



**Marmara Sosyal Araştırmalar Dergisi**

*The Journal of Marmara Social Research*

ISSN 2146-6017

Sayı 16, Aralık 2019

## **SERMAYE ŞİRKETLERİNDE YEDEK AKÇELERİN KULLANILMASI VE MUHASEBE KAYITLARI**

**Prof. Dr. Hanifi Ayboğa<sup>1</sup>**

### **ÖZET**

Küreselleşen dünyada olduğu gibi, Ülkemizde de işletmelerin Türk Ticaret Kanunu'na göre sermaye şirketi yapısında şirketleşmesi ekonomimizin büyümesi ve derinleşmesi açısından çok önemlidir. Sermaye şirketlerinde dönem karından ortaklara kar payı dağıtımı, yedek akçelerin hesaplanması ve ayrılması , kurumlar vergisinin ödenmesi, ortaklar ve şirket tüzel kişiliği açısından karşılıklı hak ve yükümlölüklerin karşılanması son derece önemli konulardır. Yedek akçelerin hesaplanarak ayrılması kadar bu yedek akçelerin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre çözülmesi ve kullanılabilmesi, anonim şirket yönetim kurulunun teklifi ve genel kurulun kararları açısından dikkat edilmesi gereken bir konudur. Makalemizde, sermaye şirketlerinde yedek akçelerin çözülmesi, kullanması ve muhasebe kayıtları detaylı olarak incelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Sermaye Şirketi, Yedek Akçeler, Çözülme-Kullanma, Muhasebe Kayıtları

**Jel Kodları:** K22 , G32 , M41

## **RESOLVE OF RESERVE FUNDS IN CAPITAL COMPANIES AND ACCOUNTING RECORDS**

### **ABSTRACT**

As in the globalizing world, the incorporation of businesses in the capital company structure in our country, according to the Turkish Commercial Code, is very important for the growth and deepening of our country's economy. In capital companies, distribution of dividends from period profit to shareholders, calculation and separation of reserve funds, payment of corporate tax, payment of mutual rights and obligations in terms of partners and corporate legal entity are extremely important issues. It is an issue to be considered in terms of the proposal of the joint stock company board and the decisions of the general assembly, as well as the calculation and separation of reserve funds, and the release and utilization of these reserve funds in accordance with the provisions of the Turkish Commercial Code. In our article, release, using and accounting records of reserve funds in capital companies are examined in detail.

**Keywords:** Capital Company, Reserve Funds , Resolve, Accounting Records

**Jel Codes:** K22 , G32 , M41

---

<sup>1</sup> Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, hanifiayboga@gmail.com

## Giriş

Sermaye şirketinin dönem karı , değişik amaç ve adlarla şirket içinde tutularak öz kaynak artırılır veya ilgililer arasında paylaştırılır. Dönem karının şirket içinde tutulan kısmı yedek akçe adını almaktadır.

Yedek akçelerle ilgili hükümlerin düzenlenmesinde ,

a- şirketin ödenmiş esas sermayesi,

b-dönemin dağıtılabilir safi karı ,

iki ayrı ölçü ve çıkış noktası olarak kabul edilmiştir (Karayaıçın,1988, s.113).

6102 sayılı TTK' nun 519. maddesinde yedek akçelerin hesabında kullanılacak kar tutarı için “yıllık kar” kavramı kullanılmıştır.

### 1.Yedek Akçeler (Kardan şirket Payının Hesaplanarak

#### Ayrılması )

Sermaye şirketlerinde Yedek akçe ayırmanın amacı,

- şirketin sürekliliğini ve gelişmesini sağlamak,

- Mali yapıyı sağlam tutmak,

- Borçların zamanında ödenmesini sağlayarak, alacaklıların haklarını korumak,

- Dönem karının belirlenmesindeki subjektifliği ortadan kaldırmak veya azaltmak,

- Kredi sözleşmelerinden doğan yükümlülükleri yerine getirmek,

- İç hayatındaki belirsizliklerden doğan riski azaltmak, gelecekteki olası zararları karşılamak,

- Varlıklarda olası değer düşüşlerini karşılamak,

- Kar dağıtımında istikrar sağlamak,

- Ortakların haklarını güvence altına almak,

- İç hacminin gelişmesi nedeniyle artacak işletme sermayesi gereksinimini karşılamaktır (Haftacı,2015,s.180), (Savcı,2019, s.125).

Anonim şirketin öz kaynak yapısının gücünü korumak, şirketin sürekliliğini ve gelişmesini güvence altına almak, ortakları ile şirketten **alacaklı olanların haklarının korunmasını sağlamak** ve gelecekte doğabilecek zararları karşılamak amacı ile yıllık karın dağıtılmayarak şirkette alıkonan kısımları bilançonun yedekler kalemini oluşturmaktadır (Lalik,1985,s.199).

Zararların kapatılması, işsizliğin önlenmesi veya sonuçlarının hafifletilmesi, işletmenin devamlılığının sağlanması amacıyla (TTK madde 519) dönem karının dağıtılmayarak şirkette bırakılan kısmı, kardan şirketin payını ifade etmektedir.

Daha öncede açıklandığı gibi kardan şirketin payı, yedek kavramı dar anlamda kullanıldığında yedek akçeleri, yedek kavramı geniş anlamda kullanıldığında yedek akçelerle, dağıtılmayan ( aktarılan ) karları kapsamaktadır.

Yedek akçeler, kuramsal açıdan “kanuni” ve “isteğe bağlı” yedek akçeler olmak üzere iki ana başlık altında toplanmaktadır.

Yedek akçelerin ayrılmalarını TTK açısından ve muhasebe kayıtlarında izlenmesi açısından üçlü bir sınıflandırmaya tabi tutmak mümkündür. Bunlar;

1) YASAL YEDEK AKÇE : TTK hükümleri gereğince ayrılan yedek akçeler (TTK md.519)

2) İSTEĞE BAĞLI YEDEK AKÇE: Şirket esas sözleşmesi gereğince ayrılan yedek akçeler (TTK md. 521,522).

3)OLAĞANÜSTÜ YEDEK AKÇE: Genel Kurul kararıyla ayrılan yedek akçeler (TTK md.523).

Tekdüzen Muhasebe Sistemi’ nde yedek akçeler-kar yedekleri , muhasebe hesaplarında takip edilmeleri açısından ; yasal yedekler (540), statü yedekleri (541), olağanüstü yedekler (542), diğer kar yedekleri (548) , özel fonlar (549) olmak üzere beş bölüme ayrılmıştır.

Sermaye şirketleri kar dağıtımını yapmadan önce yedeklerini hesaplar ve ayırır. Kalan kar ortaklar arasında dağıtılır.

Yedekler özelliklerine göre 3 türde,

**a- kanuni yedekler**

**b- isteğe bağlı yedekler (statü yedekleri) ve**

**c- genel kurul kararına bağlı yedekler**

olmak üzere sınıflandırılmaktadır.

**a- Kanuni yedek akçe ,**

TTK hükümlerine göre ayrılmış bulunan yedeklerdir. Kanuni Yedek akçeler ikiye ayrılmaktadır.

**1- Genel Kanuni Yedek Akçe (TTK md.519)**

**2- Şirketin iktisap ettiği kendi pay senetleri için ayrılan yedek akçe ve yeniden değerlendirme fonları (TTK md.520)**

### **1-Genel Kanuni Yedek Akçe (TTK md.519)**

I. tertip ve II. tertip yedek akçe olmak üzere ikiye ayrılmıştır.

**I. tertip yedek akçe** her yıl, yıllık karın % 5 i olarak hesaplanır.

I. tertip yedek akçenin, ödenmiş sermayenin % 20 sine kadar ayrılması zorunludur. Geri kalan kısım isteğe bağlıdır.

**II. tertip yedek akçe** ayrılması için şirketin kar dağıtımına karar vermiş olması gerekmektedir. Eğer şirket kar dağıtmıyorsa II. tertip yedek akçe ayırmaz .

I.tertip yedek akçe ayrıldıktan sonra ve I. temettü (%5) ödendikten sonra , kardan pay alacak kişilere dağıtılacak tutarın % 10 u II. tertip yedek akçe olarak ayrılır.

### **2- Şirketin İktisap ettiği kendi pay senetleri için ayrılan yedek akçe ve yeniden değerlendirme fonları TTK md.520 :**

Bu tür yedek akçeler kendi içinde 2 gruba ayrılmaktadır.

**1-Şirket**, iktisap ettiği kendi payları için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayırır. Bu yedek akçeler, anılan paylar devredildikleri veya yok edildikleri takdirde iktisap değerlerini karşılayan tutarda çözülebilirler.

Bu düzenleme, Kanuni yedek akçe ayırımının istisnai mahiyetteki bir şeklini oluşturan düzenlemedir.

Buna göre, anonim şirket, iktisap ettiği kendi payları için iktisap değerlerini karşılayan tutarda yedek akçe ayırmak zorundadır. Bu yedek akçeler, anılan paylar devredildikleri veya yok edildikleri takdirde iktisap değerlerini karşılayan tutarda çözülebilirler. Dolayısıyla, bu şekilde ayrılan yedek akçeler, paylar devredilene veya yok edilene kadar çözümlenemezler (Altaş,2016,s.866).

6102 sayılı TTK da düzenlenen 520. maddenin gerekçesinde , “Şirketin iktisap ettiği kendi payları için yedek akçe, iktisap tarihinde kurulur. Ayrılacak yedek akçede iktisap değeri esas alınır”, olarak belirtilmiştir.

**2- Yeniden değerlendirme fonu ile ilgili mevzuat uyarınca pasifte yer alan diğer fonlar**, sermayeye dönüştürüldükleri ve yeniden değerlendirilen aktifler, amorti edildikleri veya devredildikleri takdirde çözülebilirler.

6102 sayılı TTK da düzenlenen 520. maddenin gerekçesinde , “ ikinci fıkrada öngörülen fonlar hukukumuzda özel olarak düzenlenmiştir. Bu fonlar dağıtılamazlar.” olarak belirtilmiştir.

Kanuni yedek akçelerin kaynağı Türk Ticaret Kanunu' dur. Bu nedenle, şirketin yıllık karı üzerinden zorunlu olarak ayrılacak yedekleri şirketin esas sözleşmesi veya genel kurul kararı ile kaldırmak ve sınırlandırmak olanaksızdır.

Genel kanuni yedek akçe, esas sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşmadığı takdirde

a) Sadece Zararların kapatılmasına,

b) İşlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önüne geçmeye ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli önlemler alınması için

genel kurul kararı ile kullanılabilir (TTK md.519 / 3)

Genel kanuni yedek akçe şirketin kendisini, personelini, pay sahiplerini ve şirket alacaklılarını ilgilendirmektedir (Karayalçın,1988,s.119).

Genel kanuni yedek akçe ancak yukarıda belirtilen amaçlar için ve genel kurul kararı ile kullanılabilir.

Ancak kullanma bakımından genel kanuni yedek akçe iki kısma ayrılmaktadır.

a) **Esas sermayenin yarısını geçmeyen kısım:** Asıl, kullanılması yukarıda belirtilen olağanüstü hallerin ortaya çıkmasına ve genel kurul kararına bağlı genel kanuni yedek akçe esas sermayenin yarısını geçmeyen kısımdır.

Dağıtımı kısıtlanmış olan ve kar dağıtımı kapsamı dışında kalan öz kaynak unsurlarına TTK md.519/3 göre ayrılan genel kanuni yedek akçeyi (yasal yedek akçeyi) örnek verebiliriz. TTK md.519/3 ' de bu yedek akçenin “ esas sermayenin yarısını geçmedikçe” sadece zararların kapatılmasına veya işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi idameye, işsizliğin önüne geçmeye veya sonuçlarını hafifletmeye yararlı olacak tedbirlerin alınması için kullanılabilmesi hükmüne bağlanmıştır. Yani, bu maddeye göre, yasal yedek akçelerin tutarı esas sermayenin yarısını geçmedikçe bu yedek akçelerin dağıtımı mümkün değildir (kısıtlanmıştır). Diğer bir ifade ile, TTK, genel kanuni yedek akçenin, esas sermayenin yarısına kadar olan kısmının kullanılabilme alanını sınırlandırarak, kullanılabilme şartını yukarıda belirtilen iki duruma bağlamıştır.

b) **Esas sermayenin yarısını geçen kısım:** Genel kanuni yedek akçe tutarında yer alıp esas sermayenin yarısını geçen kısım serbestçe kullanılabilir.

Anonim şirket, personel, şirket alacaklıları ve en sonunda pay sahipleri için bir garanti teşkil eden genel kanuni yedek akçenin esas sermayenin yarısını geçmeyen kısmının kullanılması genel kurul tarafından en son başvurulabilecek bir kaynaktır. Bu kısım üzerinde genel kurulun tasarruf edebilmesi için diğer yolların tüketilmiş olması gerekir.

Örneğin, zararı serbest yedek akçeler ile kapatmak mümkün iken zararın genel kanuni yedek akçenin bu kısmından karşılanması hakkındaki genel kurul kararı talep halinde iptal edilmelidir.

Genel kanuni yedek akçenin esas sermayenin yarısını geçmeyen kısmı dönem zararının kapatılması amacıyla ancak genel kurul kararı ile kullanılabilir (Karayalçın,1988,s.121).

### **b-Şirketin isteği ile ayırdığı yedek akçe:**

Şirketin isteği ile ayırdığı yedek akçeler 2 bölüme ayrılmaktadır. (TTK md.521 ve TTK md.522)

### **1- Statü Yedekleri (isteğe bağlı yedekler ) esas sözleşme hükümleri çerçevesinde ayrılan yedekler. (TTK md.521)**

İsteğe bağlı olarak yönetim kurulu teklifi ve genel kurul kararı ile hesaplanan yedeklerdir. Yedek akçeye yıllık karın % 5' inden fazla bir tutarın ayrılacağı ve yedek akçenin ödenmiş sermayenin % 20' sini aşabileceği hakkında esas sözleşmeye hüküm konabilir.

Bu bağlamda TTK md.521' in ikinci cümlesinde “ Esas sözleşme ile başka yedek akçe ayrılması da öngörülebilir ve bunların özgülleme amacıyla, harcanma yolları ve şartları belirlenebilir“ hükmü sayesinde isteğe bağlı yedek akçe için esas sözleşmede bunların hangi amaç doğrultusunda hangi şartların varlığı halinde kullanılabilecekleri belirlenebilir. Esas sözleşme ile belirlenecek bu amaç geniş anlamda şirketin ve pay sahiplerinin menfaatine uygun düşecek nitelikte olmalıdır. Bu doğrultu da isteğe bağlı yedek akçeler, anonim şirketin faaliyet konusunun elde edilmesine yardım etmek için ayrılacakları gibi düzenle kar dağıtımını sağlamak, araştırma-geliştirme faaliyetleri, oto finansman, reklam, rekabet, inceleme ve araştırma, amortisman ve yenileme, zarar ve riskler fonu gibi değişik amaçlar için ayrılabilirler (Canözü,2016,s.81).

Örneğin, XYZ A.Ş., esas sözleşmesinde, şirketin belli bazı yatırımlarında kullanılmak üzere her yıl kardan belli tutarda yedek akçe ayrılacağı hükmünün bulunduğunu kabul edelim. Bu durumda, kanuni yedek akçelerden sonra esas sözleşme ile öngörülen bu tutar ayrılmak zorundadır.

### **2- Çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi (TTK md.522)**

TTK md. 522 /1.fikrasında, “esas sözleşme gereği ayrılan yedek akçelerin özel bir hali düzenlenmiştir. Buna göre anonim şirket esas sözleşmede, şirketin yöneticileri, çalışanları

ve işçileri için yardım kuruluşları kurulması veya bunların sürdürülebilmesi amacıyla veya bu amacı taşıyan kamu tüzel kişilerine verilmek üzere yedek akçe ayrılabilir.”

2.fikrasında ise, “Yardım amacına özgülünen yedek akçelerin ve diğer malların şirketten ayrılması suretiyle bir vakıf veya kooperatif kurulması zorunludur. Vakıf senedinde, vakıf malvarlığının şirkete karşı bir alacaktan ibaret olacağı da öngörülebilir.”

TTK ‘ nun 1.fikrası düzenlemesinde , çalışanlar, işçiler ve yöneticilere yardım amaçlı ayrılacak yedek akçelerin, bu amacı taşıyan kamu tüzel kişilerine verilebilmesine olanak sağlanmıştır. Yani , anonim şirketler, şirket çalışanları, işçileri ve yöneticileri için ayıracakları yedek akçeleri, değerlendirilmek üzere bu amacı taşıyan mevcut kamu tüzel kişilerinden birisine yatırılabilecekleri gibi, ileride bu amaçla kurulacak kamu tüzel kişiliğine de devredebileceklerdir (Altaş, 2016, s.873) .

### **c- Genel Kurul Kararına Bağlı Yedekler TTK md.523**

Genel Kurul Kararına Bağlı Yedekler (TTK md.523) , sermaye şirketinde genel kurul tarafından karar verilen olağanüstü yedek akçeler ile dağıtım dışı kalan karlardan oluşan yedeklerdir.

Genel Kurul kararı ile ayrılan yedek akçeler, uygulamada olağanüstü yedek akçe olarak da bilinirler. Bu yedek akçeleri ayırabilmek için esas sözleşmede hüküm bulunması gerekmemektedir. Genel Kurul, bilançoıy onaylayıp kanuni yedek akçeleri ayırdıktan sonra kalan karı dağıtma ve yedek akçe ayırma hususlarında karar verir. Bu aşamada genel kurul kararı ile ayrılan bu tür yedek akçeler, olağanüstü yedek akçe kapsamındadır.

Olağanüstü yedek akçeleri düzenleyen TTK md.523,2.fıkra hükmüne göre, bu yedeklerin ayrılabilmesi 3 şarta bağlanmıştır. Buna göre genel kurul bütün pay sahiplerinin menfaati dikkate alındığında;

- Şirketin sürekli gelişimi için gerekliyse,
- Olabildiğince istikrarlı kar payı dağıtımını yönünden haklı görülüyorsa
- Aktiflerin yeniden sağlanabilmesi için gerekliyse,

Kanunda ve esas sözleşmede öngörülenlerden başka yedek akçe ayrılmasına karar verebilir. Olağanüstü yedek akçeler bu sayılan amaçlara uygun olarak ayrılmalıdır (Canözü,2016, s. 85).

Kanuni ve esas sözleşmede öngörülen isteğe bağlı yedek akçeler ayrılmadıkça pay sahiplerine dağıtılacak kar payı belirlenemez (TTK md. 523/fıkra 1)

TTK 523. madde 2.fıkrasında genel kurulun, şirketin devamı, istikrarlı kar payı dağıtımının sağlanması yönünden haklı görüldüğü takdirde kanun ve esas sözleşmede öngörülenler dışında yedek akçe ayrılmasına karar verebileceğini hükme bağlamıştır.

TTK 523. madde 2. fıkrasında genel kurul kararı ile ayrılabilir yedek akçeler için yeni bir amaç daha kabul edilmiştir. Buna göre, aktiflerin yeniden sağlanabilmesi için gerekli olduğu takdirde genel kurul kararı ile olağanüstü yedek akçe ayrılabilir (Canözü,2016,s.86).

Yine aynı maddenin 3.fıkrasında , anonim şirket, “esas sözleşmede hüküm bulunmasa bile, genel kurul, şirketin işçileri için yardım sandıkları ve diğer yardım örgütleri kurulması veya bunların sürdürülebilmesi amacıyla veya diğer yardım ve hayır amaçlarına hizmet etmek üzere, bilanço karından yedek akçe ayrılabilir” şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Bu bağlamda, işçilere yardım amacı taşıyan hemen hemen yasal her türlü harcama yanında şirket dışındaki kişi ve kuruluşlara yardım yapılması ve hayır işlerine yönelik harcamalarda bulunulması amacıyla kardan pay ayrılmasına izin verildiğini söyleyebiliriz (Altaş, 2016,s. 875).

Net dönem karı , esas itibariyle sermayeye yani pay sahiplerine aittir. Kanun hükmü gereği ayrılacak genel kanuni yedek akçe dışında yıllık kardan ayrılacak her isteğe bağlı yedek akçe ortağın kara katılma hakkını az veya çok ihlal edebilir. Genel kurulun bu alanda ne ölçüde yetkili olduğu ve pay sahibinin kar talep hakkını ne ölçüde sınırlayabileceği genel olarak şirketler hukuku açısından tartışmalıdır.

İsteğe bağlı yedek akçelerin(TTK md.521-522-523) çözümlenmesi kullanılması anonim şirketin iç meselesi olarak statüsüne ve genel kurul kararlarına tabidir.

İsteğe bağlı yedek akçelerin ayrılmasında ise yasal bir zorunluluk yoktur Bu tür yedekler , anonim şirketin esas sözleşmesi ve genel kurul kararlarıyla, kar dağıtım politikasına göre, az veya çok bir tutarda ayrılabilir

## **2-Kullanım Açısından Yedek Akçeler**

Kullanım Serbestliğine Sahip veya Amaca Bağlı Olmaları Açısından

### **1- Genel Amaca Bağlı Yedek Akçeler**

Herhangi bir amaç için ayrılmamış, ihtiyaç olduğu her halde kullanma imkanı bulunan ihtiyari ve olağanüstü yedek akçelerdir. İhtiyari ve iradi yedek akçeler, ayrılmaları ve kullanılmaları kanun tarafından emredilmiş olmayıp, esas sözleşme veya genel kurul kararına dayanarak ayrılan yedek akçelerdir. İhtiyari ve olağanüstü yedek akçeler, esas sözleşme veya genel kurul kararıyla belli bir amaca tahsis edilebilecekleri gibi, böyle bir amacı ihtiva



etmemeleri durumunda Ticaret Kanunu' nun olağanüstü yedek akçelerin ayrılmasına ilişkin 523. maddesindeki genel amaçlar çerçevesinde kullanılabilir ( Tuncer ve Ulusoy, 2017,s. 1980).

## **2- Belirli Amaca Bağlı Yedek Akçeler**

Belirli amaç için kullanılabilen yedek akçelerdir. Kanuni yedek akçeler bu hükme girer. Yukarıda detaylı açıklanmış olan, Türk Ticaret Kanunu 519. madde 3.fıkra “Genel kanuni yedek akçe sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşmadığı takdirde, sadece zararların kapatılmasına, işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önüne geçmeye ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli önlemler alınması için kullanılabilir” demek suretiyle bu hususu düzenlemiştir. Buna göre, kanuni yedek akçeler ister olağan ister olağanüstü kaynaklardan ayrılınsın kanuni yedek akçeler esas sermayenin yarısını geçmedikçe ancak kanunda sayılan haller için kullanılabilir. Bu hüküm gereğince kanuni yedek akçenin şirket esas sermayesinin yarısını aşan kısmı ise esas sözleşme ile başka bir maksada ayrılmadığı sürece kullanımı serbesttir (Tuncer ve Ulusoy, 2017, s. 1981).

## **3-Yedek Akçelerin Çözülmesi ve Kullanılması**

### **A- Kanuni Yedek Akçeler**

TTK md.519/3 ‘ e göre “genel kanuni yedek akçe, esas sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını geçmedikçe, sadece zararların kapatılmasına, işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önüne geçmeye ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli tedbirlerin alınması için kullanılabilir.” Bu hüküm emredici bir hükümdür. Genel Kurulun oy birliği ile alacağı bir kararla dahi değiştirilemez.

Esas sermayenin yarısını aşan kısım için bu sınırlama ortadan kalkmaktadır. Bu takdirde esas sermayenin yarısını aşan kısım için genel maksatla bağdaşır nitelikte serbestçe tasarrufta bulunulabilir (Tuncer ve Ulusoy,2017,s.1993).

### **B- Serbestçe Ayrılan Yedek Akçeler**

Şirketin gerek esas sözleşmeye hüküm koyarak gerekse genel kurul kararıyla ayırdıkları yedek akçeler, belirli bir maksat ihtiva etmemeleri ve kanuni yedek akçe niteliğinde sayılmamaları durumunda, ortaklık yararı olmak şartıyla serbestçe kullanılabilir. Belirli bir amacı ihtiva eden yedek akçelerin ise bu amaca uygun kullanılması gerekir. Aksi durum genel kurulun bu yedek akçeleri kullanma kararının iptali istemine yol açar (Tuncer ve Ulusoy, 2017, s.1993).

#### **4- Sermaye Şirketlerinde Zararın Yedek Akçelerden Karşılanması Ve Muhasebe Kayıtları**

Őirketlerin esas kuruluş amaçları kar elde etmektir. Ancak bazı durumlarda bu amaç gerçekteşmemekte, tersine faaliyetler sonucunda zarar edilebilmektedir. Zararlar bazen ilk yıllarda yeni kuruluş nedeniyle yapılan yatırımlardan kaynaklanmakta bazen de Őirketlerin buldukları sektörlerin durumu, yönetim hataları, strateji ve karar mekanizmalarının hataları nedeniyle sonraki yıllarda da oluşabilmektedir (Haftacı, 2015,s.205).

Ancak Őirketlerin faaliyetlerine devam edebilmeleri için ilk yıllarda zarar edilmişse sonraki yıllarda mutlaka kara geçilmesi, ara dönemlerde zarar edilmişse bu zararların yılsonu karlarından fazla olmaması, Şirket öz kaynaklarının Şirketin faaliyeti için aşınmaması açısından zorunludur. .

Ayrılan yedek akçenin Şirketin zararlarını kapamada kullanılabileceği göz önüne alındığında, bir zarar mevcut ise ve indirilmesi de zorunlu iken geçmiş yıl zararlarını düşmeden yedek akçe ayrılmasının her hangi bir faydası olmayacaktır. Çünkü , Şirketin gerçek karı, öneki yıl zararlarının düşülmesinden sonra anlaşılabilir. Bu nedenle dönem karından, geçmiş yıl zararlarının indirildikten sonra kalan tutardan yedek akçenin hesaplanması gerekmektedir

Dolayısıyla anonim Şirket zararları önce varsa izleyen yılın karlarından mahsup edilmelidir. Eğer kar oluşmamışsa bu durumda zararlar yedeklerden karşılanabilir. Genel kanuni yedek akçe sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşmadığı takdirde, sadece zararların kapatılmasına, işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önüne geçmeye ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli önlemler alınması için kullanılabilir (TTK md.519). Yasal yedekler dışında diğer yedeklerden de zararların karşılanması mümkündür. Yedeklerin de zararları kapatmaması durumunda kapatılmayan bölüm “580-GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI “ hesabında tutulur.

Anonim Şirketlerde zararın yok edilmesi, şahıs Őirketlerinden çok farklıdır. Şahıs Şirketlerinde zararın yok edilebilmesi için otaklara başvurulurken bu durum sermaye Şirketlerinde olmamaktadır.

Anonim Şirketlerde zararın yok edilmesi için genelde iki yöntemle başvurulmaktadır (Savcı,2019,s.133). Bunlar;

1- Zararın yedeklerden karşılanması,

2- Zararın yedeklerden karşılanması mümkün değilse, zararın geçmiş yıl zararları hesabında biriktirilmesi ve gelecek dönemlerde ortaya çıkacak karlardan karşılanmasıdır.

**Örnek:** X A.Ş.' nin 31.03.2020 tarihinde yapılan 2019 yılı olağan Genel Kurulunun kararı ile,

2019 yılı zararı 50.000 TL, Dönem sonu bilançosunda özkaynaklarda yer alan genel kanuni yedek akçenin TTK md.519/3' e göre esas sermayenin yarısını geçmeyen 60.000 liralık kısımdan karşılanmıştır.

----- 31.03.2020 -----	
540-YASAL YEDEKLER	50.000
580- GEÇMİŞ YILLAR ZARARI	50.000
(2019 Yılı Zararının yasal yedek akçelerden karşılanması)	
-----	

**Örnek:** X A.Ş. 'nin 31.03.2020 tarihinde yapılan 2019 yılı olağan Genel Kurulunun kararı ile,

2018 yılı zararı 10.000 TL, 2019 yılı karı 8.000 TL olup şirketin karşılanmayan zararı, kümülatif toplam tutarı 15.000 TL' sine ulaşmış olan olağanüstü yedeklerden karşılanmıştır.

----- 31.03.2020 -----	
570-GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	8.000
542-OLAĞANÜSTÜ YEDEKLER	2.000
580- GEÇMİŞ YILLAR ZARARI	10.000
(2018 Yılı Zararının geçmiş yıl karı ve Olağanüstü yedek akçelerden karşılanması)	
-----	

## **5-Sonuç Ve Öneriler**

Sermaye şirketlerinde ,yedek akçelerin kullanılması bakımından; genel kanuni yedek akçe TTK md. 519/3 kapsamında ; esas sermayenin veya çıkarılmış sermayenin yarısını aşmadığı takdirde ; sadece zararların kapatılması , işlerin iyi gitmediği zamanlarda işletmeyi devam ettirmeye veya işsizliğin önüne geçmeye ve sonuçlarını hafifletmeye elverişli önlemler alınması için genel kurul kararı ile kullanılabilir. Esas sermayenin yarısını aşan kısım için ise genel maksatla bağdaşır nitelikte serbestçe kullanılabilir.

Serbest olarak belli bir amaç olmaksızın ayrılan yedek akçeler ise şirket yararına olmak şartıyla serbestçe kullanılabilir. Belirli bir amaç için ayrılan yedek akçelerin ise bu amaca uygun kullanılması gerekmektedir.

Anonim şirket yönetim kurulunun, yedek akçelerin çözülmesi ve kullanılması konusunda , hukuki düzenlemelere ve genel kurulun belirlemiş olduğu amaca uygun hareket

etmeleri , bağımsız denetim raporu sonucu ve genel kuruldan ibra alabilmeleri açısından son derece önemlidir.

### **Yararlanılan Kaynaklar**

Altaş, Soner. **Türk Ticaret Kanununa Göre Anonim Şirketler**, 7.Baskı, Ankara, Seçkin Yayıncılık A.Ş.,2016.

Canözü, Salih. **Anonim Şirketlerde Kar Payının Tespiti ve Dağıtılması**, 2.Baskı, Ankara, Seçkin Yay. San. ve Tic. A.Ş. , 2016.

Haftacı, Vasfi . **Şirketler Muhasebesi** , 5. Baskı, Kocaeli,Umuttepe Yayınları,2015.

Karayalçın, Yaşar . **Muhasebe Hukuku**, Ankara, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yay.,1988.

Lalik, Ömer . **Şirketler Muhasebesi**. Ankara, Gözde Matbaası,1985.

Örten, Remzi . **Ortaklıklar Muhasebesi**, 2. Baskı, Ankara, Gazi Üniv.İİBF Yayınları, 2004.

Savcı, Mustafa. **Şirketler Muhasebesi**, 7.Baskı, Bursa, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2019.

Tuncer, S.Ç. , Ulusoy, Y. **“Yedek Akçeler”**, İzmir, D.E.Ü Hukuk Fakültesi Dergisi, Prof. Dr. Şeref ERTAŞ’a Armağan,C.19, Özel Sayı-2017, ss.1971-1996.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve Gerekçesi

MSUGT - Tekdüzen Muhasebe Sistemi ,1992.