

YENİLEME FONU UYGULAMASI VE MUHASEBE KAYITLARI

Mehmet ERDEM*

1- GENEL AÇIKLAMA

Yenileme fonu mevzuatımıza 205 sayılı kanunla 28.02.1963 tarihinde girmiş olup, 2365 sayılı kanununla 01.01.1981 tarihinden itibaren bazı değişiklikler yapılmıştır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 328 ve 329. maddelerine göre; amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin satılması durumunda oluşan kar ile yangın, deprem, sel ve su basması gibi doğal afetler nedeniyle zarar gören amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin tamamen veya kısmen zarara uğramaları halinde alınan tazminat fazlaları bazı koşullar dahilinde yenileme fonuna alınabilir.

Yenileme fonu, işletmelerin amortismanı tabi iktisadi kıymetlerini yenileyebilmelerine olanak veren işletme içi yatırım teşvik uygulamasıdır.

Yenileme fonu bir vergi istisnası olmayıp, iktisadi kıymetlerin satışından oluşan karlar ile doğal afetler nedeniyle alınan sigorta tazminat fazlalarının azami üç yıl bilançonun pasifinde bekletilmesini sağlayan bir vergi erteleme uygulamasıdır.

Yenileme fonu yeni edinilecek iktisadi kıymetler için ayrılacak amortismanlardan mahsup edilecek olup, mahsup etme işlemi iktisadi kıymetin değerinin amortisman yoluyla itfa etme süresinden önce tamamlanırsa, iktisadi kıymetin kalan kısmı için genel esaslara göre amortisman ayrılmasına devam edilecektir.

Bu yazımızda yenileme fonu uygulamasının koşulları, kullanım süresi ve şekli ile muhasebe uygulamaları genel olarak incelenmeye çalışılmıştır.

2- YENİLEME FONU UYGULAMASININ YASAL DAYANAKLARI

Yenileme fonu 213 sayılı VUK'nun "Amortismanı Tabi İktisadi Kıymetlerin Satılması" başlıklı 328. maddesi ile "Amortismanı Tabi Malların Sigorta Tazminatı" başlıklı 329. maddesinde düzenlenmiştir. Madde hükümleri aşağıdaki gibidir.

Amortismanı Tabi Malların Satılması

Madde 328 - (2365 sayılı Kanunun 56. maddesiyle değiştirilen fıkra) Amor-

(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

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

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düştükten sonra kalan değerdir.

Devir ve trampa satış hükümündedir.

(2365 sayılı Kanunun 56. maddesiyle değiştirilen fıkra) 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 kâr, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur."

Amortisman Tabi Malların Sigorta Tazminatı :

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

Şu kadar ki alınan sigorta tazminatı ile ziyaa uğranan 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 kâra ilave olunur.

(2365 sayılı Kanunun 57. maddesiyle eklenen fıkra) Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu tazminat fazlası o yılın matrahına eklenir.

(2365 Sayılı Kanunun 57. maddesiyle eklenen fıkra) 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 değerleri amortismanına devam olunur."

3- YENİLEME FONU AYIRMA KOŞULLARI

Yukarıda belirtilen 213 sayılı VUK'nun 328 ve 329. madde hükümlerinden anlaşılacağı üzere yenileme fonu ayırmak bazı koşullara bağlıdır. Bu koşullar aşağıda açıklanmıştır :

3.1- Bilanço Esasına Göre Defter Tutulması

Yenileme fonu ayırmanın birinci koşulu; bilanço esasına göre defter tutulmasıdır. Yukarıda anılan maddelerde satış karı veya sigorta tazminat fazlalarının pasifte geçici bir hesapta tutulacağı belirtilmiştir. Burada pasif ile kasdedilen mali tablolardan bilançonun pasifidir. Ayrıca ilgili maddelerin kanun gerekçesinde "... bilanço esasına defter tutmakta olan mükellefler..." denilmekle yenileme fonunu sadece bilanço esasına defter tutmakta olan mükellefler tarafından ayrılabilceği anlaşılmaktadır. İşletme hesabına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler ise yenileme fonu uygulamasında yararlanamayacaklardır. Nitekim Danıştay 4. Dairesi'nin bir kararında¹ yenileme fonunun bilanço esasına defter tutan mükelleflere tanınan bir hak olduğu belirtilmiştir.

3.2- Duran Varlığın Yenilenmesinin Zorunlu Olması veya İşletmeyi İdare Edenlerce Karar Verilip Teşebbüse Geçilmiş Olması

Yenileme fonu ayırma ko-

şullarından bir diğeri, satılan veya doğal afetler nedeniyle tamamen veya kısmen zarara uğrayan iktisadi kıymetin yenilenmesi zaruri ise ve bu zaruriyet açıkça belli ise herhangi bir karara gerek kalmadan yenileme fonu ayrılabilir. Ancak işin mahiyetinden zaruriyet hali açıkça belli değilse, bu konuda işletmeyi idare edenlerce elden çıkarılan iktisadi kıymetin yenilenmesine karar verilmiş olması ve bu konuda birtakım girişimlerde bulunulması gereklidir. Örneğin; piyasa araştırmaları yapmak, teklif mektupları almak, yazışmalar yapmak, yetkili kurulları bu amaçla toplamak vb. gibi girişimler bu konuda harekete geçildiğini göstermektedir.

3.3- Satın Alınacak İktisadi Kıymetin Daha Önce Satılan Veya Afete Maruz Kalan İktisadi Kıymetle Aynı Nitelikte Olması Gereklidir

Yenileme fonu ayırabilmek için gerekli koşullardan biriside, satın alınacak iktisadi kıymetin satılan veya afete maruz kalan iktisadi kıymetle aynı nitelikte olması yani aynı fonksiyona hizmet etmesi gereklidir. Elden çıkarılan iktisadi kıymetin yerine işletmede farklı bir fonksiyona hizmet edecek başka bir iktisadi kıymet almak için yenileme fonu ayrılamaz. Burada amaç, yeni alınacak iktisadi kıymetin elden çıkarılan iktisadi kıymetle bire bir olarak aynen yenilenmesi değil, benzeri ve teknolojik gelişmelere uygun olarak aynı

(1) Danıştay 4. Dairesi, 19.01.1982 Tarih EN: 1981/306, KN: 1982/100.

fonksiyona hizmet etmesi gerektiğidir. Örneğin; Personel taşıma işi yapan bir işletme, onbeş kişilik bir minibüsünü satması halinde, satıştan doğan ve yenileme fonuna kar ile binek otomobili alamaz. Burada yeni bir iktisadi kıymet alımı söz konusudur. Ancak aynı fonksiyona hizmet eden ve koltuk sayısı, teknolojisi ve modeli yeni olan bir minibüs, midibüs veya otobüs satın alınabilir.

4- YENİLEME FONUNUN KULLANIMI

4.1- Süre Yönünden

213 Sayılı VUK'nun 328 ve 329. maddelerinde yenileme fonunun pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabileceği ve her ne sebeple olursa olsun bu süre içerisinde kullanılmamış olan kârların üçüncü yılın vergi matrahına ekleneceği düzenlenmiştir.

Ancak uygulamada üç yıllık sürenin hesabı konusunda tam bir birlik olmayıp çeşitli tereddütler mevcuttur. Bu konuda çeşitli görüşler bulunmaktadır.

Birinci görüşe göre; üç yıllık süre iktisadi kıymetin satıldığı yılı izleyen yıldan başlayacaktır. Bu durumda yenileme fonu üç yıldan fazla bir süre tutulmuş olacaktır. Örneğin 21.04.1995 tarihinde iktisadi kıymet satışından tahassül eden ve yenileme fonuna alınan kar kul-

lanılmadığı takdirde 1998 yılının vergi matrahına eklenecektir. Çünkü üç yıllık süre 01.01.1996 tarihinde başlayacaktır. Özellikle Danıştay'ın vermiş olduğu kararlar bu yöndedir.²

İkinci ve katıldığımız görüşe göre; yukarıda anılan maddelerde geçen yıl deyiminin vergilendirme dönemini ifade ettiği, satış kârının veya tazminat fazlasının yenileme fonuna alındığı yılın üç yıllık sürenin başlangıcı olarak başlangıcı olarak kabul edilmesi gerektiği görüşüdür. Örneğin; 21.04.1995 tarihinde iktisadi kıymet satışından tahassül eden ve yenileme fonuna alınan kâr kullanılmamış ise 31.12.1997 tarihinde vergi matrahına dahil edilecektir. Çünkü satış kârı yenileme fonuna alınmasa idi 31.12.1995 tarihi itibarıyla vergi matrahına dahil edilmesi gerekcekti, dolayısıyla 1995 ve 1996 yıllarında vergi matrahı dışında bırakılmış olduğundan üçüncü yıl olan 1997 yılının vergi matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

Nitekim Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu bir özelgede³ "... Danıştay'ın konu hakkında değişik görüşü bulunmakla beraber, Bakanlığımızın ötedenberi uygulaması yukarıda açıklandığı şekilde olup, söz konusu olayda araçların 1989 yılında satılması sonucu oluşturulan yenileme fonunun kar zarar hesabına intikali için geçerli olan kanuni sürenin, fonun şirketten ayrıldığı yıldan

(2) Danıştay 4. Dairesi 11.10.1991 Tarih, EN: 1988/4562, KN: 1991/3074

(3) Maliye Bakanlığı Özelgesi, Tarih 17.04.1992, Sayı: 2-24459-328-110/35448

başlamak üzere toplam üç yıl olarak dikkate alınması ve 1991 hesap dönemi sonunda kar zarar hesabına aktararak vergilendirilmesi gerekmektedir." denilmektedir.

4.2. Şekil Yönünden

Yenileme fonu yeni satın alınan iktisadi kıymet için ayrılacak amortismanına mahsup edilir. Mahsup işlemi yenileme fonundaki tutar tükeninceye kadar devam eder. Ancak yenileme fonundaki tutar tükenmesine rağmen iktisadi kıymetin itfa edilmemiş kısmı kalırsa, bu kısım için genel esaslara göre amortisman ayrılmaya devam edilerek iktisadi kıymet bedeli tamamen itfa edilir.

Ancak uygulamada bazen yenileme fonu ile ilgili hükümler yanlış yorumlanmakta satın alınan iktisadi kıymetin maliyet bedelinden düşülmektedir. Buda yenileme fonundaki tutarın ilk yıl için ayrılacak amortismanlardan fazla olduğu durumlarda dönemsellik ilkesine göre vergi ziyaına sebep olmaktadır. Bu durumu örneklemek gerekirse;

ÖRNEK : (A) Taşımacılık Ltd. Şti. yük taşımacılığında kullandığı bir kamyoneti 1997 yılında üst model almak için satmış olup satıştan oluşan kar tutarı olan 5.000.000.000 TL'yi yenileme fonuna almıştır. Şirket kamyonetin yeni modelini 12.10.1998 tarihinde 20.000.000.000 TL'ye satın almıştır. Kamyonetin amortismanı için %20 oran üzerinden normal amortisman usulü tercih edilmiştir.

Buna göre; kamyonetin satın alma kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

12.10.1998	
254 Taşıtlar	20.000.000.000
191 İnd. KDV	1.000.000.000
291 Gel. Yıllarda İnd. KDV	2.000.000.000
100 Kasa	23.000.000.000
X taşıtının Yenilenmesi Kaydı	
/	

Yenileme fonunu iktisadi kıymetin amortismanına mahsup edilmesi halinde yapılacak kayıt;

31.12.1998	
549 Özel Fonlar	4.000.000.000
549.01 x taşıtı yenileme fonu	4.000.000.000
257 Birikmiş Amor.	4.000.000.000
/	

31.12.1999	
549 Özel Fonlar	1.000.000.000
549.01 x taşıtı yenileme fonu	1.000.000.000
770 Genel Yön. Gid.	3.000.000.000
257 Birikmiş Amor.	4.000.000.000
/	

Yenileme fonunun iktisadi kıymet bedelinden düşülmesi durumunda yapılacak kayıt;

12.10.1998	
254 Taşıtlar	15.000.000.000
191 İnd. KDV	1.000.000.000
291 Gel Yıl. İnd. KDV	2.000.000.000
549 Özel Fonlar	5.000.000.000
549.01 x taşıtı yenileme fonu	5.000.000.000
100 Kasa	23.000.000.000
/	

Yukarıda görüleceği üzere yenileme fonunun iktisadi kıymetin bedelinden düşüldüğü durumda 1998 yılında 5.000.000.000.- TL'nin tamamı kullanılmaktadır. Ancak ilgili

hükümler gereğince iktisadi kıymet amortismanına mahsup edildiği durumda 1998 yılı için 4.000.000.000.- TL. kullanılmaktadır. Örnekte görüldüğü üzere dönemsellik ilkesine aykırı olarak 1998 yılında 1.000.000.000.- kadar vergi matrahı eksik beyan edilecektir.

Danıştay Dördüncü Dairesinin yenileme fonunun kullanımı ile ilgili olarak vermiş olduğu bir kararda⁴; yenileme giderini karşılamak üzere pasifte geçici bir hesapta tutulan eski iktisadi değerın satışından hasıl olan karın üç yıl geçmeden iktisab olunan yeni değerler üzerinden ayrılacak amortismanına mahsup edilmesi gerektiği, yeni iktisab edilen iktisadi değerden yenileme fonunu bir defada itfa edilemeyeceği belirtilmiştir.

Yenileme fonu bir vergi erteleme uygulaması olup, bu uygulama ile işletmeler satış karları veya sigorta tazminat fazlasını azami üç yıl süre ile pasifte bekletmek ve bu süre içerisinde yeni alınacak iktisadi kıymetin amortismanına mahsup edilmektedir. İktisadi kıymet aynı yıl içerisinde alınır erteleme uygulamasından daha az yararlanılmış olmaktadır. Ancak Maliye Bakanlığı'nın vermiş olduğu bir özalgede⁵ "...328. madde hükmünün uygulanabilmesi yeni iktisadi değerin, satışın yapıldığı yılı takip eden yıllarda iktisab edilmesine bağlı bulunduğundan aynı yıl içinde yenileme yapılan hallerde satıştan elde

olunan kar dikkate alınarak pasifte karşılık ayrılması mümkün değildir." denilerek ilk yılda yenileme fonunun kullanılamayacağı belirtilmiştir. Yenileme fonunun amacı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesinin teşviki olduğuna göre bu görüş yenileme fonunun getiriliş amacına ters düşmektedir.

213 Sayılı VUK'nun 328 ve 329. maddelerinde; üç yıl içinde kullanılmayan fonun bu sürenin sonunda vergiye tabi kara ekleneceği belirtilmiştir. Bu konuda "... her ne sebeple olursa olsun..." ifadesi kullanılacak mücbir sebep veya zaruret hali dahil üç yıllık sürenin hiçbir şekilde uzatılamayacağı belirtilmiştir.

5- Faaliyetin Terki, Devri veya İşletmenin Tasfiyesi Hallerinde Yenileme Fonu Uygulaması

VUK'nun 328. maddesi 4. fıkrasında "...üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu karlar o yılın matrahına eklenir." hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre yukarıda belirtilen hallerin mevcut olması durumunda satılan veya doğal afetlere maruz kalan iktisadi kıymetlerin yenilenmeleri söz konusu olmadığına göre yenileme fonu ayrılamayacağı gibi tamamen veya kısmen kullanılmayan yenileme fonu da o yılın matrahına dahil edilecektir.

(4) Danıştay 4. Dairesi, 20.12.1990 Tarih, EN : 198/1625, KN: 1990/3902

(5) Maliye Bakanlığı Özalgisi, Tarih 10.08.1993, sayı : 24459-328-72.

5.1- Faaliyetin Terki ve Devri Durumunda Yenileme Fonu

213 Sayılı VUK'nun 161. maddesinde işin bırakılması (terki); ver-giye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi olarak ifade edilmiş olup, işlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici olarak durdurulmasının işi bırakma sayılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

İşin terkedilmesi veya devri durumunda yeni bir iktisadi kıymet alımı söz konusu olamayacağına göre daha önce ayrılmış olan yenileme fonunun üç yıllık süre dolmasa dahi işin terki ve devri tarihinde kara eklenmesi gerekmektedir.

Mükellefin ölmesi 213 Sayılı VUK'nun 164. maddesine göre işi bırakma hükmündedir. Mükellef tarafından ölmenden önceki dönemde oluşturulan yenileme fonu, mükellefin mirasçıları tarafından faaliyete devam edilip edilmemesine göre farklı işleme tabi tutulmaktadır.

İşletmenin faaliyetine mirasçılar tarafından GVK'nun 81. maddesine uygun olarak devam edilmesi halinde, işletmenin tüm aktif ve pasifiyle devri söz konusu olduğundan yenileme fonu kara eklenmeyip genel esaslara göre yeni alınacak iktisadi kıymetin amortismanına mahsup edilir. Ancak işletmenin faaliyetine mirasçılar tarafından GVK'nun 81. Maddesine uygun olmayan şekilde devam edilmesi veya devam edilmemesi hal-

lerinde tam veya kısmen kullanılmayan yenileme fonu ölüm tarihi itibarıyla tespit edilen kara eklenir.

5.2- İşletmenin Tasfiyesi Halinde Yenileme Fonu

Tasfiye halindeki kurumlarda da satılan veya doğal afetlere maruz kalan iktisadi kıymetin yenilenmesi söz konusu olamayacağından tasfiye haline girilmesinden sonra yenileme ayrılamaz. Çünkü işletmenin faaliyeti tamamen tasfiye amacına yönelmiştir. Ancak tasfiye haline girilmesinden önce oluşturulan ve bilançonun pasifinde geçici hesapta tutulan yenileme fonu varsa ve fon kullanılmamış veya kısmen kullanılmamış ise kullanılmayan yenileme fonu işletmenin tasfiyeye girdiği tarihte kara eklenmesi gerekir. Öte yandan tasfiyeye girme tarihinden önce yeni bir iktisadi kıymet alınmışsa genel hükümler çerçevesinde yenileme fonu bu iktisadi kıymetin ayrılacak amortismanlarına mahsup edilir.

5.3- İşletmelerin Devri veya Birleşme Hallerinde Yenileme Fonu

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 37 ve 38. maddelerinde devir ve birleşme ile bunların koşulları hüküm altına alınmıştır. Bu maddelerdeki koşullar dahilinde meydana gelen devirler ile nev'i değiştirmelerde devir ve nev'i değiştirme tarihinden önce ayrılmış olan yenileme fonu için mükellefiyette hiçbir değişiklik olmamış gibi işlem yapılmaya devam olunur.

Ancak KVK'nun 37 ve 38. maddelerinde belirtilen koşullar dışında meydana gelen birleşmelerde ise bu birleşme münfesi kurum açısından tasfiye hükmünde olup, bu kurumların ayırmış oldukları yenileme fonu tasfiye halindeki gibi birleşme öncesi dönemin karına eklenmelidir.

6- YENİLEME FONU İLE İLGİLİ MUHASEBE KAYITLARI

Yenileme fonu, iktisadi kıymet satıldığında veya doğal afetler nedeniyle ziyaa uğradığında satış bedeli veya alınan sigorta tazminatı ve birikmiş amortisman toplamı ile iktisadi kıymetin envanter değeri arasında oluşan satış karı veya tazminat fazlalarıdır. Bu şekilde tespit edilen yenileme fonu tekdüzen hesap planında "549 Özel Fonlar Hesabı"nda takip edilecektir. İşletmeler birden fazla iktisadi kıymetin satış karı veya tazminat fazlası için ayırabilecekleri için hangi iktisadi kıymetin yenilendiğini takip edebilmek için muhasebe kayıtlarının ayrıntılı olması gereklidir.

Örnek : X Taşımacılık AŞ envanter değeri 10.000.000.000.- TL, birikmiş amortismanı 6.000.000.000 TL olan bir kamyonu 16.08.1997 tarihinde 8.000.000.000 TL'ye satmıştır. Kamyonun yenilenmesi için şirket yöneticileri karar vermiş olup, ilgili firmalardan teklif almak suretiyle girişimde bulunulmuştur. Buna göre muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

	16.08.1997
100 Kasa Hs.	9.500.000.000
257 Bir. Amortisi.	6.000.000.000
254 Taşıtlar	10.000.000.000
391 Hesaplanan KDV	1.500.000.000
679 Diğer Olağandışı	
Gelir ve Karlar	4.000.000.000
A Kamyonun satış kaydı	

	16.08.1997
679 Diğer Olağandışı	
Gelir ve Karlar	4.000.000.000
549 Özel Fonlar Hs.	4.000.000.000
Satış Karının Yenileme Fonuna alınması	

X AŞ 16.08.1998 tarihinde sattığı kamyonun yerine 20.03.1998 tarihinde 15.000.000.000 TL'ye yeni bir kamyon satın almıştır. Kamyon alımına ilişkin muhasebe kaydı;

	16.08.1998
254 Taşıtlar	15.000.000.000
191 İnd. KDV	750.000.000
291 Gel. Yıl. İnd. KDV	1.500.000.000
100 Kasa Hs.	17.250.000.000
Yeni Kamyon alınması kaydı	

Şirket yeni alınan kamyon için normal usule göre %20 oran üzerinden amortisman ayırmayı tercih etmiştir. Buna göre 1998 yılında ayrılacak amortisman tutarı 3.000.000.000 TL. olacaktır. Ancak ayrılacak amortisman öncelikle yenileme fonundan mahsup edilecek, itfa edilmeyen kısım kalırsa, bu kısmında genel esaslara göre itfa edilecektir.

31.12.19998	
549 Özel Fonlar Hs.	3.000.000.000
549.01 A kamyonu yenileme fonu	3.000.000.000
257 Birikmiş Amortis.	3.000.000.000
Amortismanın yenileme fonundan mahsubu	
/	

31.12.1999	
549 Özel Fonlar Hs.	1.000.000.000
549.01 A kamyonu yenileme fonu	1.000.000.000
770 Genel Yön.Gid. Hs.	2.000.000.000
257 Birikmiş Amortis.	3.000.000.000
Kamyon için amortisman ayırma	
/	

Şirket tarafından yenileme fonu üç yıl içinde kullanılmaz ise üçüncü yıl olan 1999 da vergi matrahına eklenir. Buna ilişkin muhasebe kaydı:

31.12.1999	
549 Özel Fonlar	4.000.000.000
549.01 A kamyonu yenileme fonu	4.000.000.000
679 Diğer Olağandışı	
Gelir ve Karlar	4.000.000.000
Kullanılmayan Yenileme fonunun kar hesabına devri	
/	

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Necati PERÇİN "Yenileme Fonu Uygulaması ve Muhasebesi" Vergi Sorunları Sayı : 100 s. 36
 Mehmet Tahir UFUK "Yenileme Fonu" Vergi Dünyası Sayı : 220
 Kazım YILMAZ Değerleme HUK Yayınları, İstanbul, 1997.
 Şükrü KIZILOĞ, Danıştay Kararları ve Özelgeler Yaklaşım Yayınları, Ankara.
 Prof. Dr. Oktay GÜVEMLİ "Amortismanlar Yeniden Değerleme Uygulamaları" 2. Baskı İstanbul 1998.