



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

YENİLEME FONU, ÖZELLİKLİ DURUMLAR VE MUHASEBE KAYDI

26 ŞUBAT 2021

KAPSAM

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK),
- 163 ve 334 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğleri,
- 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25/05/2016 Tarihli, 11395140-105-66620 Sayılı Özelgesi,
- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 13/01/2016 Tarihli, 95462982-105[VUK.ÖZLG-15-29]-6 Sayılı Özelgesi,
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15/09/2015 Tarihli, 67854564-1741-447 Sayılı Özelgesi,
- Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05/02/2015 Tarihli, 95133703-105[328-2014/12]-15 Sayılı Özelgesi,
- Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 14/01/2015 Tarihli, 41931384-105[328-2014-3]-2 Sayılı Özelgesi,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17/07/2014 Tarihli, 11395140-105[328-2012/VUK-1- . . .]-1896 Sayılı Özelgesi,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08/03/2012 Tarihli, B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-919 Sayılı Özelgesi,
- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-75 Sayılı Özelgesi,
- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-76 Sayılı Özelgesi,
- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, 64597866-105[328-2016]-2217 Sayılı Özelgesi,
- Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03/10/2008 Tarihli, B.07.1.GİB.0.29/2980-328-156-104534 Sayılı Özelgesi.

1. Yenileme Fonu

1.1. Yenileme Fonu Nedir?

- Faydalı ömrünü tamamlayan veyahut önemli bir kısmını tamamlayan, maliyet değeriyle kayıtlara alındıktan sonra uzun süre geçen bu nedenle defter değerinin piyasa değerine göre oldukça düşük olduğu tespit edilen iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasında işletmeler yüksek tutarlarda gelir/kurumlar vergisine muhatap olabilmekte hatta bu vergiler nedeniyle maddi duran varlıkların yenilenmesi çalışmaları ertelenebilmekte ya da vazgeçilebilmektedir.
- **Yenileme fonu**, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin (ATİK'ler) (bina, araç, makine, tesisat, vs.) satılması sonucunda oluşan karın alınan aynı cins iktisadi kıymetin amortismanından düşülmek suretiyle vergi ertelemesi avantajı sağlayan bir uygulamadır. Yenileme fonu aracılığıyla işletme sattığı iktisadi kıymete ilişkin kârın tamamı üzerine oluşacak vergi külfetine sattığı dönemde katlanmamakta, bir çeşit vergi ötelemesi söz konusu olmakta ve bu sayede işletmelerin ihtiyaç duyduğu modernizasyon çalışmaları teşvik edilmektedir.

1.2. Yenileme Fonunun Yasal Dayanağı Nedir?

- VUK'un "Amortisman Tabi Malların Satılması" başlıklı 328. maddesi uyarınca;

"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.

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 (oluşan) kâr, 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 kârlar 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. "

- VUK'un “Amortismanına Tabi Malların Sigorta Tazminatı” başlıklı 329. maddesi uyarınca;

“Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa, uğrayan ATİK’ler 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.”

hükümlerine yer verilmiştir.

1.3. Yenileme Fonu Ayırma Şartları Nelerdir?

a) Yenileme Fonuna Konu Olan İktisadi Kıymetin Amortismanına Tabi Olması

- VUK 329. madde metninde “...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. ” diyerek yenileme fonunun yalnızca ATİK’ler için ayrılabilceği ifade edilmiştir.
- VUK’un 314. maddesine göre boş arazi ve arsalar ATİK olmadığından bu kıymetler ile iştirak hisselerinin satışından doğan kârlar için yenileme fonu uygulamasından yararlanılamaz.

b) Yenileme Fonu İle İlgili Zaruret Hali Olması veya Bu Hususta Yönetim Kurulu Kararı Alınması

- Sabit kıymetin yenilenmesi işletmenin faaliyetini devam ettirebilmesi için zorunlu ise, yönetim kurulu kararı alınma gerekliliği yoktur; zorunlu değil ise, yönetim kurulu kararının alınması gerekmektedir. Ancak, işin niteliği, ilgili varlığın kullanımı, hasar ve teknolojik gelişmeler gibi bazı durumlar işin mahiyetine göre zorunluluk doğurduğu kanaati uyanırsa da idareye karşı ispat edilebilirlik açısından aynı zamanda farklı yorumlarla karşılaşmamak amacıyla yetkili organlarca karar alınmasında ve satışın yapıldığı tarihte kârın “549 Özel Fonlar” hesabında takip edilmesinde yarar vardır.

c) Yenileme Fonuna Ayıracak İşletmenin Bilanço Hesabı Esasına Göre Defter Tutması

- VUK 328. madde metnindeki “...yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. ” ifadesinden, özellikle ‘pasif’ kavramı üzerine, bilanço hesabı esasına göre defter tutulması gerektiği anlaşılmaktadır. Buradan yola çıkarak;
 - ✓ İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar,
 - ✓ Serbest meslek kazanç defteri tutanlar,
 - ✓ Basit usule tabi kazanç tespiti yapılanlar,
 - ✓ Zirai işletme hesabı esasına göre defter tutanların,yenileme fonu uygulamasından yararlanmaları hem yasal hem de teknik olarak mümkün değildir.

d) Alınacak İktisadi Kıymetin Yenileme Fonu Ayrılan İktisadi Kıymetle Aynı Nitelikte Olması

- Yenileme fonundan yararlanabilmek için, satılan ya da hasara uğrayarak karşılığında tazminat alınan iktisadi kıymet ile yeni iktisadi kıymet aynı cins olmalı ve aynı işi ifa ediyor olmalıdır. Örneğin; yenileme fonundan yararlanmak için otomobil satıp kamyonet/kamyon alınamamaktadır.

e) Yenileme Fonunun Üç Yıl İçerisinde Kullanılması

- VUK'un 328. maddesi gereğince; yenileme fonunda satıştan elde edilen kârın bu fonda en fazla üç yıl bekletilebileceği, üç yıl içerisinde alınan yeni iktisadi değerlerin amortismanlarına mahsup edileceği ve üç yılın sonunda yenileme fonunda mahsup edilmeyen/edilemeyen kalan değerlerin üçüncü yılın vergi matrahına ilave edileceği sonucuna varılmaktadır.
- Ancak üç yıllık sürenin tespitinde Maliye ile Danıştay'ın görüşleri farklılık göstermektedir. Şöyle ki, Danıştay, üç yıllık sürenin tespitinde iktisadi kıymetin satış tarihini değil, bilançonun düzenlenme tarihinden sonraki üç yıllık dönemi dikkate alırken, Maliyenin görüşü ise, üçüncü dönemin sonunda kullanılmayan yenileme fonunun vergi matrahına ilave edileceği yönünde olmaktadır.
- Diğer bir ifade ile üç yıllık sürenin başlangıcının Danıştay izleyen yıl olduğunu kabul ederken, Maliye ise, satışın yapıldığı yıl olarak kabul etmektedir.

2. Muhasebe Kaydı

Örnek: Ticari aracın satış kaydı ve aynı yıl içerisinde yeni aracın satın alınarak yenileme fonu ayrılması yine aynı yıl içerisinde ve izleyen iki yılda yenileme fonundan amortisman mahsubunun yapılmasının muhasebe kaydı.

Satılan Ticari Araç Bilgileri

Ticari aracın defter değeri	30.000,00 TL
Birikmiş amortisman	9.000,00 TL
Satış bedeli	50.000,00 TL

Araç Satışının ve Satış Kârının Yenileme Fonuna Virman Muhasebe Kayıtları:

----- 21.01.2020 -----		
136.01 Diğer Alacaklar	59.000	
257.01 Birikmiş Amortisman	9.000	
254.01 Ticari Araçlar		30.000
391.01 Hesaplanan KDV		9.000
679.01 Ticari Araç Satış Karı		29.000
----- 21.01.2020 -----		
679.01 Ticari Araç Satış Karı	29.000	
549.01 Ticari Araç Yenileme Fonu		29.000
----- . / . -----		

- Satışın yapıldığı tarih itibariyle oluşan kâr “549 Özel Fonlar” hesabı altında Yenileme Fonu başlıklı alt hesapta muhasebeleştirilir. Kârın “679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Kârlar” hesabında muhasebeleştirilerek aynı tarihte “549 Özel Fonlar” hesabına aktarımı mümkündür.

Yeni Aracın Satın Alınması ve Yenileme Fonu Amortisman Muhasebe Kayıtları :

----- 06.10.2020 -----		
254.01 Ticari Araçlar	40.000	
191.01 İndirilecek KDV	7.200	
336.01 Diğer Borçlar		47.200
----- 31.12.2020 -----		
549.01 Ticari Araç Yenileme Fonu	8.000	
257.01 Ticari Araç Birikmiş Amort.		8.000
----- . / . -----		

- Yeni iktisadi kıymete ilişkin amortisman tutarları “549 Özel Fonlar” hesabına borç, “257 Birikmiş Amortisman” hesabına alacak kaydedilir.

Yeni Aracın Satın Alınması ve Yenileme Fonu Amortisman Muhasebe Kayıtları :

----- 31.12.2021 -----

549.01 Ticari Araç Yenileme Fonu	8.000	
257.01 Ticari Araç Birikmiş Amort.		8.000
----- . / . -----		

----- 31.12.2022 -----

549.01 Ticari Araç Yenileme Fonu	8.000	
257.01 Ticari Araç Birikmiş Amort.		8.000
----- . / . -----		

- İlgili iktisadi kıymet için ayrılan fon tamamlandıktan sonra kalan faydalı ömür tamamlanıncaya kadar ayrılan amortismanlar uygun gider/maliyet hesaplarında muhasebeleştirilir.

Kullanılmayan Yenileme Fonunun Gelir Hesabına Virmanı Muhasebe Kayıtları :

----- 31.12.2022 -----		
549.01 Ticari Araç Yenileme Fonu		5.000
671.01 Önceki Dönem Gelir Ve Kârları		5.000
----- . / . -----		

- 3 Yıl içinde yeni sabit kıymet alınmaması durumunda ayrılan fon 3. yılın kârına “549 Özel Fonlar” hesabına borç “671 Önceki Dönem Gelir ve Kârları” hesabına alacak kaydedilerek kapatılır.

3. Özellikli Durumlar ve Özelgeler

- “Yenileme fonuna alınan satış karının, satışın yapıldığı takvim yılı dahil olmak üzere üç yıl içerisinde iktisap edilen kıymetlerin amortismanından mahsup edilmek suretiyle kullanılması icap etmektedir. Yenileme fonuna aktarılan satış karının, üç yıl içerisinde yeni bir iktisadi kıymet iktisabında kullanılmaması, bu sırada işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde veya yeni iktisadi kıymetin itfasının tamamlanması neticesinde fonda bir tutar kalması halinde söz konusu tutarın kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi icap etmekte olup kurumlar vergisinin ödenmesinden sonra ise söz konusu karın sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmaktadır ([İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25/05/2016 Tarihli, B.07.1.GİB.4.34.19.02-105-66620 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Yenileme fonunun ayrılabilmesi amortismanına tabi bir iktisadi kıymetin varlığı ile bu kıymetin satılmasından oluşan kârın aynı neviden bir iktisadi kıymetin alımında kullanılması halinde söz konusu olmaktadır. Bu itibarla, kurumunuz aktifinde kayıtlı bulunan gayrimenkulün tapu kayıtlarında niteliği arsa olarak gözüktüğünden amortismanına tabi tutulması mümkün değildir. Bu nedenle; kurumunuza ait amortismanına tabi olmayan arsanın satışından elde edilecek kazancın yeni yatırım giderlerinin karşılanması amacıyla yönelik olarak yenileme fonuna aktarılması da mümkün bulunmamaktadır ([İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26/02/2016 Tarihli, 11395140-105\[328-2012/VUK-1- . . .\]-16022 Sayılı Özelge](#)).”

3. Özellikli Durumlar ve Özelgeler

- “Yenileme fonu uygulamasından yararlandırmayı düşündüğünüz eski fabrika binasının satışı neticesinde oluşan karın, söz konusu satıştan önce inşaatına başlanan fabrika binasının giderlerini karşılamak üzere yenileme fonu uygulamasından yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır ([Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05/02/2016 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01-105\[328-2015\]-2217 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Şehirlerarası yolcu taşımacılığı faaliyetinde kullanılan otobüsün satışından elde edilen kâr dolayısıyla ayrılacak yenileme fonunun, şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetine kullanılan minibüs ve ticari hak (S plaka) alımında kullanılması mümkün bulunmamaktadır ([Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 13/01/2016 Tarihli, B.07.1.GİB.4.16.17.02-105\[VUK.ÖZLG-15-29\]-6 Sayılı Özelgesi](#)).”

3. Özellikli Durumlar ve Özelgeler

- “Satılan iktisadi kıymetin yenilenmesinden kasıt, satılan iktisadi kıymetle aynı özelliklere sahip ve aynı işi ifa edecek yeni bir iktisadi kıymetin alınmasıdır. Akaryakıt taşınmasında kullanılan kara tankeri ile deniz tankeri her ne kadar benzer faaliyetin icrasında kullanılıyor olsa da fiziksel ve fonksiyonel özellikler bakımından birbirinden tamamen bağımsız iki farklı iktisadi kıymet olduğundan bu işlemde yenileme fonundan yararlanılamaz ([İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15/09/2015 Tarihli, 67854564-1741-447 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Amortisman tabi canlı hayvanların satışından doğan karın, VUK. 328. maddesinde sayılan şartlara uyulmak kaydıyla yenileme fonuna alınması, söz konusu fona alınan satış karının yeni alınan veya üreme yoluyla şirket aktifine giren canlı hayvanların amortisman tutarlarından mahsup edilmek suretiyle kullanılması mümkün bulunmaktadır. ([Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 29/01/2015 Tarihli, 95133703-105\[328-2014/12\]-15 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Serbest meslek erbaplarının ve işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin yenileme sonu uygulamasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır. ([Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 14/01/2015 Tarihli, 41931384-105\[328-2014-3\]-2 Sayılı Özelgesi](#)).”

3. Özellikli Durumlar ve Özelgeler

- “Fabrika binasının satışı neticesinde ortaya çıkan karın, sadece yeni bir binanın iktisabı amacıyla yenileme fonuna alınması mümkün olup, başka yatırım giderlerinin karşılanması amacıyla yönelik olarak yenileme fonuna aktarılması mümkün bulunmamaktadır. Diğer taraftan, amortismanına tabi olmayan arsaların satışından elde edilecek karın, bina, arsa veya tarla alımında yenileme fonu olarak kullanılması mümkün değildir ([İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17/07/2014 Tarihli, 11395140-105\[328-2012/VUK-1- . . .\]-1896 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Amortismanına tabi olmayan iştirak hissesi satışından doğacak kâr için yenileme fonu müessesesinde faydalanılması mümkün bulunmamaktadır ([İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 08/03/2012 Tarihli, B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-919 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “VUK 290. maddesi kapsamında finansal kiralama ile kiralanmış uçakların kiralama süresi içerisinde yangın, deprem, sel, kaza vb. sebeplerle kullanılamayacak hale gelmesi nedeniyle, sigorta şirketlerinden tahsil edilecek olan tazminat dolayısıyla elde edilecek karın, VUK 329.maddesi'nde sayılan esaslar dahilinde yenileme fonuna kaydedilmesi mümkün olup, azami üç yıl süre ile bu fonda bekletilebilecek olan bu tutarlar, finansal kiralama yoluyla iktisap edilecek olan uçakların kullanma hakkı üzerinden bu kanuna göre ayrılacak olan amortismanlara mahsup edilebilecektir ([Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-76 Sayılı Özelgesi](#)).”

3. Özellikli Durumlar ve Özelgeler

- “VUK 328. maddesinde yenileme fonunun kullanılacağı iktisadi kıymetlerin aynı neviden olması şartı yer almış, ancak adet sınırlaması yer almamıştır. Bu nedenle, satılan kıymetlerle aynı neviden olması koşuluyla yeni alınan kıymetlerin satılan kıymetler ile aynı sayıda olması gibi bir şart bulunmamaktadır ([Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-75 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Yenileme fonuna intikal ettirilen tutarın üç yıl içinde yeni bir iktisadi kıymetin iktisabında kullanılması gerektiğinden, fonda bulunan tutarın yeni alınan iktisadi kıymet için ayrılacak amortisman miktarında fazla olması halinde, bu tutar kullanılmamış addedilir ve üçüncü yılın matrahına ilave edilerek vergilendirilir ([Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20/07/2011 Tarihli, B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-mük.290-75 Sayılı Özelgesi](#)).”
- “Aynı yıl içinde iktisadi kıymetin satılması ve yeni iktisadi kıymetin alınması halinde idarenin, yenileme fonu uygulamasından yararlanılamayacağı hususunda görüşü vardır ([Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 03/10/2008 Tarihli, B.07.1.GİB.0.29/2980-328156-104534 Sayılı Özelgesi](#)).”

4. Yenileme Fonuyla İlgili Yargı Kararları

DANIŞTAY 4. Dairesi E. 1998/352 K. 1999/537 T. 18.2.1999 Sayılı Karar

- *“Şirket aktifine kayıtlı sabit kıymetin satışından elde edilen ve “Sabit Kıymet Yenileme Fonuna” aktarılan kârın hesabında yeniden değerlendirme değer artış fonunun dikkate alınmamış olması nedeniyle bu fon tutarı dikkate alınarak 1993 yılı için davacı şirket adına ikmalen cezalı kurumlar vergisi salınmışsa da, davacı şirketin aktifine kayıtlı uçak ve hava kamerasını 20.12.1993 tarihli faturayla sattığı, bu sabit kıymetlere ait değer artış fonunun satışa ilişkin yevmiye kaydında gözönüne alınmadığı, satış bedelinin tamamının “Sabit Kıymet Yenileme Fonu” hesabına aktarıldığı, davacı şirketin eksik hesapladığı satış kârı tutarını sabit kıymet yenileme fonu hesabına aktarmak suretiyle Vergi Usul Kanununun 328. maddesinde öngörülen vergi ertelemesinden yararlanma isteğini ortaya koyduğu, maddede hakkın zamanında kullanılmaması durumunda bir daha yararlanılamayacağı yolunda sınırlamaya yer verilmediği, üçüncü yılın sonunda yenileme işleminin gerçekleşmemesi halinde sabit kıymet yenileme fonuna aktarılan satış karının dönem matrahına ilave edilerek vergilendirileceği, davalı İdare açısından herhangi bir vergi kaybı olmayacağı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar veren Mahkeme Kararının yasa ve usule uygun olduğuna (...)”*

4. Yenileme Fonuyla İlgili Yargı Kararları

DANIŞTAY 3. Dairesi E. 1994/1509 K. 1994/2201 T. 28.6.1996 Sayılı Karar

- *“Dosyanın incelenmesinden yükümlü şirketin aktifinde kayıtlı bulunan ve servis aracı olarak kullanılan otobüsün 2.1.1989 tarihinde satıldığı, otobüs satışından elde edilen karın 7.1.1989 günü alınan kararla yeni bir otobüs almak için yenileme fonu olarak ayrıldığı, ancak yükümlü şirketin alım ve satımını yaptığı iki adet Mercedes-Benz otomobili 26.12.1989 tarihinde kendi adına fatura düzenlemek suretiyle satın aldığı ve ödediği bedelin bir kısmını servis otobüsünün satışından dolayı ayırmış olduğu yenileme fonundan karşıladığının anlaşıldığı bu nedenle kanun hükmüne uygun olarak ayrılıp kullanılmayan 117.518.026 liralık yenileme fonunun dönem kazancına ilave edilerek ikmalen kurumlar vergisi tarhiyatı yapılma-sında kanuna aykırılık görülmediği yönündeki mahkeme kararının yasa ve usule uygun olduğu (...)”*

4. Yenileme Fonuyla İlgili Yargı Kararları

DANIŞTAY 3. Dairesi E. 1993/1456 K. 1994/3715 T. 16.11.1994 Sayılı Karar

- *“Davacı şirketin maliki olduğu üç ayrı parselin kamulaştırılması sonucunda 1986 yılında iktisap ettiği kamulaştırma bedelleri toplamından masraflar düşüldükten sonra kalan 62.629.808.-liranın davacı şirketin aynı gün1ü yönetim kurulu kararı ile sabit kıymet yenileme fonuna aktarılması sonucu, bu hesapta yer alan miktarın üç yıl süre ile tutulabileceği ve her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmadığı takdirde ancak üçüncü yılın vergi matrahına ekleneceğinin yasa hükmü olduğu, anılan miktarın kullanılmaması durumunda ancak üçüncü yılın vergi matrahına eklenmesi mümkün olup, uyuşmazlık konusu tarhiyata konu olan 3002 sayılı parselle ilgili olarak açılan bedel artırım davası sonucu şirkete 11.4.1989 tarihinde ödenen 156.841.035.-lira`nın da 1989 takvim yılı matrahına eklenmesi gerektiği gerekçesiyle şirkete 1986 yılı için yapılan cezalı kurumlar vergisi tarhiyatına ilişkin davayı kabul eden Malatya Vergi Mahkemesinin kararının yasa ve usule uygun olduğu (...)”*

4. Yenileme Fonuyla İlgili Yargı Kararları

DANIŞTAY 4. Dairesi E. 1985/6106 K. 1987/3239 T. 11.11.1987 Sayılı Karar

- *“Adi ortaklık, gelir vergisi uygulaması yönünden paydaşlarının her birinin yükümlü durumunda bulunduğu ortaklık türüdür. Şahıs ortaklığı olmalarından dolayı da Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesinin dördüncü fıkrasının uygulanması bakımından işi bırakma halinin her bir ortak açısından ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekmektedir. Uğraşısı şehirlerarası yolcu taşımacılığı olan ortaklığın ihtilafli yıl içinde ortaklık ilişkisine son verdiği ve paydaşlardan yükümlünün aynı işe şahsi işletmesinde devam etmesine karşın, diğer paydaşın faaliyetini terk ettiği tartışmasızdır. Faaliyeti devam eden yükümlünün ortaklığın devamı sırasında satılan araca ait kârı yenileme fonunda tutarak, kısa bir süre sonra aracı yenilediği ve kârın yeni aracın iktisap kıymeti üzerinden ayrılması gereken amortismanlara mahsup edildiği anlaşılmaktadır. Bu olayda yükümlü yönünden faaliyeti terk söz konusu olmadığından 328 inci maddede sağlanan olanaktan yararlanmasına engel bulunmadığı gibi faaliyeti terk eden diğer ortak adına aynı nedenle uygulanan tarhiyatın vergi aslı yönünden onanmasına ilişkin Vergi Mahkemesi kararına karşı yapılan temyiz isteminin, Danıştay Dördüncü Dairesinin 6.12.1985 günlü kararıyla reddedildiği, Dairemiz kayıtlarının incelenmesinden anlaşıldığından, temyiz olunan kararda yasaya aykırılık görülmemiştir. Bu nedenle temyiz isteminin reddine (...)”*

5. Sonuç

- İşletmelerin sahip oldukları amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesini teşvik amacıyla uygulamaya konan yenileme uygulaması diğer yandan vergi ötelemesi maksadıyla da kullanılmaktadır. İhtiyari bir uygulama olan yenileme fonu uygulaması ile, işletmeler yapmış oldukları kâr planlaması çerçevesinde vergi kanunlarınca kendilerine tanınan bu hakkı kullanma hakkına sahiptirler.
- Kanun metninden de anlaşılacağı üzere, amaç yenileme giderlerinin karşılanması yoluyla işletmelerin modernizasyon ihtiyaçlarının karşılanması ya da hasar gibi sebeplerle oluşan ve kimi zaman işletmeler için beka sorunu haline yenilenme ihtiyaçlarının karşılanmasına katkı yapmaktır.
- Ancak, madde hükümlerinin net olmamasından kaynaklanan tereddütlerden dolayı yenileme fonu uygulamasında farklı görüşler ortaya çıkmaktadır. Söz konusu tereddütler yayınlanan özalgeler yoluyla giderilmeye çalışılmaktadır. İşletmeler açısından ise; tereddüt nedeni durumların yol açacağı olası sonuçların dikkate alınarak hareket edilmesi gerekmektedir.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.