

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**

**Altınşehir Mah. 242. Sok. Rızvanoğlu-Paçacı Sit. A Blok Kat: 2 D: 3 Nilüfer/Bursa**  
**Tel: 0 541 396 68 82 -0 224 240 13 29 (pbx.) 0 224 240 13 79**  
**www.ihsanakarymm.com**

**Sirküler No:2013/ 20**

**10.04.2013,Bursa**

**Konu: Kar dağıtım,yasal yedekler  
ve muhasebe kayıtları hakkında**

**I-GİRİŞ:**Kâr, ortakların şirkete koydukları sermaye neticesinde elde ettikleri bir gelir hakkıdır. Dağıtılabilir kârın, hesabında baz alınacak tutar dönemin ticari bilanço kârıdır. Bu tutar gelir tablosunda vergi ve yasal yükümlülüklerden önceki kârıdır. Bilançoda “**dönem net kârı**” ve “**dönem kârı ve diğer yasal yükümlülükler karşılığı**” hesaplarının toplamı da doğal olarak aynı tutarı verir. Dönem kârından önce ödenecek vergi ve diğer yasal yükümlülükler tenzil edilir. Böylelikle dönem net kârına ulaşılr. **Dönem net kârından varsa önceki dönemlere ait ticari bilanço zararları karşılanır. Söz konusu zararların mutlaka cari dönem kârı ile kapatılması zorunlu değildir. Bir kısmının ya da tamamının önceki yıllarda ayrılmış yedek akçelerle karşılanması da mümkündür.** Ancak bu zararın 1. tertip yasal yedek akçelerden karşılanması halinde bunlarda meydana gelecek eksilmenin 1. tertip yasal yedek akçe ayrılmasına ilişkin genel esaslar çerçevesinde karşılanması gereği muhakkaktır. Geçmiş dönem zararlarının kapatılmasını müteakip 1. tertip yasal yedek akçenin ayrılması gerekmektedir. 1. tertip yasal yedek akçe, ödenmiş sermayenin beşte birine ulaşınca kadar her dönem safi kârın yirmide biri oranında ayrılır. 1. tertip yasal yedek akçenin hesaplanmasında esas alınacak “**safi kârın**”, “**vergi sonrası kâr**” olarak kabul edilmesi gereğini belirtmek yerinde olacaktır .

Dağıtılabilir kârın tespiti için yapılması gereken son işlem, işletmede bırakılması ve tasarrufu zorunlu yasal fonların kalan safi kârdan tenzildir.

Yukarıdaki işlemler yapıldıktan sonra kalan tutar prensip olarak dağıtılabilir kârın brüt tutarını ifade eder. Bu aşamadan sonra yapılacak işlem 1. temettünün hesaplanmasıdır. I. temettü ödenmiş sermayenin en az %5’i oranında ayrılmalıdır . I. temettünün %5 oranından daha yüksek bir oranda belirlenmesi mümkündür. Ancak bu durumda, belirlenen yüksek orana tekabül eden tutar ile yasal orana tekabül eden tutar arasındaki farkın %10’u temettü olarak dağıtılmayarak II. tertip yasal yedek akçe olarak ayrılmalıdır. Dönem sonunda ortaya çıkan kâr tutarının, sermaye tutarının %5’inden az olması durumunda, şirket yönetimince alınan karar doğrultusunda söz konusu mevcut tutarın dağıtılabilmesi mümkündür. Dönem kârından ödenmiş sermayenin %5’i oranında I. temettü ayrılmadıkça II. tertip yasal yedek akçe ayrılamaz.

Bu işlemlerden sonra kalan tutarın Kanun ve ana sözleşme hükümleri çerçevesinde dağıtılmasına devam edilir. Ancak bu aşamadan sonra hesaplanacak temettü ya da kâr payları üzerinden %10 oranında II. tertip yasal yedek akçe ayrılması zorunludur. Hesaplama yapılırken; kâr payının 10’a bölünmesi ve 9/10’unun kâr payı, 1/10’unun II. tertip yedek akçe ayrılması gerekmektedir. Dağıtılabilir kârın belirlenmesinden sonra her bir ortağa isabet eden oranda vergi tevkifatı yapılarak (tevkifat, verginin sonradan mahsubu yapılmak üzere ödemenin yapıldığı esnada

kesilmesidir) kalan tutar dağıtılır. Yukarıdaki tenzillattan sonra kalan ve dağıtılmamasına karar verilen bir kâr tutarının bulunması halinde bu tutar olağanüstü yedek akçe olarak işletmede bırakılabilir.

## II- KÂR DAĞITIMININ KAYNAKLARI

Ticaret hukukunda genel kabul gören görüşe göre kâr dağıtımına konu olabilecek kalemler şunlardır;

- Son hesap döneminde elde edilen safi kâr,
- Önceki dönemlerde elde edilmiş kârlardan dağıtılmayan kısımlar,
- Kâr dağıtımına istikrar kazandırma amacıyla ayrılan yedek akçeler,
- Belli bir amaca tahsis edilmemiş olağanüstü yedek akçeler,
- İhtiyari yedek akçelerden dağıtılması mümkün olan kısım.

## III- KÂR DAĞITIMININ VERGİLENDİRİLMESİ

Ülkemizde geçerli olan vergileme rejimine göre, anonim şirketler elde ettikleri vergiye tabi kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi öderler. Bu kazançların vergilendirildikten sonra kalan kısımlarının ortaklara, yönetim kurulu üyelerine ya da çalışanlara kısmen veya tamamen dağıtılması sırasında, dağıtılan kısım üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılır ve ilgili kişilerin adına vergi dairesine yatırılır. Bu süreç kâr dağıtımında vergilendirme olarak adlandırılır. Gerçek kişiler açısından; uygulanan vergi politikaları kâr dağıtım politikalarını önemli ölçülerde etkilemektedir. Bugün itibarıyla şirket kârları önce kurumlar vergisine tabi tutularak kurum bünyesinde vergilenmekte, ardından ortaklara dağıtılması halinde, dağıtım sırasında stopaj uygulanmakta ve son olarak temettü elde eden (gerçek kişi) ortak, elde ettiği kârın yarısını istisna ettikten sonra kalan kâr belirli tutarları aşıyorsa şahsi gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmektedir. Gelir vergisi artan oranlı (müterakki) hesaplandığından, kimi ortakların elde ettiği temettü yüksek oranlarda gelir vergisine tabi olmaktadır.

## IV- NET-BRÜT KÂR KAVRAMLARI

Nakit kâr dağıtımına bağlı olarak doğan stopaj (dağıtım için öngörülen tarihin isabet ettiği ay itibarıyla) kurum vergi karşılığı içinde yer almadığından, nakit dağıtılan kârlar stopaj öncesi brüt ve stopaj sonrası net şeklinde iki ayrı kâr dağıtım kavramı ortaya çıkarmıştır.

**Örnek:** (Z) Şirketinde vergi sonrası kârın tamamının nakden dağıtılmasına karar verilmiştir. Birinci tertip yedek akçe sınırı dolmuştur. Şirket halka kapalı ve sermayesi 5 milyon TL'dir. Diğer veriler aşağıda görüldüğü gibidir.

|     |                                     |                |
|-----|-------------------------------------|----------------|
| 1.  | Ticari Kazanç                       | 900.000        |
| 2.  | Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler    | 100.000        |
| 3.  | Kurumlar Vergisi Matrahı (1+2)      | 1.000.000      |
| 4.  | Kurumlar Vergisi (3x0,20)           | 200.000        |
| 5.  | Vergi Sonrası Kâr (1-4)             | 700.000        |
| 6.  | Birinci Temettü (Sermaye x 0,05)    | 250.000        |
| 7.  | Kalan                               | 450.000        |
| 8.  | İkinci Tertip Yedek Akçe (7/10)     | 45.000         |
| 9.  | İkinci Temettü (7-8)                | 405.000        |
| 10. | <b>Brüt Temettü (6+9)</b>           | <b>655.000</b> |
| 11. | Nakdi Kâr Dağıtım Stopajı (10x0,15) | 98.250         |
| 12. | <b>Net Temettü (10-11)</b>          | <b>556.750</b> |
| 13. | Kalan [(5-(8+10))]                  | 0              |

Dikkat edilirse bu örnekte genel kurul kararı, tüm vergi ve yasal yükümlülüklerden arta kalan kârın tamamının nakden dağıtılması yönünde olduğundan sorun çıkmamıştır. Bu örnekte genel kurul kararı, nakdî kâr dağıtımını nedeniyle ortaya çıkacak stopajı göz ardı ederek net anlamda 556.750 TL veya brüt anlamda 655.000 TL üzerinde nakit kâr dağıtımını öngörse idi, vergi sonrası kârın bu dağıtım için yetersiz olması şeklinde bir sorun ortaya çıkacaktı. Vergi sonrası kârın kısmen dağıtılması yönündeki kararlarda;

- Karışıklık çıkmaması bakımından, mümkünse dağıtılacak kârın brüt tutar olarak zikredilmesi,
- Net dağıtım öngörülüyorsa, bu dağıtıma ilişkin stopaj matrahının brütleştirme suretiyle tespit edilmesi,
- Gerek ortaya çıkacak stopaj gerekse yedek akçeler için de kaynağa ihtiyaç olacağı unutulmaması gerekir.

Genel kurul kararında dağıtılacak kârın net mi brüt mü olduğu belirtilmediği takdirde, dağıtımın brüt olarak yapılması uygun olacaktır.

**Örnek:** Yukarıdaki örnekte kurum genel kurulunun, dönem kârına mahsuben ve net olarak 400.000 TL nakit kâr dağıtımını yapma kararı aldığını varsayarsak, şu tablo ile karşılaşırız:

|  | (YTL)     |
|--|-----------|
| 1. Ticari Kazanç                         | 900.000   |
| 2. Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler      | 100.000   |
| 3. Kurumlar Vergisi Matrahı (1+2)        | 1.000.000 |
| 4. Kurumlar Vergisi (3x0,20)             | 200.000   |
| 5. Vergi Sonrası Kâr (1-4)               | 700.000   |
| 6. Birinci Temettü (Sermaye x 0,05)      | 250.000   |
| 7. Kalan                                 | 450.000   |
| 8. İkinci Temettü [(400.000 : 0,85) - 6] | 220.588   |
| 9. İkinci Tertip Yedek Akçe (8x0,10)     | 22.059    |
| 10. <b>Brüt Temettü (6+8)</b>            | 470.588   |
| 11. Nakdî Kâr Dağıtım Stopajı (10x 0,15) | 70.588    |
| 12. <b>Net Temettü (10-11)</b>           | 400.000   |
| 13. Kalan [(5-(9+10)]                    | 207.353   |

## V- KÂR DAĞITIM ÖRNEĞİ VE MUHASEBE KAYITLARI

(X) A.Ş.'nin eşit paylara sahip tamamı gerçek kişi 5 ortağı vardır. 2010 yılında şirkete ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari Bilanço Kârı: 350.000

Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler: 50.000

Ödenmiş Sermaye: 500.000

Önceki Yıllarda Ayrılmış

1. Tertip Yasal Yedek Akçe: 0

Her Bir Hissenin Nominal Değeri: 1.000

Genel Kurul ödenmiş sermayenin %40'ı oranında 1. temettü ve ticari bilanço kârının %2,5 oranında 2. temettü dağıtımına karar vermiştir.

|    |   |  |         |
|----|---|--|---------|
| 1  | TİCARİ BİLANÇO KÂRI   |  | 350.000 |
| 2  | İLA VELER (KKEG)  | 50.000   |         |
| 3  | KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI (1+2)  |  | 400.000 |
| 4  | KURUMLAR VERGİSİ<br>Kurumlar Vergisi  | 400.000 x %20 = 80.000   | 80.000  |
| 5  | DÖNEM NET KÂRI (1-4)  |  | 270.000 |
| 6  | 1. TERTİP YEDEK AKÇE (TTK Md.466)<br>Her yıl safi kârın yirmide birinin (%5)<br>ödenmiş sermayenin beşte birine (%20)<br>ulaşınca kadar umumi yedek akçe<br>olarak ayrılması zorunludur.<br>Ödenmiş Sermaye<br>A- 1. Tertip Yedek Akçe Tavanı<br>B- Önceki Yıllarda Ayrılmış<br>1. Tertip Yedek Akçe Tutarı<br>C- Ayrılabilir 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (A- B)<br>D- Dönem Net Kârından Ayrılacak 1. Tertip<br>Yedek Akçe Tutarı<br>(C) ve (D) den küçük olanı 1. Tertip Yedek Akçe olarak ayrılır. | 500.000<br>500.000 x %20 = 100.000<br>0<br>100.000<br>270.000 x %5 = 13.500  | 13.500  |
| 7  | 1. TEMETTÜ TUTARI   |  | 182.500 |
|    | Ödenmiş Sermayenin %40'ı  | 500.000 x %40 = 200.000  |         |
|    | Yasal 1. Temettü Tutarı   | 500.000 x %5 = 25.000  |         |
|    | II. Tertip Yedek Akçe Hesaplanmasında Esas Alınacak Tutar   | 200.000 - 25.000 = 175.000   |         |
|    | II. Tertip Yedek Akçe   | 175.000 x %10 = 17.500   |         |
|    | Net 1. Temettü Tutarı   | 200.000 - 17.500 = 182.500   |         |
| 8  | II. TEMETTÜ TUTARI<br>Bilanço Kârının %2.5'i  | 350.000 x %2.5 = 8.750   | 7.875   |
|    | II. Tertip Yedek Akçe   | 8.750 x %10 = 875  |         |
|    | Net II. Temettü Tutarı  | 8.750 - 875 = 7.875  |         |
| 9  | II. TERTİP YEDEK AKÇE<br>1. Temettü Hesabından (7)<br>II. Temettü Hesabından (8)  | 17.500<br>875  | 18.375  |
| 10 | DAĞITILACAK TOPLAM TEMETTÜ TUTARI (7+8)   |  | 190.375 |
| 11 | GELİR VERGİSİ STOPAJI<br>Ortak A Temettü Payı<br>Temettü Stopajı<br><br>Ortak B Temettü Payı<br>Temettü Stopajı<br><br>Ortak C Temettü Payı<br>Temettü Stopajı<br><br>Ortak D Temettü Payı<br>Temettü Stopajı<br><br>Ortak E Temettü Payı<br>Temettü Stopajı<br><br>Stopaj Toplamı  | 190.375 x %20 = 38.075<br>38.075 x %15 = 5.711<br><br>190.375 x %20 = 38.075<br>38.075 x %15 = 5.711<br><br>190.375 x %20 = 38.075<br>38.075 x %15 = 5.711<br><br>190.375 x %20 = 38.075<br>38.075 x %15 = 5.711<br><br>190.375 x %20 = 38.075<br>38.075 x %15 = 5.711<br><br>28.555 | 28.555  |
| 12 | ORTAKLARA DAĞITILACAK NET TEMETTÜ (10—11)<br>Ortak A<br>Ortak B<br>Ortak C<br>Ortak D<br>Ortak E  | 38.075 - 5.711 = 32.364<br>38.075 - 5.711 = 32.364<br>38.075 - 5.711 = 32.364<br>38.075 - 5.711 = 32.364<br>38.075 - 5.711 = 32.364  | 161.820 |
| 13 | OLAĞANUSTU YEDEK AKÇE VEYA DAĞITILMAMIŞ<br>KÂRLAR [5- (6+7+8+9)]  |  | 47.750  |

| <b>KÂR DAĞITIM TABLOSU (YTL)</b>                                     | <b>Cari Dönem</b> |
|--|-------------------|
| <b>A-DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI</b>                                      |                   |
| 1) Dönem Kârı  | 350.000           |
| 2) Ödenecek Vergi ve Yasal Yükümlülükler (-)                         | 80.000            |
| - Kurumlar Vergisi (Gelir Vergisi) 80.000                            |                   |
| - Gelir Vergisi Kesintisi  |                   |
| - Diğer Vergi ve Yasal Yükümlülükler                                 |                   |
| <b>NET DÖNEM KÂRI</b>  | <b>270.000</b>    |
| 3) Geçmiş Dönemler Zararı (-) (---)                                  |                   |
| 4) 1. Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 13.500                             | 13.500            |
| 5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl Fonlar (-) (---) |                   |
| <b>DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KÂRI 256.500</b>                          | <b>256.500</b>    |
| 6) Ortaklara Birinci Temettü (-) 182.500                             | 182.500           |
| 7) Personele Temettü (-)   |                   |
| 8) Yönetim Kuruluna Temettü (-) (---)                                |                   |
| 9) Ortaklara İkinci Temettü (-) 7.875                                | 7.875             |
| 10) İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 18.275                        | 18.375            |
| 11) Statü Yedekleri (-) (---)  |                   |
| 12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar) 47.750                 | 47.750            |
| 13) Diğer Yedekler (---)   |                   |
| 14) Özel Fonlar (---)  |                   |
| <b>B-YEDEKLERDEN DAĞITIM (---)</b>                                   |                   |
| 1) Dağıtılan Yedekler (---)  |                   |
| 2) 11. Tertip Yasal Yedekler (-) (---)                               |                   |
| 3) Ortaklara Pay (-) (---)   |                   |
| 4) Personele Pay (-) (---)   |                   |
| 5) Yönetim Kuruluna Pay (-) (---)                                    |                   |
| <b>C-HİSSE BAŞINA KÂR</b>  | <b>513</b>        |
| <b>D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ</b>  | <b>381</b>        |

Muhasebeleştirilmesi

|  |         |
|--|---------|
| -----31.12.2010-----                           |         |
| 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş. | 80.000  |
| 370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş. | 80.000  |
| -----/-----                                    |         |
| -----31.12.2010-----                           |         |
| 690 Dönem Kârı veya Zararı                     | 350.000 |
| 691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş. | 80.000  |
| 692 Dönem Net Kârı Veya Zararı                 | 270.000 |
| -----/-----                                    |         |
| -----31.12.2010-----                           |         |
| 692 Dönem Net Kârı veya Zararı                 | 270.000 |
| 590 Dönem Net Kârı                             | 270.000 |
| -----/-----                                    |         |

|                              |         |         |
|------------------------------|---------|---------|
| <hr/>                        |         |         |
| 590 Dönem Net Kârı           | 270.000 |         |
| 540 Yasal Yedekler           |         | 31.875  |
| 542 Olağanüstü Yedekler      |         | 47.750  |
| 331 Ortaklara Borçlar        |         | 161.820 |
| 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar |         | 28.555  |
| <hr/>                        |         |         |
| <hr/>                        |         |         |
| 331 Ortaklara Borçlar        | 161.820 |         |
| 102 Bankalar                 |         | 161.820 |
| <hr/>                        |         |         |

## VI SONUÇ

Kurumlar ve ortakları açısından çok önemli olan kâr dağıtım işlemlerinin sıhhatli yapılabilmesi için GVK, TTK, vb. gibi çeşitli Kanunlara tam anlamıyla nüfuz etmiş olmalarını gerektirmektedir. Bu nedenle yapılacak olan çalışmalarda, ilgili Kanun, tebliğ ve mukteza örneklerinin dikkatlice incelenmesini tavsiye etmekteyiz.

Bilgilerinize sunulur. Saygılarımızla.

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**

**Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir**