03-06 Aylık İşçilik Gid. | 3.466,67 | |
| | 720-22-02 | Dana İşçilik Gid. | 4.506,67 | |
| | 720-23-02 | Ham Düve İşçilik Gid. | 5.546,67 | |
| | 720-24-02 | Gebe Düve İşçilik Gid. | 3.813,33 | |
| | 102 | BANKALAR | | 56.160,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 56.160,00 |
| | | İşçilik Bedellerinin Ödenmesi | | |

| 11 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|-----------------------------------|------------------|--------|
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 12.150,00 | |
| | 730-10-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | 300,00 | |
| | 730-11-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veteriner Hiz. | 450,00 | |
| | 730-12-02 | Dana Tosun Veteriner Hiz. | 1.200,00 | |
| | 730-13-02 | Sağmal İnek Veteriner Hiz. | 5.550,00 | |

| | | | |
|------------|-----------------------------------|----------|------------------|
| 730-14-02 | Kurudaki İnek Veteriner Hiz. | 300,00 | |
| 730-20-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | 600,00 | |
| 730-21-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veteriner Hiz. | 750,00 | |
| 730-22-02 | Dana Veteriner Hiz. | 975,00 | |
| 730-23-02 | Ham Düve Veteriner Hiz. | 1.200,00 | |
| 730-24-02 | Gebe Düve Veteriner Hiz. | 825,00 | |
| 102 | BANKALAR | | 12.150,00 |
| 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | | 12.150,00 |
| | Veterinerlik Hizmetinin Ödenmesi | | |

| | | | | |
|-----------|-------------------|-------------------------------------|------------------|------------------|
| 12 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 16.800,00 | |
| | 730-10-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | 6.300,00 | |
| | 730-20-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | 10.500,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 16.800,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | | 16.800,00 |
| | | Veterinere Doğum Bedelinin Ödenmesi | | |

| | | | | |
|-----------|-------------------|---|------------------|------------------|
| 13 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 15.228,00 | |
| | 730-10-03 | Buzağı Süt İçen Güvenlik Hiz. | 376,00 | |
| | 730-11-03 | Buzağı 03-06 Aylık Güvenlik Hiz. | 564,00 | |
| | 730-12-03 | Dana Tosun Güvenlik Hiz. | 1.504,00 | |
| | 730-13-03 | Sağmal İnek Güvenlik Hiz. | 6.956,00 | |
| | 730-14-03 | Kurudaki İnek Güvenlik Hiz. | 376,00 | |
| | 730-20-03 | Buzağı Süt İçen Güvenlik Hiz. | 752,00 | |
| | 730-21-03 | Buzağı 03-06 Aylık Hiz. | 940,00 | |
| | 730-22-03 | Dana Güvenlik Hiz. | 1.222,00 | |
| | 730-23-03 | Ham Düve Güvenlik Hiz. | 1.504,00 | |
| | 730-24-03 | Gebe Düve Güvenlik Hiz. | 1.034,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 15.228,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 15.228,00 |
| | | Güvenlik Personelinin Gider Kaydı Ve Maaş Ödemesi | | |

| 14 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|--|----------------------------------|------------------|------------------|
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 6.450,00 | |
| | 730-13-04 | Sağmal İnek Tohumlama Gid. | 4.031,25 | |
| | 730-23-04 | Ham Düve Tohumlama Gid. | 2.418,75 | |
| | 102 | BANKALAR | | 6.450,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 6.450,00 |
| | Suni Tohumlama Giderlerinin Gider Yerlerine Dağılımı ve Ödenmesi | | | |
| 15 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 19.440,00 | |
| | 730-10-05 | Buzağı Süt İçen İlaçlama Gid. | 480,00 | |
| | 730-11-05 | Buzağı 03-06 Aylık İlaçlama Gid. | 720,00 | |
| | 730-12-05 | Dana Tosun İlaçlama Gid. | 1.920,00 | |
| | 730-13-05 | Sağmal İnek İlaçlama Gid. | 8.880,00 | |
| | 730-14-05 | Kurudaki İnek İlaçlama Gid. | 480,00 | |
| | 730-20-05 | Buzağı Süt İçen İlaçlama Gid. | 960,00 | |
| | 730-21-05 | Buzağı 03-06 Aylık İlaçlama Gid. | 1.200,00 | |
| | 730-22-05 | Dana İlaçlama Gid. | 1.560,00 | |
| | 730-23-05 | Ham Düve İlaçlama Gid. | 1.920,00 | |
| | 730-24-05 | Gebe Düve İlaçlama Gid | 1.320,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 19.440,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 19.440,00 |
| | AŞI ve İlaç Giderlerinin Gider Yerlerine Kaydı Ve Ödenmesi | | | |
| 16 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 7.425,00 | |
| | 730-10-06 | Buzağı Süt İçen İşletme Gid. | 90,00 | |
| | 730-11-06 | Buzağı 03-06 Aylık İşletme Gid. | 90,00 | |
| | 730-12-06 | Dana Tosun İşletme Gid. | 900,00 | |
| | 730-13-06 | Sağmal İnek İşletme Gid. | 2.475,00 | |
| | 730-14-06 | Kurudaki İnek İşletme Gid. | 180,00 | |
| | 730-20-06 | Buzağı Süt İçen İşletme Gid. | 90,00 | |
| | 730-21-06 | Buzağı 03-06 Aylık İşletme Gid. | 90,00 | |
| | 730-22-06 | Dana İşletme Gid. | 450,00 | |
| | 730-23-06 | Ham Düve İşletme Gid. | 450,00 | |

| | | | |
|------------|----------------------------------|----------|-----------------|
| 730-24-06 | Gebe Düve İşletme Gid. | 450,00 | |
| 730-30-06 | Yem Depolama İşletme Malz. Gid. | 450,00 | |
| 730-31-06 | Yem Hazırlama İşletme Malz. Gid. | 450,00 | |
| 730-32-06 | Sağım Hane İşletme Malz. Gid. | 1.260,00 | |
| 102 | BANKALAR | | 7.425,00 |
| 102-01-01 | Ziraat Bankası A.Ş. | | 7.425,00 |

Temizlik Gider Kaydı Ve Ödenmesi

| 17 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|----------------------------------|-----------------|-----------------|
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 6.150,00 | |
| | 730-10-07 | Buzağı Süt İçen Elektrik Gid. | 75,00 | |
| | 730-11-07 | Buzağı 03-06 Aylık Elektrik Gid. | 75,00 | |
| | 730-12-07 | Dana Tosun Elektrik Gid. | 750,00 | |
| | 730-13-07 | Sağmal İnek Elektrik Gid. | 1.860,00 | |
| | 730-14-07 | Kurudaki İnek Elektrik Gid. | 150,00 | |
| | 730-20-07 | Buzağı Süt İçen Elektrik Gid. | 75,00 | |
| | 730-21-07 | Buzağı 03-06 Aylık Elektrik Gid. | 75,00 | |
| | 730-22-07 | Dana Elektrik Gid. | 279,00 | |
| | 730-23-07 | Ham Düve Elektrik Gid. | 279,00 | |
| | 730-24-07 | Gebe Düve Elektrik Gid. | 282,00 | |
| | 730-30-07 | Yem Depolama Elektrik Gid. | 300,00 | |
| | 730-31-07 | Yem Hazırlama Elektrik Gid. | 600,00 | |
| | 730-32-07 | Sağım Hane Elektrik Gid. | 1.350,00 | |
| | 760 | PAZ. SATIŞ VE DAĞIT. | 150,00 | |
| | 760-60-07 | Elektrik Giderleri | 150,00 | |
| | 770 | GENEL YÖNETİM GİDERLERİ | 150,00 | |
| | 770-70-07 | Elektrik Gid. | 150,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 6.450,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | | 6.450,00 |
| | | Elektrik Gider Kaydı Ve Ödenmesi | | |

| 18 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|---|-------------------|-------------------|
| | 760 | PAZ. SATIŞ VE DAĞ. | 7.380,00 | |
| | 760-60-08 | Satış Giderleri | 7.380,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 7.380,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. Taşıma Giderlerinin Ödenmesi | | 7.380,00 |
| 19 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 740.600,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | 740.600,00 | |
| | 600 | YURT İÇİ SATIŞLAR | | 740.600,00 |
| | 600-13-01 | Süt Satış Gelirleri Süt Satışı | | 740.600,00 |
| 20 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 300 | BANKA KREDİLERİ | 225.000,00 | |
| | 300-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | 225.000,00 | |
| | 381 | GİDER TAHAKKUK. | 21.450,00 | |
| | 381-01-01 | Gider Tahakkukları | 21.450,00 | |
| | 102 | BANKALAR | | 246.450,00 |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. Kısa Vadeli Kredi Ve Faiz Ödemesinin Yapılması | | 246.450,00 |
| 21 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 780 | FİNANSMAN GİD. | 52.750,00 | |
| | 780-01-02 | Kredi Faiz Giderleri | 52.750,00 | |
| | 481 | GİDER TAHAKKUK. | | 52.750,00 |
| | 481-01-01 | Gider Tahakkukları Uzun Vadeli Kredi Faiz Tahakkuku | | 52.750,00 |

| | | | | |
|----|-------------------|--|----------------------------------|------------------|
| 22 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 19.575,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | 19.575,00 | |
| | 649 | DIĞ. O.GELİR VE KARLAR | | 19.575,00 |
| | 649-13-01 | Sağmal İnek Teşvik Pırı Sağmal İnek Teşvik Priminin Tahsilatı | | 19.575,00 |
| 23 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 58.500,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | 58.500,00 | |
| | 649 | DIĞ. O.GELİR VE KARLAR | | 58.500,00 |
| | 649-13-02 | Süt Teşvik Pırımı Süt İnek Teşvik Priminin Tahsilatı | | 58.500,00 |
| 24 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 102 | BANKALAR | 18.000,00 | |
| | 102-01-01 | Ziraat Bankası A.S. | 18.000,00 | |
| | 602 | DIĞER GELİRLER | | 18.000,00 |
| | 602-01-01 | Gübre Satış Gelirler Gübre Satışının Tahsilatı | | 18.000,00 |
| 25 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 84.000,00 | |
| | 730-10-10 | Süt İçen Erkek Buzağı Emsal Bed. | 31.500,00 | |
| | 730-20-10 | Süt İçen Dişi Buzağı Emsal Bed. | 52.500,00 | |
| | 649 | DIĞ. O.GELİR VE KARLAR | | 84.000,00 |
| | | 649-10-01 | Süt İçen Erkek Buzağı Emsal Bed. | |
| | 649-20-01 | Süt İçen Dişi Buzağı Emsal Bed. Yeni Doğan Buzağuların Emsal Bedeli | | 52.500,00 |

| 102 BANKALAR | | | 150 İLK MADDE MALZEME | | | 151- YARI MAMUL. ÜRETİM | | |
|-----------------------------|---------------------|---------------------|-----------------------------|-------------------|-------------------|-------------------------------|---------------------|------------------|
| 1 | 373.020,00 | 2.250,00 6 | 1 | 177.850,00 | 480.246,48 9 | 1 | 11.750,00 | |
| 2 | 371.000,00 | 619.726,50 8 | 5 | 607.575,00 | | | | |
| 3 | 75.000,00 | 56.160,00 10 | 6 | 2.250,00 | | | | |
| 19 | 740.600,00 | 12.150,00 11 | | <u>787.675,00</u> | <u>480.246,48</u> | | | |
| 22 | 19.575,00 | 16.800,00 12 | | | | | | |
| 23 | 58.500,00 | 15.228,00 13 | | | | | | |
| 24 | 18.000,00 | 6.450,00 14 | | | | | | |
| | | 19.440,00 15 | | | | | | |
| | | 7.425,00 16 | | | | | | |
| | | 6.450,00 17 | | | | | | |
| | | 7.380,00 18 | | | | | | |
| | | 246.450,00 20 | | | | | | |
| | <u>1.655.695,00</u> | <u>1.015.909,50</u> | | | | | | |
| 152 MAMULLER | | | 250- ARAZİ VE ARSALAR | | | 251- YER AL.VE YER ÜS. DÜZEN. | | |
| 1 | 177.600,00 | | 1 | 150.000,00 | | 1 | 57.000,00 | |
| 252 BİNALAR | | | 253 TES. MAK. VE CİHAZLAR | | | 255 DEMİRBAŞLAR | | |
| 1 | 434.000,00 | | 1 | 267.250,00 | | 1 | 26.750,00 | |
| 256 DİĞ. MAD. DUR.VARLIKLAR | | | 257 BİR. AMORTİSMANLAR | | | 258 YAP. OLAN YATIRIMLAR | | |
| 1 | 351.250,00 | 25.000,00 3 | 3 | 25.000,00 | 405.380,00 1 | 1 | 105.500,00 | |
| 300 BANKA KREDİLERİ | | | 320 SATICILAR | | | 381 GİDER TAHAKKUKLARI | | |
| 20 | 225.000,00 | 225.000,00 1 | 8 | 619.726,50 | 607.575,00 5 | 20 | 21.450,00 | 21.450,00 1 |
| | <u>225.000,00</u> | <u>225.000,00</u> | | | 12.151,50 7 | | <u>21.450,00</u> | <u>21.450,00</u> |
| | | | | <u>619.726,50</u> | <u>619.726,50</u> | | | |
| 400 BANKA KREDİLERİ | | | 481 GİDER TAHAKKUKLARI | | | 500 SERMAYE | | |
| | | 750.000,00 1 | | | 52.750,00 21 | | | 1.000.000,00 1 |
| 549 ÖZEL FONLAR | | | 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI | | | 600 YURT İÇİ SATIŞLAR | | |
| | | 75.000,00 4 | 1 | 269.860,00 | | | 371.000,00 2 | |
| | | | | | | | <u>740.600,00</u> | <u>19</u> |
| | | | | | | | <u>1.111.600,00</u> | |

| 602 DİĞER GELİRLER | | 649 DİĞ.OLA. GEL. KAR | | 679 DİĞ. OL.DIŞI GEL KAR | |
|------------------------------------|-----------------|-------------------------------|-------------------|---------------------------------|-----------------------------------|
| | 18.000,00 24 | | 19.575,00 22 | 4 | 75.000,00 75.000,00 3 |
| | | | 58.500,00 23 | | <u>75.000,00</u> <u>75.000,00</u> |
| | | | 84.000,00 25 | | |
| | | | <u>162.075,00</u> | | |
| 710 DİR. İLK MAD MALZ. GİD. | | 720 DİREKT İŐİLİK GİD. | | 730 GENEL ÜRETİM GİD. | |
| 9 | 356.124,09 | 10 | 56.160,00 | 9 | 124.122,39 |
| | | | | 11 | 12.150,00 |
| | | | | 12 | 16.800,00 |
| | | | | 13 | 15.228,00 |
| | | | | 14 | 6.450,00 |
| | | | | 15 | 19.440,00 |
| | | | | 16 | 7.425,00 |
| | | | | 17 | 6.150,00 |
| | | | | 25 | 84.000,00 |
| | | | | | <u>291.765,39</u> |
| 760 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD | | 770 GEN. YÖNETİM GİD. | | 780 FİNANSMAN GİD. | |
| 17 | 150,00 | 17 | 150,00 | 7 | 12.151,50 |
| 18 | 7.380,00 | | | 21 | 52.750,00 |
| | <u>7.530,00</u> | | | | <u>64.901,50</u> |

Genel Geçici Mizan

| Hesap Kodu | Hesap Adı | Küm.Borç Tut. | Küm.Alac.Tut. | B.Borç Tut. | B.Alac.Tut. |
|------------|---------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 102 | BANKALAR | 1.655.695,00 | 1.015.909,50 | 639.785,50 | 0,00 |
| 150 | İLK MADDE VE MALZEME | 787.675,00 | 480.246,48 | 307.428,52 | 0,00 |
| 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 11.750,00 | 0,00 | 11.750,00 | 0,00 |
| 152 | MAMULLER | 177.600,00 | 0,00 | 177.600,00 | 0,00 |
| 250 | ARAZİ VE ARSALAR | 150.000,00 | 0,00 | 150.000,00 | 0,00 |
| 251 | YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ | 57.000,00 | 0,00 | 57.000,00 | 0,00 |
| 252 | BİNALAR | 434.000,00 | 0,00 | 434.000,00 | 0,00 |
| 253 | TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR | 267.250,00 | 0,00 | 267.250,00 | 0,00 |
| 255 | DEMİRBAŞLAR | 26.750,00 | 0,00 | 26.750,00 | 0,00 |
| 256 | DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR | 351.250,00 | 25.000,00 | 326.250,00 | 0,00 |
| 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR | 25.000,00 | 405.380,00 | 0,00 | 380.380,00 |
| 258 | YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR | 105.500,00 | 0,00 | 105.500,00 | 0,00 |
| 300 | BANKA KREDİLERİ | 225.000,00 | 225.000,00 | 0,00 | 0,00 |
| 320 | SATICILAR | 619.726,50 | 619.726,50 | 0,00 | 0,00 |
| 381 | GİDER TAHAKKUKLARI | 21.450,00 | 21.450,00 | 0,00 | 0,00 |
| 400 | BANKA KREDİLERİ | 0,00 | 750.000,00 | 0,00 | 750.000,00 |
| 481 | GİDER TAHAKKUKLARI | 0,00 | 52.750,00 | 0,00 | 52.750,00 |
| 500 | SERMAYE | 0,00 | 1.000.000,00 | 0,00 | 1.000.000,00 |
| 549 | ÖZEL FONLAR | 0,00 | 75.000,00 | 0,00 | 75.000,00 |
| 580 | GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI | 269.860,00 | 0,00 | 269.860,00 | 0,00 |
| 600 | YURTIÇİ SATIŞLARI | 0,00 | 1.111.600,00 | 0,00 | 1.111.600,00 |
| 602 | DİĞER GELİRLER | 0,00 | 18.000,00 | 0,00 | 18.000,00 |
| 649 | DİĞ. O.GELİR VE KARLAR | 0,00 | 162.075,00 | 0,00 | 78.075,00 |
| 679 | DİĞER OLAGANDIŞI GELİR VE KARL | 75.000,00 | 75.000,00 | 0,00 | 0,00 |
| 710 | DİR. İLK MADDE VE MLZ.GİDERLERİ | 356.124,09 | 0,00 | 356.124,09 | 0,00 |
| 720 | DİR. İŞÇİLİK GİDERLERİ | 56.160,00 | 0,00 | 56.160,00 | 0,00 |
| 730 | GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 291.765,39 | 0,00 | 207.765,39 | 0,00 |
| 760 | PAZ. SATIŞ VE DAĞ. GİDERLERİ | 7.530,00 | 0,00 | 7.530,00 | 0,00 |
| 770 | GENEL YÖNETİM GİDERLERİ | 150,00 | 0,00 | 150,00 | 0,00 |
| 780 | FİNANSMAN GİDERLERİ | 64.901,50 | 0,00 | 64.901,50 | 0,00 |
| | | 6.037.137,00 | 6.037.137,00 | 3.465.805,00 | 3.465.805,00 |

5.2.5. Canlı Varlıkların Çağ Değişimleri Nedeniyle Gider Yerlerinin Değişiminin Tespiti

Büyükbaş canlı varlıkların sürüye katılma ve ayrılma zamanları farklı olması nedeniyle, birim maliyetlerindeki farklar göz ardı edilemeyecek büyüklükte olmaktadır.

Dönem içinde canlı varlıkların çağ değişimi nedeniyle gider yerleri değişmektedir. Yatırım ve üretim maliyetlerinin doğru tespit edilebilmesi için, büyüme ve gelişme sürecinde yapılan harcamaların dönem sonunda bulunduğu aya ait hesap grubunda toplanması gerekmektedir.

2015 yılı içinde doğum, çağ değişimleri ve satış sonrasında canlı varlıklarda oluşan değişim tablosu aylar itibarıyla aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 19 Dişi Canlı Varlıklara ait Aylık Çağ Değişimi

| | Buzağı (Süt İçen) | Buzağı (3-6 Aylık) | Dana | Ham Düve | Gebe Düve | Kurudaki İnek | Sağmal inek | Toplam |
|----------------|-----------------------|-------------------------|------|-------------|--------------|------------------|----------------|--------|
| Ocak | 3 | 4 | 7 | 15 | 12 | 10 | 55 | 106 |
| Şubat | 12 | 4 | 7 | 15 | 13 | 3 | 69 | 123 |
| Mart | 15 | 7 | 7 | 15 | 15 | - | 77 | 136 |
| Nisan | 6 | 16 | 7 | 15 | 15 | - | 77 | 136 |
| Mayıs | - | 22 | 7 | 15 | 15 | - | 77 | 136 |
| Haziran | - | 18 | 4 | 22 | 15 | - | 77 | 136 |
| Temmuz | - | 15 | 7 | 22 | 15 | 10 | 67 | 136 |
| Ağustos | - | 6 | 16 | 22 | 15 | 19 | 58 | 136 |
| Eylül | 5 | - | 22 | 22 | 15 | 9 | 68 | 141 |
| Ekim | 17 | - | 22 | 14 | 7 | - | 85 | 145 |
| Kasım | 15 | 5 | 22 | 7 | - | - | 87 | 136 |
| Aralık | 3 | 17 | 22 | 7 | - | - | 87 | 136 |

Tablo 5. 20 Erkek Canlı Varlıklara ait Aylık Çağ Değişimi

| | Buzağı (Süt İçen) | Buzağı (3-6 Aylık) | Dana | Tosun | Toplam |
|---------|-----------------------|-----------------------|------|-------|--------|
| Ocak | 2 | 5 | 17 | 10 | 34 |
| Şubat | 7 | 5 | 17 | 10 | 39 |
| Mart | 7 | 7 | 17 | - | 31 |
| Nisan | 2 | 12 | 17 | | 31 |
| Mayıs | - | 14 | 17 | | 31 |
| Haziran | - | 9 | 5 | | 14 |
| Temmuz | - | 7 | 7 | | 14 |
| Ağustos | - | 2 | 12 | | 14 |
| Eylül | 5 | - | 14 | | 19 |
| Ekim | 10 | - | 14 | | 24 |
| Kasım | 9 | 5 | 14 | | 28 |
| Aralık | 4 | 10 | 14 | | 28 |

Tablo 5. 21 Özet Çağ Değişim Tablosu

| Dönem Başı Hayvan Cinsi | Sayısı | Doğan Hayvan Sayısı | Çağ Değişimi (+) | Çağ Değişimi (-) | Satılan Hayvan Sayısı | Dönem Sonu Hayvan Sayısı |
|-----------------------------------|------------|---------------------------|---------------------|------------------------|-----------------------------|-----------------------------------|
| Buzağı (Süt İçen) | 3 | 35 | - | 35 | - | 3 |
| Buzağı (03-06) | 4 | - | 35 | 22 | - | 17 |
| Dana | 7 | - | 22 | 7 | - | 22 |
| Ham Düve | 15 | - | 7 | 15 | - | 7 |
| Gebe Düve | 12 | - | 15 | 27 | - | 0 |
| Kurudaki İnek | 10 | - | 19 | 29 | - | 0 |
| Sağmal İnek | 55 | - | 37 | | 5 | 87 |
| Toplam Dişi Hayvan Sayısı | 106 | 35 | 135 | 135 | 5 | 136 |
| Buzağı (Süt İçen) | 2 | 21 | - | 19 | - | 4 |
| Buzağı (03-06) | 5 | - | 19 | 14 | - | 10 |
| Dana | 17 | - | 14 | - | 17 | 14 |
| Tosun | 10 | - | - | - | 10 | 0 |
| Toplam Erkek Hayvan Sayısı | 34 | 21 | 33 | 33 | 27 | 28 |
| Genel Toplam | 140 | 56 | 168 | 168 | 32 | 164 |

Dönem başındaki mevcut canlı varlıkların çağ değişimi nedeniyle ilgili hesaplara aktarımı aşağıdaki gibidir.

| 26 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|---|------------------|------------------|
| | 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | 66.500,00 | |
| | 258-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dişi | 4.500,00 | |
| | 258-22-01 | Dana | 7.000,00 | |
| | 258-23-01 | Ham Düve | 17.500,00 | |
| | 258-24-01 | Gebe Düve | 37.500,00 | |
| | 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | | 66.500,00 |
| | 258-20-01 | Buzağı Süt İçen Dişi | | 4.500,00 |
| | 258-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dişi | | 7.000,00 |
| | 258-22-01 | Dana | | 17.500,00 |
| | 258-23-01 | Ham Düve | | 37.500,00 |
| | | D.Başlı Canlı Hayvan Çağ Değişimi Virmanı | | |
| 27 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 11.750,00 | |
| | 151-12 | Dana Besi Hayvanı | 11.750,00 | |
| | 151-12-01 | Dana Besi Hayvanı | 3.000,00 | |
| | 151-12-02 | Tosun Besi Hayvanı | 8.750,00 | |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 11.750,00 |
| | 151-10 | Süt İçen Buzağı | | 3.000,00 |
| | 151-10-01 | Süt İçen Erkek Buzağı | | 3.000,00 |
| | 151-11 | Buzağı 03-06 Aylık | | 8.750,00 |
| | 151-11-01 | Buzağı Erkek 03-06 Aylık | | 8.750,00 |
| | | D.Başlı Canlı Hayvan Çağ Değişimi Virmanı | | |

Çağ değişimi nedeniyle gider yerleri değişen canlı varlıkların 2015 yılında yapılan maliyet tespitleri ile ilgili gider yerlerine aktarımı aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 22 Gider Yerleri Değişen Canlı Varlıkların Maliyet Aktarımı

| Gider Yeri ve Kodu | Buzağı (süt İçen) | Buzağı (03-06 Aylık) | Dana- Tosun | Buzağı (süt İçen) | Buzağı (03-06 Aylık) | Dişi Dana | Ham Düve | Gebe Düve |
|-------------------------------------|-------------------|-------------------------|------------------|----------------------|-------------------------|------------------|------------------|------------------|
| | 10 | 11 | 12 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 710- Yem Gideri | 950,29 | 3.446,42 | 22.316,01 | 1.677,58 | 5.329,00 | 13.488,75 | 44.436,64 | 28.270,04 |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (-) | 883,12 | 2.872,10 | - | 1.626,80 | 4.513,30 | 5.014,80 | 36.549,60 | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (+) | - | 883,12 | 2.872,10 | - | 1.626,80 | 4.513,30 | 5.014,80 | 36.549,60 |
| 730-Tohumlama Gideri | - | - | - | - | - | - | 2.418,75 | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (-) | - | - | - | - | - | - | 2.418,75 | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (+) | - | - | - | - | - | - | - | 2.418,75 |
| 730-Doğum Ücreti | 6.300,00 | - | - | 10.500,00 | - | - | - | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (-) | 5.100,00 | - | - | 9.600,00 | - | - | - | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (+) | - | 3.000,00 | 2.100,00 | - | 5.100,00 | 4.500,00 | - | - |
| 730-Emsal Bedeli | 31.500,00 | - | - | 52.500,00 | - | - | - | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (-) | 25.500,00 | - | - | 48.000,00 | - | - | - | - |
| Çağ Değişimine İsbet Eden Kısım (+) | - | 15.000,00 | 10.500,00 | - | 25.500,00 | 22.500,00 | - | - |

| 28 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|--|------------------|------------------|
| | 710 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. | 51.459,72 | |
| | 710-11-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dir. İlk. Mad. Ve Malz. | 883,12 | |
| | 710-12-01 | Dana Tosun Dir. İlk. Mad. Ve Malz | 2.872,10 | |
| | 710-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dir. İlk. Mad. Ve Malz | 1.626,80 | |
| | 710-22-01 | Dana Dir. İlk. Mad. Ve Malz | 4.513,30 | |
| | 710-23-01 | Ham Düve Dir. İlk. Mad. Ve Malz | 5.014,80 | |
| | 710-24-01 | Gebe Düve Dir. İlk. Mad. Ve Malz | 36.549,60 | |
| | 710 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. | | 51.459,72 |
| | 710-10-01 | Buzağı Süt İçen Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 883,12 |
| | 710-11-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 2.872,10 |
| | 710-20-01 | Buzağı Süt İçen Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 1.626,80 |
| | 710-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 4.513,30 |
| | 710-22-01 | Dana Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 5.014,80 |
| | 710-23-01 | Ham Düve Dir. İlk. Mad. Ve Malz | | 36.549,60 |
| | | Çağ Değişimi Sebebi İle İlk. Madde Ve Malzeme Gider Aktarımı | | |
| 29 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 90.618,75 | |
| | 730-11-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veteriner Hiz. | 3.000,00 | |
| | 730-11-10 | Buzağı 03-06 Aylık Emsal Bedeli | 15.000,00 | |
| | 730-12-02 | Dana Tosun Veteriner Hiz. | 2.100,00 | |
| | 730-12-10 | Dana Tosun Emsal Bedeli | 10.500,00 | |
| | 730-21-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veteriner Hiz. | 5.100,00 | |
| | 730-21-10 | Buzağı 03-06 Aylık Dişi Emsal Bedeli | 25.500,00 | |
| | 730-22-02 | Dana Veteriner Hiz. | 4.500,00 | |
| | 730-22-10 | Dana Emsal Bedeli | 22.500,00 | |
| | 730-24-04 | Gebe Düve Tohumlama Gid. | 2.418,75 | |
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | | 90.618,75 |
| | 730-10-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | | 5.100,00 |
| | 730-10-10 | Süt İçen Erkek Buzağı Emsal Bedeli | | 25.500,00 |
| | 730-20-02 | Buzağı Süt İçen Veteriner Hiz. | | 9.600,00 |
| | 730-20-10 | Süt İçen Dişi Buzağı Emsal Bedeli | | 48.000,00 |
| | 730-23-04 | Ham Düve Tohumlama Gid. | | 2.418,75 |
| | | Çağ Değişimi Sebebi İle Üretim Gider Aktarımı | | |

5.2.6. Amortisman İşlemleri

Şirket aktifinde kayıtlı olan maddi duran varlıklar için normal amortisman yöntemi kullanarak toplam 84.940 lira amortisman ayırmıştır.

Tablo 5. 23 Amortisman Tablosu

| | Ekonomik Ömür | Amortisman Oranı | Aktif Değer | Birikmiş Amortisman | Net Aktif Değer | Cari Yıl Amortismanı |
|--|------------------|---------------------|----------------|------------------------|--------------------|-------------------------|
| Arazi Ve Arsalar | - | - | 150.000 | - | 150.000 | - |
| 15 Dönüm Arazi | - | - | 150.000 | - | 150.000 | - |
| Yer Altı ve Yerüstü Düzenlemeleri | - | - | 57.000 | 11.400 | 45.600 | 5.700 |
| Su sondaj kuyusu ve pompaları | 10 | 10% | 17.000 | 3.400 | 13.600 | 1.700 |
| Elektrik şebekesi | 10 | 10% | 40.000 | 8.000 | 32.000 | 4.000 |
| Binalar | | | 434.000 | 40.880 | 393.120 | 20.440 |
| Sağmalık ahır | 20 | 5% | 175.000 | 17.500 | 157.500 | 8.750 |
| Sağım Hane | 20 | 5% | 72.000 | 7.200 | 64.800 | 3.600 |
| Kuru yem deposu | 20 | 5% | 50.000 | 5.000 | 45.000 | 2.500 |
| Dana damları | 20 | 5% | 45.000 | 4.500 | 40.500 | 2.250 |
| Düve damları | 20 | 5% | 50.000 | 5.000 | 45.000 | 2.500 |
| Yönetim binası | 50 | 2% | 42.000 | 1.680 | 40.320 | 840 |
| Tesis, Makine ve Cihazlar | | | 267.250 | 106.900 | 160.350 | 53.450 |
| Sağım ekipmanları | 5 | 20% | 157.000 | 62.800 | 94.200 | 31.400 |
| Süt soğutma ve depolama tankı | 5 | 20% | 52.750 | 21.100 | 31.650 | 10.550 |
| Elektrikli su ısıtıcısı | 5 | 20% | 2.750 | 1.100 | 1.650 | 550 |
| Gübre sıyırıcıları | 5 | 20% | 17.500 | 7.000 | 10.500 | 3.500 |
| Yemleme Vagonu ve Suluğu | 5 | 20% | 32.750 | 13.100 | 19.650 | 6.550 |
| Hayvan İlaçlama Ve Pulverizatörs | 5 | 20% | 1.500 | 600 | 900 | 300 |
| Hayvan Kantarı | 5 | 20% | 2.000 | 800 | 1.200 | 400 |
| Hayvan Ayak Banyoluğu | 5 | 20% | 1.000 | 400 | 600 | 200 |
| Demirbaşlar | 5 | 20% | 26.750 | 10.700 | 16.050 | 5.350 |
| Ahırlarda kullanılan demirbaşlar | 5 | 20% | 17.500 | 7.000 | 10.500 | 3.500 |
| İdari binada kullanılan demirbaşlar | 5 | 20% | 9.250 | 3.700 | 5.550 | 1.850 |
| TOPLAM | | | 935.000 | 169.880 | 765.120 | 84.940. |

Yer altı ve yer üstü düzenlemeleri

Su sondaj kuyusu ve pompalar için yıllık 1.700 TL amortisman ayrılmış olup, ayrılan amortisman tutarı yıllık ortalama hayvan sayısına göre dağıtılacaktır.

Tablo 5. 24 Yer Altı ve Yer Üstü Düzen. ait Amor. Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 10,50 | 42,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 10,50 | 63,00 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 10,50 | 147,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 10,50 | 21,00 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 10,50 | 776,00 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 10,50 | 42,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 10,50 | 84,00 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 10,50 | 105,00 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 10,50 | 136,50 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 10,50 | 168,00 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 10,50 | 115,50 |
| | | Toplam | 162 | | 1.700,00 |

Elektrik Şebekesi

Elektrik şebekesi ise 4.000 TL yıllık amortisman ayrılmış olup, gider yerleri m2 lerine göre dağılım yapılacaktır.

Tablo 5. 25 Elektrik Şebekesine ait Amortisman Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Alan M2 | Dağıtım Oranı | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|---------------|----------------------------|--------------|---------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 0,485 | 48,50 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 0,485 | 48,50 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 1.000 | 0,485 | 485,00 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | | 0,485 | 0,00 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2.750 | 0,485 | 1.332,50 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 200 | 0,485 | 97,00 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 0,485 | 48,50 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 0,485 | 48,50 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,485 | 242,50 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,485 | 242,50 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 0,485 | 242,50 |
| Yem Depolama | 730.30 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 0,485 | 242,50 |
| Yem Hazırlama | 730.31 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 0,485 | 242,50 |
| Sağım Hane | 730.32 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 1.400 | 0,485 | 679,00 |
| | | Toplam | 8.250 | | 4.000,00 |

Binalar

Hayvancılık işlerinde kullanılan binalar için 19.600 TL yıllık amortisman ayrılmış olup, gider yerlerinin m2 lerine göre dağılım yapılmıştır.

Tablo 5. 26 Bina Amortisman Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Alan M2 | Dağıtım Oranı | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|---------------|----------------------------|--------------|---------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 2,3758 | 237,58 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 100 | 2,3758 | 237,58 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 1.000 | 2,3758 | 2.375,80 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | | 2,3758 | |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2.750 | 2,3758 | 6.533,10 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 200 | 2,3758 | 475,16 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 2,3758 | 237,58 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 100 | 2,3758 | 237,58 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 2,3758 | 1.187,90 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 2,3758 | 1.187,90 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 500 | 2,3758 | 1.187,90 |
| Yem Depolama | 730.30 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 2,3758 | 1.187,90 |
| Yem Hazırlama | 730.31 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 500 | 2,3758 | 1.187,90 |
| Sağım Hane | 730.32 | Yardımcı Hizmet Gider Yeri | 1.400 | 2,3758 | 3.326,12 |
| | | Toplam | 8.250 | | 19.600,00 |

İşletmenin aktifinde kayıtlı olan yönetim binası için 840 TL amortisman ayrılmış olup, doğrudan 770 Genel Yönetim Giderlerine kaydedilmiştir.

Tesis Makine ve Cihazlar

İşletmenin aktifinde kayıtlı tesis makine ve cihazlar için Toplam 53.450 TL amortisman ayrılmış olup, 48.500 TL doğrudan gider yerlerine, kalan 4.950 TL amortisman ise yıllık ortalama hayvan sayısına göre dağıtım yapılmıştır.

| Cinsi | Gider Yeri | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Sağım Ekipmanları | 13. No.lu Esas Üretim Gider Yeri | 31.400 |
| Yemleme Vagonu ve Suluğu | 31. No.lu Esas Üretim Gider Yeri | 6.550 |
| Soğutma ve Depolama Tankı | 60. No.lu Esas Üretim Gider Yeri | 10.550 |

Tablo 5. 27 Tesis Makine ve Cihaz Amortisman Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 30,56 | 122,22 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 30,56 | 183,33 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 30,56 | 427,78 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 30,56 | 61,11 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 30,56 | 2.261,11 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 30,56 | 122,22 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 30,56 | 244,44 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 30,56 | 305,56 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 30,56 | 397,22 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 30,56 | 488,89 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 30,56 | 336,11 |
| | | Toplam | 162 | | 4.950,00 |

Ahırda kullanılan demirbaşlar

Tablo 5. 28 Ahırda Kullanılan Demirbaşlara ait Amor. Giderlerinin Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ortalama Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Amortisman Tutarı |
|---------------------------|---------------|---------------------------|-------------------------------|---------------|-------------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 21,60 | 86,42 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gider Yerleri | 6 | 21,60 | 129,63 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 14 | 21,60 | 302,47 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gider Yerleri | 2 | 21,60 | 43,21 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gider Yerleri | 74 | 21,60 | 1.598,77 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gider Yerleri | 4 | 21,60 | 86,42 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gider Yerleri | 8 | 21,60 | 172,84 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gider Yerleri | 10 | 21,60 | 216,05 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gider Yerleri | 13 | 21,60 | 280,86 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gider Yerleri | 16 | 21,60 | 345,68 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gider Yerleri | 11 | 21,60 | 237,65 |
| | | Toplam | 162 | | 3.500,00 |

İdari binada kullanılan demirbaşlar için ayrılan 1.850 TL amortisman tutarı 770 Genel Yönetim Giderleri hesabına kaydedilmiştir.

Sağmal ineklere ait amortisman tutarı yardımcı hizmet, yardımcı üretim ve finansman giderlerinde toplanan giderlerin esas ve yatırım gider yerlerine dağıtılmasından sonra hesaplanacaktır.



Tablo 5. 29 Amortisman Giderleri Dağıtım Tablosu

| Amortismanlar | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ | | | | | YATIRIM GİDER YERLERİ | | | | | YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ | | | PAZ. SAT. DAĞ. GİD. YERİ | G.Y.G | TOPLAM |
|------------------------------|---------------------------|-----------------|------------------|------------|---------------|-----------------------|----------------|----------|----------|-----------|-------------------------------|---------------|------------|--------------------------|----------|-----------|
| | BESİ ÜRETİM | | | SÜT ÜRETİM | | Dişi Süt İçen | Dişi 3-6 Aylık | Dana | Ham Düve | Gebe Düve | Yem Depolama | Yem Hazırlama | Sağım Hane | | | |
| | Erkek Süt İçen | Erkek 3-6 Aylık | Erkek Dana-Tosun | Sağmallar | Kurudaki İnek | | | | | | | | | | | |
| | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 30 | 31 | 32 | | | |
| Sulama Tesisi | 42 | 63 | 168 | 776 | 42 | 84 | 105 | 136,50 | 168 | 115,50 | - | - | - | - | - | 1.700,00 |
| Elektrik ve Kontrol Ünitesi | 48,50 | 48,50 | 485,00 | 1.332,50 | 97,00 | 48,50 | 48,50 | 242,50 | 242,50 | 242,50 | 242,50 | 242,50 | 679,00 | - | - | 4.000,00 |
| Binalar | 237,58 | 237,58 | 2.375,80 | 6.533,10 | 475,16 | 237,58 | 237,58 | 1.187,90 | 1.187,90 | 1.187,90 | 1.187,90 | 1.187,90 | 3.326,12 | - | 840,00 | 20.440,00 |
| Tesis, Makine ve Cihazlar | 122,22 | 183,33 | 488,90 | 33.661,11 | 122,22 | 244,44 | 305,56 | 397,22 | 488,89 | 336,11 | - | 6.550 | - | 10.550,00 | - | 53.450,00 |
| Ahıra Kullanılan Demirbaşlar | 86,42 | 129,63 | 345,68 | 1.598,77 | 86,42 | 172,84 | 216,05 | 280,86 | 345,68 | 237,65 | - | - | - | - | - | 3.500,00 |
| Yön. Dep. Kul. Demirbaşlar | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 1.850,00 | 1.850,00 |
| Toplam | 536,72 | 662,04 | 3.863,38 | 43.901,48 | 822,80 | 787,36 | 912,69 | 2.244,98 | 2.432,97 | 2.119,66 | 1.430,40 | 7.980,40 | 4.005,12 | 10.550,00 | 2.690,00 | 84.940,00 |

| 30 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|-------------------------------------|---------------|---------------|
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 71.700 | |
| | 730-10-11 | Süt İçen Buzağı Amort. Gid. | 536,72 | |
| | 730-11-11 | Buzağı 03-06 Aylık Amort. Gid. | 662,04 | |
| | 730-12-11 | Dana Tosun Amort. Gid. | 3.863,38 | |
| | 730-13-11 | Sağmal İnek Amort. Gid. | 43.901,48 | |
| | 730-14-11 | Kurudaki İnek Amort. Gid. | 822,8 | |
| | 730-20-11 | Süt İçen Dişi Buzağı Amort. Gid. | 787,36 | |
| | 730-21-11 | Buzağı 03-06 Aylık Dişi Amort. Gid. | 912,69 | |
| | 730-22-11 | Dana Amort. Gid. | 2.244,98 | |
| | 730-23-11 | Ham Düve Amort. Gid. | 2.432,97 | |
| | 730-24-11 | Gebe Düve Amort. Gid. | 2.119,66 | |
| | 730-30-11 | Yem Depolama Amort. Gid. | 1.430,40 | |
| | 730-31-11 | Yem Hazırlama Amort. Gid. | 7.980,40 | |
| | 730-32-11 | Sağım Hane Amort. Gid. | 4.005,12 | |
| | 760 | PAZ. SATIŞ VE DAĞIT. | 10.550 | |
| | 760-60-11 | Amort. Gid. | 10.550 | |
| | 770 | GENEL YÖNETİM GİD. | 2.690 | |
| | 770-70-11 | Amort. Gid. | 2.690 | |
| | 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. | | 84.940 |
| | 257-01-01 | Amort. Gid. | | 84.940 |
| | | 2015 Yılı Amortisman Kaydı | | |

5.2.7. Birinci Dağıtım

Dönem içinde; direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve endirekt giderler olarak 798.419,46 liralık harcama yapılmıştır. Yapılan harcamaların esas üretim, yatırım gideri, yardımcı hizmet, pazarlama satış dağıtım ve genel yönetim gider yerlerine ait dağıtım tablo 5.30'da yer almaktadır.

Tablo 5. 30 1 Dağıtım Tablosu

| Gider Yerleri Gider Çeşitleri | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ | | | | | YATIRIM GİDER YERLERİ | | | | | YARDIMCI HİZMET GİDER YERİ | | | PAZ. SAT. DAĞ. GİD. YERİ | G.Y.G | TOPLAM |
|--------------------------------------|---------------------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|-----------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|----------------------------|-----------------|-----------------|--------------------------|------------------|-------------------|
| | BESİ ÜRETİM | | | SÜT ÜRETİM | | Dişi Süt İçen | Dişi 3-6 Aylık | Dana | Ham Düve | Gebe Düve | Yem Depolama | Yem Hazırlama | Sağım Hane | | | |
| | Erkek Süt İçen | Erkek 3-6 Aylık | Erkek Dana-Tosun | Sağmallar | Kurudaki İnek | | | | | | | | | | | |
| | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 30 | 31 | 32 | | | |
| Dr. İlk Mad. Malz. G. | 67,17 | 1.457,44 | 25.188,11 | 229.400,86 | 6.808,50 | 50,78 | 2.442,50 | 12.987,25 | 12.901,84 | 64.819,64 | - | - | - | - | - | 356.124,09 |
| Dir. İşçilik | 1.386,67 | 2.080,00 | 5.546,66 | 25.653,33 | 1.386,67 | 2.773,33 | 3.466,67 | 4.506,67 | 5.546,67 | 3.813,33 | | | | | | 56.160,00 |
| Dir. Giderler Top. | 1.453,84 | 3.537,44 | 30.734,77 | 255.054,19 | 8.195,17 | 2.824,11 | 5.909,17 | 17.493,92 | 18.448,51 | 68.632,97 | - | - | - | - | - | 412.284,09 |
| Endirekt Giderler | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| End. İlk Mad. Malz. G. | - | - | - | 124.122,39 | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 124.122,39 |
| Veterinerlik Hizmeti | 300,00 | 450,00 | 1.200,00 | 5.550,00 | 300,00 | 600,00 | 750,00 | 975,00 | 1.200,00 | 825,00 | - | - | - | - | - | 12.150,00 |
| Doğum Bedeli | 1.200,00 | 3.000 | 2.100 | - | - | 900,00 | 5.100,00 | 4.500,00 | - | - | - | - | - | - | - | 16.800,00 |
| Emsal Bedeli | 6.000,00 | 15.000 | 10.500,00 | - | - | 4.500,00 | 25.500,00 | 22.500,00 | - | - | - | - | - | - | - | 84.000,00 |
| Güvenlik Hizmeti | 376,00 | 564,00 | 1.504,00 | 6.956,00 | 376,00 | 752,00 | 940,00 | 1.222,00 | 1.504,00 | 1.034,00 | - | - | - | - | - | 15.228,00 |
| Suni Tohumlama | - | - | - | 4.031,25 | - | - | - | - | - | 2.418,75 | - | - | - | - | - | 6.450,00 |
| İlaç | 480,00 | 720,00 | 1.920,00 | 8.880,00 | 480,00 | 960,00 | 1.200,00 | 1.560,00 | 1.920,00 | 1.320,00 | - | - | - | - | - | 19.440,00 |
| İşletme Malzemesi | 90,00 | 90,00 | 900,00 | 2.475,00 | 180,00 | 90,00 | 90,00 | 450,00 | 450,00 | 450,00 | 450,00 | 450,00 | 1.260,00 | - | - | 7.425,00 |
| Elektrik ve Yakıt | 75,00 | 75,00 | 750,00 | 1.860,00 | 150,00 | 75,00 | 75,00 | 279,00 | 279,00 | 282,00 | 300,00 | 600,00 | 1.350,00 | 150,00 | 150,00 | 6.450,00 |
| Taşıma ve Satış G. | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 1.750,00 | - | 1.750,00 |
| Muhasebe G. | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | 7.380,00 | 7.380,00 |
| Amortisman G. | 536,72 | 662,04 | 3.863,38 | 43.901,48 | 822,80 | 787,36 | 912,69 | 2.244,98 | 2.432,97 | 2.119,66 | 1.430,40 | 7.980,40 | 4.005,12 | 10.550,00 | 2.690,00 | 84.940,00 |
| Endir. Gid. Top. | 9.057,72 | 20.561,04 | 22.737,38 | 197.776,12 | 2.308,80 | 8.664,36 | 34.567,69 | 33.730,98 | 7.785,97 | 8.449,41 | 2.180,40 | 9.030,40 | 6.615,12 | 12.450,00 | 10.220,00 | 386.135,39 |
| I. Dağıtım Top. | 10.511,56 | 24.098,48 | 53.472,15 | 452.830,31 | 10.503,97 | 11.488,47 | 40.476,86 | 51.224,90 | 26.234,48 | 77.082,38 | 2.180,40 | 9.030,40 | 6.615,12 | 12.450,00 | 10.220,00 | 798.419,48 |

5.2.8. İkinci Dağıtım

Birinci dağıtım sonucu yardımcı hizmet gider yerlerinde oluşan giderlerin toplamları 17.825,92 TL'dir.

Birinci dağıtım sonucu yardımcı hizmet gider yerlerinde toplanan 17.825,92 TL gider tutarı esas üretim ve yatırım gider yerlerine,

√ Yem depolama gideri merkezinde toplanan 2.180,40 ile yem hazırlama gider yerinde toplam 9.030,40 TL yıllık ortalama hayvan sayısına göre dağıtılacaktır.

√ Sağım hane gider merkezinde toplam 6.615,12 TL ise 13 No.lu gider merkezlerine aittir.

Tablo 5. 31 Yem Dep. ve Hazır. Gider Yerlerinde Top. Gid. Dağıtımı

| Cinsi | Muhasebe Kodu | Gider Yeri | Yıllık Ort. Hayvan Sayısı | Dağıtım Oranı | Yem Depolama | Dağıtım Oranı | Yem Hazırlama |
|--------------------------|---------------|-----------------------|---------------------------|---------------|-----------------|---------------|-----------------|
| Buzağı (Süt İçen Erkek) | 151.10 | Esas Üretim Gid. Yer. | 4 | 13,46 | 53,84 | 55,74 | 222,97 |
| Buzağı (3-6 Aylık Erkek) | 151.11 | Esas Üretim Gid. Yer. | 6 | 13,46 | 80,76 | 55,74 | 334,46 |
| Erkek Dana | 151.12 | Esas Üretim Gid. Yer. | 14 | 13,46 | 188,43 | 55,74 | 780,40 |
| Tosun | 151.12 | Esas Üretim Gid. Yer. | 2 | 13,46 | 26,92 | 55,74 | 111,49 |
| Sağmal İnek | 151.13 | Esas Üretim Gid. Yer. | 74 | 13,46 | 995,99 | 55,74 | 4.125 |
| Kurudaki İnek | 151.14 | Esas Üretim Gid. Yer. | 4 | 13,46 | 53,84 | 55,74 | 222,97 |
| Buzağı (Süt İçen Dişi) | 258.20 | Yatırım Gid. Yer. | 8 | 13,46 | 107,67 | 55,74 | 445,95 |
| Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 258.21 | Yatırım Gid. Yer. | 10 | 13,46 | 134,59 | 55,74 | 557,43 |
| Dişi Dana | 258.22 | Yatırım Gid. Yer. | 13 | 13,46 | 174,97 | 55,74 | 724,66 |
| Ham Düve | 258.23 | Yatırım Gid. Yer. | 16 | 13,46 | 215,35 | 55,74 | 891,89 |
| Gebe Düve | 258.24 | Yatırım Gid. Yer. | 11 | 13,46 | 148,05 | 55,74 | 613,18 |
| | | Toplam | 162 | | 2.180,40 | | 9.030,40 |

Tablo 5. 32 II. Dağıtım Tablosu

| Gider Yerleri Gider Çeşitleri | YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ | | | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ | | | | | YATIRIM GİDER YERLERİ | | | | | TOPLAM |
|--|----------------------------------|------------------|-----------------|---------------------------|--------------------|-------------------------|-------------------|------------------|-----------------------|-------------------|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| | Yem Depolama | Yem Hazırlama | Sağım Hane | BESİ ÜRETİM | | | SÜT ÜRETİM | | Dişi Süt İçen | Dişi 3-6 Aylık | Dana | Ham Düve | Gebe Düve | |
| | | | | Erkek Süt İçen | Erkek 3-6 Aylık | Erkek Dana- Tosun | Sağmallar | Kurudaki İnek | | | | | | |
| | 30 | 31 | 32 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | |
| I. Dağıtım Toplamı | 2.180,40 | 9.030,40 | 6.615,12 | 10.511,56 | 24.098,48 | 53.472,15 | 452.830,31 | 10.503,97 | 11.488,47 | 40.476,86 | 51.224,90 | 26.234,48 | 77.082,38 | 775.749,48 |
| Yem Depolama | (2.180,4) | - | - | 53,84 | 80,76 | 215,34 | 995,99 | 53,84 | 107,67 | 134,59 | 174,97 | 215,35 | 148,05 | - |
| Yem Hazırlama | - | (9.030,4) | - | 222,97 | 334,46 | 891,89 | 4.125 | 222,97 | 445,95 | 557,43 | 724,66 | 891,89 | 613,18 | - |
| Sağım Hane | - | - | (6.615,12) | - | - | - | 6.615,12 | - | - | - | - | - | - | - |
| II. Dağıtım Toplamı | - | - | - | 10.788,37 | 24.513,70 | 54.579,38 | 464.566,42 | 10.780,78 | 12.042,09 | 41.168,88 | 52.124,53 | 27.341,72 | 77.843,61 | 775.749,48 |

5.2.9. Finansman Giderlerinin Dağıtımı

Şirket 2015 yılında kredi faizleri nedeniyle işletmenin yüklenmiş olduğu 52.750 TL finansman gideri esas üretim ve yatırım gider yerlerine dağıtımı yıllık harcama tutarının esas ve yatırım gider yerlerine harcama oranını baz alarak dağıtılmıştır.

Tablo 5. 33 Finansman Giderlerinin Dağıtımı

| Gider Yerleri Gider Çeşitleri | ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ | | | | | YATIRIM GİDER YERLERİ | | | | | TOPLAM |
|---|---------------------------|--------------------|---------------------|------------|------------------|-----------------------|-------------------|-----------|-------------|--------------|------------|
| | BESİ ÜRETİM | | | SÜT ÜRETİM | | Dişi Süt İçen | Dişi 3-6 Aylık | Dana | Ham Düve | Gebe Düve | |
| | Erkek Süt İçen | Erkek 3-6 Aylık | Erkek Dana-Tosun | Sağmallar | Kurudaki İnek | | | | | | |
| | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | |
| II. Dağıtım Toplamı | 10.788,37 | 24.513,70 | 54.579,38 | 464.566,42 | 10.780,78 | 12.042,09 | 41.168,88 | 52.124,53 | 27.341,72 | 77.843,61 | 775.749,48 |
| Nakit Çıkışı Gerektirmeyen Giderler | 6.769,08 | 16.010,57 | 15.292,80 | 52.205,57 | 1.055,16 | 5.752,07 | 26.993,58 | 25.500,14 | 3.362,39 | 2.758,64 | 155.700,00 |
| Dağıtım Konu Harcamalar Toplamı | 4.019,29 | 8.503,13 | 39.286,58 | 412.360,85 | 9.725,62 | 6.290,02 | 14.175,30 | 26.624,39 | 23.979,33 | 75.084,97 | 620.049,48 |
| Dağıtım Oranı | 0,0065 | 0,0137 | 0,0634 | 0,6650 | 0,0157 | 0,0101 | 0,0229 | 0,0429 | 0,0387 | 0,1211 | |
| Finansman Giderleri | 341,94 | 723,39 | 3.342,26 | 35.081,13 | 827,40 | 535,12 | 1.205,95 | 2.265,04 | 2.040,01 | 6.387,77 | 52.750,00 |
| GENEL TOPLAM | 11.130,31 | 25.237,09 | 57.921,64 | 499.647,55 | 11.608,18 | 12.577,21 | 42.374,83 | 54.389,57 | 29.381,73 | 84.231,38 | 828.499,48 |

| 31 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|---|-------------------|-------------------|
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 605.544,77 | |
| | 151-10-01 | Süt İçen Erkek Buzağı | 11.130,31 | |
| | 151-11-01 | Buzağı Erkek 03-06 Aylık | 25.237,09 | |
| | 151-12-01 | Dana Besi Hayvanı | 57.921,64 | |
| | 151-13-01 | Süt | 499.647,55 | |
| | 151-14-01 | Kurudaki İnek | 11.608,18 | |
| | 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | 222.954,71 | |
| | 258-20-01 | Buzağı Süt İçen Dişi | 12.577,21 | |
| | 258-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dişi | 42.374,83 | |
| | 258-22-01 | Dana | 54.389,56 | |
| | 258-23-01 | Ham Düve | 29.381,73 | |
| | 258-24-01 | Gebe Düve | 84.231,38 | |
| | 711 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. YAN. | | 356.124,09 |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | | 356.124,09 |
| | 721 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | | 56.160 |
| | 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | | 56.160 |
| | 731 | GENEL ÜRETİM GİD. YAN. | | 363.465,39 |
| | 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | | 363.465,39 |
| | 781 | FİNANSMAN GİD. YAN. | | 52.750 |
| | 781-01-01 | Finansman Gid. Yan. | | 52.750 |
| | | II. Dağıtım Ve Finansman Giderleri Aktarımı | | |

5.2.10. Aktifleştirme

Süt üretimi yapmak için yetiştirilen dişi hayvanların doğumlarından sağmal inek çağına gelene kadar üstlendiği maliyetler yatırım gider yerlerinde toplanmıştır.

Dönem içinde 27 adet düve ilk doğumlarını gerçekleştirip sağmal duruma gelmişlerdir. 27 adet düve için yapılan harcamalar toplamı 160.731,38 lira olup, ayrıntısı aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 34 Doğum Yapan Düvelerin Maliyetleri

| Sağmal Duruma Gelen Düvelerin Maliyetleri | |
|--|-------------------|
| Dönem Başı Mevcudu | 39.000 |
| Çağ Değişimleri Nedeniyle Gelen Maliyet | 37.500 |
| Dr. İlk Mad. Malz. G. | 64.819,64 |
| Dir. İşçilik | 3.813,33 |
| Direkt Giderler Toplamı | 68.632,97 |
| Endirekt Giderler | |
| Veterinerlik Hizmeti | 825,00 |
| Güvenlik Hizmeti | 1.034,00 |
| Suni Tohumlama | 2.418,75 |
| İlaç | 1.320,00 |
| İşletme Malzemesi | 450,00 |
| Elektrik ve Yakıt | 282,00 |
| Amortisman G. | 2.119,66 |
| Endirekt Giderler Toplamı | 8.449,41 |
| I. Dağıtım Toplamı | 77.082,38 |
| Yem Depolama | 148,05 |
| Yem Hazırlama | 613,18 |
| II. Dağıtım Toplamı | 77.843,61 |
| Finansman Giderleri | 6.387,77 |
| GENEL TOPLAM | 160.731,38 |

Dönem içinde sağmal duruma gelen 27 düve maliyet bedeli ile 256- Diğer Maddi Duran Varlıklar hesabında aktifleştirilmiştir.

| 32 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|--|-------------------|-------------------|
| | 256 | Diğ. Maddi Duran Varlık. | 160.731,38 | |
| | 256-01-01 | Diğ. Maddi Duran Varlık. | 160.731,38 | |
| | 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | | 160.731,38 |
| | 258-24-01 | Gebe Düve Doğum Yapan Düvelerin Aktifleştirilmesi | | 160.731,38 |

5.2.11. Sağmal İneklerin Amortismanı

Ürünlerinden yararlanılmak amacıyla işletmede tutulan sağmal ineklerin takibi 256- Diğer Maddi Duran Varlıklar hesabında yapılmaktadır.

V.U.K. 333 Sayılı Genel Tebliğinde sütlük ve damızlık sığırlar için 5 yıllık faydalı ömür ile %20 oranında amortisman tabi tutulacağı açıklanmıştır. İşletme aktifinde kayıtlı olan 87 sağmal için 97.396,28 lira amortisman ayırmıştır. Sağmal ineklere ait amortisman tablosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 35 Sağmal İneklere ait Amortisman Tablosu

| Sağmal Sayısı | Ekonomik Ömür | Amortisman Oranı | Aktif Değer | Birikmiş Amortisman | Net Aktif Değer | Cari Yıl Amortismanı |
|---------------|---------------|------------------|-------------------|---------------------|-------------------|----------------------|
| 25 | 5 Yıl | 20% | 131.250,00 | 105.000 | 26.250,00 | 26.250,00 |
| 25 | 5 Yıl | 20% | 137.500,00 | 82.500 | 55.000,00 | 27.500,00 |
| 10 | 5 Yıl | 20% | 57.500,00 | 23.000 | 34.500,00 | 11.500,00 |
| 27 | 5 Yıl | 20% | 160.731,38 | 0,00 | 160.731,38 | 32.146,28 |
| TOPLAM | | | 486.981,38 | 210.500 | 276.481,38 | 97.396,28 |

| 33 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|--|------------------|------------------|
| | 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 97.396,28 | |
| | 730-13-11 | Sağmal İnek Amort. Gid. | 97.396,28 | |
| | 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. | | 97.396,28 |
| | 257-01-01 | Amort. Gid. | | 97.396,28 |
| | | Sağmal İneklere Ait Amortisman Kaydı | | |
| 34 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 97.396,28 | |
| | 151-13-01 | Süt | 97.396,28 | |
| | 731 | GENEL ÜRETİM GİD. YAN | | 97.396,28 |
| | 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan | | 97.396,28 |
| | | Sağmal İneklere Amortisman Gideri Yansıtması | | |

2015 yılında 256-Diğer maddi duran varlık ve amortismanlarda, meydana gelen artış ve azalışlar aşağıdaki gibi olmuştur.

| Açıklamalar | Sağmal İneklerin | |
|--|------------------|---------------------|
| | Kayıtlı Değeri | Birikmiş Amortisman |
| 01.01.2015 Bilanço Değeri (+) | 351.250 | 235.500 |
| Sağmal Duruma Gelen İneklerin Maliyeti (+) | 160.731,38 | |
| Dönem İçinde Satılan | 25.000 | 25.000 |
| Sağmal İnekler için ayrılan Amortisman | | 97.396,28 |
| Dönem Sonu Değeri | 486.981,38 | 307.896,28 |

Dönem içinde verimleri düşen 5 adet sağmal inek kasaplık hayvan olarak satılmış, satışından doğan kar yenileme fonuna alınmıştır. Ancak satış işleminden sonra doğum yapan düve olmaması nedeniyle amortisman giderleri üretim maliyeti olarak dikkate alınmıştır. Şirket bir sonraki yılda ilk doğum yapan düveler için ayıracağı amortismanı yenileme fonundan karşılanmak zorundadır.

5.2.12. Maliyetlerin Belirlenmesi ve Yüklenmesi

Mamul üretiminin yapıldığı süt üretim merkezi ve besi üretim merkezinde toplanan üretim maliyetlerinin üretim sonucu çıkan mamullere yüklenmesi ve birim maliyetlerinin tespiti işlemidir.

- Süt Üretim Maliyetinin Tespiti

İşletmede ilgili dönemde inek başına ortalama 24,5litre süt üretimi gerçekleşmiştir.

Süt üretiminde kullanılan sağmal ineklerin kuruda geçen zamanları ve düvelerin sağmal duruma gelmeleri nedeniyle aylar itibariyle sağmal hayvan sayılarında farklılık göstermekte olduğundan aylar itibariyle üretilen süt miktarı Tablo 4.36 'da yer almaktadır.

Tablo 5. 36 Aylık Süt Üretim Miktarları

| | Sağmal İnek Sayısı | Gün Sayısı | Aylık Süt Üretim Miktarı |
|----------------------------------|--------------------|------------|--------------------------|
| Ocak | 55 | 31 | 41.773 |
| Şubat | 69 | 29 | 49.025 |
| Mart | 77 | 31 | 58.482 |
| Nisan | 77 | 30 | 56.595 |
| Mayıs | 77 | 31 | 58.482 |
| Haziran | 77 | 30 | 56.595 |
| Temmuz | 67 | 31 | 50.887 |
| Ağustos | 58 | 31 | 44.051 |
| Eylül | 68 | 30 | 49.980 |
| Ekim | 85 | 31 | 64.586 |
| Kasım | 87 | 30 | 63.970 |
| Aralık | 87 | 31 | 66.074 |
| Yıllık Toplam Süt Üretimi | | | 660.500 |

Dönem içinde üretilen 660.500 litre sütün 644.000 litresi ulusal süt konseyi tarafından belirlenmiş fiyatlar baz alınarak satılmıştır.

Ayrıca dönem içerisinde doğan 56 buzağı ile dönem başında mevcut olan 5 Adet buzağuların beslenmesi için 17.048 litre süt buzağuların maliyetine verilmiştir.

Süt üretimi için yapılan giderlerin tamamı 13 No.lu esas üretim giderlerinde toplanmıştır. Süt üretimi için sarf edilen ilk madde ve malzemelerin verim payı için kullanılan kısım ilk madde ve malzeme gideri, yaşama payı için verilen yem malzemesi ise üretim gideri olarak kabul edilerek indirekt ilk madde ve malzeme olarak dikkate alınmıştır.

Süt üretimi için toplam katlanılan maliyet 597.043,83 lira olmuştur. Katlanılan maliyetlerin dağılımı aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 37 Süt Üretim Maliyet Tablosu

| Gider Çeşitleri | SÜT ÜRETİMİ MALİYET TUTARI |
|----------------------------------|----------------------------|
| Dr. İlk Mad. Malz. G. | 229.400,86 |
| Dir. İşçilik | 25.653,33 |
| Direkt Giderler Toplamı | 255.054,19 |
| Endirekt Giderler | |
| End. İlk Mad. Malz. G. | 124.122,39 |
| Veterinerlik Hizmeti | 5.550 |
| Güvenlik Hizmeti | 6.956 |
| Suni Tohumlama | 4.031,25 |
| İlaç | 8.880 |
| İşletme Malzemesi | 2.475 |
| Elektrik ve Yakıt | 1.860 |
| Amortisman G. | 43.901,48 |
| Endirekt Giderler Toplamı | 197.776,12 |
| I. Dağıtım Toplamı | 452.830,31 |
| Yem Depolama | 995,99 |
| Yem Hazırlama | 4.125 |
| Sağım Hane | 6.615,12 |
| II. Dağıtım Toplamı | 464.566,42 |
| Finansman Giderleri | 35.081,13 |
| Sağmal İneklere Ait Amortisman | 97.396,28 |
| GENEL TOPLAM | 597.043,83 |

Yukarıdaki verilere göre sütün birim maliyeti

| | |
|---|-------------------|
| 13. No.lu Gider Merkezinden Toplanan Gider Tutarı | 597.043,83 |
| Üretilen Süt Miktarı | 660.500 |
| Üretilen Süt Birim Maliyeti | 0,9039 |

Dönem içinde buzağılara verilen sütün miktarı ve maliyet dağılımı ise aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 38 Buzağılara Verilen Sütün Miktar ve Maliyetleri

| Cinsi | Adedi | | | 12 Haftada Tüketilen Süt Miktarı | Toplam Sarf Edilen Süt Miktarı | Sütün Birim Maliyeti | Buzağılara Verilen Sütün Tutarı | Dönem Sonunda Bulunduğu Çağa Ait Hesap Kodları | | |
|---------------------|-------|--------|---|----------------------------------|--------------------------------|----------------------|---------------------------------|--|------------------|--------------------------------|
| Dişi | | | | | | | | | | |
| Dönem Başı | 3 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 867 | Kg | 0,9039 | 783,68 | 258.22 Dana |
| Şubat Doğumları | 9 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 2.601 | Kg | 0,9039 | 2.351,04 | 258.22 Dana |
| Mart Doğumları | 6 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 1.734 | Kg | 0,9039 | 1.567,36 | 258.22 Dana |
| Eylül Doğumları | 5 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 1.445 | Kg | 0,9039 | 1.306,14 | 258.21 Buzağı (03-06 Aylık) |
| Ekim Doğumları | 12 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 3.468 | Kg | 0,9039 | 3.134,73 | 258.21 Buzağı (03-06 Aylık) |
| Kasım Doğumları | 3 | Buzağı | X | 206 | Kg Süt | 618 | Kg | 0,9039 | 558,61 | 258.20 Buzağı Süt İçen |
| Toplam | | | | | | 10.733 | Kg | | 9.701,56 | |
| Erkek | | | | | | | | | | |
| Dönem Başı | 2 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 578 | Kg | 0,9039 | 522,45 | 151.12 Dana |
| Şubat Doğumları | 5 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 1.445 | Kg | 0,9039 | 1.306,14 | 151.12 Dana |
| Mart Doğumları | 2 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 578 | Kg | 0,9039 | 522,45 | 151.12 Dana |
| Eylül Doğumları | 5 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 1.445 | Kg | 0,9039 | 1.306,14 | 151.11 Buzağı (03-06 Aylık) |
| Ekim Doğumları | 5 | Buzağı | X | 289 | Kg Süt | 1.445 | Kg | 0,9039 | 1.306,14 | 151.11 Buzağı (03-06 Aylık) |
| Kasım Doğumları | 4 | Buzağı | X | 206 | Kg Süt | 824 | Kg | 0,9039 | 744,81 | 151.10 Buzağı Süt İçen |
| Toplam | | | | | | 6.315 | Kg | | 5708,13 | |
| Genel Toplam | | | | | | 17.048 | Kg | | 15.409,69 | |

Şirketin imal ettiği süte ait dönem başı envanter mevcutları, dönem içinde üretilen miktar maliyetleri, satışa hazır mamul toplamı, dönem sonu stok miktarı ve FIFO maliyet yöntemine göre bulunan dönem sonu stok değerleri ve satılan miktar ve maliyetleri aşağıdaki gibidir.

| Süt | Miktar Kg | Tutar TL |
|----------------------------|-----------|------------|
| Dönem Başı | 2.500 | 2.100 |
| Dönem İçinde Üretilen Ürün | 660.500 | 597.043,83 |
| Buzağılar İçin Sarf Edilen | 17.048 | 15.409,69 |
| Sarfa-Satışa Hazır Tutar | 645.952 | 583.734,14 |
| Satış | 644.000 | 581.969,73 |
| Dönem Sonu Stok | 1.952 | 1.764,41 |

| 35 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|----------------------------------|-------------------|-------------------|
| | 152 | MAMULLER | 597.043,80 | |
| | 152-13-01 | Süt | 597.043,80 | |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 597.043,80 |
| | 151-13-01 | Süt | | 597.043,80 |
| | | Süt Üretimi | | |
| 36 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | 5.708,12 | |
| | 151-10-01 | Süt İçen Erkek Buzağı | 744,81 | |
| | 151-11-01 | Buzağı Erkek 03-06 Aylık | 2.612,27 | |
| | 151-12-01 | Dana Besi Hayvanı | 2.351,04 | |
| | 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | 9.701,56 | |
| | 258-20-01 | Buzağı Süt İçen Dişi | 558,61 | |
| | 258-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Dişi | 4.440,86 | |
| | 258-22-01 | Dana | 4.702,09 | |
| | 152 | MAMULLER | | 15.409,68 |
| | 152-13-01 | Süt | | 15.409,68 |
| | | Buzağılara Verilen Süt Maliyeti | | |
| 37 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 620 | SATILAN MAMULLER MALİYETİ | 581.969,73 | |
| | 620-13-01 | Süt Sat. Mamul. Maliyeti | 581.969,73 | |
| | 152 | MAMULLER | | 581.969,73 |
| | 152-13-01 | Süt | | 581.969,73 |
| | | Satılan Süt Maliyeti | | |

Satılan Besi Hayvan Maliyetleri

Yaşlı hayvanların birim canlı ağırlık ortalamaları genç hayvanlara oranla daha fazla yem miktarı ile karşılanmaktadır. Yaşlı hayvanların besisinde günlük canlı ağırlık artışının 600 gr olması beklenmektedir.¹⁰⁵

Önceki dönemde üretim süreci tamamlanmış olan hayvanların maliyet değerini arttıran ana unsur olan ilk madde ve malzeme giderleri ilgili hayvanların maliyetlerine ilave edilmiştir.

İşletmenin dönem başında 152- Mamuller Hesabında mevcut olan 10 adet Tosun ve 17 Adet dana için satış gününe kadar 14.635,29 liralık ilk madde ve malzeme sarf etmiştir.

Sarf edilen ilk madde ve malzeme tutarı satışa konu olan besi hayvanlarının besi günü ve yem rasyoları dikkate alınarak hesaplanmıştır.

| Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|------------|--|------------------|------------------|
| 152 | MAMULLER | 14.635,29 | |
| 152-12-01 | Besi Hayvanı (Dana) | 8.107,30 | |
| 152-12-02 | Besi Hayvanı (Tosun) | 6.527,99 | |
| 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 14.635,29 |
| 151-12-01 | Dana Besi Hayvanı | | 14.635,29 |
| | Dönem İçinde Satılan Dana ve Tosunların Yem Maliyeti | | |

| Besi Hayvanları | Miktar | Tutar |
|-----------------------------|--------|------------|
| Dönem Başı | 27 | 175.500 |
| Dönem İçi Üretim Maliyeti | - | 14.635,29 |
| Satışa Hazır Mamul Maliyeti | 27 | 190.135,25 |
| Satış | 27 | 190.135,29 |
| Dönem Sonu Stok | - | - |

¹⁰⁵ Ergün, N., (2012), "Besicilik", Bilal Ofset, Denizli, 6. Baskı, s.41-43

| 39 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|-------------------------------------|-------------------|-------------------|
| | 620 | SATILAN MAMULLER MALİYETİ | 190.135,29 | |
| | 620-12-01 | Besilik Dana Maliyeti | 118.607,30 | |
| | 620-12-02 | Besilik Tosun Maliyeti | 71.527,99 | |
| | 152 | MAMULLER | | 190.135,29 |
| | 152-12-01 | Besi Hayvanı (Dana) | | 118.607,30 |
| | 152-12-02 | Besi Hayvanı (Tosun) | | 71.527,99 |
| | | Satılan 10 Tosun - 17 Dana Maliyeti | | |

5.2.13. Besi ve Yatırım Dönemi Devam Eden Canlı Varlıklar

-Yatırım Süresi Devam Eden Canlı Varlıklar

Dönem sonunda yatırım süreci devam eden buzağı, buzağı (03-06 aylık), dana ve ham düvelerin maliyetleri çağ değişimleri de göz önünde bulundurularak ilgili gider yerlerinde toplanmış olup, dönem sonu bakiyeleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 39 Yatırım Süresi Devam Eden Canlı Varlıkların Dönem Sonu Değeri

| Hesap Grubu | Dönem Başı | Dönem İçinde Çağ Değişimi | | Dönem İçinde Yapılan Ortak Harcama | Dönem Sonu |
|------------------------------------|------------|------------------------------|------------|--|------------|
| | | (+) | (-) | | |
| 258.20 Buzağı (Süt İçen Dişi) | 4.500,00 | | -4.500,00 | 13.135,82 | 13.135,82 |
| 258.21 Buzağı (3-6 Aylık Dişi) | 7.000,00 | 4.500,00 | -7.000,00 | 46.815,70 | 51.315,70 |
| 258.22 Dişi Dana | 17.500,00 | 7.000,00 | -17.500,00 | 59.091,65 | 66.091,65 |
| 258.23 Ham Düve | 37.500,00 | 17.500,00 | -37.500,00 | 29.381,73 | 46.881,73 |

-Besi süreci devam eden canlı varlıklar

İşletmede dönem sonunda 14 adet dana mevcut olup, satışa hazır hale geldikleri için 152 Mamuller Hesabına alınması gerekmektedir. 152.12 Esas Üretim Gider Merkezinde toplanan maliyetler ve danaların buzağı dönemlerinde içmiş oldukları sütün maliyeti ile birlikte 57.387,39 lira olarak aktifleştirilmiştir.

| 40 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|-----------------------------------|------------------|------------------|
| | 152 | MAMULLER | 57.387,39 | |
| | 152-12-01 | Besi Hayvanı (Dana) | 57.387,39 | |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 57.387,39 |
| | 151-12-01 | Dana Besi Hayvanı | | 57.387,39 |
| | | 14 Adet Dananın Aktifleştirilmesi | | |

Ayrıca işletmede dönem sonunda yarı mamul niteliğinde 4 adet süt için ve 10 adet (03-06 aylık) buzağı besi süreci devam etmekte olup yılsonu bakiyeleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 5. 40 Besi Süresi Devam Eden Canlı Varlıkların Dönem Sonu Değerleri

| Gider Çeşitleri | Erkek Süt İçen | Erkek 3-6 Aylık |
|-----------------------------------|------------------|------------------|
| | 10 | 11 |
| Dr. İlk Mad. Malz. G. | 67,17 | 1.457,44 |
| Dir. İşçilik | 1.386,67 | 2.080,00 |
| Dir. Giderler Top. | 1.453,84 | 3.537,44 |
| Endirekt Giderler | | |
| Veterinerlik Hizmeti | 300,00 | 450,00 |
| Doğum Bedeli | 1.200,00 | 3.000,00 |
| Emsal Bedeli | 6.000,00 | 15.000,00 |
| Güvenlik Hizmeti | 376,00 | 564,00 |
| İlaç | 480,00 | 720,00 |
| İşletme Malzemesi | 90,00 | 90,00 |
| Elektrik ve Yakıt | 75,00 | 75,00 |
| Amortisman G. | 536,72 | 662,04 |
| Endir. Gid. Top. | 9.057,72 | 20.561,04 |
| I. Dağıtım Toplamı | 10.511,56 | 24.098,48 |
| Yem Depolama | 53,84 | 80,76 |
| Yem Hazırlama | 222,97 | 334,46 |
| II. Dağıtım Toplamı | 10.788,37 | 24.513,70 |
| Finansman Giderleri | 341,94 | 723,39 |
| Buzağılara verilen sütün maliyeti | 744,81 | 2612,27 |
| GENEL TOPLAM | 11.875,12 | 27.849,36 |

5.2.14. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)

Doğumuna iki ay kalan inekler sağım işlemlerine son verilerek kuruya çıkarılır. İneklerin kuruda geçirdikleri sürede onlardan faydalanılmadıkları için yüklenilen giderler sütün maliyetine ilave edilemez.

İşletmede 14 No.lu esas üretim giderlerinde takip edilen kurudaki ineklere ait maliyet 11.608,18 lira olmuştur. Çalışmadıkları döneme isabet eden bu maliyet tutarı 680- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları hesabına alınmıştır.

| 41 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|------------------------------------|------------------|------------------|
| | 680 | ÇALIŞ. KISIM GİD. VE ZARAR. | 11.608,18 | |
| | 680-01-01 | Çalış. Kısım Gid. Ve Zarar. | 11.608,18 | |
| | 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 11.608,18 |
| | 151-14-01 | Kurudaki İnek | | 11.608,18 |
| | | Dönem Sonu Hesap Virmanı | | |

5.2.15. Dönem Sonu İşlemlerine Ait Yevmiye ve Defteri Kebir Kayıtları

| 42 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|---|-------------------|--------|
| | 711 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. YAN. | 356.124,09 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 67,17 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 1.457,44 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 25.188,11 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 229.400,86 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 6.808,50 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 50,78 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 2.442,50 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 12.987,25 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 12.901,84 | |
| | 711-01-01 | Direkt İlk Mad. Ve Malz. Gid. Yan. | 64.819,64 | |
| | 721 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 56.160 | |
| | 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | 1.386,67 | |
| | 721-01-01 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 2.080 | |
| | 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | 5.546,66 | |

| | | |
|------------|---|-------------------|
| 721-01-01 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 25.653,33 |
| 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | 1.386,67 |
| 721-01-01 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 2.773,33 |
| 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | 3.466,67 |
| 721-01-01 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 4.506,67 |
| 721-01-01 | Direkt İşçilik Gid. Yan. | 5.546,67 |
| 721-01-01 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. YAN. | 3.813,33 |
| 731 | GENEL ÜRETİM GİD. YAN. | 460.861,67 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 9.057,72 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 20.561,04 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 22.737,38 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 295.172,40 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 2.308,80 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 8.664,36 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 34.567,69 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 33.730,98 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 7.785,97 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 8.449,41 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 2.180,40 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 9.030,40 |
| 731-01-01 | Genel Üretim Gid. Yan. | 6.615,12 |
| 761 | PAZ.SATIS VE DAĞ. YAN. | 18.080 |
| 761-01-01 | Paz.Satis Ve Dağ. Yan. | 18.080 |
| 771 | GENEL YÖNETİM GİD. | 2.840 |
| 771-01-01 | Genel Yönetim Gid. Yan. | 2.840 |
| 781 | FİNANSMAN GİD. YAN. | 64.901,50 |
| 781-01-01 | Finansman Gid. Yan. | 64.901,50 |
| 710 | DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. | 356.124,09 |
| 710-10-01 | Buzağı Süt İçen Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 67,17 |
| 710-11-01 | Buzağı 3-6 Aylık Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 1.457,44 |
| 710-12-01 | Dana Tosun Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 25.188,11 |
| 710-13-01 | Sağmal İnek Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 229.400,86 |
| 710-14-01 | Kurudaki İnek Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 6.808,50 |
| 710-20-01 | Buzağı Süt İçen Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 50,78 |
| 710-21-01 | Buzağı 3-6 Aylık Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 2.442,50 |
| 710-22-01 | Dana Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 12.987,25 |
| 710-23-01 | Ham Düve Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 12.901,84 |

| | | |
|------------|--------------------------------------|-------------------|
| 710-24-01 | Gebe Düve Direkt İlk Mad. Ve Malz. | 64.819,64 |
| 720 | DİREKT İŞÇİLİK GİD. | 56.160 |
| 720-10-02 | Buzağı Süt İçen İşçilik Gid. | 1.386,67 |
| 720-11-02 | Buzağı 03-06 Aylık İşçilik Gid. | 2.080 |
| 720-12-02 | Dana - Tosun İşçilik Gid. | 5.546,66 |
| 720-13-02 | Sağmal İnek İşçilik Gid. | 25.653,33 |
| 720-14-02 | KURU İnek Aylık I İşçilik Gid. | 1.386,67 |
| 720-20-02 | Buzağı Süt İçen İşçilik Gid. | 2.773,33 |
| 720-21-02 | Buzağı 03-06 Aylık İşçilik Gid. | 3.466,67 |
| 720-22-02 | Dana İşçilik Gid. | 4.506,67 |
| 720-23-02 | Ham Düve İşçilik Gid. | 5.546,67 |
| 720-24-02 | Gebe Düve İşçilik Gid. | 3.813,33 |
| 730 | GENEL ÜRETİM GİD. | 460.861,67 |
| 730-10-02 | Buzağı Süt İçen Veterinerlik Hiz. | 1.500 |
| 730-10-03 | Buzağı Süt İçen Güvenlik Hiz. | 376 |
| 730-10-05 | Buzağı Süt İçen İlaçlama Gid. | 480 |
| 730-10-06 | Buzağı Süt İçen İşletme Gid. | 90 |
| 730-10-07 | Buzağı Süt İçen Elektrik Gid. | 75 |
| 730-10-10 | Süt İçen Erkek Buzağı E | 6.000 |
| 730-10-11 | Süt İçen Buzağı Amort. Gid. | 536,72 |
| 730-11-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veterinerlik Hiz. | 3.450 |
| 730-11-03 | Buzağı 03-06 Aylık GUYE | 564 |
| 730-11-05 | Buzağı 03-06 Aylık İlaçlama Gid. | 720 |
| 730-11-06 | Buzağı 03-06 Aylık İşletme Gid. | 90 |
| 730-11-07 | Buzağı 03-06 Aylık Elektrik Gid. | 75 |
| 730-11-10 | Buzağı 03-06 Aylık EMSA | 15.000 |
| 730-11-11 | Buzağı 03-06 Aylık Amort. Gid. | 662,04 |
| 730-12-02 | Dana Tosun Veterinerlik Hiz. | 3.300 |
| 730-12-03 | Dana Tosun Güvenlik Hiz. | 1.504 |
| 730-12-05 | Dana Tosun İlaçlama Gid. | 1.920 |
| 730-12-06 | Dana Tosun İşletme Gid. | 900 |
| 730-12-07 | Dana Tosun Elektrik Gid. | 750 |
| 730-12-10 | Dana Tosun Emsal Bed. | 10.500 |
| 730-12-11 | Dana Tosun Amort. Gid. | 3.863,38 |
| 730-13-02 | Sağmal İnek Veterinerlik Hiz. | 5.550 |
| 730-13-03 | Sağmal İnek Güvenlik Hiz. | 6.956 |
| 730-13-04 | Sağmal İnek Tohumlama Gid. | 4.031,25 |
| 730-13-05 | Sağmal İnek İlaçlama Gid. | 8.880 |

| | | |
|-----------|--------------------------------------|------------|
| 730-13-06 | Sağmal İnek İşletme Gid. | 126.597,39 |
| 730-13-07 | Sağmal İnek Elektrik Gid. | 1.860 |
| 730-13-11 | Sağmal İnek Amort. Gid. | 141.297,76 |
| 730-14-02 | Kurudaki İnek Veterinerlik Hiz. | 300 |
| 730-14-03 | Kurudaki İnek Güvenlik Hiz. | 376 |
| 730-14-05 | Kurudaki İnek İlaçlama Gid. | 480 |
| 730-14-06 | Kurudaki İnek İşletme Gid. | 180 |
| 730-14-07 | Kurudaki İnek Elektrik Gid. | 150 |
| 730-14-11 | Kurudaki İnek Amort. Gid. | 822,8 |
| 730-20-02 | Buzağı Süt İçen Veterinerlik Hiz. | 1.500 |
| 730-20-03 | Buzağı Süt İçen Güvenlik Hiz. | 752 |
| 730-20-05 | Buzağı Süt İçen İlaçlama Gid. | 960 |
| 730-20-06 | Buzağı Süt İçen İşletme Gid. | 90 |
| 730-20-07 | Buzağı Süt İçen Elektrik Gid. | 75 |
| 730-20-10 | Süt İçen Dişi Buzağı Emsal Bed. | 4.500 |
| 730-20-11 | Süt İçen Dişi Buzağı Amort. Gid. | 787,36 |
| 730-21-02 | Buzağı 03-06 Aylık Veterinerlik Hiz. | 5.850 |
| 730-21-03 | Buzağı 03-06 Aylık Güvenlik Hiz. | 940 |
| 730-21-05 | Buzağı 03-06 Aylık İlaçlama Gid. | 1.200 |
| 730-21-06 | Buzağı 03-06 Aylık İşletme Gid. | 90 |
| 730-21-07 | Buzağı 03-06 Aylık Elektrik Gid. | 75 |
| 730-21-10 | Buzağı 03-06 Aylık Dişi Emsal Bed. | 25.500 |
| 730-21-11 | Buzağı 03-06 Aylık Dişi Amort. Gid. | 912,69 |
| 730-22-02 | Dana Veterinerlik Hiz. | 5.475 |
| 730-22-03 | Dana Güvenlik Hiz. | 1.222 |
| 730-22-05 | Dana İlaçlama Gid. | 1.560 |
| 730-22-06 | Dana İşletme Gid. | 450 |
| 730-22-07 | Dana Elektrik Gid. | 279 |
| 730-22-10 | Dana Emsal Bed. | 22.500 |
| 730-22-11 | Dana Amort. Gid. | 2.244,98 |
| 730-23-02 | Ham Düve Veterinerlik Hiz. | 1.200 |
| 730-23-03 | Ham Düve Güvenlik Hiz. | 1.504 |
| 730-23-05 | Ham Düve İlaçlama Gid. | 1.920 |
| 730-23-06 | Ham Düve İşletme Gid. | 450 |
| 730-23-07 | Ham Düve Elektrik Gid. | 279 |
| 730-23-11 | Ham Düve Amort. Gid. | 2.432,97 |
| 730-24-02 | Gebe Düve Veterinerlik Hiz. | 825 |
| 730-24-03 | Gebe Düve Güvenlik Hiz. | 1.034 |

| | | |
|------------|-------------------------------|------------------|
| 730-24-04 | Gebe Düve Tohumlama Gid. | 2.418,75 |
| 730-24-05 | Gebe Düve İlaçlama Gid. | 1.320 |
| 730-24-06 | Gebe Düve İşletme Gid. | 450 |
| 730-24-07 | Gebe Düve Elektrik Gid. | 282 |
| 730-24-11 | Gebe Düve Amort. Gid. | 2.119,66 |
| 730-30-06 | Yem Depolama İşletme Gid. | 450 |
| 730-30-07 | Yem ve Depolama Elektrik Gid. | 300 |
| 730-30-11 | Yem ve Depolama Amort. Gid. | 1.430,40 |
| 730-31-06 | Yem Hazır lama İşletme Gid. | 450 |
| 730-31-07 | Yem Hazırlama Elektrik Gid. | 600 |
| 730-31-11 | Yem Hazırlama Amort. Gid. | 7.980,40 |
| 730-32-06 | Sağım Hane İşletme Gid. | 1.260 |
| 730-32-07 | Sağım Hane Elektrik Gid. | 1.350 |
| 730-32-11 | Sağım Hane Amort. Gid. | 4.005,12 |
| 760 | PAZ. SATIŞ VE DAĞ. | 18.080 |
| 760-60-07 | Elektrik Gid. | 150 |
| 760-60-08 | Satış Gid. | 7.380 |
| 760-60-11 | Amort. Gid. | 10.550 |
| 770 | GENEL YÖNETİM GİD. | 2.840 |
| 770-70-07 | Elektrik Gid. | 150 |
| 770-70-11 | Amort. Gid. | 2.690 |
| 780 | FİNANSMAN GİD. | 64.901,50 |
| 780-01-01 | Vade Farkı Gid. | 12.151,50 |
| 780-01-02 | Kredi Faiz Gid. | 52.750 |

Dönem Sonu Kapanış Kaydı

| 43 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|----|------------|-----------------------------------|------------------|---------------|
| | 631 | PAZ. SATIŞ DAĞ. GİD. | 18.080 | |
| | 631-01-01 | Paz. Satış Dağ. Gid. | 18.080 | |
| | 632 | GENEL YÖNETİM GİD. | 2.840 | |
| | 632-01-01 | Genel Yönetim Gid. | 2.840 | |
| | 660 | KISA VADELİ BORÇLANMA GİD. | 12.151,50 | |
| | 660-01-01 | Kısa Vadeli Borçlanma Gid. | 12.151,50 | |
| | 761 | PAZ. SATIŞ DAĞ. GİD. YAN. | | 18.080 |
| | 761-01-01 | Paz. Satış Dağ. Gid. Yan. | | 18.080 |
| | 771 | GENEL YÖNETİM GİD. YAN. | | 2.840 |
| | 771-01-01 | Genel Yönetim Gid. Yan. | | 2.840 |

| | | | | |
|-----------|-------------------|---------------------------------------|-------------------|-------------------|
| | 781 | FİNANSMAN GİD. YAN. | | 12.151,50 |
| | 781-01-01 | Finansman Gid. Yan. | | 12.151,50 |
| | | Dönem Sonu Yansıtma Hesapları Virmanı | | |
| 44 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 600 | YURT İÇİ SATIŞLAR | 1.111.600 | |
| | 600.12.01 | Besi Hayvanı Satış Geliri | 371.000 | |
| | 600-13-01 | Süt Satış Geliri | 740.600 | |
| | 602 | DİĞER GELİRLER | 18.000 | |
| | 602-01-01 | Gübre Satış Geliri | 18.000 | |
| | 649 | DİĞ. O.GELİR VE KARLAR | 162.075 | |
| | 649-10-01 | Buzağı Süt İçen Erkek Buzağı | 31.500 | |
| | 649-11-01 | Buzağı Süt İçen Dişi Buzağı | 52.500 | |
| | 649-13-01 | Sağmal İnek Teşvik Primi | 19.575 | |
| | 649-13-02 | Süt Teşvik Primi | 58.500 | |
| | 690 | DÖNEM KARI VEYA ZARARI | 816.784,70 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 118.607,30 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 71.527,99 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 581.969,73 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 18.080 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 2.840 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 12.151,50 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 11.608,18 | |
| | 620 | SATILAN MAMULLER MALİYETİ | | 772.105,02 |
| | 620-12-01 | Besilik Dana Maliyeti | | 118.607,30 |
| | 620-12-02 | Besilik Tosun Maliyeti | | 71.527,99 |
| | 620-13-01 | Süt Satılan Mamul Maliyeti | | 581.969,73 |
| | 631 | PAZ. SATIŞ DAĞ. | | 18.080 |
| | 631-01-01 | Paz. Satış Dağ. | | 18.080 |
| | 632 | GENEL YÖNETİM GİD. | | 2.840 |
| | 632-01-01 | Genel Yönetim Gid. | | 2.840 |
| | 660 | KISA VADELİ BORÇLANMA GİD. | | 12.151,50 |
| | 660-01-01 | Kısa Vadeli Borçlanma Gid. | | 12.151,50 |
| | 680 | ÇALIŞ. KISIM GİD. VE ZARAR. | | 11.608,18 |
| | 680-01-01 | Çalış. Kısm Gid. Ve Zarar. | | 11.608,18 |
| | 690 | DÖNEM KARI VEYA ZARARI | | 1.291.675 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 371.000 |

| | | | | |
|-----------|-------------------|--|-------------------|-------------------|
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 740.600 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 18.000 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 31.500 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 52.500 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 19.575 |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | | 58.500 |
| | | Dönem Sonu Kapanış Kaydı | | |
| 45 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 690 | DÖNEM KARI VEYA ZARARI | 474.890,30 | |
| | 690-01-01 | Dönem Karı Veya Zararı | 474.890,30 | |
| | 691 | D.KARI VERGİ VE DİĞ. YAS. YÜK. KAR. | | 94.978,06 |
| | 691-01-01 | D.Karı Vergi Ve Diğ. Yas. Yük. Kar. | | 94.978,06 |
| | 692 | DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI | | 379.912,24 |
| | 692-01-01 | Dönem Net Karı Veya Zararı | | 379.912,24 |
| | | Dönem Net Karı Veya Zararı | | |
| 46 | Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
| | 691 | D.KARI VERGİ VE DİĞ. YAS. YÜK. KAR. | 94.978,06 | |
| | 691-01-01 | D.Karı Vergi Ve Diğ. Yas. Yük. Kar. | 94.978,06 | |
| | 692 | DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI | 379.912,24 | |
| | 692-01-01 | Dönem Net Karı Veya Zararı | 379.912,24 | |
| | 370 | D.KARI VERGİ VE YAS. YÜK. KAR. | | 94.978,06 |
| | 370-01-01 | D.Karı Vergi Ve Yas. Yük. Kar. | | 94.978,06 |
| | 590 | DÖNEM NET KARI | | 379.912,24 |
| | 590-01-01 | Dönem Net Karı | | 379.912,24 |
| | | Dönem Sonu Kapanış Kaydı | | |

| 102 BANKALAR | | | 150 İLK MADDE MALZEME | | | 151- YARI MAMUL. - ÜRETİM | | |
|------------------------------------|------------|---------------|----------------------------------|------------|--------------|--|------------|---------------|
| 1 | 373.020 | 2.250 6 | 1 | 177.850 | 480.246,48 9 | 1 | 11.750 | 11.608,18 41 |
| 2 | 371.000 | 619.726,50 8 | 5 | 607.575 | | 27 | 11.750 | 11.750 27 |
| 3 | 75.000 | 56.160 10 | 6 | 2.250 | | 31 | 605.544,77 | 597.043,80 35 |
| 19 | 740.600 | 12.150 11 | | 787.675 | 480.246,48 | 34 | 97.396,28 | 14.635,29 38 |
| 22 | 19.575 | 16.800 12 | | | | 36 | 5.708,12 | 57.387,39 40 |
| 23 | 58.500 | 15.228 13 | | | | | 732.149,17 | 692.424,66 |
| 24 | 18.000 | 6.450 14 | | | | | | |
| | | 19.440 15 | | | | | | |
| | | 7.425 16 | | | | | | |
| | | 6.450 17 | | | | | | |
| | | 7.380 18 | | | | | | |
| | | 246.450 20 | | | | | | |
| | 1.655.695 | 1.015.909,50 | | | | | | |
| 152 MAMULLER | | | 250- ARAZİ VE ARSALAR | | | 251- YER AL.VE YER ÜS. DÜZEN. | | |
| 1 | 177.600 | 15.409,68 36 | 1 | 150.000 | | 1 | 57.000 | |
| 35 | 597.043,80 | 581.969,73 37 | | | | | | |
| 38 | 14.635,29 | 190.135,29 39 | | | | | | |
| 40 | 57.387,39 | | | | | | | |
| | 846.666,48 | 787.514,70 | | | | | | |
| 252 BİNALAR | | | 253 TES. MAK. VE CİHAZLAR | | | 255 DEMİRBAŞLAR | | |
| 1 | 434.000 | | 1 | 267.250 | | 1 | 26.750 | |
| | | | | | | | | |
| 256 DİĞ. MAD. DUR.VARLIKLAR | | | 257 BİR. AMORTİSMANLAR | | | 258 YAP. OLAN YATIRIMLAR | | |
| 1 | 351.250 | 25.000 3 | 3 | 25.000 | 405.380 1 | 1 | 105.500 | 66.500 26 |
| 32 | 160.731,38 | | | | 84.940 30 | 26 | 66.500 | 160.731,38 32 |
| | 511.981,38 | 25.000 | | | 97.396,28 33 | 31 | 222.954,71 | |
| | | | | 25.000 | 587.716,28 | 35 | 9.701,56 | |
| | | | | | | | 404.656,27 | 227.231,38 |
| 300 BANKA KREDİLERİ | | | 320 SATICILAR | | | 370 DÖN. KARI VER. VE DİĞ. YAS.YÜK.KARŞ | | |
| 20 | 225.000 | 225.000 1 | 8 | 619.726,50 | 607.575 5 | | | 94.978,06 46 |
| | 225.000 | 225.000 | | | 12.151,50 7 | | | |
| | | | | 619.726,50 | 619.726,50 | | | |

| | | | | | | | | |
|--------------------------------------|-------------------|-------------------|------------------------------------|-------------------|-------------------|---|-------------------|-------------------|
| 381 GİDER TAHAKKUKLARI | | | 400 BANKA KREDİLERİ | | | 481 GİDER TAHAKKUKLARI | | |
| 20 | 21.450 | 21.450 1 | | 750.000 1 | | | 52.750 21 | |
| | <u>21.450</u> | <u>21.450</u> | | | | | | |
| 500 SERMAYE | | | 549 ÖZEL FONLAR | | | 580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI | | |
| | | 1.000.000 1 | | 75.000 4 | 1 | 269.860 | | |
| 590 DÖNEM NET KARI | | | 600 YURT İÇİ SATIŞLAR | | | 602 DİĞER GELİRLER | | |
| | | 379.912,24 46 | 44 | 1.111.600 | 371.000 2 | 44 | 18.000 | 18.000 24 |
| | | | | | 740.600 19 | | <u>18.000</u> | <u>18.000</u> |
| | | | | <u>1.111,600</u> | <u>1.111.600</u> | | | |
| 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ | | | 631 PAZ. SAT. DAĞ. GİDER | | | 632 GENEL YÖNETİM GİD | | |
| 37 | 581.969,73 | 772.105,02 44 | 43 | 18.080 | 18.080 44 | 43 | 2.840 | 2.840 44 |
| 39 | 190.135,29 | | | <u>18.080</u> | <u>18.080</u> | | <u>2.840</u> | <u>2.840</u> |
| | <u>772.105,02</u> | <u>772.105,02</u> | | | | | | |
| 649 DİĞ.OLA. GEL. KAR | | | 660 KISA VADELİ BORÇ. GİD. | | | 679 DİĞ. OL.DIŞI GEL KAR | | |
| 44 | 162.075 | 19.575 22 | 43 | 12.151,50 | 12.151,50 44 | 4 | 75.000 | 75.000 3 |
| | | 58.500 23 | | <u>12.151,50</u> | <u>12.151,50</u> | | <u>75.000</u> | <u>75.000</u> |
| | | 84.000 25 | | | | | | |
| | <u>162.075</u> | <u>162.075</u> | | | | | | |
| 680 ÇALIŞ. KIS. GİDER VE ZAR. | | | 690 DÖNEM KARI VE ZARARI | | | 691 DNM KARI VER. VE YAS YÜK KRŞ | | |
| 41 | 11.608,18 | 11.608,18 44 | 44 | 816.784,70 | 1.291.675 44 | 46 | 94.978,06 | 94.978,06 45 |
| | <u>11.608,18</u> | <u>11.608,18</u> | 45 | 474.890,30 | | | <u>94.978,06</u> | <u>94.978,06</u> |
| | | | | <u>1.291.675</u> | <u>1.291.675</u> | | | |
| 692 DÖNEM NET KARI | | | 710 DİR. İLK MAD MALZ. GİD. | | | 711 DRKT. İLK MAD MLZ YNS | | |
| 46 | 379.912,24 | 379.912,24 45 | 9 | 356.124,09 | 51.459,72 28 | 42 | 356.124,09 | 356.124,09 31 |
| | <u>379.912,24</u> | <u>379.912,24</u> | 28 | 51.459,72 | 356.124,09 42 | | <u>356.124,09</u> | <u>356.124,09</u> |
| | | | | <u>407.583,81</u> | <u>407.583,81</u> | | | |

Kesin Mizan

| Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak | T. Borç | T. Alacak |
|------------|---------------------------------|------------|--------------|------------|------------|
| 102 | BANKALAR | 1.655.695 | 1.015.909,50 | 639.785,50 | 0 |
| 150 | ILK MADDE VE MALZEME | 787.675 | 480.246,48 | 307.428,52 | 0 |
| 151 | YARI MAMULLER - URETİM | 732.149,17 | 692.424,69 | 39.724,48 | 0 |
| 152 | MAMULLER | 846.666,51 | 787.514,70 | 59.151,81 | 0 |
| 250 | ARAZI VE ARSALAR | 150.000 | 0 | 150.000 | 0 |
| 251 | YERALTI VE YERUSTU DÜZENLERİ | 57.000 | 0 | 57.000 | 0 |
| 252 | BİNALAR | 434.000 | 0 | 434.000 | 0 |
| 253 | TESİS MAKİNE VE CİHAZLAR | 267.250 | 0 | 267.250 | 0 |
| 255 | DEMİRBASLAR | 26.750 | 0 | 26.750 | 0 |
| 256 | DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR | 511.981,38 | 25.000 | 486.981,38 | 0 |
| 257 | BİRİKMİS AMORTİSMANLAR | 25.000 | 587.716,28 | 0 | 562.716,28 |
| 258 | YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR | 404.656,27 | 227.231,38 | 177.424,89 | 0 |
| 300 | BANKA KREDİLERİ | 225.000 | 225.000 | 0 | 0 |
| 320 | SATICILAR | 619.726,50 | 619.726,50 | 0 | 0 |
| 370 | DON.KARI VER.VE DİG.YAS.YUK.K. | 0 | 94.978,06 | 0 | 94.978,06 |
| 381 | GİDER TAHAKKUKLARI | 21.450 | 21.450 | 0 | 0 |
| 400 | BANKA KREDİLERİ | 0 | 750.000 | 0 | 750.000 |
| 481 | GİDER TAHAKKUKLARI | 0 | 52.750 | 0 | 52.750 |
| 500 | SERMAYE | 0 | 1.000.000 | 0 | 1.000.000 |
| 549 | OZEL FONLAR | 0 | 75.000 | 0 | 75.000 |
| 580 | GEÇMİS YILLAR ZARARLARI | 269.860 | 0 | 269.860 | 0 |
| 590 | DONEM NET KARI | 0 | 379.912,24 | 0 | 379.912,24 |
| 600 | YURTICI SATIŞLARI | 1.111.600 | 1.111.600 | 0 | 0 |
| 602 | DİĞER GELİRLER | 18.000 | 18.000 | 0 | 0 |
| 620 | SATILAN MAMULLER MALİYETİ | 772.105,02 | 772.105,02 | 0 | 0 |
| 631 | PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDER. | 18.080 | 18.080 | 0 | 0 |
| 632 | GENEL YÖNETİM GİDERLERİ | 2.840 | 2.840 | 0 | 0 |
| 649 | DİĞ. O.GELİR VE KARLAR | 162.075 | 162.075 | 0 | 0 |
| 660 | KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLER | 12.151,50 | 12.151,50 | 0 | 0 |
| 679 | DİĞER OLAGANDISI GELİR VE KARL | 75.000 | 75.000 | 0 | 0 |
| 680 | CALISMA YAN KISIM GİDER VE ZAR. | 11.608,18 | 11.608,18 | 0 | 0 |
| 690 | DONEM KARI VEYA ZARARI | 1.291.675 | 1.291.675 | 0 | 0 |
| 691 | DONEM KARI VERGİ YUK.KARŞILIGI | 94.978,06 | 94.978,06 | 0 | 0 |
| 692 | DONEM NET KARI VEYA ZARARI | 379.912,24 | 379.912,24 | 0 | 0 |
| 710 | DİREKT İLK MADDE VE MAL.GİDERL | 407.583,81 | 407.583,81 | 0 | 0 |
| 711 | DİREKT İLK MAD.VE MAL.YAN.FARK | 356.124,09 | 356.124,09 | 0 | 0 |
| 720 | DİREKT İSCİLİK GİDERLERİ | 56.160 | 56.160 | 0 | 0 |
| 721 | DİREKT İSCI.GİDERLERİ YANSITMA | 56.160 | 56.160 | 0 | 0 |
| 730 | GENEL ÜRETİM GİDERLERİ | 551.480,42 | 551.480,42 | 0 | 0 |

| | | | | | |
|-----|-------------------------------------|-------------------|-------------------|------------------|------------------|
| 731 | GENEL ÜRETİM GİDER. YANSITMA | 460.861,67 | 460.861,67 | 0 | 0 |
| 760 | PAZARLAMA SATIS VE DAGITIM GID | 18.080 | 18.080 | 0 | 0 |
| 761 | PAZ.SATIS VE DAGITIM YANSITMA | 18.080 | 18.080 | 0 | 0 |
| 770 | GENEL YONETIM GIDERLERI | 2.840 | 2.840 | 0 | 0 |
| 771 | GENEL YONETIM GID.YANSITMA HES | 2.840 | 2.840 | 0 | 0 |
| 780 | FINANSMAN GIDERLERI | 64.901,50 | 64.901,50 | 0 | 0 |
| 781 | FINANSMAN GIDERLERI YANSITMA HESABI | 64.901,50 | 64.901,50 | 0 | 0 |
| | | 13.044.898 | 13.044.898 | 2.915.357 | 2.915.357 |

Tablo 5. 41 Sis Tarım ve Hayvancılık A.Ş.'ne ait Kapanış Bilançosu

| | |
|--|---------------------|
| Dönen Varlıklar | 1.046.090,31 |
| Bankalar | 639.785,50 |
| İlk Madde Ve Malzeme | 307.428,52 |
| Yarı Mamuller | 39.724,51 |
| Mamuller | 59.151,78 |
| Duran Varlıklar | 1.036.689,99 |
| Arazi ve Arsalar | 150.000 |
| Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri | 57.000 |
| Binalar | 434.000 |
| Tesis Makine ve Cihazlar | 267.250 |
| Demirbaşlar | 26.750 |
| Diğer Maddi Duran Varlıklar | 486.981,38 |
| Birikmiş Amortismanlar (-) | -562.716,28 |
| Yapılmakta Olan Yatırımlar | 177.424,89 |
| VARLIKLAR | 2.082.780,30 |
| Kısa Vadeli Yükümlülükler | 94.978,06 |
| Dönem Karı Ve Diğer Yasal Yük. Karşılığı | 94.978,06 |
| Uzun Vadeli Yükümlülükler | 802.750 |
| Banka Kredileri | 750.000 |
| Gider Tahakkukları | 52.750 |
| Öz Kaynaklar | 1.185.052,24 |
| Ödenmiş Sermaye | 1.000.000 |
| Özel Fonlar | 75.000 |
| Geçmiş Yıllar Zararları | -269.860 |
| Dönem Net Karı | 379.912,24 |
| KAYNAKLAR | 2.082.780,30 |

Tablo 5. 42 Sis Tarım ve Hayvancılık A.Ş.'ne ait Gelir Tablosu

| | | |
|--|--------------|---------------------|
| A- BRÜT SATIŞLAR | | 1.129.600,00 |
| 1-Yurtiçi Satışlar | 1.111.600,00 | |
| 2-Diğer Gelirler | 18.000,00 | |
| B-NET SATIŞLAR | | 1.129.600,00 |
| C-SATIŞLARIN MALİYETİ (-) | | 772.105,02 |
| 1-Satılan Mamuller Maliyeti (-) | 772.105,02 | |
| BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI | | 357.494,98 |
| D-FAALİYET GİDERLERİ (-) | | 20.920,00 |
| 1-Pazarlama,Satış ve Dağıtım Giderleri (-) | 18.080,00 | |
| 2-Genel Yönetim Giderleri (-) | 2.840,00 | |
| FAALİYET KARI VEYA ZARARI | | 336.574,98 |
| E- DİĞER FAALİYET OLAĞAN GELİR VE KARLAR | | 162.075,00 |
| 1-Diğer Olağan Gelir ve Karlar | 162.075,00 | |
| F-FİNANSMAN GİDERLERİ | | 12.151,50 |
| 1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-) | 12.151,50 | |
| OLAĞAN KAR VEYA ZARAR | | 486.498,48 |
| G-OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZARARLAR (-) | | 11.608,18 |
| 1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları | 11.608,18 | |
| DÖNEM KARI VEYA ZARARI | | 474.890,30 |
| J-DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜK KARŞILIKLARI (-) | | 94.978,06 |
| DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI | | 379.912,24 |

Kapanış Kaydı

| Hesap Kodu | Hesap Adı | Borç | Alacak |
|------------|--------------------------------|------------|------------|
| 257 | BİRİKMİŞ AMORTİSMAN. | 562.716,28 | |
| 370 | D.KARI VERGİ VE YAS. YÜK. KAR. | 94.978,06 | |
| 400 | BANKA KREDİLERİ | 750.000 | |
| 481 | GİDER TAHAKKUK. | 52.750 | |
| 500 | SERMAYE | 1.000.000 | |
| 549 | ÖZEL FONLAR | 75.000 | |
| 590 | DÖNEM NET KARI | 379.912,24 | |
| 102 | BANKALAR | | 639.785,50 |
| 150 | İLK MADDE VE MALZ. | | 307.428,52 |
| 151 | YARI MAMULLER - ÜRETİM | | 39.724,48 |
| 152 | MAMULLER | | 59.151,81 |
| 250 | ARAZİ VE ARSALAR | | 150.000 |
| 251 | YER ALTI VE YERÜSTÜ DÜZEN. | | 57.000 |
| 252 | BİNALAR | | 434.000 |
| 253 | TESİS MAKİNE VE CİHAZ. | | 267.250 |
| 255 | DEMİRBAŞLAR | | 26.750 |
| 256 | DİĞ. MADDİ DURAN VARLIK. | | 486.981,38 |
| 258 | YAPILMAKTA OLAN YAT. | | 177.424,89 |
| 580 | GEÇMİŞ YILLAR ZARAR. | | 269.860 |

Kapanış Kaydı

BÖLÜM 6. SONUÇ

Zirai faaliyetlerin büyük bir kısmı kırsal kesimlerde aileler tarafından yürütülmekte iken, “5403 Sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu’nda “ yapılan değişiklik ile tarım arazilerinin mirasçılar arasında paylaşımı durdurulmuş ve bugüne kadar parçalanmış olan tarım arazilerinin tekrar ekonomiye kazandırılması hedeflendirilmiştir. Yapılan bu değişiklik nedeniyle ülkemizde tarım ve hayvancılık alanında bölünmeler durdurulmuş ve tarım arazilerinin birleştirilmesi yönünde adım atılmıştır. Diğer taraftan devlet teşvikleri ile hızla gelişmeye başlayan tarım ve hayvancılık işletmelerinde maliyet sisteminin oluşturulması önem kazanmıştır.

Ülkemizde büyükbaş hayvancılık işletmeleri besi, süt, damızlık yavru üretimi ve kombine işletmeler olmak üzere dört ayrı kategoride faaliyet göstermektedir.

Besi işletmeleri; kasaplık hayvanların vücutlarındaki et miktarların ve kalitesinin arttırmak ve daha fazla verim elde edilmesini sağlamak amaçlı besleyip yetiştiren işletmelerdir. Besi işletmelerinde maliyet hesaplama yöntemi olarak sipariş maliyet yöntemi kullanılarak beslenen her bir hayvandan elde edilen kar miktarları hesaplanabilmektedir.

Süt üretimi yapan işletmeler de ise üretimin tamamı dişi hayvanlar sayesinde yapılmaktadır. İşletme için demirbaş niteliğinde olan sağmal inekler için katlanılan maliyetin tamamı sütün maliyeti niteliğinde olup, safha maliyet sistemi ile birim maliyete ulaşılmaktadır.

Süt üretimi yapan işletmeler açısından diğer önemli bir konu ise yeni doğan buzağular ve henüz sağmal duruma gelmemiş olan canlı varlıkların değerlemesidir.

V.U.K’nun 283. maddesine göre henüz sağmal duruma gelmemiş olan canlı varlıklar için yapılan giderler ürün vermeye başlayana kadar 258- Yapılmakta Olan Yatırımlar hesabında toplanarak düvelerin ilk doğumlarından sonra inek olarak aktifleştirilmelidir.

Diğer önemli bir husus ise yeni doğan buzağuların aktife alınmasıdır.

V.U.K’un 277. maddesinde zirai işletmelere dahil hayvanların maliyet bedeli ile değerlendirileceği, maliyet bedelinin tespiti mümkün olmayan hallerde ise maliyet bedeli

yerine emsal bedelinin uygulanacağı açıkça belirtilmiş olup, 262. maddesinde ise maliyet bedelinin iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi ve yahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimüm giderlerin maliyet bedelini oluşturduğu açıklanmıştır. İşletmede doğan buzağuların maliyet bedeliyle değerlendirilmesine imkan olmaması nedeniyle emsal bedel esas alınmalıdır.

Bu konuda buzağular iz bedeliyle aktifleştirilmesi veya süt üretim maliyetinden indirilmesi yönünde görüşlerde yer almaktadır. Ancak iki görüşünde uygulanması mümkün değildir.

Sağmal inekler için yapılan harcamaların tamamı süt üretim maliyetini oluşturmaktadır. İneklere verilen yem miktarı bile yaşam ve verim payı olarak hesaplanarak verilmektedir. Sağmal ineklerin ya da düvelerin hamile oldukları dönemde ilave hiçbir maliyete de katlanılmamaktadır ve doğumla birlikte düve yada inekte bir değer düşüklüğü söz konusu değildir. Aksine doğum ile birlikte süt üretmeye başlamakta ve ineğin değeri de artmaktadır.

Diğer taraftan buzağuların iz bedeliyle muhasebeleştirilmesi kanun hükmüne ve gerçeklere aykırıdır. Buzağular ortalama 40 kg ağırlığında dünyaya gelmektedir. Karkas et fiyatları ile dikkate alındığında bir piyasa değeri oluşmaktadır. İşletme için yeni doğan buzağular bedelsiz elde edilen aktif bir değerdir. Bu nedenle tespit edilen emsal bedeller işletme açısından bir gelir unsuru olmaktadır.

Hayvancılık işletmelerinde yatırım amaçlı ve besi amaçlı elde bulundurulmuş canlı varlıkların besi ve yatırım sürecinin uzun olması, canlı varlıklardaki çağ değişimleri konusunu gündeme getirmektedir. Hayvanların gelişimi nedeniyle katlanılan maliyetler çağlar itibarıyla farklılık göstermektedir. Canlı varlıkların birim maliyetini, stok değerlerini yatırım maliyetlerini giderlerini kontrolünü sağlayabilmek için çağ değiştiren hayvanların gider yerlerinin değişimi ve maliyet merkezlerine göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak canlı varlıkların, doğumdan büyüme ve yaşlanmaya bağlı olarak değerini etkileyen değişimler de TDHP çerçevesinde ve V.U.K. değerlendirme hükümleri göz önünde bulundurularak kayıt altına alınmalıdır.

KAYNAKLAR

KİTAPLAR

- Altuğ, O.: (2001), “*Maliyet Muhasebesi*”, Türkmen Kitapevi, İstanbul,
- Akdoğan, N.: (2000), ” *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları* ” , Gazi Kitap Evi, Ankara, 5. Baskı,
- Akşit, B.: (1996), “*Maliyet Muhasebesi*”, Der Yayınları,
- Atamanalp, M.C., Karcıoğlu, R., Orhan, S.: (2000), “*Maliyet Muhasebesi*” , Erzurum: Aktif Yayınları,
- Beyanname Düzenleme Kılavuzu, (2013), 1.Cilt,
- Bıyık, R., Kıratlı, A.: (2010), “*Giderler Ve İndirimler*”, Cem Web Ofset San. Tic. Ltd.Şti., Ankara, Güncellenmiş 6. Baskı,
- Çaldağ, Y.: (2008), “*Maliyet-Yönetim Muhasebesi Uygulamaları*”, Gazi Kitapevi , Gözden Geçirilmiş Ve Genişletilmiş 7.Baskı,
- Çetin B., Tipi T.: (2011), “*Tarım Muhasebesi*”, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, Geliştirilmiş 2. Baskı,
- Ergün, N.: (2012), “*Besicilik*”, Bilal Ofset, Denizli, 6. Baskı,
- Ergün, N.: (2013), “*Rasyon Hazırlama Tekniği Ve Hayvan Besleme*” , Bilal Ofset, Denizli,
- Ergün, N.: (2012), ” *Süt İnekçiliği Ve Yem Rasyonu Hazırlama*” , Bilal Ofset, Denizli, 5. Baskı,
- Ege, H.: (2011), “*Tarım Sektörünün Ekonomideki Yeri Ve Önemi*” , Tarımsal Ekonomi Ve Politika Geliştirme Enstitüsü Yayınları,
- Gökgöz, A.: (2013), “*Tarımsal Faaliyet Muhasebesi*” , Ekin Yayınevi, Bursa,
- Gündüz, N.K., Perçin, N.: (1999), ”*Amortismanlar Ve Yeniden Değerleme*” , Yaklaşım Yayınları, Ankara,
- Mert, H.: (2012), “*Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları Ve Muhasebesi*” , Türkmen Kitapevi, İstanbul,

Rehber, E.: (2013), “*Tarım Ekonomisi*” , Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa,

Yılmaz, K.: (2000), “*VUK, GVK, KVK, Ve KDVK Açısından Değerleme*” , Ankara, Genişletilmiş 2 Baskı,

Taştan, H.: (2013), “*Büyükbaş Canlı Varlık İşletmelerinde Muhasebe Düzeni*” , Detay Yayıncılık, Ankara,

KANUN VE TEBLİĞLER

Gelir Vergisi Kanunu

Tarım Kanunu

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ, Resmi Gazete No 21447 (M), Gazete Tarihi 26.12.1992

TEZLER

Antepli, A.: (2014) , “*41 No.lu Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi: Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Bir Uygulama*” , Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı,

Cihangir, A. E.: (2010), “*Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde Zirai İşletmelerde Muhasebe Uygulaması: Meyvecilik İşletmelerinde Bir Uygulama*” , Yüksek Lisans Tezi ,Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı,

Demirkal, Ö.F.: (2006), “*Seracılıkta Uluslar arası Muhasebe Standartlarına Göre Ürün Maliyetlerinin Hesaplanması*” , Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,

Mustafa Kılı, (2014), “*Tarım İşletmelerinde Tarımsal Faaliyet Standardı Çerçevesinde Maliyet Hesaplaması: Bir Tarım İşletmesinde Örnek Uygulama*” , Doktora Tezi, Kahraman Maraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı,

Özkan, A.: (2001) “*Büyükbaş Hayvancılık İşletmelerinde Maliyetler ve Muhasebeleştirilmesi*” ,Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü,

Top, T.: (2009), “*Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Canlı Varlıkların Değerlemesi; Büyükbaş Hayvanlar Üzerinde Bir Uygulama*”, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı,

Tunçez, H.A.: (2011), “*Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesinin Türkiye Muhasebe Standardı-41 Çerçevesinde İncelenmesi: Bir Tarım İşletmesinde Örnek uygulama*”, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı,

MAKALELER

Ay, H.M.: (2015), “*Yatırım Teşviklerinin Sabit Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkisi*”, Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi. Cilt:5, Sayı:2, s. 178

Aydemir, C, Pıçak, M.: (2008), “*Ekonomik Gelişme Sürecinde Tarım-Sanayi İlişkilerinin Sektörler Arası Bütünleşmeye Etkileri*”, D.Ü.Ziya Gökalp Eğitim Fakültesi Dergisi 10, s. 130

Ceylan, A.,Tık, C.: (2014), “*Zirai Kazançların Vergilendirilmesi*”, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, 131 s.80-84

Doğan, Z., Arslan, S., Berkman, A.N.: (2015), ” *Türkiye’de Tarım Sektörünün İktisadi Gelişimi ve Sorunları:Tarihsel Bir Bakış*”, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,Cilt-Sayı 8, s. 34

Özkan, A.: (2002), “*Büyükbaş Hayvanlarda Amortismanlar, Yeniden Değerleme, Maliyet Bedeli Artırımı Ve Yenileme Fonu*”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:249, s. 107

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 Çözümleri*”, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı, 25, s.2-5

Yılmaz, E.: (2014), ”*TMS-41 Tarımsal Faaliyetler Standardı Kapsamında Büyükbaş Canlı Varlıkların Değerlemesi Ve Muhasebeleştirilmesi*”, Yönetim Ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, Sayı:22, s. 235-236

Yücel, A.T.: “*Genel Muhasebe*”, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, s.495

Yükçü, S.: (2001), ” *İşçilik Maliyetlerinin İzlenmesinde Karşılaşılan Sorunlar Ve Çözüm Önerileri*”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:238, s. 12

Yükçü, S.: (2004), ” *Mevzuatımızda Maliyet Hesaplama Sistemleri*”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:275, s.17

RAPORLAR

Devlet Planlama Teşkilatı, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) (Ankara,2000),

Devlet Planlama Teşkilatı, Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007-2013) (Ankara,2006),

Devlet Planlama Teşkilatı, Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018) (Ankara,2013),

Türkiye İstatistik Kurumu Haber Bülteni, Sayı, 18706, 25.12.2015

WEB SİTELERİ

http://www.veteriner.cc/sigir/sut_inek_besleme.asp (Erişim Tarihi. 28.11.2016)

<http://www.tuik.gov.tr/arastirmaveprojeler/tikas/tikas.html#panel-2> (Erişim Tarihi: 12 Ocak 2016)

<http://www.tuik.gov.tr/arastirmaveprojeler/tikas/tikas.html#panel-2> (Erişim Tarihi: 12 Ocak 2016)

<http://tarimdan.com/bilgi-bankasi/buyuk-bas-hayvanlar-hangileridir-s295.html> (Erişim Tarihi: 22 Ocak 2016)

http://www.tarsim.gov.tr/trsmWeb/newDetails?_key_=E9A598E2B95376C1BFFA1E9774BFD337744732FEJYC4Q1LA31C7ISNPGS23062015(Erişim Tarihi : 12 Şubat 2016)

<http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=3188&arananKey=CELALTOZAN>, (Erişim Tarihi: 18 Şubat 2016)

<http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=3188&arananKey=CELALTOZAN>, (Erişim Tarihi: 18 Şubat 2016)

<http://uye.yaklasim.com/MagazineContent.aspx?ID=22028>, (Erişim Tarihi: 29 Şubat 2016)

http://sbd.ogu.edu.tr/makaleler/2_1_Makale_4.pdf (Erişim Tarihi: 29 Şubat 2016)