

	<b>TFRS BÜLTEN</b> -Kasım 2018-	
	<b>TFRS 16</b> <b>KİRALAMALAR</b>	

### **TFRS 16 Kiralamalar Standardı**

TFRS 16 Kiralamalar Standardı, 31.12.2018 tarihinden sonra başlayan hesap dönemlerinde uygulanmak üzere 16 Nisan 2018 tarihli ve 29826 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı ile TMS 17’ye ilişkin yorumların yerine geçecek olan TFRS 16 Standardı 1 Ocak 2019 tarihi itibariyle geçerli olacaktır. Ancak TFRS 15 Müşteri Sözleşmelerinden Hasılat Standardı ile birlikte uygulanması durumunda erken uygulanmasını izin verilmektedir.

### **Kiralama nedir? Türleri nelerdir?**

Kiralama; bir bedel karşılığında, bir varlığın (dayanak varlık) kullanım hakkını, belirli bir süre için devreden bir sözleşme veya sözleşmenin bir parçasını ifade etmektedir. Kiralamalar, temel olarak “finansal kiralama” ve “faaliyet kiralaması” olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.



**Finansal Kiralama:** Dayanak varlığın mülkiyetinden kaynaklanan tüm risk ve getirilerin önemli ölçüde devredildiği kiralamalardır.

**Faaliyet Kiralaması:** Dayanak varlığın mülkiyetinden kaynaklanan tüm risk ve getirilerin önemli ölçüde devredilmediği kiralamalardır.

## **Kiralamalar standardının değişim ihtiyacı neden kaynaklanmaktadır?**

Kiralama işlemlerini düzenleyen TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı ile buna bağlı yorumlar çerçevesinde finansal kiralamadan kaynaklanan varlıklar ile finansal kiralama borçlarının finansal durum tablosunda sunumu mümkündür. Ancak faaliyet kiralaması sonucu edinilen varlıklar ile buna bağlı faaliyet kiralaması borçlarının finansal durum tablosunda sunumu mümkün değildi. Özellikle varlıkları arasında önemli miktarda sabit kıymetleri bulunan imalat sektörü ile havayolu taşımacılığı yapan işletmelerde ciddi miktarda faaliyet kiralaması hacimlerine ulaşılmasına rağmen, faaliyet kiralamasından kaynaklanan varlık ve borçların bilanço dışında bırakılması finansal tablo kullanıcıları açısından önemli bir borç riskinin gözden kaçmasına neden olmaktaydı. Bu durum muhasebe literatürü ve uygulamacıları arasında uzun süredir eleştiri konusu yapılmaktaydı. Söz konusu eleştirileri dikkate alan standart yapıcı kurumlar faaliyet kiralamalarının da bilançoda sunumunu mümkün kılan TFRS 16 Kiralamalar standardını yayınladılar.



## **TFRS 16 Kiralamalar Standardı “muhasebeleştirme” ve “raporlama” açısından hangi yenilikleri getirmektedir?**

TFRS 16 Standardı “kiracı” açısından “finansal kiralama” ve “faaliyet kiralaması” ayrımına son vermekte, tek bir kiralama modeli sunmaktadır. Kiracı konumundaki işletmeler faaliyet kiralaması ve finansal kiralama ayrımı yapmadan, bütün kiralamalarını finansal durum tablosunda sunması gerekmektedir. Kiralama sonucu elinde bulundurduğu varlıklarını “kullanım hakkı varlıkları” olarak bilançonun aktifinde, kiralamadan kaynaklanan borçlarını “kiralama yükümlülüğü” olarak bilançonun pasifinde raporlaması gerekmektedir. Kiralama sözleşmesi sonucu ortaya çıkan kira ödemelerinin bugünkü değerini “kullanım hakkı varlıkları” olarak aktifleştirilmesi ve aynı tutardaki borcun da “sözleşme yükümlülüğü” olarak pasif tarafta sunulması gerekecektir. Kira ödemelerinin bugünkü değeri hesaplanırken sözleşmede belirtilen bir iskonto oranı varsa bu oran kullanılır. Sözleşmede belirtilen bir oran yoksa işletmenin alternatif borçlanmalarda ortaya çıkan oran kullanılır. İşletme 12 aydan kısa kiralamalar ile düşük değerli varlıkların (kişisel bilgisayarlar gibi) kiralamalarını bilançoda sunmayıp doğrudan kira giderlerini dönemler itibarıyla kâr veya zarar tablosuna yansıtarak giderleştirme yolunu tercih edebilir. TMS 17 Standardı’na göre kiralama giderleri kâr veya

zarar tablosuna “faaliyet gideri” olarak yansıtılırken, TFRS 16 Standardı çerçevesinde kira ödemeleri faiz gideri ve kullanım hakkı varlıklarına ilişkin amortisman gideri olarak ayrıştırılıp “faiz gideri” ve “amortisman gideri” olarak kâr veya zarar tablosunda raporlanması gerekmektedir.

TFRS 16 Standardı “kiraya veren” açısından “finansal kiralama” ve “faaliyet kiralaması” ayırımına devam etmekte ve TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı’ndaki düzenlemelerden farklı bir uygulama getirmemektedir.

TMS 17 ile TFRS 16 Karşılaştırması		TMS 17	TFRS 16
Finansal Durum Tablosu (Bilanço)	Kullanım Hakkı Varlık	---	xxx
	Kira Yükümlülüğü	---	xxx
Kâr veya Zarar Tablosu (Gelir Tablosu)	Faaliyet Giderleri	xxx	---
	Amortisman Giderleri	---	xxx
	Faiz Giderleri	---	xxx

İlk Kayda Alma ve Sonraki Dönem Ölçümü		İlk Kayda Alma	Sonraki Ölçüm
Finansal Durum Tablosu (Bilanço)	Kullanım Hakkı Varlık	Maliyet Bedeli	Maliyet bedelinden amortisman ve değer düşüklüğü zararlarının düşülmesi
	Kira Yükümlülüğü	Kira Ödemelerinin Bugünkü Değeri	İtfa edilmiş maliyet
Kâr veya Zarar Tablosu (Gelir Tablosu)	Amortisman Giderleri	---	Faaliyet gideri olarak sunulur
	Faiz Giderleri	---	Finansman gideri olarak sunulur

**Kiralamaya İlişkin Örnek**

ABC Şirketi kozmetik ürünleri satışı yapmaktadır. Şirket satış mağazası olarak kullanmak amacıyla yıllık 30.000 TL bedel üzerinden 5 yıllık bir işyeri kiralama sözleşmesi yapmıştır. Kira sözleşmesine ilişkin ödemelerde saklı bir faiz oranı bulunmamaktadır. Ancak şirket benzer şartlarda piyasadan % 5 ile borçlanabilmektedir. Şirket söz konusu varlığı doğrusal amortisman yöntemi ile kira süresi boyunca amorti edecektir. (Hesaplamalarda küçük yuvarlamalar yapılmıştır)

TMS 17 ve TFRS 16 Karşılaştırması (Yıllık 30.000 TL kira % 5 iskonto oranı ile iskonto edilmiştir)	Finansal Durum Tablosu (Bilanço)					
	Yıllar					
	0	1	2	3	4	5
<b>TMS 17'ye Göre</b>	Herhangi bir varlık veya yükümlülük raporlaması yapılmamaktadır.					
<b>TFRS 16'ya Göre</b>						
Varlık Kullanım Hakları	129.884,30	103.907,44	77.930,58	51.953,72	25.976,86	-
Kira Yükümlülüğü	129.884,30	106.378,52	81.697,44	55.782,31	28.571,43	-

TMS 17 ve TFRS 16 Karşılaştırması	Kâr veya Zarar Tablosu (Gelir Tablosu)					
	Yıllar					
	0	1	2	3	4	5
<b>TMS 17'ye Göre</b>						
Faaliyet Gideri	-	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00
<b>TFRS 16'ya Göre</b>						
Amortisman Gideri	-	25.976,86	25.976,86	25.976,86	25.976,86	25.976,86
Faiz Gideri	-	6.494,31	5.318,93	4.084,87	2.789,12	1.428,49

## Kaynaklar

TFRS 17 Kiralamalar Standardı

TMS 17 Kiralama İşlemleri Standardı

TMS Yorum 15 Faaliyet Kiralamaları – Teşvikler

[www.kgk.gov.tr](http://www.kgk.gov.tr)

[www.bilgidenetim.com](http://www.bilgidenetim.com)

	<b>Adres</b> Kozyatağı Mah. Değirmen Sok. Cemalbey İş Mrk. No:11 K:3 D:11-14 Kadıköy / İstanbul	
	<b>İletişim</b> 0216 384 53 93 – 97 <a href="http://www.bilgidenetim.com">www.bilgidenetim.com</a> <a href="mailto:info@bilgidenetim.com">info@bilgidenetim.com</a>	