

Türk Vergi Mevzuatı Kapsamında Faaliyet Kiralaması Yapan İşletmelerde Muhasebe Uygulamaları

*Accounting Practices of Operational Leasing Enterprises within the Scope
of Turkish Tax Legislation*

Fatih Şentürk

Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik YO
Turizm İşletmeciliği Bölümü
Bolu, Türkiye
fatihsenturk78@gmail.com

Özet

Günümüzde finansman kaynaklarında yaşanan kıtlık nedeniyle işletmeler faaliyetlerini sürdürürken satın alma işlemi yerine kiralama seçeneğini tercih etmektedirler. Bu bağlamda bazı iktisadi varlıkların satın alınması, bu varlıkların kiralınması işlemine göre daha maliyetli olduğundan işletmeler bir leasing işlem türü olarak faaliyet kiralaması yöntemiyle maliyetlerini daha aşağıya çekerek sahip oldukları sermayeyi esas faaliyetlerinde kullanma imkânı elde etmektedirler. Literatürde faaliyet kiralaması muhasebe kayıtlarına ilişkin bilgi sağlayan yeterli çalışma olmadığından, bu çalışmanın hem uygulama hem de teori/akademi tarafında yer alan kişi ve kurumlar için faydalı olacağı kanaati oluşmuştur. Çalışmada faaliyet kiralaması ile ilgili muhasebe kayıtları kapsamlı bir örnek uygulama ışığında ele alınarak özellik arz eden kısımlar ilgili mevzuat ve kanun maddelerine atıfta bulunularak konu açıklanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kiralama İşlemleri, Faaliyet (Operasyonel) Kiralaması, Muhasebe Kayıtları.

Abstract

It has been a recent trend among corporations or businesses to practice leasing option as opposed to purchasing options in carrying out their operational activities due to the scarcity in financial resources. Purchasing some economic assets has become more expensive as reported by businesses exercising leasing operation. In doing this, businesses are able to better use their capital as a corporate resource in other core business activities. The literature lacks research on operational lease accounting entries. This work aims at closing the gap and provides helpful information and guide to both academicians and practitioners. A comprehensive case is introduced in order to shed light on issues related to accounting records related to operational leasing, considering relevant legislation and tax law references.

Keywords: Leasing, Operating Lease, Accounting Practices

1. Giriş

Sürekli gelişen teknolojinin ve piyasada artan rekabetin, yatırımların finanse edilmesine ilişkin yöntemlere önemli etkileri olmaktadır. Kullanılacak ekonomik kaynakların kıt ve sınırlı olması, işletmelerin yatırımlarını gerçekleştirmek için alternatif finansman yöntemlerinin arayışına yöneltmektedir. Tüm dünyada özellikle sabit yatırımları genellikle orta ve uzun vadeli olarak finanse edilmeye çalışılmaktadır. Bu açıdan, dünyada leasing (kiralama) ile finanse edilen yatırımlar çok yaygın olarak kullanılmaktadır. İşletmelerin artan işletme sermayesi ihtiyaçlarını finanse etmek amacıyla kullanmış oldukları kiralama seçeneği, alternatif finansman yöntemlerine göre büyük avantajlar sağlamaktadır.

Uzun süreli sabit yatırım denince genellikle duran varlıklar (binalar, makine, tesis ve cihazlar, taşıtlar vb.) aklı gelmektedir. Duran varlık edinmenin tek yolu bu varlıkları satın almak değildir. Duran varlık yatırımlarının ekonomik tutarının büyük olması ve kredi maliyetlerinin yüksekliği işletmeleri satın alma ya da kiralama arasında bir seçim yapmak durumunda bırakmaktadır. Bu nedenle operasyonel leasing (faaliyet kiralaması işlemi) duran varlıklara sahip olma imkânı sağlayan ve işletmeleri kredi bulma yükümlülüğünden kurtaran bir kiralama tekniği olarak kullanılmaktadır. Faaliyet kiralaması işlemiyle duran varlıkları edinme, satın almanın yerine kullanılan bir yöntemdir.

Kiralamanın iki önemli türü vardır. Bunlar; finansal kiralama ve faaliyet kiralamasıdır. Her iki yöntemde günümüzde yaygın olarak kullanılmaktadır. Hem ulusal hem de uluslararası literatür incelendiğinde finansal kiralama konusu üzerine yazılmış bir çok yayın ile karşılaşmaktadır. Ancak faaliyet kiralaması konusunda ise yeterli düzeyde yapılmış çalışma bulunmamaktadır. Özellikle muhasebe alanında uygulayıcıların faaliyet kiralaması konusunda, nasıl muhasebeleştirme işlemleri yapması gerektiğine ilişkin bilgi sağlayan az sayıda çalışma yer almaktadır. Dolayısıyla bu çalışmanın hem teorisyenler hem de uygulama tarafında yer alan kişi/kurumlar için faydalı olacağı kanaati oluşmuştur. Çalışmada faaliyet kiralaması ile ilgili muhasebe kayıtları kapsamlı bir örnek uygulama ışığında ele alınarak özellik arz eden kısımlar ilgili mevzuat ve kanun maddelerine atıfta bulunularak konu açıklanmaya çalışılmıştır.

2. Leasing Kavramına İlişkin Bilinmesi Gerekenler

2.1. Leasing Tanımı

“Leasing” kelimesi, Türkçe’ye yeni finansal akımların bir sonucu olarak batı dillerinden geçmiştir. Leasing, İngilizce bir deyim olup aslı “leas” sözcüğünden gelmektedir. Leasing kelimesi genel olarak kiralama anlamına gelmektedir. Kiralama herhangi bir şeyin belli bir bedel karşılığında, belli bir süre için sahibi tarafından başkasına verilmesidir (Toroslu, 1998;179). Kiralama kelimesinin kelime anlamı taşınmaz bir varlığın belirli bir süre ve belli bir kira karşılığında bir başkasına kullanılmak üzere devredilmesidir. Zamanla leasing kavramı genişlemiş, taşınmaz mallar ile birlikte alet, makine, teçhizat gibi taşınır mallar da leasing kavramı içine girmiştir.

Leasing, belli bir süre için kiracı ile kiralayan arasında imzalanan, kiracı tarafından seçilip, kiralayan tarafından satın alınan bir malın, mülkiyetini kiralayanda, kullanım hakkını kiracıda bırakan bir sözleşmedir. Bu sözleşme ile malın kullanımı belli bir kira karşılığında kiracıda kalmaktadır (Büker, Aşıkoğlu, Sevil, 1997;343).

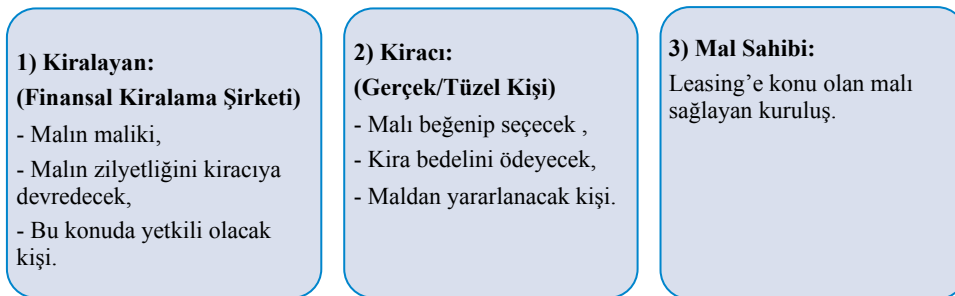
Ülkemizde uygulamada leasing olarak geçmesine rağmen 28 Haziran 1985 tarihli resmi gazetede yayınlanmış 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu ile “Finansal Kiralama” olarak mevzuata geçmiştir (Sevil, 2001;217). Aynı kanunla finansal kiralama işleminin taraflarından biri olan leasing verene (Lessor) “Kiralayan”, diğer taraf leasing alana da (Lessee) “Kiracı” denilmiştir.

Avrupa Leasing Birliği (European Leasing Association) ELA’nın benimsediği leasing tanımına göre ise: Leasing, “belirli bir süre için kiralayan ve kiracı arasında imzalanan ve üreticiden kiracı tarafından seçilip kiralayan tarafından satın alınan bir malın mülkiyetini kiralayanda, kullanım hakkını ise kiracıda bırakan bir sözleşmedir (Arıkel, 1986;179). ELA’nın da benimsediği tanımı yaptıktan sonra 3226 sayılı kanunun, ELA ile aynı doğrultu ve uygunlukta olduğunu söylemek mümkündür. Ancak, Finansal Kiralama Kanunu’nda yapılan tanımda “belli bir süre feshedilmeme şartı” ve kanunun 1.maddesinde “finansman sağlamaya yönelik finansal kiralamayı düzenlemek” şeklinde amacın belirtilmesi, sözleşme süresi içinde feshedilebilen ve kısa süreli olan faaliyet kiralamalarının kanun kapsamına alınmadığını göstermektedir.

Finansal Kiralama; orta vadeli yatırım kredisi, kira, taksitli satış gibi üç değişik işlemin birleşmesinden oluşan fakat bunlardan farklı bir nitelik gösteren, kendine has bir işlemdir. Türkiye’de genellikle orta vadeli kredi kullanımına çok yakın bir finans yöntemi olarak kabul edilir (Ceylan, 2010;191). Finansal kiralama işlemi sözleşme ile yapılır, sözleşmeye taşınır veya taşınmaz mallar konu olabilir, fakat patent gibi fikri ve sınai haklar sözleşmeye konu olamaz. Diğer taraftan kiralamaya konu olacak mal bağımsız ve amortisman ayrılabilir özellikte olmalı. Buna göre hammadde ve ara malı olan ve kullanıldığında tüm özellikleri kaybolan mallar leasinge konu olamaz (Başar, Aydın ve Coşkun, 2004;233).

2.2 Leasing Sözleşmesi ve Taraflar

Finansal Kiralamada kiralama konusu olan ekonomik varlıkla ilgili tüm risk ve kazançlar kiracıya ait olmakla birlikte, kira sözleşmesinin sona ermesi durumunda kira konusu olan ekonomik varlığın mülkiyet hakkı ise kiracıya geçebilmekte veya geçememektedir. Bu leasing işlemini gerçekleştiren tarafların kararına bırakılmıştır. 3226 sayılı kanunun 4.maddesinde yukarıdaki tanımlarda geçen sözleşme kavramı Finansal Kiralamanın tanımını da kapsayacak şekilde şu şekilde açıklanabilir: sözleşme, kiralayanın kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü kişiden satın aldığı veya başka suretle temin ettiği bir malın zilyetliğini, her türlü faydayı sağlamak üzere belli bir süre feshedilmemek şartı ile kira bedeli karşılığında, kiracıya bırakmasını öngören bir sözleşmedir. Finansal Kiralama (Leasing) sözleşmesinde 3 taraf vardır (Ceylan, 2010;199); Kiralayan, Kiracı, Mal sahibi, şemada göstermek gerekirse;



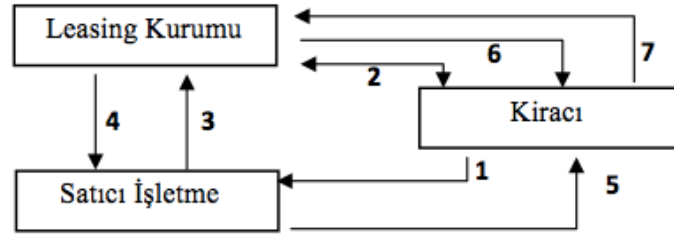
Şekil 1: Finansal Kiralama Sözleşmesinde Taraflar

Leasing'in ülkemizdeki uygulamalarına yasal bir dayanak olarak hazırlanan 3226 sayılı kanunun 4. maddesinin bir takım unsurları içerdiği görülmektedir. Bu unsurları şu şekilde sıralamak mümkündür: Kiralayan (Lessor), Kiracı (Lessee), Kiralama Konusu, Kira Bedeli, Malın Zilyetliğinin Devir Borcu, Bozulmazlık Süresi'dir.

Kiralayan; Finansal Kiralama Kanunu'nun 3. maddesinde "Finansal Kiralama Şirketini" temsil etmektedir. Leasing piyasasında faaliyet gösteren kuruluşlar geniş tabanlı ve çok farklılaşmış kuruluşlar olup, çok çeşitli nitelikler göstermektedirler. Bu kuruluşları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür; Mali Kuruluşlar (Bankalar ve Diğer Mali Kurumlar veya Bunların İştirakleri), Bağımsız Finansal Kiralama Şirketleri, Makine-Teçhizat Üreticilerinin veya Bunların İştiraklerinin Kurdukları Finansal Kiralama Şirketleri, Yatırım ve Kalkınma Bankalarıdır. Kiracı tanımı Finansal Kiralama Kanununun 4. maddesinde "Finansal Kiralamayı kabul eden" şeklinde yapılmıştır. Gerçek ya da tüzel kişiler, kiracı konumunda bulunabilirler. Kiracı ihtiyaç duyduğu ekonomik varlığı seçer ve bunu leasing şirketine bildirir. Anlaşma sağladığı takdirde belirli bir kira bedeli karşılığında o malın kullanım hakkına sahip olur.

2.3. Leasing İşleyişi

İlk olarak kiracı ihtiyacı olan malın seçimini yapmakta ve kiracı leasing kurumuyla sözleşmeyi yaptıktan sonra, leasing kurumu mal bedelini ödeyerek malı satın almakta, satın alınan mal satıcı işletme tarafından kiracıya teslim edildikten sonra kiracı malın kullanım hakkını leasing kurumuna devrederek kira ödemelerini yapmaktadır (Sevil, 2001;218).



Şekil 2. Leasing (Finansal Kiralama) İşleyiş Yapısı

1.Malın seçimi, 2.Leasing kurumuyla sözleşme yapılması, 3.Malın satın alınması, 4.Mal bedelinin ödenmesi, 5.Malın teslim edilmesi, 6.Malın kullanım hakkının devri, 7.Kira ödemeleri

2.4. Leasing Çeşitleri

Leasing uygulamada farklı şekillerde sınıflandırılmaktadır. Kiracının ve kiraya verini ihtiyaçlarına göre ve kiralamaya konu olan malın niteliklerine göre farklı koşullar içeren çok çeşitli sözleşmeler düzenlenebilir. Bu nedenle en çok kullanılan belli başlı kiralama türleri üzerinde durulacaktır. Bunlar (Ceylan, 2010;198);

- Faaliyet Kiralaması (Operational Leasing)
- Finansal Kiralama (Financial Leasing)
- Satış ve Geri Kiralama (Sale and Lease Back)

TMS 17, kiralama sınıflamalarını finansal kiralama ve faaliyet kiralaması şeklinde yapmış ve kiralama sözleşmelerinin bunlardan hangisine ait olması gerektiğine dair bazı kurallar koymuştur. Bu standartta, kira sözleşmelerinin sınıflandırılması, kiralanan varlığın bütün risklerinin ve kazançlarının kiralayana veya kiracıya devredilmesi açısından ele alınmıştır. Kira sözleşmesinin finans tipi kiralama veya işletme tipi kiralama olması kira sözleşmesinin biçimine değil, içeriğine bağlıdır. Kira sözleşmesinin finans tipi olabilmesi için kira konusu varlıkla ilgili tüm risklerin ve kazançların varlığın sahibine devredilmesi gerekir. Kiralanan varlıkla ilgili riskleri ve kazançları varlığın sahibine devretmeyen sözleşmeler işletme tipi kiralama değildir.

2.4.1. Finansal Kiralama

Kiralayanın kiracının seçtiği malları satın alarak belirli bir süreyle kiracıya bıraktığı ve bu süre sonunda malın mülkiyetini kiracıya bıraktığı bir leasing türüdür (Öğülmüş,1994;6). Kiraya veren, kiralanan malın tüm risk ve menfaatlerini kiracıya devreder (Ceylan,2010;199). Kiraya veren çoğu zaman kiracının istediği varlığı görmeden finansmanını sağlamakta, montaj, bakım, onarım tamamen kiracıya ait olmaktadır. Kiraya verenin masrafının karşılanmasının garanti altına alınması açısından bu sözleşmeler genellikle feshedilemezler. Finansal kiralama bu özelliklerinden dolayı kiracı açısından uzun vadeli bir yükümlülük altına girmesine sebep olurlar (Türko,1994;399).

TMS 17, finansal kiralamaı “kiralayanın mal üzerindeki tüm yararlanma haklarını ve bundan doğabilecek tüm riskleri kiracıya devretmektedir. Mülkiyet ise devredilebilir veya devredilmeyebilir.” şeklinde tanımlanırken “finansal kiralama olmayan her kiralama işlemi de operasyonel kiralama işlemidir” ifadesi yer almaktadır. Sermaye kiralaması olarak da adlandırılan finansal amaçlı kiralama, uzun süreli bir sözleşme niteliği taşımaktadır. Bu yöntemde kiracı gereksinimi duyduğu yatırım malını seçip, fiyat ve teslim koşullarını satıcı ile saptamakta daha sonra da finansal kiralama şirketinin, söz konusu malı satıcıdan satın alıp kendisine kiralamasını sağlamaktadır (Şengezer, 1987;123).

2.4.2. Faaliyet Kiralaması

Kiralayanın bir malı, mülkiyeti kendinde kalmak koşuluyla, ekonomik ömründen daha kısa süre için işletilmek üzere kira ödemeleri karşılığında kiracıya bıraktığı bir leasing türüdür (Öğülmüş,1994;6). İşletim kiralamasında malın işletim hakkı devredilmekte, mülkiyetinde bir değişiklik olmamakta dolayısıyla kira süresi bitiminde mal kiralayana geri dönmektedir. Böylelikle aynı mal yeniden başka bir kiracıya kiralanabilmekte ve piyasada mal çeşitliliği yaratılmaktadır. Batı ülkelerinde özellikle dayanıklı tüketim mallarında uygulanmaktadır (Öğülmüş,1994;6). IBM firması bu kiralama türünün öncüsü sayılmaktadır. Bu kiralama türüne fotokopi makinaları, bilgisayarlar, ulaşım araçları örnek olarak verilebilir. Bu sözleşmenin bir diğer özelliği kiracıya sözleşme süresi bitmeden sözleşmeyi iptal edebilme yetkisinin verilmesidir. Kiracı böylelikle modası geçme ya da ihtiyacı kalmama gibi sebeplerle kira sözleşmesini iptal edebilir (Türko,1994;338).

Diğer adı “faaliyet kiralaması” olan işletme kiralamaları kısa süreli kiralama değildir. Kiralayanın bir malı, mülkiyetini koruyarak, ekonomik ömürlerinden daha kısa bir süre için işletilmek üzere, kira ödemeleri karşılığında kiracıya bıraktığı bir leasing türüdür. Faaliyet kiralamasında malın yalnızca belirli bir süre için el

değiştirmesi söz konusudur. Başka bir deyişle malın işletim devredilmekle birlikte mülkiyetinde bir değişiklik olmamakta, süre sonunda mal kiralayana dönmektedir (Kocaağa, 1999;46). Faaliyet kiralaması ve finansal kiralama arasındaki başlıca farkları şöyle sıralayabiliriz (Çelebi,1992;13):

Tablo 1. Faaliyet Kiralaması ile Finansal Kiralama Arasındaki Temel Farklılıklar

Finansal Kiralama	Faaliyet Kiralaması
Genellikle orta ve uzun vadelidir.	Genellikle kısa ve orta vadelidir.
Kiralanan ekipman genellikle ilk kiralama döneminde amortismanına tabi tutulmalıdır. Bu nedenle bu yöntem “tam ödemeli kiralama” olarak da adlandırılır.	Kiralanan ekipman, ilk kiralama döneminde, kiralama ücreti ile yalnızca kısmi olarak amortismanına tabi tutulabilir. Böylece ilk dönemi takip eden kiralama dönemine, tabi tutulması gereken tutar kalır.
Genellikle banka ve finansal kiralama şirketleri bu hizmeti sağlar.	İmalatçı veya tüccarın kendisi bu kiralama hizmetini sunabilir.
Kiralama sözleşmesi bakım ve sigorta masrafları hariç yalnızca mali konuları kapsar.	Kiralama sözleşmesi bakım, sigorta ve temin masraflarını kapsar.

Faaliyet Kiralaması ise, genel anlamdaki leasing tanımlaması çerçevesinde ve “Finansman Sağlama” dışında ihtiyaç duyulan malın kiralınması işlemini tanımlamaktadır. 6361 sayılı Finansal Kiralama Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununa göre, finansman sağlama amaçlı olan “Finansal Kiralama” dışında kalan diğer her türlü kiralama işlemi “faaliyet kiralaması” olmaktadır. Belirtilen iki temel kiralama yöntemleri aşağıda özetlenebilecek asıl ayırıcı unsurları taşımaktadırlar (<http://www.leasingportali.com>).

Tablo 2. Faaliyet Kiralaması ile Finansal Kiralama Arasındaki Ayırt Edici Farklılıklar

Bazı Asıl Ayırıcı Özellikler	Finansal Kiralama	Faaliyet Kiralaması
Malın Satın Alınması Kararı	Kiracının Seçimi	Kiralayanın veya Kiracının Seçimi
Kiralama Süresi	>Ekonomik Ömürx0,80	<Ekonomik Ömürx0,80
Kiralar Toplamının Bugünkü Değeri	>Rayiç Bedelx0,90	<Rayiç Bedelx0,90
Kira Dönemi Sonunda Satış Değeri	<Rayiç Bedel	>Veya=Rayiç Bedel
Kiracının Satın Alma Hakkı	Bulunmalıdır	İhtiyari (Rayiç Bedelle)
Dönem Sonunda Mülkiyetin Devri	Devredilecektir	Mal Geri Verilir
Sabit Kıymet Kaydı	Kiracı	Kiralayan
Amortisman İşlemi	Kiracı	Kiralayan
Kira Alacakları Kaydı	Kiralayan	Yok
Kira Borçları Kaydı	Kiracı	Yok
Kiralayanın Kiraları Gelir Kaydı	Faiz Tutarı	Kira Tutarı
Kiralayanın Anapara İtfâ Kaydı	Anapara Tutarı	Yok
Kiracının Kiraları Gider Kaydı	Faiz Tutarı	Kira Tutarı
Kiracının Anapara İtfâ Kaydı	Anapara Tutarı	Yok

Kaynak: <http://www.leasingportali.com>

Yukarıda değinilen hususlar çerçevesinde “Faaliyet Kiralaması”, Finansal Kiralama şirketlerinin veya diğer herhangi bir şirketin, üçüncü bir kişiden veya bizzat kiracıdan satın aldığı veya başka suretle temin ettiği veya daha önce mülkiyetine geçirmiş bulunduğu bir malı, Finansal Kiralama ile ilgili olarak yapılan düzenlemelere bağlı olmadan kiraya vermesi olarak tanımlanabilir. Buna göre faaliyet kiralamasının temel ayırıcı nitelikleri, genellikle kısa bir kiralama dönemi sonunda ve bedeli tamamen ödenmemiş bulunan malın kiralama şirketine iade edilmesi ve finansal kiralama tanımlaması için gerekli olan nitelikleri taşımaması olarak ortaya çıkmaktadır. Bu işlemde asıl amaç, kısa süreli olarak ihtiyaç duyulan bir yatırım malı veya demirbaş niteliğindeki bir malın istenen bir süre kiralık olarak kullanılmasına ve ondan yararlanmasına olanak sağlanmasıdır (<http://www.leasingportali.com>).

2.4.3. Satış ve Geri Kiralama

Leasing türleri içinde sıklıkla kullanılan ve nakit ihtiyacı olduğu dönemlerde yaygın olarak başvurulmuş bir finansman yönetimi olan satış ve geriye kiralama işleminde; arazi, bina, makine veya teçhizat sahibi şirket, sahibi olduğu varlığı bir finans kurumuna satıp aynı anda belirli bir süre için kiralamakta, böylece bir yandan varlığın kullanım hakkını elde ederken aynı zamanda nakit ihtiyacı da böylelikle karşılanmış olmaktadır. Eğer kiralanmış varlık arazi, bina gibi gayrimenkuller ise, söz konusu finansman kurumu genellikle bir sigorta şirketi olmakta; eğer kiralanmış varlık makine ve teçhizat ise söz konusu finans kurumu bir sigorta şirketi olabileceği gibi bir ticari banka veya bu konuda ihtisaslaşmış bir kiralama şirketi de olabilmektedir (Kocağa, 1999;51).

3. Faaliyet Kiralama İşletmesine İlişkin Örnek Muhasebe Uygulaması

Faaliyet kiralaması işi ile uğraşan ABC Araç Kiralama İşletmesinin 36 aylık bir dönemi kapsayan araç kiralama faaliyeti amacıyla kredi kullanarak satın almış olduğu iki aracın faaliyet kiralaması işlemlerine ilişkin örnek muhasebe uygulamaları aşağıda gösterilmiştir.

• Kredi Geri Ödeme Planı

ABC Araç Kiralama İşletmesi 25.11.2014 tarihinde X Bankasından iki araç için anapara toplamı 173.500 Euro olan kredi kullanımını gerçekleştirilmiştir. Krediyi ilişkin anapara ve faiz tutarlarına ilişkin geri ödeme tablosu aşağıda verilmiştir. Kredinin Euro cinsinden kullanımının gerekçesi faiz oranının TL kredilerine göre daha cazip olması ve müşteriye daha avantajlı bir fiyattan araç kiralama imkânı sunmaktır. Ayrıca firma Euro cinsinden 36 ay kontrat yaparak bilançosundaki kur riskini de ortadan kaldırmaktadır. Burada tabii ki müşterinin talebine göre firma para birimi konusunda opsiyonel davranarak TL ya da USD alternatiflerine göre de kontrat yapma imkânına sahiptir.

Tablo 3. ABC Araç Kiralama İşletmesinin Kredi Geri Ödeme Tablosu

Tarih	Anapara Tutarı	Faiz Tutarı	Toplam	Para Birimi	Tarih	Anapara Tutarı	Faiz Tutarı	Toplam	Para Birimi
25.12.2014	4558,93	546,52	5.105,45	EUR	27.6.2016	4824,46	280,99	5.105,45	EUR
26.1.2015	4573,29	532,16	5.105,45	EUR	25.7.2016	4839,65	265,8	5.105,45	EUR
25.2.2015	4587,69	517,76	5.105,45	EUR	25.8.2016	4854,90	250,55	5.105,45	EUR
25.3.2015	4602,14	503,31	5.105,45	EUR	26.9.2016	4870,19	235,26	5.105,45	EUR
27.4.2015	4616,64	488,81	5.105,45	EUR	25.10.2016	4885,53	219,92	5.105,45	EUR
25.5.2015	4631,19	474,26	5.105,45	EUR	25.11.2016	4900,92	204,53	5.105,45	EUR
25.6.2015	4645,77	459,68	5.105,45	EUR	26.12.2016	4916,36	189,09	5.105,45	EUR

27.7.2015	4660,41	445,04	5.105,45	EUR	25.1.2017	4931,84	173,61	5.105,45	EUR
25.8.2015	4675,09	430,36	5.105,45	EUR	27.2.2017	4947,38	158,07	5.105,45	EUR
28.9.2015	4689,81	415,64	5.105,45	EUR	27.3.2017	4962,97	142,48	5.105,45	EUR
26.10.2015	4704,58	400,87	5.105,45	EUR	25.4.2017	4978,60	126,85	5.105,45	EUR
25.11.2015	4719,41	386,04	5.105,45	EUR	25.5.2017	4994,28	111,17	5.105,45	EUR
25.12.2015	4734,26	371,19	5.105,45	EUR	29.6.2017	5010,02	95,43	5.105,45	EUR
25.1.2016	4749,19	356,26	5.105,45	EUR	25.7.2017	5025,80	79,65	5.105,45	EUR
25.2.2016	4764,15	341,30	5.105,45	EUR	25.8.2017	5041,62	63,83	5.105,45	EUR
25.3.2016	4779,15	326,30	5.105,45	EUR	25.9.2017	5057,51	47,94	5.105,45	EUR
25.4.2016	4794,21	311,24	5.105,45	EUR	25.10.2017	5073,44	32,01	5.105,45	EUR
25.5.2016	4809,31	296,14	5.105,45	EUR	27.11.2017	5089,31	16,03	5.105,34	EUR

Aşağıda yer alan tabloda ise kullanılan krediye ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Kur Tarihi	Kur Tipi	Kredi Tutarı (Anapara)	Para Birimi	Kur	Faiz Oranı
25.11.2014	TCMB DOVİZ ALIS	173.500,00	EUR	2,7605	% 3,60 (Yıllık)

• Kredi Kullanım

Aşağıda 2014 yılı Kasım ayında kredi kullanımına ilişkin yapılması gerekli olan tahakkuk kayıtları yer almaktadır. Bu yevmiye kaydında 2014 yılında ödenecek olan anapara tutarı 300 no.lu hesapta sonraki yıllara ait olan tutar ise 400 no.lu hesapta sınıflandırılmaktadır. Kullanılan kredinin 2014 yılındaki faiz ödemeleri 381 no.lu hesapta sonraki yıllara ait olan faiz ödeme tutar ise 481 no.lu hesapta sınıflandırılmaktadır. Ödenecek faizin giderleştirilmesinde ise dönemsellik ilkesi gereği gün hesabı yapılarak 2014 yılına ait olan kısım 180 no.lu hesapta sonraki yıllara ait olan tutar ise 280 no.lu hesapta sınıflandırılmaktadır.

	Döviz Borç (€)	Döviz Alacak (€)	Borç	Alacak
----- 25.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
102.01.001 BANKALAR	173.500,00		478.946,75	
180.01.001 GEL. AY. AİT GİD.	662,93		1.830,02	
280.01.001 GEL. YIL. AİT GİD.	9.633,16		26.592,34	
300.01.001 BANKA KREDİ.		4.558,93		12.584,93
400.01.001 BANKA KREDİ.		168.941,07		466.361,82
381.01.001 GİD. TAH.		546,52		1.508,67
481.01.001 GİD. TAH.		9.749,57		26.913,69
Kredi kullanım işlemi				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
	183.796,09	183.796,09	507.369,11	507.369,11

• Araçların Satın Alınması

Faaliyet kiralaması yapan işletmenin, kiralamak amacıyla satın almış olduğu iki aracın muhasebe kayıtlarında araçların maliyet bedeli ve ÖTV tutarı 254 no.lu hesapta, yüklendiği KDV tutarı ise KDV kanununun 30/b maddesine göre 191 no.lu hesapta sınıflandırılmıştır. Karşılığında tedarikçi hesap 320 Satıcılar hesabı ise alacaklandırılmıştır.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 26.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
254.01.001 TAŞITLAR			82.968,11	
254.01.001 TAŞITLAR (ÖTV 145)			120.303,76	
191.01.001 İNDİRİLECEK KDV			36.588,94	
320.01.001 SATICILAR				239.860,81
1 No.lu Araç Alış Kaydı (34YY8305)				
----- / -----	-----	-----	239.860,81	239.860,81
----- 26.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
254.01.001 TAŞITLAR			83.417,78	
254.01.001 TAŞITLAR (%145 ÖTV)			120.955,78	
191.01.001 İNDİRİLECEK KDV			36.787,24	
320.01.001 SATICILAR				241.160,80
2 No.lu Araç Alış Kaydı (34ZZ8307)				
----- / -----	-----	-----	241.160,80	241.160,80

Araçların Satın Alım Yevmiye Maddelerine İlişkin Kayıtları KDV-ÖTV Açısından Değerlendirilmesi

o KDV Açısından

Araç satın alış yevmiye maddesinde KDV indirim konusu yapılmıştır. KDV kanununun 30/b maddesine göre “Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi,” indirilemeyeceği belirtilmektedir. Bu kanun maddesine göre faaliyetleri araç kiralama olan şirketler araç alışlarında yükledikleri KDV’yi indirebileceklerdir. Faaliyet konuları araç kiralama olmayan diğer işletmeler KDV’yi indirim konusu yapamamaktadırlar.

KDV kanununun 23 seri no.lu tebliğinin I no.lu bendi ikinci paragrafında “Ancak mükelleflerin işletme amacı dışında iktisap ettikleri binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin evvelce olduğu gibi indirimi mümkün değildir. İndirim konusu yapılamayan bu vergi, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir. Bu uygulama binek otomobili işletmeciliği ile uğraşan mükelleflerin işletme amacı dışında satın aldıkları binek otomobilleri için de geçerlidir.” belirtilmektedir. Bu açıklamalara göre indirim konusu yapılamayan KDV aracın maliyetine eklenebilir ya da direkt gider yazılabilmektedir.

Yukarıdaki örneğimizde işletme araç kiralama işi ile iştigal etmekte olduğu için yüklendiği KDV’yi indirim konusu yapmıştır.

o ÖTV Açısından

Yukarıdaki yevmiye maddesinde %145 olan ÖTV tutarı aracın maliyetine eklenmiştir. Bu hususla ilgili olarak V.U.K 270. maddeye göre ÖTV tutarının maliyete eklenmesi ya da genel gider yazılmasında herhangi bir sakınca olmadığı belirtilmektedir.

- **Tedarikçi Ödeme ve Kur Farkı Kayıt İşlemleri**

- **I. Araç İçin Ödeme**

Kredi kullanımından bir gün sonra araçların Euro alım bedelleri olan toplam 173.500 Euro karşılığı TL tedarikçi firmanın banka hesabına ödenmiştir. Bu ödeme işlemi neticesinde kredi kullanım tarihi ile ödeme tarihi arasında bir gün olmasından dolayı kur farkı oluşmuştur. Tedarikçi hesap (320) borçlandırılmış buna karşılık kur farkı hesabı alacaklandırılmıştır.

	Döviz Borç(€)	Döviz Alacak(€)	Borç	Alacak
----- 27.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
320.01.001 SATICILAR	86.750		239.473,38	
102.01.001 BANKALAR		86.750		239.473,38
1 No.lu Araç Tedarikçi Ödeme (34YY8305)				
----- / -----	-----	-----	239.473,38	239.473,38

- **I. Araç İçin Kur Farkı Kaydı**

Her iki aracın Euro değerinin aynı olmasına rağmen gün içindeki dalgalanmadan dolayı TL olarak fatura değeri birbirinde farklı olmuştur. Kredi kullanım tarihi ile tedarikçi işletmeye ödeme yapılan tarihin birbirinden farklı olması nedeniyle Euro olarak aynı bedel ödenmesine rağmen TL olarak 320 hesapta alacak bakiyesi oluşmuştur. Bu nedenle oluşan bu fark 646 kur farkı gelirleri hesabına kayıt edilerek 320 hesaptaki bakiye kapatılmıştır.

	Döviz Borç(€)	Döviz Alacak(€)	Borç	Alacak
----- 27.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
320.01.001 SATICILAR			387,43	
646.01.001 KAMBİYO KARLARI				387,43
1 No.lu Araç Kur Farkı Kaydı (34YY8305)				
(2.7605-2,76496)*86.750=387,43				
----- / -----	-----	-----	-----	-----

- **II. Araç İçin Ödeme**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 27.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
320.01.001 SATICILAR	86.750		239.473,38	
102.01.001 BANKALAR		86.750		239.473,38
2 Nolu Araç Tedarikçi Ödeme (34ZZ8307)				
----- / -----	-----	-----	241.160,80	241.160,80

- **II. Araç İçin Kur Farkı Kaydı**

	Döviz Borç(€)	Döviz Alacak(€)	Borç	Alacak
----- 27.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
320.01.001 SATICILAR			1.687,42	
646.01.001 KAMBİYO KARLARI				1.687,42
2 Nolu Araç Kur Farkı Kaydı (34ZZ8307)				
2.7605-2,77995)*86.750=1.687,42				
----- / -----	-----	-----	-----	-----

- **Kasım Ayı Kredi Kur Değerleme İşlemi**

İşletmenin yabancı para birimi cinsinden olan kredi borçlarını aşağıda vergi usul kanunu 280. maddede belirtildiği üzere maliye bakanlığının belirlemiş olduğu döviz alış kuru ile değerlemesi gerekmektedir.

VUK. 280. Madde: Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanununun 281 ve 285 inci maddeleri uyarınca değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LİBOR) esas alınır.

334 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin III. Kur Farkları başlığında 163 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (2) ile yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortismanına tabi tutulması gerektiği açıklanmış bulunmaktadır.

Lehe oluşan kur farklarının da aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle amortismanına tabi tutulması gerekecektir. Ayrıca, daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yöntemle göre işlem yapılmasına devam edilecektir.

Tablo 4: 30.11.2014 Tarihi itibariyle Değerleme Çalışması Hesaplama Tablosu

Değerleme Hesaplama Tablosu						
Hesap	30.11.2014	Kredi Kullanım Kuru	TRY Karşılığı	30.11.2014 TCMB Değerleme Kuru	Değerlenmiş TRY Karşılığı	Değerleme Farkı
300	4.558,93	2,7605	12.584,93	2,7535	12.553,01	-31,91
400	168.941,07	2,7605	466.361,82	2,7535	465.179,24	-1.182,59
381	546,52	2,7605	1.508,67	2,7535	1.504,84	-3,83
481	9.749,57	2,7605	26.913,69	2,7535	26.845,44	-68,25
180	662,93	2,7605	1.830,02	2,7535	1.825,38	-4,64
280	9.633,16	2,7605	26.592,34	2,7535	26.524,91	-67,43
----- 30.11.2014 -----			Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
300.01.001 BANKA KRED.					31,91	
400.01.001 BANKA KRED.					1.182,59	
381.01.001 GİD. TAH.					3,83	
481.01.001 GİD. TAH.					68,25	
254.01.001 TAŞITLAR YY						605,61
254.01.002 TAŞITLAR ZZ						608,89
180.01.001 GEL. AY. AİT GİD.						4,64
280.01.001 GEL. YIL. AİT GİD.						67,44
Kasım ayı kur değerlendirme						
----- / -----					1.286,58	1.286,58

VUK.'nun 280. maddesinde belirtildiği üzere işletme yabancı para cinsinden olan kredi anapara ve faiz borcu Kasım ayı sonunda döviz bakiyelerini yukarıdaki hesaplama tablosunda görüldüğü üzere 30.11.2014 tarihi için geçerli T.C.M.B döviz alış kuru ile değerlemiştir. Değerleme Kuru olan 2,7535, kredi kullanım kuru olan 2,7605'dan daha düşük gerçekleşmiştir. Buda işletmenin döviz kredi borcunun TL olarak azaldığını göstermektedir. Bu nedenle 300 ve 400 hesaplar, azalan TL tutarı kadar borç, karşılığında *334 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre 254 Taşitlar hesabı* alacak çalıştırılmıştır. 180 ve 280 hesapta sınıflanan giderleşecek faiz ile 381 ve 481 hesapta sınıflanan ödenecek faiz karşılıklı olarak TL bakiyeleri azaltılmıştır. Faizin değerlendirilmesinden dolayı herhangi bir kur farkı zarar ve karı oluşmamıştır. Çünkü bu hesaplar karşılık olarak çalışmaktadır. Değerlemeden oluşan 1.214,50 TL Kredi anapara bakiyesinde ki azalış kredinin kullanıldığı yıl olduğu için 254 taşitlar hesabının alacağı sınıflanmıştır. Bir sonraki yıl oluşan kur değerlendirme farkı, kur farkı karı ya da zararı olarak sınıflandırılacaktır.

• **Faiz Giderleştirme Tablosu**

Bu tabloda kiralayan işletmenin kredi kullanımına ilişkin ödeyeceği faizlerin dönemsellik ilkesi gereği gün hesabı yapılarak giderleştirilecek faiz tutarları yer almaktadır.

Faiz Giderleştirme Tablosu									
Tarihi	Ana Para	Para Birimi	Tarihi	Para Birimi	İlk Tarih	Son Tarih	Giderleşecek Faiz (180-280 Hesap)	Ödenecek Faiz (381-481 Hesap)	Taksit Ödeme Tarihi
25.11.2014	173500	EUR	25.12.2014	EUR	25.11.2014	30.11.2014	109,3		
25.11.2014	173500	EUR	25.12.2014	EUR	1.12.2014	24.12.2014	437,22	546,52	24.12.2014
25.11.2014	173500	EUR	26.1.2015	EUR	25.12.2014	31.12.2014	116,41		
25.11.2014	173500	EUR	26.1.2015	EUR	1.1.2015	25.1.2015	415,75	532,16	25.1.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.2.2015	EUR	26.1.2015	31.1.2015	103,55		
25.11.2014	173500	EUR	25.2.2015	EUR	1.2.2015	24.2.2015	414,21	517,76	24.2.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.3.2015	EUR	25.2.2015	28.2.2015	71,9		
25.11.2014	173500	EUR	25.3.2015	EUR	1.3.2015	24.3.2015	431,41	503,31	24.3.2015
25.11.2014	173500	EUR	27.4.2015	EUR	25.3.2015	31.3.2015	103,69		
25.11.2014	173500	EUR	27.4.2015	EUR	1.4.2015	26.4.2015	385,12	488,81	26.4.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2015	EUR	27.4.2015	30.4.2015	67,75		
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2015	EUR	1.5.2015	24.5.2015	406,51	474,26	24.5.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.6.2015	EUR	25.5.2015	31.5.2015	103,8		
25.11.2014	173500	EUR	25.6.2015	EUR	1.6.2015	24.6.2015	355,88	459,68	24.6.2015
25.11.2014	173500	EUR	27.7.2015	EUR	25.6.2015	30.6.2015	83,45		
25.11.2014	173500	EUR	27.7.2015	EUR	1.7.2015	26.7.2015	361,59	445,04	26.7.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2015	EUR	27.7.2015	31.7.2015	74,2		
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2015	EUR	1.8.2015	24.8.2015	356,16	430,36	24.8.2015
25.11.2014	173500	EUR	28.9.2015	EUR	25.8.2015	31.8.2015	85,57		
25.11.2014	173500	EUR	28.9.2015	EUR	1.9.2015	27.9.2015	330,07	415,64	27.9.2015
25.11.2014	173500	EUR	26.10.2015	EUR	28.9.2015	30.9.2015	42,95		
25.11.2014	173500	EUR	26.10.2015	EUR	1.10.2015	25.10.2015	357,92	400,87	25.10.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.11.2015	EUR	26.10.2015	31.10.2015	77,21		
25.11.2014	173500	EUR	25.11.2015	EUR	1.11.2015	24.11.2015	308,83	386,04	24.11.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.12.2015	EUR	25.11.2015	30.11.2015	74,24		
25.11.2014	173500	EUR	25.12.2015	EUR	1.12.2015	24.12.2015	296,95	371,19	24.12.2015
25.11.2014	173500	EUR	25.1.2016	EUR	25.12.2015	31.12.2015	80,45		
25.11.2014	173500	EUR	25.1.2016	EUR	1.1.2016	24.1.2016	275,81	356,26	24.1.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.2.2016	EUR	25.1.2016	31.1.2016	77,07		
25.11.2014	173500	EUR	25.2.2016	EUR	1.2.2016	24.2.2016	264,23	341,3	24.2.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.3.2016	EUR	25.2.2016	29.2.2016	56,26		
25.11.2014	173500	EUR	25.3.2016	EUR	1.3.2016	24.3.2016	270,04	326,3	24.3.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.4.2016	EUR	25.3.2016	31.3.2016	70,28		
25.11.2014	173500	EUR	25.4.2016	EUR	1.4.2016	24.4.2016	240,96	311,24	24.4.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2016	EUR	25.4.2016	30.4.2016	59,23		
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2016	EUR	1.5.2016	24.5.2016	236,91	296,14	24.5.2016
25.11.2014	173500	EUR	27.6.2016	EUR	25.5.2016	31.5.2016	59,6		
25.11.2014	173500	EUR	27.6.2016	EUR	1.6.2016	26.6.2016	221,39	280,99	26.6.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.7.2016	EUR	27.6.2016	30.6.2016	37,97		
25.11.2014	173500	EUR	25.7.2016	EUR	1.7.2016	24.7.2016	227,83	265,8	24.7.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2016	EUR	25.7.2016	31.7.2016	56,58		
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2016	EUR	1.8.2016	24.8.2016	193,97	250,55	24.8.2016
25.11.2014	173500	EUR	26.9.2016	EUR	25.8.2016	31.8.2016	51,46		
25.11.2014	173500	EUR	26.9.2016	EUR	1.9.2016	25.9.2016	183,8	235,26	25.9.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.10.2016	EUR	26.9.2016	30.9.2016	37,92		

25.11.2014	173500	EUR	25.10.2016	EUR	1.10.2016	24.10.2016	182	219,92	24.10.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.11.2016	EUR	25.10.2016	31.10.2016	46,18		
25.11.2014	173500	EUR	25.11.2016	EUR	1.11.2016	24.11.2016	158,35	204,53	24.11.2016
25.11.2014	173500	EUR	26.12.2016	EUR	25.11.2016	30.11.2016	36,6		
25.11.2014	173500	EUR	26.12.2016	EUR	1.12.2016	25.12.2016	152,49	189,09	25.12.2016
25.11.2014	173500	EUR	25.1.2017	EUR	26.12.2016	31.12.2016	34,72		
25.11.2014	173500	EUR	25.1.2017	EUR	1.1.2017	24.1.2017	138,89	173,61	24.1.2017
25.11.2014	173500	EUR	27.2.2017	EUR	25.1.2017	31.1.2017	33,53		
25.11.2014	173500	EUR	27.2.2017	EUR	1.2.2017	26.2.2017	124,54	158,07	26.2.2017
25.11.2014	173500	EUR	27.3.2017	EUR	27.2.2017	28.2.2017	10,18		
25.11.2014	173500	EUR	27.3.2017	EUR	1.3.2017	26.3.2017	132,3	142,48	26.3.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.4.2017	EUR	27.3.2017	31.3.2017	21,87		
25.11.2014	173500	EUR	25.4.2017	EUR	1.4.2017	24.4.2017	104,98	126,85	24.4.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2017	EUR	25.4.2017	30.4.2017	22,23		
25.11.2014	173500	EUR	25.5.2017	EUR	1.5.2017	24.5.2017	88,94	111,17	24.5.2017
25.11.2014	173500	EUR	29.6.2017	EUR	25.5.2017	31.5.2017	19,09		
25.11.2014	173500	EUR	29.6.2017	EUR	1.6.2017	28.6.2017	76,34	95,43	28.6.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.7.2017	EUR	29.6.2017	30.6.2017	6,13		
25.11.2014	173500	EUR	25.7.2017	EUR	1.7.2017	24.7.2017	73,52	79,65	24.7.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2017	EUR	25.7.2017	31.7.2017	14,41		
25.11.2014	173500	EUR	25.8.2017	EUR	1.8.2017	24.8.2017	49,42	63,83	24.8.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.9.2017	EUR	25.8.2017	31.8.2017	10,83		
25.11.2014	173500	EUR	25.9.2017	EUR	1.9.2017	24.9.2017	37,11	47,94	24.9.2017
25.11.2014	173500	EUR	25.10.2017	EUR	25.9.2017	30.9.2017	6,4		
25.11.2014	173500	EUR	25.10.2017	EUR	1.10.2017	24.10.2017	25,61	32,01	24.10.2017
25.11.2014	173500	EUR	27.11.2017	EUR	25.10.2017	31.10.2017	3,4		
25.11.2014	173500	EUR	27.11.2017	EUR	1.11.2017	26.11.2017	12,63	16,03	26.11.2017

• **Kasım Ayı Faiz Giderleştirme İşlemi**

Aşağıda yer alan 24.12.2014 tarihinde ödenecek olan 546,52 Euro faiz tutarının 109,30 Euro'luk kısmı kredi kullanım tarihi olan 25 Kasım 2014 ile 30 Kasım 2014 tarih aralığına ait 6 günlük faizin dönemsellik ilkesi gereği kredi kullanım kuru 2,7535 TL ile çarpılarak 334 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre aktifleştirilmesine yönelik muhasebe kayıdır. Bir sonraki yıl (2015) da yapılan giderleştirme işlemleri 780 Finansman Giderleri hesabında muhasebeleştirilecektir.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 30.11.2014 -----	-----	-----	-----	-----
254.01.001 TAŞITLAR YY	50,50		150,07	
254.01.002 TAŞITLAR ZZ	54,80		150,89	
180.01.001 GEL. AY. AİT GİD.		109,30		300,96
Kasım Ayı Faiz Giderleştirme				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
			300,96	300,96

• **Aralık Ayı Taksit Ödeme**

Aşağıda yer alan yevmiye kaydı kiralayan işletmenin kullanmış olduğu kredinin ilk taksitinin ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı yer almaktadır. Burada kullanılan 25.12.2014 için geçerli olan TCMB döviz alış kuruna göre 1 Euro= 2,8312 TL ile ödenmiştir.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 25.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
300.01.001 BANKA KREDİL.	4.558,93		12.907,24	
381.01.001 GİD. TAH.	546,52		1.547,31	
102.01.001 BANKALAR		5.105,45		14.454,55
Aralık ayı taksit ödeme				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
			14.454,55	14.454,55

• **Aralık Ayı Kur Farkı**

Kur farkı kaydı kredinin 30.11.2014 tarihinde değerlendirilmiş hali ile ödemenin yapıldığı 25.12.2014 tarihindeki kur ile oluşan farktan oluşmaktadır. Hesaplamaya ilişkin detaylar aşağıda yer alan tablodan görülebilmektedir.

		30.11.2014 TCMB Değerleme Kuru		25.12.2014'deki Ödeme Kuru		
300.01.001	4558,93	2,7535	12.553,01	2,8312	12.907,24	354,23
381.01.001	546,52	2,7535	1.504,84	2,8312	1.547,31	42,46

Ödeme tarihindeki kur 2,8312 TL 30.11.2014 tarihindeki değerleme kurundan 2,7535 TL den yüksek olması nedeniyle oluşan kur farkı 300 ve 381 no.lu hesapların alacağına 254 no.lu hesabın borcuna kayıt edilmiştir.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 25.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
254.01.001 TAŞITLAR YY			197,81	
254.01.001 TAŞITLAR ZZ			198,88	
300.01.001 BANKA KRED.				354,23
381.01.011 GİD. TAH.				42,46
Aralık ayı KUR FARKI				
----- / -----	-----	-----	396,69	396,69

• Aralık Ayı Kur Değerleme

Aralık Değerleme Hesaplama Tablosu						
Hesaplar	31.12.2014	30.11.2014 TCMB Değerleme Kuru	TRY Karşılığı	31.12.2014 TCMB Değerleme Kuru	Değerlenmiş TRY Karşılığı	Değerleme Farkı
300	0,00	2,7535	0,00	2,8207	0,00	0,00
400	168.941,07	2,7535	465.179,24	2,8207	476.532,08	11.352,84
381	0,00	2,7535	0,00	2,8207	0,00	0,00
481	9.749,57	2,7535	26.845,44	2,8207	27.500,61	655,17
180	0,00	2,7535	0,00	2,8207	0,00	0,00
280	9.633,16	2,7535	26.524,91	2,8207	27.172,25	647,35

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 31.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
254.01.001 TAŞITLAR YY			5.661,08	
254.01.002 TAŞITLAR ZZ			5.691,76	
180.01.001 GEL. AY. AİT GİD.			7,82	
280.01.001 GEL. YIL. AİT GİD.			647,35	
400.01.001 BANKA KRED.				11.352,84
481.01.001 GİD. TAH.				655,17
Aralık ayı kur değerlendirme				
----- / -----	-----	-----	12.008,01	12.008,01

Uzun vadeli anapara borcu borç bakiyesi olan 168.941,07 Euro ile uzun vadeli ödenecek faiz bakiyesi 9.749,57 Euro'nun TL bakiyelerinin 31.12.2014 tarihi için geçerli olan TCMB kur değerleri ile değerlendirilmesi neticesinde oluşan fark 400 ve 481 no.lu hesapların alacağına kayıt edilmiştir. 31.12.2014 tarihindeki döviz kurunun 30.11.2014 tarihindeki döviz kuruna göre artmış olmasından dolayı işletmenin döviz borcunun TL karşılığı tutarında bir artış olmuştur. Bu nedenle 400 ve 481 no.lu hesaplar alacaklandırılarak 254 no.lu hesap borçlandırılmıştır. 300 ve 381 no.lu hesaplarda dönemsellik ilkesi gereği muhasebe hesap dönemi sonunda bu hesapların kalan vermemektedir. İzleyen yılın ilk ayında ilgili tutarlar 400 ve 481 no.lu hesaplardan 12 aylık tutarlar kısa vadeli 300 ve 381 no.lu hesaplara virman yapılacaktır.

- **Aralık Faiz Giderleştirme**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 31.12.2014 -----				
254.01.001 TAŞITLAR YY	276,07		764,06	
254.01.002 TAŞITLAR ZZ	277,56		768,19	
180.01.001 GEL. AY. AİT GİD.		553,63		1.532,25
Aralık faiz Giderleştirme				
----- / -----			1.532,25	1.532,25

Yukarıda yer alan “faiz Giderleştirme” detay tablosunda görüldüğü üzere 24.12.2014 tarihinde ödenecek faiz tutarı olan 546,52 Euro’dan 24 günlük kısma isabet eden 437,22 Euro, 25.01.2015 tarihinde ödenecek olan 532,16 Euro’dan 7 (yedi) günlük 116,41 Euro olmak üzere toplamda 553,63 Euro aktifleştirilmiştir. 437,22 Euro 2,7535 TL(Kasım değerlendirme kuru) 116,41 Euro 2,8207 TL Aralık değerlendirme kuru ile aktifleştirilmiştir.

- **Aralık Ayı Faiz Giderleştirme Detayı**

Dönem	Döviz	Kur	TL Tutar Karşılığı
01.12.2014-24.12.2014 (24 gün)	437,22 Euro	2,7535 kur ile	1.203,89 TL
25.12.2014-31.12.2014 (7 gün)	116,41 Euro	2,8207 kur ile	328,36 TL
Toplam	553,63 Euro		1.532,25 TL

- **Müşteri Kira Faturası**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 18.12.2014 -----				
120.01.001 ALICILAR	1.652,00		4.877,86	
600.01.001 Y. İÇİ SATIŞLAR		653,33		1.929,10
480.01.001 GELİR TAH.		746,67		2.204,68
391.01.001 HES. KDV		252,00		744,08
Müşteri kira faturası (34YY8305) (2,9527)				
----- / -----	1.652,00	1.652,00	4.877,86	4.877,86

Kiralayan işletme satın aldığı 34YY8305 plakalı aracın ilk kira faturasını 18.12.2014 tarihinde düzenlemiştir. 1.400 Euro + KDV ile düzenlenen faturada 18.12.2014 tarihi için geçerli olan TCMB döviz satış kuru dikkate alınmıştır. Bu fatura 30 günlük süreyi kapsamaktadır.

Hesap	Aylık Kira Bedeli	Günlük Kira Bedeli	Dönem	Süre (Gün)	Kira Tutarı	Kur	Kira Tutarı TL
600.01.001	1.400,00	46,67	18.12.2014-31.12.2014	14	653,33	2,9527	1.929,10
480.01.001	1.400,00	46,67	01.01.2015-16.01.2015	16	746,67	2,9527	2.204,68
Toplam					1.400,00		4.133,78

- **Müşteri Kira Faturası**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 05.12.2014 -----				
120.01.001 ALICILAR	1.770		4.883,43	
600.01.001 Y. İÇİ SATIŞLAR		1.350		3.724,65
480.01.001 GELİR TAH.		150		413,85
391.01.001 HES. KDV		270		744,93
Müşteri kira faturası (34ZZ8307) (2,759)				
----- / -----	1.770	1.770	4.883,43	4.883,43

Kiralayan işletme satın aldığı 34ZZ8307 plakalı aracın ilk kira faturasını 05.12.2014 tarihinde düzenlemiştir. 1.500 Euro +KDV ile düzenlenen faturada 05.12.2014 tarihi için geçerli olan TCMB döviz satış kuru dikkate alınmıştır. Bu fatura 30 günlük süreyi kapsamaktadır.

Hesap	Aylık Kira Bedeli	Günlük Kira Bedeli	Dönem	Süre	Kira Tutarı	Kur	Kira Tutarı TL
600.01.001	1.500,00TL	50,00	05.12.2014-31.12.2014	27	1.350,00	2,759	3.724,65
480.01.001	1.500,00TL	50,00	01.01.2015-03.01.2015	3	150,00	2,759	413,85
Toplam					1.500,00		4.138,50

• **Amortisman Kaydı (34YY8305)**

ABC Kiralama firmasının kredi ile satın alıp kiraya verdiği araç için aşağıdaki tabloda belirtildiği üzere normal amortisman yöntemine göre % 20 oranında amortisman ayrılmıştır. Amortisman hesaplaması yapılırken Kasım ve Aralık aylarında araçların maliyetine eklenen kur farkı, faiz gideri ve kur değerlendirme tutarları da hesaplama dahil edilerek nihai maliyet tutarı üzerinden hesaplama yapılmıştır.

Vergi Usul Kanunu 320.maddesine göre *'faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır.'* ibaresinden dolayı ABC araç kiralama firması normal amortisman yöntemini kullanmaktadır.

Ay	Açıklama	34YY8305	34ZZ8307
	Maliyet Bedeli	203.271,87	204.373,56
Kasım	Değerleme	-605,61	-608,89
Kasım	Faiz Gideri	150,07	150,89
Aralık	Faiz Gideri	764,06	768,19
Aralık	Değerleme	5.661,08	5.691,76
Aralık	Kur Farkı	197,81	198,88
Genel Maliyet Toplamı		209.439,28	210.574,39
Amortisman Hesaplaması			
Plaka	Maliyet Bedeli	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
34YY8305	209.439,28	0,20	41.887,86
34ZZ8307	210.574,39	0,20	42.114,88

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 31.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
740.01.001 HÜM			41.887,86	
257.01.001 B.AMORTİSMAN				
41.887,86				
Amortisman kaydı (34YY8305)				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
			41.887,86	41.887,86

- **Amortisman Kaydı (34ZZ8307)**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 31.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
740.01.001 HÜM			42.114,88	
257.01.001 B.AMORTİSMAN				42.114,88
Amortisman kaydı (34ZZ8307)				
----- / -----	-----	-----	42.114,88	42.114,88

- **Aracın Satış Kaydı**

ABC araç kiralama firması 34YY8305 plakalı aracı 175.000 TL bedelle 05.01.2017 tarihinde, 34ZZ8307 plakalı aracı ise 177.500 TL bedelle 15.01.2017 tarihinde satmıştır.

Araç Kiralama firması 2016 yılının sonunda araçlar kiradan döndüğü için bu araçları satmaktadır.

- **34YY8305 Plakalı araç için;**

2015 yılında 41.887,86

2016 yılında 41.887,86 TL amortisman ayırmıştır. Böylece bu aracın toplam birikmiş amortismanı 125.663,68 TL'dir.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 05.01.2017 -----	-----	-----	-----	-----
120.01.001 ALICILAR			175.000,00	
257.01.001 B.AMORTİSMAN			125.663,68	
391.01.001 HES. KDV				26.694,92
254.01.001 TAŞITLAR				209.439,28
649.01.001 ARAC SATIŞ KARI				64.529,48
Amortisman kaydı (34YY8305)				
----- / -----	-----	-----	300.663,68	300.663,68

- **34ZZ8307 Plakalı araç için;**

2015 yılında 42.114,88

2016 yılında 42.114,88 TL amortisman ayırmıştır. Böylece bu aracın toplam birikmiş amortismanı 126.344,64 TL'dir.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 15.01.2017 -----	-----	-----	-----	-----
120.01.001 ALICILAR			177.500,00	
257.01.001 B.AMORTİSMAN			126.344,64	
391.01.001 HES.KDV				27.076,27
254.01.001 TAŞITLAR				210.574,39
649.01.001 ARAC SATIŞ KARI				66.193,98
Amortisman kaydı (34ZZ8307)				
----- / -----	-----	-----	303.844,64	303.844,64

Her iki aracın satış faturası düzenlenirken KDV %18 olarak hesaplanmıştır. Bunun nedeni, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/b maddesinde, "faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin, mükellefin vergiye

tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği” hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, (1) sayılı Listenin 8. sırasında “kullanılmış” binek otomobillerinin tesliminde KDV oranının % 1 olarak uygulanacağı belirtilmiştir. Geneli itibariyle kullanılmış binek otomobillerinin teslimlerinde KDV oranı % 1 olmakla birlikte 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın parantezi içi hükmü uyarınca, “*KDV Kanunu’nun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin bu araçları teslimde KDV oranını % 18 olarak uygulamaları*” gerekmektedir.

Söz konusu BKK’nın parantez içi hükmüne göre katma değer vergisini indirim hakkı bulunan işletmeler % 1 oranındaki katma değer vergisini indirdiği gerekçesiyle % 18 oranında KDV hesaplayacaklardır.

• **Kiralama Yapan Firmanın Muhasebe Kayıtları**

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 18.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
770.01.001 GYG	653,33		1.929,10	
280.01.001 GEL.YIL.AİT.GİD.	746,67		2.204,68	
191.01.001 İND. KDV	252,00		744,08	
320.01.001 SATICILAR		1.652,00		4.877,86
Kiralama gideri (34YY8305)				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
	1.652,00	1.652,00	4.877,86	4.877,86

Kiracı firma kiralamış olduğu aracın kira bedelini kurumlar vergisi kanuna göre gider yazmasında herhangi sakınca bulunmamaktadır.

	Döviz Borç	Döviz Alacak	Borç	Alacak
----- 05.12.2014 -----	-----	-----	-----	-----
770.01.001 GYG	1.350		3.274,65	
280.01.001 GEL.YIL.AİT.GİD	150		413,85	
191.01.001 İND. KDV	270		745	
320.01.001 SATICILAR		1.770		4.883,43
Kiralama gideri (34ZZ8307)				
----- / -----	-----	-----	-----	-----
	1.770	1.770	4.883,43	4.883,43

4. Sonuç

Faaliyet kiralaması sürecinde işletmeler, var olan sermayelerini satın alma yerine kiralamaya yönlendirerek sahip oldukları finansal kaynakları etkin bir biçimde kullanma imkânı elde etmektedirler. Ayrıca araç mülkiyeti ve taahhüt edilen hizmetlerle ilgili risklerin büyük bir kısmı faaliyet kiralama şirketine ait olduğundan işletmeler bakım gideri, servis gideri, hasar-prim, ikinci el fiyatı, makroekonomik etkiler nedeniyle kısmen de olsa faiz oranı ve döviz kuru gibi risklerden kaçınma şansı elde etmektedirler. Vergi açısından değerlendirme yaptığımızda ise faaliyet kiralama işlemi hem katma değer vergisi hem de kurumlar vergisi yönü ile satın almaya göre avantaj sağlamaktadır.

Öte yandan yaptıkları işin özelliğine göre işletmeler, araç seçimi konusunda filo kiralama şirketlerinden danışmanlık hizmeti alabilmektedirler. Bu sayede satış sonrası hizmetlerde üstün verimlilik elde edilmesine ilaveten kiralama yapan taraf zamandan tasarruf etmekte ve esas faaliyet konusuna daha etkin bir şekilde odaklanma

fırsatı kazanmaktadır. Ayrıca mevcut ekonomik koşullar altında, elde edilen maliyet avantajını önemli bir katma değere dönüştürebilmektedir.

Bu çalışma ile faaliyet kiralaması işlemlerine yönelik, özellik arz eden hususların çok fazla olması nedeniyle bu sektörde faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe kayıtları incelenmiş ve konuya ilişkin detaylar sunularak bu alandaki bilgi kullanıcıları aydınlatılmaya çalışılmıştır. Aynı zamanda hem vergi mevzuatına göre uygunluk ve doğruluk gösteren muhasebe kayıtlarının yapılması hem de uygulama tarafında yer alan kişilerin muhasebeleştirme işlemlerine katkı sağlanması amaçlanmıştır. Kapsamlı bir örnek uygulama ile bir taraftan faaliyet kiralaması konusuna ilişkin muhasebe işlemlerine yönelik oluşan boşluğun doldurulmasına çalışılmış diğer taraftan uygulayıcılara ve bu alandaki bilgi kullanıcılarına bir fikir verilmesi yoluna gidilmiştir.

Kaynaklar

- Arıkel, Nazlı (1986). Finansal Kiralama Kanunu'nun Uygulaması ve Sorunları, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No:1997-22.
- Başar, Mehmet, Nuran Aydın, Metin Coşkun (2004). Finansal Yönetim, 2. Baskı, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web-Ofset Tesisleri, 2004, s.233.
- Büker, Semih, Hasan Rıza Aşıkoğlu, Güven Sevil (1997). Finansal Yönetim, 2.Baskı, Sözkesen Matbaacılık, Eskişehir.
- Ceylan, Ali ve Turhan Korkmaz (2010), İşletmelerde Finansal Yönetim, Bursa: Ekin Basımevi.
- Çelebi, Osman (1992). Finansal Kiralama (Leasing), Vergi Sorunları Dergisi.
- Kocaağa, Köksal (1999). Finansal Kiralama (Leasing) Sözleşmesi, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Öğülmüş, Levent (1994). Leasing, T. İş Bankası A.Ş. Genel Müdürlüğü-İktisadi Araştırma Müdürlüğü.
- Sevil, Güven (2001). Finansal Kurumlar, Anadolu Üniversitesi Yayın No:1287, AÖF Yayın No:709.
- Şengezer, İskender (1987). Dünyada ve Türkiye'de Finansal Kiralama, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Yayın No: 123, Ankara.
- Toroslu, Vefa Mahmut (1998). Leasing İşlemleri ve Muhasebesi, Etibank Eğitim Müdürlüğü Yayınları, İstanbul, 1998, s.179.
- Türko, Metin R. (1994). Finansal Yönetim, Atatürk Üniversitesi Yayınları No:765, Erzurum: İ.İ.B.F Yayınları No:100.

Accounting Practices of Operational Leasing Enterprises within the Scope of Turkish Tax Legislation

Fatih Şentürk

Abant İzzet Baysal University
Tourism Management and Hospitality School
Department of Tourism Management
Bolu, Turkey
fatihsenturk78@gmail.com

Extensive Summary

1. Introduction

Constantly developing technology and increased competition in the market have important effects on methods for financing of investments. The fact that economic resources to be used are scarce and limited leads enterprises to look for alternative financing methods to carry out their investments. Fixed investments are attempted to be financed in medium and long term worldwide in general. In this respect, investments, which are financed via leasing, are used extensively throughout the world. The option of leasing that enterprises use to finance increased operation capital requirements provides major advantages compared to alternative financing methods.

When dealing with the long-term fixed investment, fixed assets (buildings, machinery, facility and devices, vehicles etc.) come to mind. The single way to obtain fixed assets is not only purchasing them. The fact that the economic amount of fixed asset investments is great and credit costs are high lead enterprises to choose between purchasing and leasing. Thus, operational leasing is used as a leasing technique, providing the opportunity to own fixed assets and freeing enterprises from the obligation of finding a credit. Obtaining fixed assets via activity leasing is a method, used in lieu of purchasing.

2. Operational Leasing and Methodology

It is a kind of leasing where lessor gives lessee equipment in return for rental payment to be operated shorter time than its economic life provided that lessor holds the ownership. In operational leasing, operating right of equipment is transferred, there is no change in its ownership; thus at the end of tenancy, equipment is returned to lessor. Thus, the same equipment can be leased to another lessee again and product diversity is created in the market. In Western countries, it is especially implemented for durable consumer goods (Öğülmüş, 1994; 6).

There are two important types of leasing. These are financial leasing and operational leasing. Both methods are used extensively today. When both national and international literature are reviewed, there are many publications, written on financial leasing. However, with regard to operational leasing, studies are not adequate. Especially in the operational leasing of operators in the area of accounting, there are a few studies, providing information about how implementers would carry out accounting transactions. Thus, it is believed that this study would be beneficial for both theoreticians and people/agency in the party of implementation. In the study, by dealing

accounting records regarding operational leasing in the light of extensive sample practice and referring relevant legislation and articles of law with regard to parts, posing special feature, the subject is attempted to be explained.

3. Conclusion

In the process of operational leasing, enterprises have the opportunity to use financial resources that they own effectively by directing their current capital to leasing instead of purchasing. In addition as major part of risks with regard to vehicle ownership and pledged services belong to operational leasing firm, enterprises get the chance to avoid risks like maintenance cost, service cost, loss, second-hand cost, partly interest rate and currency rate due to macroeconomic effects. When we make assessment in terms of tax, operational leasing provides advantage compared to purchasing both in terms of value added tax and corporate tax.

On the other hand, with respect to the nature of the business that they carry out, enterprises receive consultancy service regarding selection of vehicles from fleet vehicle leasing companies. Thus, in addition to gaining superior efficiency in after-sales services, the party that leases saves from time and has the opportunity to focus its core activity more actively. Furthermore, under current economic conditions, it transforms gained cost advantage an important added value.

With this study, as there are many special matters with regard to operational leasing, accounting records of enterprises, operating in this sector, are reviewed and by presenting details regarding the issue, users of information in this area are tried to be enlightened. Meanwhile it is aimed to make accounting records, compliant and accurate according to tax legislation, and contributing also to accounting records of people in the part of implementation. With a comprehensive model practice, on one hand, it is aimed to fill the gap, occurred with regard to accounting transactions on operational leasing, on the other hand, to give opinions to implementers and users of information in this area.