

SERMAYE ŞİRKETLERİNDE VERGİ MATRAHININ TESBİTİ, YEDEK AKÇENİN AYRILMASI VE KÂRIN DAĞITIMI İLE MUHASEBE KAYITLARININ YAPILMASI

Mesut HIŞIL*

I. GİRİŞ

Serbest piyasa ekonomilerinde rekabetin gerektirdiği daha ucuz ve nitelikli üretimi veya işletmeye ait ticari malları daha uygun koşullarda tüketicinin beğenisine sunabilmenin temel koşulu yüksek sermayenin oluşturduğu ortak girişimlerden geçmektedir. Sermaye şirketleri olarak isimlendirilen anonim, limited ve eshamlı komandit şirketlerin kurulmasına yönelik vergi avantajlarının da getirilmesi bu şirketlerin kurulmasını hızlandırmıştır. Bu şirketlere tanınan vergisel avantajlardan başlıcaları ise; şirket ortaklarının hayat standardı olarak isimlendirilen asgari bir vergiye tabi tutulmaması, ortakların sorumluluğunun koydukları sermaye ile sınırlı bulunması ile bazı faaliyet alanlarında faaliyet gösteren sermaye şirketlerinin bu faaliyetlerden sağladıkları kazancın vergiye tabi tutulmaması örnek gösterilebilir. (KVK Mad 8/3; 8/4; Geç mado. 23; Geç. mad 24) Şahıs işletmeleri olarak isimlendirilen, kollektif, komandit ve adi şirketlerde belirtilen vergi avantajları bulunmadığı gözönüne alındığında müteşebbisler daha çok kurulmasındaki kolaylık ve ortakların veya hissedarlarının sorumluluğunun sınırlandırıldığı sermaye şirketi olan anonim ve limited şirket kurma yönünde tercihlerini kullanmaktadırlar.

Sermaye şirketlerinde şirket faaliyetinden doğan kazancın hissedarlara dağıtılmasından önce TTK'nuna göre I. tertip yedek akçe ve I. temettünün ayrılması, kâr dağıtımı esnasında ise dağıtılan kâr payı üzerinden de ayrıca II. tertip yedek akçe ayrılması zorunlu bulunmaktadır. Kâr dağıtım konusunda anonim şirket ve limited şirket arasında bir farklılık olmadığı halde eshamlı komandit şirketlerde kâr dağıtım konusunda TTK'de ayrıca özel düzenleyici hükümler bulunmadığından bu tür şirketlerde yedek akçe ayrılması konusunda zorunluluk bulunmadığı şirket yetkili organı olan genel kurul kararı doğrultusunda istendiğinde yedek akçe ayrılabilmesi kabul edilmektedir. Keza kurumlar vergisi hesaplamasında vergiden istisna olan kurum kazançlarının

(*) Vergi Denetmeni

varlığı halinde kâr dağıtımı ve vergisel yükümlülüklerin hesaplanması daha karışık hale gelmektedir. Bu yazımız ayrıntıya girmeden konunun açıklanıp örneklendirilmek suretiyle okuyucuya faydalı olmaya yönelik olarak hazırlanmıştır.

II. KÂR NEDİR?

Kâr bir hesap dönemi içinde işletmenin öz kaynaklarında meydana gelen artışı ifade eder.

Çeşitli kitaplarda ticari kâr ve mali kârdan bahsedilebilmektedir. Ticari kâr işletmenin bir hesap dönemi içerisinde elde ettiği hasılatın yapılan giderler düşülmek suretiyle saptanan kâr olup, ilk tanım ile uygunluk taşımaktadır. Oluşan kâr şirket aktifinde (öz kaynaklarında) mal, nakit veya alacak şeklinde aktif karakterli hesaplarda artış olarak kendini göstermektedir. Mali kâr ise ticari kâra vergi kanunları gereği bazı ilave ve indirimlerin yapılması suretiyle bulunan tutara (vergi matrahına) denmektedir.

Buna göre mali kâra ulaşabilmek için;

Ticari kâr	xxx
<u>İlaveler</u>	
- Kan.Kab.Edil.Gider	xxx
Kalan	xxx
<u>İndirimler</u>	
- Varsa Mem. ve Müs. Doğ.	
Kâr Payı	xxx
- Varsa İstis.Kur.kazancı	xxx
Mali Kâr	xxx
(Kur.Ver.Matrahi)	

Kâr dağıtım öncesi kurum kazancı üzerinden kurumlar vergisinin hesaplanması zorunluluk teşkil ettiğinden kâr dağıtım ve yedek akçe ayrılmasına geçmeden kurum kazancı üzerinden alınacak vergi hesaplamalarına yönelik açıklamaların yapılması gerekmektedir.

A- KURUM KAZANCI ÜZERİNDEN VERGİLERİN HESAPLANMASI

Kurum kazancı gelir vergisi kanununun 2 inci maddesinde belirtilen kazanç unsurlarından oluşur ve tüm bu kazanç unsurlarından oluşan kazanç kurum kazancı ismini taşır. Kurum kazancının belirlenmesinde gelir vergisi kanununun 40 ve 41 inci maddeleri ile kurumlar vergisi kanununun 14 ve 15 inci maddelerinde belirtilen gider unsurları dikkate alınır. Bu şekilde oluşan kurum kazancından ayrıca yukarıdaki tablodada belirtildiği üzere;

- Kurumlar Vergisinden istisna kurum kazançlarının indirilmesi
- Şirketçe memur ve müstahdemlere dağıtılacak kâr payının indirilmesi (Bu şekilde vergi matrahından düşülen kâr payı ücret olarak gelir vergisine tabi olup, ayrıca üzerinden SSK priminin ayrılması gerekir.)
- Şirketin hesap dönemi içinde gerçekleştirdiği kanunen kabul edilmeyen giderlerin matraha ilavesi gerekmektedir. Fon şekilde hesaplanan kurum kazancı aynı zamanda kurumlar vergisi matrahını da oluşturur.

Kurumlar vergisinin nisbeti

%25'dir. Ancak kurum kazancı içinde kurumlar vergisinden istisna kazançlar da varsa kurum kazancı üzerinden hesaplanacak kurumlar vergisi indirim ve istisnaların düşülmesinden önceki kurum kazancının %20'sinden az olmayacaktır (KVK Mad. 25).

Kurum kazancından kurumlar vergisi düştükten sonra kalan kısım kurumların kendilerince vergi tevkifatına tabidir. Vergi tevkifatının genel nisbeti halka açık A.Ş.'lerde %10, diğerlerinde %20 olarak belirlenmiştir. (GVK Mad. 75/4; 94/6-b) Belirtilen istisnalara ilişkin vergi tevkifat nisbetleri değişebilmekte veya asgari kurumlar vergisine tabi tutulmayabilmektedirler. Bu nedenle kurumlar vergisinden istisna edilen kurum kazançlarının kurumlar vergisi, %20 oranlı KV ile kurum kazancı üzerinden alınan St. Gelir Vergisi karşısındaki durumu sayfa 8'deki tabloda belirtilmiştir.

İstisna kazançlardan bir veya birkaçının ticari kazanç içinde yer alması halinde kurum kazancından öncelikle hangisi indirilecektir? Bu sorunun cevabını şöyle verebiliriz. Kazanç istisnası taşıyan kurumlar vergisinden istisna kazançlar öncelikle indirilir. Hatta bu indirim sonucu kurum kazancı yeterli olmadığı durumlarda indirilemeyip artan kısım geçmiş yıl zararı olarak sonraki yıllarda indirilir. Bu durumda kazanç istisnası taşımayan kazançları belirtirsek diğer kazançlar öncelikle indirilecek kazançlar olarak dikkate alınması gerekir. Kazanç istisnası taşımayan kazançlar ise;

- Risturn istisnası (KVK Mad. 8/2)
- Turizm hasılat istisnası (KVK Mad. 8/3)
- Devralınan kurum zarar istisnası (KVK Geç. Mad.21)
- Finansman fonu (KVK Mük. Mad.8)
- Yatırım indirimi (GVK ek Mad 1)

Yukarıda belirtilmiş olup kazanç istisnası niteliğindeki kurum kazançları indirildikten sonra kurum kazancı yeterliyse yukarıdaki kazançlar indirilir. Belirtilen kazançların indiriminde öncelik risturn istisnası ile turizm hasılat istisnasına aittir. (Bir sonraki yıla devretme özelliği olmadığından). Bunu beş yıllık sınırlı sürede indirme imkanı bulunan devralınan kurum zararları izler. İndirimi süre ile sınırlı tutulmayan yatırım indirimi ve en son ise kalan kurum kazancı varsa finansman fonu ayrılıp indirilir. Bu şekilde öncelikli indirim olayı asgari kurumlar vergisinde sözkonusu değildir. Asgari kurumlar vergisi hesabında ise kurum kazancından yukarıdaki tabloda belirtilip asgari kurumlar vergisine tabi olmayan istisna kazançlar düşülerek vergi hesaplanmak durumunda olunulup öncelik sırası sözkonusu değildir. Hesaplanan vergi normal nisbete göre hesaplanan vergi ile karşılaştırılarak hangisi yüksekse bu tutar kurumun ödeyeceği vergi olarak hesaplanır. Kurumlar vergisi beyannamesi yukarıda belirtilen özellikleri kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Kurum kazancı üzerinden alınacak st. gelir vergisi hesabında ise hesaplanan kurumlar

İstisnanın veya indirimin türü	KV	% 20 Oranlı KV	Kurum Kaz. Stp.
1- İştirak kazancı (8/1)	Yok	Yok	Yok
2- Risturn istisnası (8/2)	Yok	Yok	Yok
3- Turizm hasılat istisnası (8/3)	Yok	Var	Var
4- A tipi fon kazançları (8/4)	Yok	Yok	Yok
5- B tipi fon kazançları (8/4)	Yok	Yok	Var (%10)
6- Risk sermayesi ve gayrimenkul yatırım fon ve ortaklıklarının kaz.	Yok	Yok	Yok
7- Rüçhan hakkı kupon satış kazancı(8/5)	Yok	Yok	Var (%10)
8- Emisyon primi (8/5)	Yok	Yok	Yok
9- A tipi HKY fon ve ortaklıklarından sağlanan kazançlar ile risk ve gayrimenkul yatırım fon ve ort. sağ. kazançlar (8/6)	Yok	Var	Yok
10- Yatırım indirimi (GVK ek md.1)	Yok	Yok	Yok
11- Devralınan kurum zararı (KVK Geç. md. 21)	Yok	Var	Var
12- Eğitim sağlık ve spor tesisleri ist. (KVK Geç. Md. 21)	Yok	Var	Yok
13- İştirak hissesi ile gayrimenkullerin satışı ist. (KVK. Geç. M. 23)	Yok	Yok	Var (%10)
14- Üretim tesislerinin ve buna ilişkin gayrimenkullerin teşvik belgeleri veya yeni kurulacak yabancı ortaklıktanım şirkete aynı sermaye olarak konulmasından elde edilen kazançları (KVK Geç. M. 23)	Yok	Yok	Yok
15- Yurt dışı inşaat onarma montaj işleri ve teknik hizmetlerden sağ. kazanç. iliş. istisna (KVK Geç. M.24)	Yok	Yok	Var (Değişik Nisbetlerde)
16- Serbest bölgelerde elde edilen Kaz.	Yok	Yok	Yok
17- Bankaların iştirak paylarının halka arzından elde ettikleri kazançlar (3332 sayılı kanun Mad. 7/A)	Yok	Var	Yok
18- Hayat sigorta şirketleri ve emekli sandıklarının hisse senedi alım satım kazançları (KVK Geç. M. 20)	Yok	Var	Var
19- 1.1.1986 öncesi çıkarılıp vergiden muafılığı kabul edilmiş menkul kıymetlerin iratları (KVK Geç. M. 11,23)	Yok	Yok	Var (%10)
20- Finansman fonu (KVK Mük. M.8)	Yok	Yok	Yok
21- Geçmiş yıl zararları	Yok	Yok	Yok
22- Geçmiş yıl zararları (indirim ve istisnalardan doğan)	Yok	Var	Yok
23- Yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar	Yok	Yok	Yok
24- Kanunlarla onaylanmış bulunan uluslararası anlaşmalarda yer alan kurumlar vergisinden istisna kazançlar (KVK mük. M.45)	Yok	Yok	Yok
25- Hayat sigorta şirketleri ve emekli sandıklarının 1.1.1993-31.12.1997 arası A tipi yatırım fonu katılım belgesi ile hisse senedi alım satım kazançları (KVK Geç. M. 20)	Yok	Var	Var
26- 4008 sayılı kanundan önce yürürlüğe girmiş olan özel kanunlarında yer alan indirim ve istisnalar (KVK Geç. M. 22)	Yok	Var	Var
27- Repo geliri	Var	Var	Var

- Yok : Vergiye tabi değil

- Var : Vergiye tabi.

vergisi (asgari kurumlar vergisi veya normal nisbete göre hesaplanan kurumlar vergisi hangisi yüksekse) kurum kazancından indirilir. Ayrıca tabloda da belirtildiği üzere st. gelir vergisine tabi tutulmayan kurumlar vergisinden istisna kazançlarda vergi matrahından düşülür.

B- DİĞER DÜZENLEMELER :

1- İndirim olarak dikkate alınacak kurumlar vergisinin hesaplanması

Stopaj gelir vergisi matrahının tesbitinde kurumlar vergisi veya asgari vergi nisbetine göre hesaplanan kurumlar vergisi matrah tesbitinde kurum kazancından indirilmektedir. Ancak st. gelir vergisine tabi olmyan kurum kazançlarına isabet eden kurumlar vergisi veya asgari kurumlar vergisi indirilemez. (KV Genel tebliği seri no: 50) Bunun nedeni St. gelir vergisine tabi olmyan kurum kazancına isabet eden kurumlar vergisinin indirilmemesidir. Kurumlar vergisine veya asgari kurumlar vergisine tabi olup stopaj gelir vergisine tabi olmyan bu kazançlar;

- yatırım fonları ve ortaklıklarına ait katılma bedeline ilişkin kâr payı (KVK Mad 8/6)

- İstisna süresi sona erinceye kadar uygulanan eğitim, sağlık ve spor tesislerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar (KVK Geç. mad. 21)

- Bankaların iştirak paylarının halka arzından elde ettikleri kazançlar (3322 sayılı kanun mad. 7/A)

Bu üç tür kazanç normal nisbette

kurumlar vergisine tabi olmayıp asgari kurumlar vergisine tabidir. Kurumun asgari vergi nisbetine göre kurumlar vergisi ödemesi halinde yukarıda belirtilen kazançlara isabet eden kurumlar vergisi, st. gelir vergisi matrahından indirilmemesi gerekir. Ancak kurumlar vergisi genel tebliğlerinde bu uygulama sadece;

- Devlet tahvili, hazine bonusu, toplu konut ve kamu idaresince çıkarılan menkul kıymet gelirleri, için uygulanmakta olup, aslında bu bölümde belirtilen kazançlara isabet eden kurumlar vergisinin st. gelir vergisi matrahından tenzil edilemez şeklindeki yorum ve açıklamanın kanuni dayanağı da mevcut değildir. Kurumlar vergisinin hesaplamasında karışıklık yapan bu bölümdeki açıklamaların idari dava konusu yapılması halinde tebliğin ilgili bölümlerinin iptal edilmesi de mümkün bulunmaktadır.

2- Geçmiş yıl zararının vergi matrahına etkisi

Gider unsuru olarak kabul edilen geçmiş yıl zararları kurum kazancından indirilir (KVK Mad. 14/7). Bu nedenle kurumlar vergisi ve stopaj gelir vergisine tabi değildir. Ancak geçmiş yıl zararları içerisinde indirim ve istisna edilen kurum kazançları varsa bu indirim ve istisnalardan asgari vergi nisbetine göre hesaplanan kurumlar vergisine tabi olanlar kurumlar vergisine tabi tutulması, gerektiği 50 seri numaralı KVK genel tebliğinde belirtilmiştir. Ancak bu uygulamanın kanunla düzenlenmediği, KVK 25 inci maddesinde, idareye ta-

ninan yetki sınırlarının aşılıarak tebliğle düzenleme yapıldığı gerekçesiyle Dn. 4. dairesi Es.No: 1995/2669 Kar. No: 1996/1076 sayılı kararı ile belirtilen tebliğin ilgili bölümleri iptal edilmiştir. Bu nedenle geçmiş yıl zararları içinde yer alıp asgari kurumlar vergisine tabi olması gereken kurum kazançları üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanması mümkün bulunmamaktadır.

III-YEDEK AKÇE AYRILMASI

Sermaye şirketlerinden Anonim ve Limited şirketlerde ayrılması zorunlu yedek akçeler TTK'nunun 466. maddesinde belirtilmiştir. Eshamlı komandit şirketlerde yedek akçe ayrılmasına ilişkin TTK'da bir düzenleme bulunmadığından bu tür şirketlerde yedek akçe ayrılma zorunluluğu bulunmadığı kabul edilmektedir. Buna göre sermaye şirketlerinde ayrılması zorunlu yedek akçeler;

- Birinci tertip yedek akçe: Safi kârın %5'i oranında, ödenmiş esas sermayenin %20'sini buluncaya kadar ayrılması zorunludur. Bu şekilde ayrılan yedek akçe tutarı ödenmiş esas sermayenin %20'sine ulaştığında ayrılma zorunluluğu kalkar.

- İkinci tertip yedek akçe: Birinci tertip yedek akçe ile birinci temettü ayrıldıktan sonra kâra iştirak eden kimselere dağıtılmasına karar verilen tutarın %10'u oranında ayrılır.

- İhtiyari yedek akçe: Dağıtılabilir kârın dağıtılmıyarak işletmede bırakılan kısmına ihtiyari, statü veya olağandışı yedek akçe denilmektedir.

IV- KÂR DAĞITIMI

Anonim ve limited şirketlerde kâr dağıtımı hususunda TTK'nunun halka açık AŞ'lerde ayrıca SPK'nın ilgili hükümlerine uyulması gerekmektedir. Eshamlı komandit şirketlerde ise esas sözleşme hükümlerine uyulur. Kurum kazancının dağıtılması hakkındaki tekliflerin onanması veya değiştirilerek kabul edilmesi veya reddi genel kurulun yetkisindedir (TTK Mad 369). Genel kurulun bu yetkisi yine TTK'da sınırlandırılmıştır (TTK Mad 469). Buna göre; "Kanuni ve ihtiyari yedek akçelerle kanun ve esas mukavele hükmünce ayrılması gereken diğer paralar safi kârdan ayrılmadıkça kâr payı dağıtılamaz."

- Birinci Temettü Ayrılması: Ödenmiş sermayenin %5'i oranında hesaplanır. Halka açık AŞ'lerde birinci temettü tutarı hesap dönemi kârından vergi ve benzeri yasal yükümlülüklerin düşülmesinden sonra kalan dağıtılabilir kârın yarısından az olamaz (SPK Seri IV 15 numaralı tebliğ)

- İkinci Temettü : Kanun ve sözleşme hükümlerine göre ayrılan tutarlar ile hesaplanan vergiler çıktıktan sonra genel kurulca kâra iştirak eden kimselere dağıtılmasına karar verilen paraya denir.

Örnek : X AŞ turizm işletme belgesi kapsamında turistik otel işletmeciliği faaliyetinde bulunmaktadır. Kurumun 1995 yılı kurum kazancı ile şirketin genel kurulunun yaptığı toplantıda kâr dağıtımına ilişkin bilgiler aşağıdadır.

Kurum Kazancı	15.000.000.000
(Tüm gelirleri kapsamaktadır)	
Banka mevduatı faiz geliri	300.000.000
Turizm hasılat istisnası	10.000.000.000
(KVK Mad. 8/3)	
İştirak kazancı	8.000.000.000

Kâr Dağıtımına ilişkin bilgiler :

- Şirketin sermayesi 2.000.000.000 TL. olup tamamı ödenmiştir.

- Ayrılmış I. tertip yedek akçe tutarı 400.000.000.- TL. dir.

- Şirketin önceki yılda geçici vergi tahakkuku ve ödemesi mevcut değildir.

- Genel kurul ticari kârın %10'nunu personele %5'ni yönetim kuruluna kalan kârın ise hissedarlara dağıtılmasına karar vermiştir.

- Şirket 1000 eşit hisseden oluşmaktadır.

A- Kurumlar Vergisinin Hesaplanması :

Kurum Kazancı	15.000.000.000
Öncelikle indirilecek istisnalar	9.500.000.000
İştirak kazancı	8.000.000.000
Personele dağıtılacak temettü (15.000.000.000 x %10)	1.500.000.000
Kalan	5.500.000.000
Kazanç yeterli olması halinde indirilecek istisna	7.000.000.000
Turizm hasılat istisnası	7.000.000.000
Kurumlar Vergisi Matrahı	—

Kurum kazancı yeterli olmadığından turizm hasılat is-

tisnasının bir kısmı indirim olarak düşülemez. Düşülemeyen kısım, geçmiş yıl zararı olarak devretmez. Normal nisbette kurumlar vergisi doğmamakla birlikte birde asgari vergi nisbetine göre kurumlar vergisinin doğup doğmadığına bakmak gerekir. Buna göre;

Kurum kazancı	15.000.000.000
İndirimler	9.500.000.000
İştirak kazancı	8.000.000.000
Personele temettü	1.500.000.000
Kurumlar ver matrahı	5.500.000.000
Kurumlar vergisi (%20)	1.100.000.000
Fon payı (%10)	110.000.000
Geçici vergi (%70)	770.000.000

B. St. Gelir Vergisinin Hesaplanması

Kurum kazancı üzerinden ayrıca st. gelir vergisinin hesaplanması gerekmektedir. (GVK Mad. 75/4, 94/6) Personele dağıtılacak temettü ücret olarak öngörüldüğünden kurumlar vergisi matrahının hesabında olduğu gibi st. gelir vergisi matrahının tesbitinde de indirim olarak dikkate alınması gerekir.

Kurum kazancı	15.000.000.000
İndirimler	10.600.000.000
Kurumlar vergisi	1.100.000.000
İştirak kazancı	8.000.000.000
Personele temettü	1.500.000.000
St. Gelir Vergisi matrahı	4.400.000.000
St. gelir vergisi (%20)	880.000.000
Fon payı (%10)	88.000.000

C- Birinci tertip Yedek Akçe ve birinci temettünün hesaplanması

Birinci tertip yedek akçe ödenmiş sermayenin %20 sini buluncaya kadar ayrılmak zorunda olup bu meblağ $2.000.000.000 \times \%20 = 400.000.000.-$ TL. olup bu meblağ tutarında birinci tertip yedek akçe ayrıldığından örneğimizde birinci tertip yedek akçe ayrılması zorunlu değildir.

Birinci tertip temettü ödenmiş sermayenin %5'i olup, $2.000.000.000 \times \%5 = 100.000.000.-$ TL. birinci temettü miktarıdır.

D- Personele ve Yönetim Kuruluna ayrılacak temettü

Personele ayrılacak temettü ticari kârın %10'u olup $15.000.000.000 \times \%10 = 1.500.000.000.-$ TL. dir. Personele ayrılan temettü ücret olarak nitelendirildiğinden kurumlar vergisi hesaplamasında kurumlar vergisi matrahından tenzil edilir. Ancak st. gelir vergisi ile SSK kesintisine tabidir (KV Genel Tebliği seri no:5).

Yönetim kuruluna ayrılacak temettü miktarı ise ticari kârın %5'i olup $15.000.000.000 \times \%5 = 750.000.000.-$ TL. dir. Bu kâr payı elde eden yönetim kurulu üyeleri açısından menkul sermaye iradı niteliğindedir (GVK Mad 75/4). Bu nedenle ayrılan bu

kısım kurumlar vergisi matrahının hesabında düşülmez.

E- II. tertip temettü ve II. tertip Yedek Akçenin hesaplanması

Genel kurul kârın tamamının dağıtımına karar vermiştir. Bu durumda;

Ticari kâr	15.000.000.000
İdirimler	2.178.000.000
Kurumlar Ver.	1.100.000.000
St. Gelir Ver.	880.000.000
Fon Payı	198.000.000
I.tert.Yed.Ak.	—

Dağıtılabilir Dönem kârı 12.822.000.000

Dağıtılabilir bu kârın dağılımı ve üzerinden ayrılacak II. tertip yedek akçenin hesaplanmasını gösteren tablo aşağıdadır.

Bu hesaplamaları kâr dağıtım tablosu üzerinde gösterebiliriz. (Kâr dağıtım tablosunun kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilebilmesi için kurumun 1995 yılı aktif toplamının 200 milyar veya net satışlar toplamının 500 milyar lirayı aşması gerekir. Kâr dağıtım tablosu ek mali tablolardandır. Örneğimizde şirketin bu şartları taşımadığı kabul edilerek kâr dağıtım tablosunun kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilmediği düşünülmüştür.

Kâr payının dağılımı	Brüt Tutar	Ayrılan II. Tertip Yed.Ak.	Net tutar
I. tertip temettü	100.000.000.-	—	100.000.000.-
Personele temettü	1.500.000.000.-	150.000.000.-	1.350.000.000.-
Yönetim kuruluna tem.	750.000.000.-	75.000.000.-	675.000.000.-
Ortaklara II.temettü	10.472.000.000.-	1.047.200.000.-	9.424.800.000.-

KÂR DAĞITIM TABLOSU

A- Dönem kârının dağıtımı	
1- Dönem karı	15.000.000.000
2- Ödenecek vergi ve yasal yük(-)	2.178.000.000
KV	1.100.000.000
St. Gv.	880.000.000
Fon payı	198.000.000
Net Dönem Kârı	12.822.000.000
3- Geçmiş dönem zararları (-)	—
4- I. tertip yasal yed. akçe(-)	—
5- İşletmede bırakılması zorunlu yasal fonlar (-)	—
Dağıtılabilir net dönem kârı	12.822.000.000
6- Ortaklara birinci temettü (-)	100.000.000
7- Personele temettü (-)	1.350.000.000
8- Yönetim kuruluna temettü(-)	675.000.000
9- Ortaklara II. temettü (-)	9.424.800.000
10- II. tertip yedek akçe (-)	1.272.200.000
11- Statü yedekleri (-)	—
12- Olağanüstü Yedekler (-)	—
13- Diğer Yedekler (-)	—
14- Özel fonlar (-)	—
B- Yedeklerden Dağıtım	—
C- Hisse başına kâr	15.000.000
15.000.000.000 ÷ 1000	
D- Hisse başına temettü	9.524.800
(I. temettü + II. temettü = 1000)	
(100.000.000 + 9.424.800.000 = 1000)	

V- KÂR DAĞITIMINA İLİŞKİN MUHASEBE KAYDI

Ticari kârdan hesaplanan vergilerin yıl sonu kayıtlarına alınması.

691 Dönem Karı Vergi	2.178.000.000
ve diğ. yas. yük. kar.	
- KV	1.100.000.000
- St. Gv.	880.000.000
- Fon p.	198.000.000
370 Dönem Kârı Vergi ve Diğer Yas.Yük.Krş.	2.178.000.000
- KV.	1.100.000.000
- St. Gv.	880.000.000
- Fon P.	198.000.000

690 Dönem Net Kârı	15.000.000.000
691 Dönem kârı ve diğer yasal yük. karşılıkları	2.178.000.000
- KV	1.100.000.000
- St. Gv	880.000.000
- Fon p.	198.000.000
692 Dönem Net Kârı	12.822.000.000

692 Dönem Net Kârı	12.822.000.000
590 Dönem Net Kârı	12.822.000.000

- Kar dağıtımının yapıldığı Nisan ayı içinde yapılacak kayıtlar

590 Dönem Net Kârı	12.822.000.000
570 Geçmiş yıl kârları	12.822.000.000
- 1995 yılı kârı	

570 Geçmiş yıl kârları	12.822.000.000
- 1995 yılı kârı	
331 Ortaklara borçlar	9.524.800.000
I. temettü	
II. temettü	
335 Personele borçlar	1.350.000.000
336 Diğer çeşitli borçlar	675.000.000
- Y.K. üyelerine temettü	
540 Yasal yedekler	1.272.200.000
- II. ter. yed. akçe	
- 1995 yılı kârının dağıtımı	

- Nisan ayı içinde Kurumlar vergisi ilk taksididir. Her geçici vergi ilk taksidinin ödenmesi

370 Dönem Kârı vergi ve Diğer Yasal Yük. Karş.	2.178.000.000
- KV	1.100.000.000
- St.Gv.	880.000.000
- Fon p.	198.000.000
360 Ödenecek vergi ve fon	2.178.000.000

193 Peşin ödenen vergi ve fonlar	770.000.000
- Geçici vergi	
360 Ödenecek vergi ve fon.	770.000.000
- Geçici verginin kaydı	

360 Ödenecek vergi ve fonlar	467.499.988
- KV	366.666.666
- Fon P.	36.666.666
- Geç.Ver.	64.166.666
100 Kasa	467.499.988

- Mayıs ayı içinde St. Gelir vergisinin yatırılması

360 Ödenecek vergi ve fonlar	968.000.000
- St. Gv	880.000.000
- Fon payı	88.000.000
100 Kasa	968.000.000

Kâr dağıtımı yapılması nedeniyle St. gelir vergisinin tamamı mayıs ayında verilecek muhtasar be-

yanname ile beyan edilerek tahakkuk ettirilen verginin beyanname verme süresi sonu olan 20 Mayıs'a kadar ödenmesi gerekir (GVK Mad. 119).

VI- SONUÇ

Sermaye şirketleri diye nitelendirilen anonim eshamlı komandit ve limited şirketler kurumlar vergisi mükellefi olup bu şirketlerin kazançları ayrı bir vergi kanunu içerisinde değerlendirilmişlerdir. Belirtilen şirketler gelişen ekonomilerde sermaye ve teknolojinin bileşimini yaparak ülke ekonomisinde ağırlıklı yer tutmaktadırlar. Bu nedenle işlem hacmiyle orantılı elde edilen yüksek kârların şirketle ilgili çeşitli kimselere dağıtılması nedeniyle kârın dağıtımı ve buna ilişkin muhasebe kayıtları özellik arz etmektedir. Bu konuları ele alan yazımızın ilgilenenlere faydalı olacağına inanmaktayız.