

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

23 Nisan 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:2014/24

17.03.2014,Bursa

Konu: Kar dağıtımı,yasal yedekler ve muhasebe kayıtları hakkında

I-GİRİŞ:

Kâr, ortakların şirkete koydukları sermaye neticesinde elde ettikleri bir gelir hakkıdır. Dağıtılabılır 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 ulaşılır. **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 .Dağıtılabılır 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 dağıtılabılır 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 tenzilattan 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.

I11- KÂR DAĞITIMININ VERGİLENDİRİLMESİ

Ülkemizde geçerli olan vergileme rejimine göre, anonim-limited 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 itibariyle 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 itibariyle) 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.	Brüt Temettü (6+9)	655.000
11.	Nakdî Kâr Dağıtım Stopajı (10x0,15)	98.250
12.	Net Temettü (10-11)	556.750
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 olacağının 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 karşılarız:

		(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.	Brüt Temettü (6+8)	470.588
11.	Nakdî Kâr Dağıtımını Stopajı (10x 0,15)	70.588
12.	Net Temettü (10-11)	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. 2013 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 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) Her yıl safi kârın yirmide birinin (%5) ödenmiş sermayenin beşte birine (%20) ulaşınca kadar umumi yedek akçe olarak ayrılması zorunludur. Ödenmiş Sermaye A- 1. Tertip Yedek Akçe Tavanı B- Önceki Yıllarda Ayrılmış 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı C- Ayrılabilir 1. Tertip Yedek Akçe Tutarı (A- B) D- Dönem Net Kârından Ayrılabilir 1. Tertip	500.000 500.000 x %20 = 100.000 0 100.000 270.000 x %5 = 13.500	13.500

	Yedek Akçe Tutarı (C) ve (D) den küçük olanı 1. Tertip Yedek Akçe olarak ayrılır.		
7	1. TEMETTÜ TUTARI		182.500
	Ödenmiş Sermayenin %40'ı	$500.000 \times \%40 = 200.000$	
	Yasal 1. Temettü Tutarı	$500.000 \times \%5 = 25.000$	
	II. Tertip Yedek Akçe Hesaplanmasında Esas Alınacak Tutar	$200.000 - 25.000 =$ 175.000	
	II. Tertip Yedek Akçe	$175.000 \times \%10 = 17.500$	
	Net 1. Temettü Tutarı	$200.000 - 17.500 =$ 182.500	
8	II. TEMETTÜ TUTARI Bilanço Kârının %2.5'i	$350.000 \times \%2.5 = 8.750$	7.875
	II. Tertip Yedek Akçe	$8.750 \times \%10 = 875$	
	Net II. Temettü Tutarı	$8.750 - 875 = 7.875$	
9	II. TERTİP YEDEK AKÇE 1. Temettü Hesabından (7) II. Temettü Hesabından (8)	17.500 875	18.375
10	DAĞITILACAK TOPLAM TEMETTÜ TUTARI (7+8)		190.375
11	GELİR VERGİSİ STOPAJI Ortak A Temettü Payı Temettü Stopajı Ortak B Temettü Payı Temettü Stopajı Ortak C Temettü Payı Temettü Stopajı Ortak D Temettü Payı Temettü Stopajı Ortak E Temettü Payı Temettü Stopajı Stopaj Toplamı	$190.375 \times \%20 = 38.075$ $38.075 \times \%15 = 5.711$ $190.375 \times \%20 = 38.075$ $38.075 \times \%15 = 5.711$ $190.375 \times \%20 = 38.075$ $38.075 \times \%15 = 5.711$ $190.375 \times \%20 = 38.075$ $38.075 \times \%15 = 5.711$ $190.375 \times \%20 = 38.075$ $38.075 \times \%15 = 5.711$ 28.555	28.555
12	ORTAKLARA DAĞITILACAK		161.820

	NET TEMETTÜ (10—11)		
	Ortak A	38.075 – 5.711 = 32.364	
	Ortak B	38.075 – 5.711 = 32.364	
	Ortak C	38.075 – 5.711 = 32.364	
	Ortak D	38.075 – 5.711 = 32.364	
	Ortak E	38.075 – 5.711 = 32.364	
13	OLAĞANUSTÜ YEDEK AKÇE VEYA DAĞITILMAMIŞ KÂRLAR [5- (6+7+8+9)]		47.750

KÂR DAĞITIM TABLOSU (YTL)

A-DÖNEM KÂRININ DAĞITIMI

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

NET DÖNEM KÂRI

270.000

3) Geçmiş Dönemler Zararı (-) (---)

4) 1. Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 13.500

13.500

5) İşletmede Bırakılması ve Tasarrufu Zorunlu Yasıl

Fonlar (-) (---)

256.500

DAĞITILABİLİR NET DÖNEM KÂRI 256.500

182.500

6) Ortaklara Birinci Temettü (-) 182.500

7) Personele Temettü (-)

8) Yönetim Kuruluna Temettü (-) (---)

7.875

9) Ortaklara İkinci Temettü (-) 7.875

18.375

10) İkinci Tertip Yasal Yedek Akçe (-) 18.275

11) Statü Yedekleri (-) (---)

47.750

12) Olağandışı Yedekler (Dağıtılmamış Kârlar) 47.750

13) Diğer Yedekler (---)

14) Özel Fonlar (---)

B-YEDEKLERDEN DAĞITIM (---)

1) Dağıtılan Yedekler (---)

2) 11. Tertip Yasal Yedekler (-) (---)

3) Ortaklara Pay (-) (---)

4) Personele Pay (-) (---)

5) Yönetim Kuruluna Pay (-) (---)

513

C-HİSSE BAŞINA KÂR

381

D-HİSSE BAŞINA TEMETTÜ

Muhasebeleştirilmesi

<hr/>		
31.12.2013		
691 Dönem Kârı Vergi ve Diğer	80.000	
Yasal Yük. Karş.		
370 Dönem Kârı Vergi ve		
Diğer		80.000
Yasal Yük. Karş.		
<hr/>		
31.12.2013		
690 Dönem Kârı veya Zararı	350.000	
691 Dönem Kârı Vergi ve		
Diğer		80.000
Yasal Yük. Karş.		
692 Dönem Net Kârı Veya		
Zararı		270.000
<hr/>		
31.12.2013		
692 Dönem Net Kârı veya	270.000	
Zararı		
590 Dönem Net Kârı		270.000
<hr/>		
31.12.2013		
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/>		
31.12.2013		
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