

KANUNİ YEDEK AKÇELERİN HESAPLANMASI VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Bülent YILDIZ*

Kanuni yedek akçeler TTK'nun 466'ıncı maddesinde tanımlanmıştır. Anılan maddeye göre kanuni yedek akçeler, 1'inci tertip ve 2. tertip yedek akçeler olarak ikiye ayrılmıştır.

1- BİRİNCİ TERTİP YEDEK AKÇE

TTK'nun 466/1 maddesine göre, her yıl safi karın yirmide birinin ödenmiş esas sermayenin, beşte birini buluncaya kadar umumi yedek akçe ayrılması mecburidir.

Anılan madde hükmüne göre 1. tertip yedek akçe;

- Safi kar üzerinden ayrılır,
- Safi karın %5'i oranında ayrılır,
- Üst sınırı ödenmiş sermayenin %20'sidir.

a) Birinci Tertip Yedek Akçenin Hesaplanacağı Kar

1. tertip yedek akçe safi kar üzerinden ayrılır. Safi kar, ticari bilanço karıdır. Eğer geçmiş yıl zararları var ise ticari kardan geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan kar kısmı üzerinden 1. tertip yedek akçe ayrılır.

1. tertip yedek akçenin safi kar (ticari bilanço karı) üzerinden ayrılacağı Danıştay'ın çeşitli kararlarında da kabul edilmiştir.

Ayrılan yedek akçe ve muhtelif zarar karşılıklarının ticari bilançoda gösterilen safi kar üzerinden ayrılması gerekir. (Danıştay 4. Dairesi 29.5.1973 E: 72/3197 K: 1973/173)

Birinci tertip yedek akçe, safi kardan kurumlar vergisi düşülmeden önceki miktar üzerinden ayrılır. (Danıştay 4. Dairesi 26.9.1974 E: 73/4230 K: 1974/3301)

(*) Denetçi

b) Birinci Tertip Yedek Akçenin Asgari Nispeti ve Haddi

Safi karın %5'i oranında ayrılan 1. tertip yedek akçenin ödenmiş sermayenin %20'sine ulaşıncaya kadar ayrılması zorunludur. 1. tertip yedek akçe tutarı ödenmiş sermayenin %20'sine ulaştıktan sonra, 1. tertip yedek akçe ayırma zorunluluğu biter.

TTK'nun 466/1 maddesindeki hüküm, 1. tertip yedek akçenin asgari nispet ve haddini gösteren bir hükmüdür. Şirket esas sözleşmesine safi karın %5'inden fazla bir nispette 1. tertip yedek akçe ayrılabilceği hükmü konulabilir. Yine esas sözleşmelere ödenmiş sermayenin %20'sinden fazla bir nispette 1. tertip yedek akçe ayrılabilceği hükmü konulabilir.

c) 1. Tertip Yedek Akçe Ayırmak Zorunda Olan Şirketler

TTK'nun 466. maddesi, anonim şirketlerle ilgili düzenlemeler içinde yer aldığından, anonim şirketler 1. tertip yedek akçe ayırmak zorundadırlar.

TTK'nun 534. maddesine göre "Anonim şirketin bilanço ve yedek akçe hakkındaki hükümleri, limited şirketler hakkında da uygulanır." Bu hükme göre limited şirketler de 1. tertip yedek akçe ayırmak zorundadır.

TTK'nun eshamlı komandit şirkete ilişkin düzenlemeleri arasında yer alan 476'ncı maddesinin ikinci fıkrasına göre "Birinci fıkra aksine

hüküm olmadıkça, anonim şirket hükümleri tatbik olunur." Bu hükme göre, eshamlı komandit şirketler de kanuni yedek akçe ayırmak bakımından anonim şirketlerin tabi olduğu hükümlere tabidir.

2- İKİNCİ TERTİP YEDEK AKÇE

TTK'nun 466. maddesinin 2. fıkrasının 3 numaralı bendine göre, safi kardan, birinci fıkra yazılı yedek akçeden başka pay sahipleri için %5 kar payı ayrıldıktan sonra, pay sahipleriyle kara iştirak eden diğer kimselere dağıtılması kararlaştırılmış olan kısmın onda biri, ikinci tertip yedek akçe olarak ayrılacaktır.

İkinci tertip yedek akçe ayrılabilmesi için;

- Pay sahipleri için %5 kar payı ayrılması,

- Pay sahipleri ile kara iştirak eden diğer kimselere dağıtılması kararlaştırılmış bir kar olması gerekir. Pay sahipleri için ödenmiş sermayenin %5'i oranında kar payı ayrıldıktan sonra dağıtılacak bir kar kalmaz ise 2. tertip yedek akçe ayrılmaz.

Madde metninde geçen pay sahipleri için %5 kar payı, ödenmiş sermayenin %5'i oranında hesaplanır ve "birinci temettü" olarak adlandırılır. Halka açık anonim şirketlerde birinci temettü tutarı hesap dönemi kârından vergi ve benzeri yasal yükümlülüklerin düşülmesinden sonra kalan dağıtılabilir karın yarısından az olamaz. (SPK Seri IV 15 numaralı tebliğ)

Kara iştirak eden kimseler kavramı içine yönetim kurulu üyeleri (TTK 472), kurucu üyeler (TTK 298), intifa hakkı sahipleri (TTK 402, 403), işçiler için ayrılan sosyal yedekler ve vakıf gibi bazı kuruluşlara verilen aidatlar da (TTK 468, 469) girer. (1)

TTK'nun 466'ıncı maddesinin 2. fıkrasının 1 ve 2 numaralı bendlerine göre, kanuni haddi bulduktan sonra dahi aşağıdaki paralar 1. tertip yedek akçeye eklenir.

1- Hisse senedi ihraç primleri : Hisse senetlerinin çıkarılmasında, çıkarma masrafları indirildikten sonra, itibari kıymetten fazla olarak elde edilen hasılatın itfalara veya yardım ve hayır işlerine sarf edilmeyen kısmı. (TTK 466/2-1)

2- Hisse senedi iptal karları : İptal edilen hisse senetlerinin bedellerine mahsuben yapılan ödemelerin, bunların yerine çıkarılan senetlerden elde edilen hasılat noksanı kapatıldıktan sonra, artan kısmı. (TTK 466/2-2)

Hisse senedi ihracı TTK'na göre sadece anonim şirketlere mahsus bir işlem olduğundan, TTK'nun 466. maddesinin 2. fıkrasının 1 ve 2. bendlerinde sayılan paralar sadece anonim şirketlerce elde edilebilir.

TTK'nun 466. maddesinin son fıkrasında, hususi kanunlara tabi olan anonim şirketlerin yedek akçeleri hakkındaki hükümlerin mahfuz olduğu belirtilmiştir. Halka açık anonim şirketlerde TTK hükümleri yanında

SPK'nın ilgili hükümlerine de uyulması gerekmektedir.

TTK'nun 466/4 maddesine göre holding şirketlerin 2. tertip yedek akçe ayırma zorunlulukları bulunmamaktadır.

3- KAR PAYI İLE YEDEK AKÇELER ARASINDAKİ MÜNASEBET

TTK'nun 469. maddesinin 1. fıkrasına göre, kanuni ve ihtiyari yedek akçelerle kanun ve esas mukavele hükmünce ayrılması gerekli diğer paralar safi kardan ayrılmadıkça kar payı ayrılamaz. Madde hükmünden anlaşılacağı üzere, kanuni yedek akçeler ile esas sözleşme gereğince ayrılması gerekli diğer yedek akçeler kardan ayrılmadıkça kar payı dağıtılamaz.

4- YEDEK AKÇELERİN HESAPLANMASI VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEKLER

Örnek 1 : Halka açık bir anonim şirketin 1995 yılı bilanço bilgileri şöyledir;

Ticari kar	5.000.000.000
Mali kar	5.500.000.000
Ödenmiş sermaye	30.000.000.000
Birinci tertip yedek akçe	3.400.000.000

Kar dağıtımı ile ilgili olarak esas sözleşmede yer alan hükümler şöyledir;

Ortaklara 1. temettü ayrıldıktan sonra kalan karın,

- %30'u yönetim kurulu üyelerine

(1) Ünal Tekinalp, Anonim Ortaklığın Bilançosu ve Yedek Akçeler İ.Ü. Hukuk Fak. 1973 syf:194

- %15'i ortaklara

- %5'i personele

- Dağıtılmayan kar payı ise olağanüstü yedeklere alınacaktır.

1. tertip yedek akçenin hesaplanması :

- 1. tertip yedek akçenin
üst sınırı..... 6.000.000.000
(30.000.000.000 * %20)
- Birikmiş 1. tertip yedek
akçe (-)..... 3.400.000.000
- Ayrılacak 1. tertip
yedek akçe..... 2.600.000.000
- Hesaplanan 1. tertip
yedek akçe..... 250.000.000
(5.000.000.000 * %5)

1. temettünün hesaplanması:

SPK Seri IV 15 no'lu tebliği uyarınca, halka açık anonim şirketlerde birinci temettü tutarı hesap dönemi karından vergi ve benzeri yasal yükümlülüklerin düşülmesinden sonra kalan dağıtılabilir karın yarısından az olamaz. Bu nedenle 1. temettü tutarı dağıtılacak karın %50'si olarak hesaplanacaktır.

- Kurum kazancı..... 5.000.000.000
- Vergi ve fonlar (-)..... 1.966.250.000
- 1. tertip yedek akçe (-)..... 250.000.000
- Dağıtılabilir kar..... 2.783.750.000
- Ortaklara 1. temettü..... 1.391.875.000
(2.783.750.000 * %50)

Dağıtılabilir kardan 1. temettü çıktıktan sonra kalan tutar 1.391.875.000.- TL'dir. Şirket bu

tutar üzerinden ana sözleşme gereğince %50 kar payı dağıtacak, dağıtılmayan %50 kar payını ise olağanüstü yedeklere alacaktır.

Şirketin dağıtmayı kararlaştırdığı kar payı 695.937.500.- TL'dir (1.391.875.000 * %50) Dağıtılması kararlaştırılan kar üzerinden 2. tertip yedek akçe hesaplanacaktır. 2. tertip yedek akçe dağıtılması kararlaştırılan karlara dahildir. Bu nedenle dağıtılması kararlaştırılan kısım 11'e bölünerek 2. tertip yedek akçe hesaplanacak, kalan kar payı ise dağıtılacaktır.

- Dağıtılması kararlaştırılan kar payı 695.937.500
- 2. tertip yedek akçe(-)..... 63.267.045
(695.937.045 : 11)
- 2. temettü tutarı 632. 670.455

2. temettünün dağılımı ise şöyledir:

- Yönetim kurulu üyelerine 379.602.273
(632.670.455 * %60)
- Ortaklara..... 189.801.137
(632.670.455 * %30)
- Personele 63.267.045
(632.670.455 * %10)

Bu işlemlerin muhasebeleştirilmesi ise aşağıdaki gibi olacaktır.

31.12.1995

691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karş. 1.966.250.000

370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülük Karş. 1.966.250.000

31.12.1995	
690-Dönem Karı veya zararı	5.000.000.000
691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yü- kümlülük Karş.	1.966.250.000
692 D.Net Karı veya Zar.	3.033.750.000

31.12.1995	
692 Dönem Net K.veya Z.	3.033.750.000
590 Dönem net Karı	3.033.750.000

01.01.1996	
590 Dönem Net Karı	3.033.750.000
570 Geçmiş Yıllar Karları	3.033.750.000

30.04.1996	
570 Geçmiş Yıllar Karları	3.033.750.000
331 Ortaklara Borçlar	1.961.278.410
01- Ortaklara	1.581.676.137
02-Yön.Kur.Üye.	379.602.273
335 Personele Borçlar	63.267.045
540 Yasal Yedekler	313.267.045
01-1. Ter.Yed.Ak.	250.000.000
02-2. Ter.Yed.Ak.	63.267.045
542 Olağanüstü Yed.	695.937.500

Örnek 2 : Halka açık olmayan bir anonim şirketin 1995 yılı bilgileri şöyledir;

1995 yılı ticari karı	400.000.000
1995 yılı mali kar	350.000.000
1. tertip yedek akçe	190.000.000
1994 yılı zararı	100.000.000
Ödenmiş sermaye	1.000.000.000

Genel kurul karın %60'ını yönetim kurulu üyelerine, %40'ını ortaklara dağıtmayı kararlaştırmıştır.

1. tertip yedek akçenin hesaplanması

1. tertip yedek akçenin
üst sınırı 200.000.000
(1.000.000.000 * %20)

Birikmiş 1. tertip yedek
akçe (-) 190.000.000
Ayrılacak 1. tertip yedek
akçe 10.000.000

1995 yılı karı..... 400.000.000
1994 yılı zararı (-)..... 100.000.000
1. tertip yedek akçe
matrahı..... 300.000.000
1. tertip yedek akçe 15.000.000

**Şirket kanuni hadde ulaştığı için
15.000.000.- TL. yerine 10.000.000
TL 1. tertip yedek akçe ayıracaktır.**

1995 yılı karı..... 400.000.000
1994 yılı zararı (-)..... 100.000.000
Vergi ve fonlar (-)..... 154.000.000
Kurumlar Vergisi 87.500.000
Fon payı..... 8.750.000
Gelir Stopajı 52.500.000
Fon Payı 5.250.000

1. tertip yedek akçe (-)..... 10.000.000
Dağıtılabılır kar 136.000.000
Ortaklara 1. temettü 50.000.000
(1.000.000.000 * %5)
Dağıtılması karar.kar 86.000.000
2. tertip yedek akçe 7.818.182
(86.000.000 : 11)
2. Temettü tutarı 78.181.818

2. temettünün dağıtılması ise şöyledir;

- Yönetim kurulu
üyelerine 46.909.090
(78.181.818 * %60)

- Ortaklara 31.272.728
(78.181.818 * %40)

31.12.1995

691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yü-
kümlülük Karş. 154.000.000
370 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yü-
kümlülük Karş. 154.000.000

31.12.1995

690-Dönem Karı veya zararı 400.000.000
691 Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yü-
kümlülük Karş. 154.000.000
692 D.Net Karı veya Zar. 246.000.000

31.12.1995

692 Dönem Net K.veya Z. 246.000.000
590 Dönem net Karı 246.000.000

01.01.1996

590 Dönem Net Karı 246.000.000
570 Geçmiş Yıllar Karları 246.000.000

30.04.1996

570 Geçmiş Yıllar Karları 246.000.000
331 Ortaklara Borçlar 128.181.818
01- Yön.Kur.Üye. 46.909.090

02-Ortaklara 81.272.728
540 Yasal Yedekler 17.818.182
01-1. Ter.Yed.Ak. 10.000.000
02-2. Ter.Yed.Ak. 7.818.182
580 Geçmiş Yıl Zararları 100.000.000

Örnek 3 : (B) Limited Şirketinin
1995 yılı bilgileri şöyledir:

Ticari kar 100.000.000
Ödenmiş sermaye 2.000.000.000
1. Tertip yedek akçe 150.000.000
Vergi ve Fonlar 44.000.000

Yukarıdaki bilgilere göre he-
saplanması gereken yasal yedek ak-
çeler şöyledir;

Kurum Kazancı 100.000.000
Vergi ve Fonlar (-) 44.000.000
1. Tertip Yedek Akçe (-) 5.000.000
(100.000.000 * %5)
Dağıtılabılır Kar 51.000.000
Ortaklara 1. Temettü 51.000.000

Bu örneğimizde şirket, 2. tertip
yedek akçe ayırmayacaktır. Çünkü
pay sahipleri için %5 kar payı ay-
rıldıktan sonra dağıtılacak bir kar kal-
mıyor. 2. tertip yedek akçenin ay-
rılabilmesi için ödenmiş sermayenin
%5'ini aşan kar dağıtımının olması
gerekir.