

# AVANS KÂR PAYI DAĞITIM MÜESSESİNİN TRANSFER FİYATLANDIRMASINI İLGİLENDİREN YÖNÜ

## ADVANCE DIVIDEND DISTRIBUTION INSTITUTION CONCERNING WITH TRANSFER PRICING



Selim ÖLÇER\*

### ÖZ

Şirketler iktisadi olarak kâr elde etmek için kurulurlar. Yapılan faaliyetler neticesinde kâr elde edilmesi halinde hesap dönemi sonunda ortaya çıkan sonuç hesapları ve yasal mevzuat hükümleri çerçevesinde ilgili kârlar dağıtılabilir. Hesap dönemi sonu beklenmeden avans olarak kâr paylarının dağıtımına ilişkin bazı yasal düzenlemeler yapılmıştır. Çalışmamızda kâr payı avansına ilişkin yasal mevzuat hükümleri birlikte ele alınmış, hesap dönemi kapanmadan ara dönemlerde kâr paylarının dağıtımına ilişkin hukuksal düzenlemeler vergisel boyutta değerlendirilmiş, yeni düzenlemeler çerçevesinde ortaya çıkması muhtemel durumlara yer verilmiş ve bu durumlara göre ortaya çıkması muhtemel durumlar vergisel yönler temel alınarak açıklanmaya çalışılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Kâr Payı Avansı, Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Kazanç Dağıtım, Yedek Akçeler, Geri Çağrılan Avans Kâr Payları.

**JEL Sınıflandırması Kodları:** E62, K3, L25.

### ABSTRACT

Companies are established to make economic profits. In the event that a profit is obtained as a result of the activities carried out, the related profits can be distributed within the framework of the results accounts and the provisions of the legislation. Some legal arrangements were made regarding the distribution of profit shares in advance without waiting for the end of the accounting period. In our study, legal provisions related to dividend advance were discussed together, legal arrangements regarding the distribution of dividends in the interim periods before the closing of the accounting period were evaluated in a tax manner, the situation that may arise under the new regulations were included and the circumstances that may arise under the new regulations were explained based on the tax

**Keywords:** Advance Dividend, Transfer Pricing And Concealed Profit Distribution, Reserve Funds, Recalled Advance Profit Shares. Concealed Gain

**JEL Classification Codes:** E62, K3, L25.

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, selim.olcer@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0003-1103-5068.

Ölçer, S. (Haziran 2019). Avans Kâr Payı Dağıtım Müessesesinin Transfer Fiyatlandırmasını İlgilendiren Yönü, *Vergi Raporu*, 237, (159-171).

## GİRİŞ

Hesap dönemi kapanmadan önce ortaklara kâr payı avansı dağıtılabilmesine ilişkin hukuksal düzenleme 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun<sup>1</sup> 509'uncu maddesi ile yasal çerçeveye alınmıştır. Bu maddede Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan anonim şirketler ile limited şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin avans kâr payı dağıtabileceği hüküm altına alınmıştır. Kurumların dağıtabilecekleri kâr payı avanslarını nasıl ve ne şekilde dağıtabileceklerine ilişkin düzenlemeler ise Hazine ve Maliye Bakanlığı,<sup>2</sup> Gümrük ve Ticaret Bakanlığı<sup>3</sup> ile Sermaye Piyasası Kurulu tarafından çıkarılan tebliğlerle açıklanmıştır. İlgili düzenlemeler sayesinde şirketler, hesap dönemlerine ait kârlarını geçici vergi dönemleri itibarıyla, avans kâr payı olarak belirli ölçüler dâhilinde dağıtma imkânı elde etmiştir.

1 Eylül 2018 tarihinde<sup>4</sup> kâr payı avansı dağıtım hakkındaki ana tebliğde bazı değişiklikler yapılmış ve genel kanuni yedek akçelerin avans kâr payından mahsup edilme usulü yürürlükten kaldırılmıştır. Bu yeni düzenleme neticesinde avans kâr paylarına ilişkin hesaplamalar çalışmamızda irdelenecektir.

Netice itibarıyla kâr payı avansı dağıtım müessesesi yasal mevzuat hükümleri temelinde özet olarak belirtilerek yapılması gereken işlemler açıklanmaya çalışılacaktır. Ayrıca örnekler dâhilinde yapılması gereken muhasebe kayıtları ve örtülü kazanç dağıtım hususları çalışmamızda değerlendirilecektir.

## 1- KÂR PAYI AVANSI HAKKINDA YASAL DÜZENLEMELER

### 1.1- Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 15.6.6. bölümünde;

*“Kurumlar vergisi mükelleflerince avans kâr payı dağıtımı yapılması halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden **elde edenin** hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Kesilen vergiler, avans kâr payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.*

*Avans kâr payı dağıtımında kurum ortakları açısından **elde etme**, kurumun yıllık safi kazancının keskinleşip, kârın nakden veya hesaben dağıtıldığı, diğer bir ifadeyle avansın kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kârdan mahsup edildiği tarihte gerçekleşecektir. Şu kadar ki; bu süre, ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihi içeren hesap döneminin sonunu geçemeyecektir.*

*Avans kâr payı dağıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanmayacaktır.*

*Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtım yapılan kârdan düşük çıkması halinde, ilgili mevzuatına göre geri çağrılan tutarlara transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanacaktır. Aynı husus, birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin bitiminde zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtım yapılan kârdan düşük olması halinde de geçerlidir. Bu nedenle, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan mükelleflerin, dağıtılabilecek avans kâr payı tutarlarını, devam eden işlerin gerçekleşen maliyet ve hakedişleri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler, varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısı üzerinden he-*

<sup>1</sup> 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 14 Şubat 2011 tarihli 27846 sayılı Resmi Gazete.

<sup>2</sup> Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, 03 Nisan 2007 tarihli 26482 sayılı Resmi Gazete.

<sup>3</sup> Kar Payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ, 09 Ağustos 2012 tarihli 28379 sayılı Resmi Gazete.

<sup>4</sup> Kar Payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, 01 Eylül 2018 tarihli 30522 sayılı Resmi Gazete.

saplamaları gerekmekte olup bu hesaplamanın yapılması için ayrıca bir bilanço düzenlemesine gerek bulunmamaktadır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

### 1.2- Türk Ticaret Kanunu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 509. Maddesi'nin 3. fıkrasında

“(3) *Kâr Payı Avansı, Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan şirketlerde, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın bir tebliği ile düzenlenir.*” Hükümüne yer verilmiştir.

Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler için 565'inci maddesinin ikinci fıkrasında, Limited Şirketler için 644'üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde TTK 509'uncu maddesine atıfta bulunulmuştur. Böylelikle Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan anonim şirketlerde, limited şirketlerde ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde, kâr payı avansının dağıtılabilmesi hüküm altına alınmıştır.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından yayımlanan “Avans Kâr Payı Dağıtım Hakkında Tebliğ” ile son düzenlemeler yapılmıştır. İlgili tebliğ 9 Ağustos 2012 tarih ve 28379 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Tebliğin çalışmamızı ilgilendiren kısımlarına konu başlıkları halinde çalışmamızın sonraki bölümlerinde yer verilmiştir.

### 1.3- Sermaye Piyasası Kanunu

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 20'inci maddesinde;

“*Bir hesap döneminde verilecek toplam kâr payı avansı bir önceki yıla ait dönem kârının yarısını aşamaz. Önceki dönemde ödenen kâr payı avansları mahsup edilmeden ilave kâr payı avansı verilmesine ve kâr payı dağıtılmasına karar verilemez.*” hükümlerine yer verilmiştir. Adı geçen Kanun'un 21, 94 ve 110'uncu maddelerinde örtülü

kazanç aktarım yasağı ve bu yasağa uyulmaması halinde karşılaşılabilecek ciddi yaptırımlar hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Sermaye Piyasası Kurulu tarafından; Kâr Payı Tebliği<sup>5</sup> ile ortaklıkların kâr payı avansı dağıtımına yönelik bazı düzenlemelere yer verilmiştir. İlgili tebliğin 9'uncu maddesinde; “*TTK'ya göre ayrılması gereken yedek akçeler ile esas sözleşmede veya kâr dağıtım politikasında pay sahipleri için belirlenen kâr payı ayrılmadıkça; başka yedek akçe ayrılmasına, ertesi yıla kâr aktarılmasına ve intifa senedi sahiplerine, yönetim kurulu üyelerine, ortaklık çalışanlarına ve pay sahibi dışındaki kişilere kârdan pay dağıtılmasına karar verilemeyeceği gibi, pay sahipleri için belirlenen kâr payı nakden ödenmedikçe bu kişilere kârdan pay dağıtılamaz.*” açıklamalarına yer verilmiştir.

## 2- AVANS KÂR PAYI DAĞITIMI

Avans kâr payı dağıtımı, Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan şirketlerde Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın tebliği ile düzenlenmiştir. Halka açık olmayan şirketlerde ise Türk Ticaret Kanunu ile düzenlenmiştir. SPK tarafından “Kâr Payı tebliği” yayınlanmıştır. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından da “Avans Kâr Payı Hakkında Tebliğ” yayınlanmıştır. Bu tebliğler neticesinde gerekli hesaplama, sınırlama vb. düzenlemeler açıklanmıştır. Avans kâr payı tebliğinde açık olmayan bir husus olması halinde ya da tebliğin yeterli olmadığı durumlarda SPK tarafından yayımlanan “Kâr Payı tebliği” de dikkate alınmalıdır.

Vergisel işlemlerin ve mevzuat hükümlerinin en doğru şekilde uygulanabilmesi için ilgili tebliğlerin birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle yorumlara, örneklerle ve açıklamalara bu tebliğler ışığında çalışmamızda yer verilmiştir.

**Kâr Payı Avansı** Tebliği'de “*Kâr payından mahsup edilmek üzere ara dönem finansal tablolara göre oluşan kârlar üzerinden bu Tebliğ*

<sup>5</sup> Kar Payı Tebliği, 23 Ocak 2014 tarihli 28891 sayılı Resmi Gazete.

hükümlerine göre hesaplanan tutar.” olarak tanımlanmıştır.

**Kâr payı avansı dağıtım şartları** Tebliğin 5'inci maddesinde; “Şirketlerin kâr payı avansı dağıtabilmeleri için, şirket genel kurulunca kâr payı avansı dağıtılmasına ilişkin karar alınması ve kâr payı avansı dağıtılacak hesap döneminde hazırlanan üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr edilmiş olması gereklidir.” şeklinde açıklanmıştır.

## 2.1- Avans Kâr Payı Tutarının Hesaplanması

Dağıtılacak kâr payı avans tutarı hesaplamalarına ve ödemelerine ilişkin sözel açıklamalara avans kâr payı dağıtım hakkındaki tebliğde yer verilmiştir. İlgili tebliğde belirtilen hesaplama tablosu 2018 yılında yapılan değişiklikler de dikkate alınarak önceki ve sonraki haliyle aşağıdaki gibidir.

Tablonun Güncel Hali	Tablonun Önceki Hali
<b>Ara Dönem Karı</b>	<b>Ara Dönem Kârı</b>
Vergiler (-)	Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)
<b>Net Ara Dönem Karı</b>	Kurumlar Vergisi (-)
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)	Gelir Vergisi Kesintileri (-)
1. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>1</sup> (-)	Diğer Vergi ve Benzerleri (-)
İsteğe Bağlı Yedek Akçeler <sup>2</sup> (-)	1. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>1</sup> (-)
İntifa Senedi Sahipleri İçin Ayrılan Tutar* (-)	İsteğe Bağlı Yedek Akçeler <sup>2</sup> (-)
Sözleşmede Ortaklar Dışında Kâra Katılması Öngörülen Diğer Kimseler İçin Ayrılan Tutar* (-)	İmtiyazlı Pay Sahipleri İçin Ayrılan Tutar* (-)
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Kâr Payı Avansı Tutarı (-)	İntifa Senedi Sahipleri İçin Ayrılan Tutar* (-)
<b>Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutar</b>	Kâra Katılan Diğer Kimseler İçin Ayrılan Tutar* (-)
Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutarın Yarısı (-)	Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Kâr Payı Avansı Tutarı (-)
<b>Dağıtılabilir Kâr Payı Avansı Tutarı</b>	Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutar
2. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>3</sup> (-)	Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutarın Yarısı (-)
Ödenecek Kar Payı Avansı Tutarı	Dağıtılabilir Kâr Payı Avansı Tutarı
	2. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>3</sup> (-)
	Ödenecek Kâr Payı Avansı Tutarı

### Tabloya İlişkin Açıklamalar

(-) İndirimleri ifade eder.

1. Ara dönem finansal kârın %5'i, ödenmiş sermayenin %20'sine ulaşıncaya kadar genel kanuni yedek akçe olarak ayrılır. Bu sınıra ulaşıldıktan sonra da;
  - a) Yeni paylar çıkarılmışsa sağlanan primin, çıkarılma giderleri, itfa karşılıkları ve hayır amaçlı ödemeler için kullanılmamış bulunan kısmı,
  - b) Varsa ıskat sebebiyle iptal edilen pay senetlerinin bedeli için ödenmiş olan tutardan, bunların yerlerine verilecek yeni senetlerin çıkarılma giderlerinin düşürülmesinden sonra kalan kısmı, genel kanuni yedek akçe olarak ayrılır.
2. Kanun'un 521'inci ve 522'nci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar belirtilir.

\* Sözleşmede hüküm bulunması durumunda yer verilir.
3. Dağıtılabilir kâr payı avansı tutarının %10'u 2. tertip yedek akçe olarak ayrılır.

Ortakların sermaye taahhüt borçları dışında şirkete borçlu olmaları durumunda, söz konusu borcun, ortağa ödenecek kâr payı avansından mahsup edilmesi gerektiği ve kâr payı avans tutarlarının ortaklara, genel kurul kararını izleyen en geç 6 hafta içinde ödenmesi gerektiği tebliğin 8'inci maddesinde belirtilmiştir.

## 2.2- Avans Kâr Payına İlişkin Muhasebe Kayıtları ve İlgili İşlemlerin Vergisel Yönden Değerlendirilmesi

**Örnek- 1:** ABC A.Ş., 2018 yılı 6 aylık dönemde 750.000,00 TL kâr elde etmiştir.

- Şirketin ödenmiş sermayesi 1.500.000 TL'dir. 1. tertip kanuni yedek akçeler, ödenmiş sermayenin 1/5'ine ulaşmamıştır. Yasal yedek akçelerin (2. tertip yasal yedek akçeler dâhil) 31.12.2017 tarihli bilançoya göre tutarı 200.000 TL'dir.
- Şirketin 31.12.2017 tarihli bilançosuna göre,

serbest yedek akçelerinin (olağan üstü yedek akçelerin) tutarı, 150.000 TL'dir. İsteğe bağlı farklı yedek akçe bulunmamaktadır.

- Şirketin ana sözleşmesinde intifa senedi sahipleri için ayrılan tutar 50.000,00 TL'dir.
- Şirketin ana sözleşmesinde ortaklar dışındaki kâra katılması öngörülen diğer kişiler için ayrılan tutar 25.000,00 TL'dir.
- Şirketin daha önceki ara dönemlerde ödenen kâr payı avansı tutarı bulunmamaktadır.
- Şirketin % 50 payı (X) gerçek kişisine, % 50 payı (Y) Ltd. Şti. firmasına aittir.
- Avans kâr payı dağıtımı ile ilgili genel kurul kararı 2018 yılı Temmuz ayı içinde alınmış olup, aynı ay içerisinde dağıtılmıştır.<sup>6</sup>

## Temmuz Ayı İçinde Dağıtılacak Avans Kâr Payının Hesabı ve Yapılacak Muhasebe Kayıtları;

Yukarıda yer alan verilere ilişkin hesaplamalar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Açıklamalar	Tutar
<b>ARA DÖNEM KARI</b>	750.000,00
Vergiler (-)	150.000
<i>Kurumlar Vergisi Karşılığı 150.000</i>	
<b>NET ARA DÖNEM KARI</b>	<b>600.000,00</b>
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)	0,00
1. Tertip Kanuni Yedek Akçeler (-) (750.000 x %5)	37.500,00
İsteğe Bağlı Yedek Akçeler (-)	0,00
İntifa Senedi Sahipleri İçin Ayrılan Tutar (-)	50.000,00
Sözleşmede Ortaklar Dışında Kâra Katılması Öngörülen Diğer Kişiler İçin Ayrılan Tutar (-)	25.000,00
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Kâr Payı Avansı Tutarı (-)	0,00
<b>Kar Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutar</b>	<b>487.500,00</b>
Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutarın Yarı (-)	243.750,00
<b>Dağıtılabilir Kâr Payı Avansı Tutarı</b>	<b>243.750,00</b>
2. Tertip Kanuni Yedek Akçeler (-) (243.750 X %10)	24.375,00
Ödenecek Kar Payı Avansı Tutarı	219.375,00

<sup>6</sup> Avans Kar Payı Tebliğine göre ilgili hesap dönemi öncesinde ödenen kâr payı avanslarının, ilgili olduğu yılın net dönem kârından mahsup edilmesi şarttır. Bu işlem yapılmadan, şirket genel kurulunca kâr payı dağıtılmasına ve kâr payı avansı ödenmesine karar verilemez.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde avans kâr payı dağıtımında kurum ortakları açısından elde etme, “kurumun yıllık safi kazancının kesinleşip, kârın nakden veya hesaben dağıtıldığı, diğer bir ifadeyle avansın kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kârdan mahsup edildiği tarihte gerçekleşecektir.” şeklinde açıklanmıştır.

Nakden ödemenin ne olduğu izahından varesidir. Burada hesaben dağıtım ifadesinden ne anlaşılması gerektiğinin açıklanmasında yarar vardır. İşletmenin kâr dağıtım kararı almaya yet-

kili organı genel kurul ya da ortaklar kuruludur. Bu organların avans kâr payı ödenmesine karar verdiği tarih itibarıyla vergi kesintisi yapma yükümlülüğü doğmaktadır. Nakden ödeme yapılmamış olsa dahi hesaben kâr payı ödemesinin bu tarihte gerçekleştiği kabul edilecek ve kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisi yapılması gerektir. İşte bu şekilde nakden ödeme yapılmamış olsa bile vergi kesintisi yapılacak olması hesaben dağıtımını ifade etmektedir.

590 Dönem Net Kârı	61.875,00
*198 Ort. Verilen Avans Kâr Payları	219.375,00
540 Yasal Yedekler	61.875,00
1. Tertip Yasal Yedek 37.500	
2. Tertip Yasal Yedek 24.375	
331 Ort. Dağ. Avans Kâr Payı	202.921,87
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	16.453,13

\*Ortaklara dağıtılan avans kâr payları “diğer dönen varlık” olarak, 198 No.lu hesapta takip edilmiştir. Kesilen vergiler, avans kâr payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.

Kurumlar vergisi mükelleflerince avans kâr payı dağıtımını yapılması halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu durumda şirketin %50 ortağı X gerçek kişisidir. Gelir Vergisi Kanunu 94’üncü madde hükümlerine göre %15 vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.<sup>7</sup> 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ

hükümleri de dikkate alındığında genel kurulun kâr payı dağıtımını hakkında karar alacağı sürenin son günü 31.12.2019 tarihidir. Bu tarihe kadar genel kurulun toplanmaması veya toplandığı halde avans kâr payı dağıtımını hakkında herhangi bir karar almaması halinde dahi, bu durum vergiyi doğuran olayı etkilemeyecektir. Yani hesaben dağıtım işlemi yapıldığı varsayılacaktır.

331 Ort. Dağ. Avans Kâr Payı	202.921,87
Ortak X 93.234,38	
Ortak Y 109.687,50	
102 Bankalar	202.921,87

<sup>7</sup> 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94’üncü maddesinin birinci fıkrasının 6\i bendine göre tam mükellef kurumlar tarafından tam mükellef gerçek kişilere; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15’inci maddesinin iki numaralı fıkrasının göre de kurumlar vergisinden muaf olan kurumlara dağıtılan, 30’uncu maddesinin üç numaralı fıkrasına göre Türkiye’de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmaz.) Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılmaktadır.

Şirketin alacağı olarak görülen kâr payı avans tutarlarının hesap dönemi sonunda 548 Kâr Payı Avansı Karşılık Hesabına aktarılması yerinde olacaktır. Bu işlem bize dönem sonundaki kârın

bir kısmının bilançonun aktif kalemleri içerisinde dağıtılmış karşılığını gösterecek ve kayıtların takip edilmesini kolaylaştıracaktır.

548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00
198 Ort. Verilen Avans Kâr Payları	219.375,00

6 aylık hesap dönem itibarıyla çıkarılan geçici mizanda görülen 590 No.lu hesap bakiyesi ile avans kâr payı dağıtımı için ayrılan yasal yedek akçeler dönem sonu mizanı çıkarılırken iptal edilebilir. İptal edilmemesi halinde hesaplara ilişkin dipnotlarda açıklama belirtilir.

### 2.2.1- Dönem Sonu Net Kârının, Dağıtılan Avans Kâr Payından Büyük Olması ve Bakiye Kârın Tamamının Dağıtılması Durumu

**Örnek-2:** Örnek olayda belirtilen ABC A.Ş.'nin, 31.12.2018 hesap dönemi sonu kârının 400.000,00 TL olduğunu varsayılırsa;

Vergi Karşılığı: 80.000,00 TL

Dönem Sonu Net Kârı: 320.000,00 TL

1. Tertip Yasal Yedek Akçe:  $400.00,00 \times 0,05 = 20.000,00$  TL

2. Tertip Yasal Yedek Akçe:  $((320.000 - 20.000) - (1.500.000 \times 0,05)) \times 0,10 = 22.500,00$  TL

Net Kar Payı: 277.500,00 TL

Dağıtılan Avans Kâr Payı: 219.375,00 TL

Ortaklara Dağıtılacak Bakiye Kâr:  $(277.500,00 - 219.375,00) = 58.125,00$  TL

Gerçek Kişi Ortak için Yapılacak G.V Kesintisi:  $277.500,00 \times \%50$  pay=  $138.750,00 \times 0,15 = 20.812,50$  TL'dir. Önceki örneğimizde kesinti yapıldığından eksik kalan kesintilerin muhasebe kayıtlarına alınması gerekmektedir. Buna göre daha önce gerçek kişi için 16.453,13 TL kesinti yapıldığından kayıtlara alınması gereken eksik kalan kesinti tutarı  $(20.812,50 - 16.453,13) = 4.359,37$  TL olmaktadır.

690 Dönem Kârı	400.000,00
691 Vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.	80.000,00
692 Dönem Net Kârı	320.000,00
691 Vergi ve Diğ. Yasal Yük. Karş.	80.000,00
370- Vergi Ve Diğ. Yasal Yük. Karş.	80.000,00
692 Dönem Net Kârı	320.000,00
590 Dönem Net Karı	320.000,00
2019 hesap dönemi başında 590 dönem net kârı 570 geçmiş yıl kârlarına aktarılır.	
590 Dönem Net Karı	320.000,00
570 Dönem Net Karı	320.000,00

30 Mayıs 2019 tarihinde yapılan genel kurul toplantısında 2018 yılı kârının ne yapılacağına ilişkin karar ile avans kâr dağıtımının mahsubu

için alınacak karar üzerine yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.



570 Dönem Net Karı	320.000,00
540 Yasal Yedekler	42.500,00
1. Tertip Yasal Yedek 20.000,00	
2. Tertip Yasal Yedek 22.500,00	
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00
360 Ödenek Vergi ve Fonlar	4.359,37
331 Ort. Dağ. Avans Kâr Payı	53.765,63
Ortak X 24.703,13	
Ortak Y 29.062,50	
331 Ort. Dağ. Avans Kâr Payı	37.312,50
102 Bankalar	37.312,50

### 2.2.2- Dönem Sonu Net Kârının, Dağıtılan Avans Kâr Payını Karşılacak Kadar Olmaması Durumu

Avans Kâr Payı Tebliğinde; “Net dönem kârını aşan kâr payı avanslarının varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan serbest yedek akçelerden mahsup edileceği, serbest yedek akçe tutarının da dağıtılan kâr payı avanslarını karşılamaması halinde fazla ödenmiş olan kâr payı avanslarının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği” belirtilmiştir. Tebliğ hükümleri ışığında dönem sonu net kârının, dağıtılan avans kâr payını karşılayacak kadar olmaması durumunu bir örnekle izah edelim.

**Örnek-3:** Örnek olayda belirtilen ABC

A.Ş.’nin, 31.12.2018 hesap dönemi sonu kârının 200.000,00 TL olduğunu varsayılırsa;

Vergi Karşılığı: 40.000,00 TL

Dönem Sonu Net Kârı: 160.000,00 TL

1. Tertip Yasal Yedek Akçe:  $200.000,00 \times 0,05 = 10.000,00$  TL

2. Tertip Yasal Yedek Akçe:  $((160.000 - 10.000) - (1.500.000 \times 0,05)) \times 0,10 = 7.500,00$  TL

Net Kar Payı: 142.500,00 TL

Dağıtılan Avans Kâr Payı: 219.375,00 TL

Gerçek Kişi Ortak için Yapılacak G.V Kesintisi:  $219.375,00 \times \%50 \text{ pay} = 109.687,50 \times 0,15 = 16.453,13$  TL’dir.

**Serbest Yedek Akçelerden Karşılacak Tutar:**  $(219.375,00 - 160.000,00) = 59.375,00$  TL

570 Dönem Net Karı	160.000,00
542 Serbest Yedek Akçe	59.375,00
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00

Örneğimizde görüleceği üzere, dağıtılan avans kâr payının, dönem net kârını aşan kısmı Avans Kâr Payı Tebliğine göre yeni değişiklikler neticesinde genel kanuni yedek akçelerin mahsup imkânı kaldırıldığından serbest yedek akçelerden karşılanması gerekmektedir. Bu durumda dönem net kârı üzerinden 1. tertip yasal yedek ayırma imkânı bulunmamaktadır. Örnek 1’in sonunda açıklandığı üzere Avans Kâr Payı dağıtımı-

na yönelik hesaplama yapılırken ayrılan yedek akçelerin iptal edilmesi halinde 1. tertip yedek akçe ayrılması gerekir çünkü 1. tertip yedek akçe ödenmiş sermayenin 1/5’ini buluncaya kadar ayrılmaya devam edilecektir. Bu durumda dönem net kârı ile dağıtılan avans kâr payının karşılaştırılması yerine yedek akçelerin düşüldükten sonra kalan kısmın kıyaslanması gerekir. Bu durumda muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olurdu.



570 Dönem Net Karı	160.000,00
542 Serbest Yedek Akçe	76.875,00
540 Yasal Yedekler	17.500,00
1. Tertip Yasal Yedek 10.000,00	
2. Tertip Yasal Yedek 7.500,00	
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00

İptal edilmemişse ilgili yedek akçeler kayıtlarda görünmeye devam edeceğinden haricen yapılacak başka bir işlem bulunmamaktadır. İlgili kayıtların iptal edilip edilmemesine ilişkin yasal mevzuat hükümleri içerisinde herhangi açıklama yer almamaktadır. Hesap dönemi sonuna ilişkin kârların durumu net bir şekilde tespit edilemiyorsa, kârın dağıtılan avans kâr payını karşılayacak kadar olmayacağı veya zarar olacağı öngörülüyorsa fazladan yedek akçe ayırmış olmamak

için önceki dönemlerde verilen avans kâr payları nedeniyle ayrılan akçelerin iptal edilmesi önerilmektedir.

Eğer şirketin serbest yedek akçeleri bulunmuyorsa ya da net kâr ile avans kâr payı kıyas tutarını karşılayamıyorsa tebliğ hükümlerine göre fazla ödenmiş olan kâr payı avanslarının geri çağırılması ve ortaklar tarafından şirkete iade edilmesi gerekmektedir. İade edileceği varsayımı altında aşağıdaki gibi bir muhasebe kaydı yapılır.

570 Dönem Net Karı	160.000,00
131 Ortaklardan Alacaklar	59.375,00
Gerçekleşen Avans Kar Payı 59.375	
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00

### 2.2.3- Avans Kâr Payının Dağıtıldığı Hesap Döneminin Zararla Kapanması Durumu

Avans Kâr Payı Tebliğinde ilgili hesap dönemi sonunda zarar oluşması halinde;

- 1) Varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan serbest yedek akçelerin öncelikle oluşan zararın mahsubunda kullanılacağı, bu akçelerin oluşan zararı karşılayamaması halinde dönem içinde dağıtılan kâr payı avanslarının **tamamının** yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği,
- 2) Serbest yedek akçelerin, oluşan dönem zararından mahsubu sonrasında bakiye serbest yedek akçe tutarının dağıtılan kâr

payı avanslarından indirileceği, indirim işlemi sonucunda dönem içinde dağıtılan kâr payı avansı tutarının bakiye serbest yedek akçe tutarını aşması halinde ise **aşan kısmının** yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği” belirtilmiştir. Tebliğ hükümleri ışığında avans kâr payının dağıtıldığı hesap döneminin zararla kapanması durumunu bir örnek yardımıyla izah edelim.

**Örnek 4:** Örnek olayda belirtilen ABC A.Ş.’nin, 31.12.2018 hesap döneminin 500.000,00 TL zararla sonuçlandığı varsayılırsa bilançoda yer alan serbest yedek akçelerin öncelikle oluşan zararın mahsubunda kullanılması gerekmektedir.

542 Serbest Yedek Akçeler	150.000,00
580 Geçmiş Yıl Zararları	150.000,00

Şirketin sahip olduğu serbest yedek akçelerin tamamı, dönem zararını karşılayamamaktadır. Bu durumda, Tebliğ hükümlerine göre, 2018 yılı içinde dağıtılan avans kâr paylarının tamamının

geri çağırılması ve ilgili payların ortaklar tarafından şirkete iade edilmesi gerekmektedir. Payların iade edileceği varsayımı altında aşağıdaki gibi bir muhasebe kaydı yapılır.

131 Ortaklardan Alacaklar	219.375,00
<i>Geri Çağrılan Avans Kar Payı 219.375</i>	
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00

Şirketin serbest yedek akçelerinin tutarının 600.000,00 TL olduğunu varsayalım. Tebliğ hükümlerine göre öncelikle zarar mahsubunda kullanılan serbest yedek akçelerden, bakiye kalan serbest yedek akçeler, yıl içinde dağıtılan avans

kâr payı ile kıyaslanacaktır. Bu durumda serbest yedek akçelerin avans kâr payını karşılayamaması durumunda karşılanamayan kısmın ortaklardan geri çağırılması ve ortaklar tarafından ilgili kısmın şirkete iade edilmesi gerekmektedir.

542 Serbest Yedek Akçeler	600.000,00
131 Ortaklardan Alacaklar	119.375,00
<i>Geri Çağrılan Avans Kar Payı 119.375</i>	
580 Geçmiş Yıl Zararları	500.000,00
548 Kâr Payı Avansı Karşılığı	219.375,00

*\*Yıl içinde dağıtılan avans kâr payının 100.000 TL'si serbest yedek akçelerden karşılandığı için, GVK'nın 94/6-b-i hükümlerine göre, gerçek kişi ortaktan gelir vergisi kesintisi yapılması gerekir. Ancak avans kar payı dağıtım sırasında kesinti yapıldığı için burada kesinti yapılmaz. Gelirin elde edildiği yılda beyan edilerek fazla ödenen vergiler GVK hükümlerine göre red ve iade edilecektir.*

### 3- AVANS KÂR PAYININ TRANSFER FİYATLANDIRILMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Avans kâr payı dağıtım müessesinin üç temel vergisel sonucu bulunmaktadır. Birincisi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15. ve 30. maddelerine göre yapılan vergi kesintisi, ikincisi GVK'nın 94/6-b maddesine göre yapılan vergi kesintisi, üçüncüsü de avans kâr payı dağıtımının, örtülü kazanç dağıtımı hükümleri karşısındaki durumudur.

Avans kâr payı dağıtımına ilişkin temel mevzuat hükümlerine çalışmamızın 2'nci bölümünde

değirmiştik. Bunlar haricinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 22'nci ve 86'nci maddelerinin de bilinmesi konuyu bütünüyle anlamak bakımından fayda sağlayacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 22'nci maddesinin üçüncü fıkrasına göre, tam mükellef kurumlardan elde edilen kâr payları, elde edenler açısından menkul sermaye iradidir ve kâr paylarının yarısı gelir vergisinden istisnadır. İstisna dışında kalan kısım aynı Kanun'un 86. maddesine göre vergiye tabi gelir olarak dikkate alınacaktır. Beyana tabi başka gelirin bulunmaması halinde, gelir 2018 takvim yılı için 34.000,00 TL'yi aşmıyor ise beyan edilecektir.<sup>8</sup> Beyan edilen tutar üzerin-

<sup>8</sup> 302 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 29.12.2017 tarih ve 30285 mükerrer sayılı Resmî Gazete.

den hesaplanan gelir vergisinden, kurum bünyesinde yapılan % 15'lik vergi kesintisinin tamamı (istisnaya isabet eden kısım dâhil) mahsup edilecek olup, mahsup sonrası kalan tutar bulunması halinde ilgili tutarlar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilir.

Avans kâr payının dağıtımı esnasında yapılan yasal kesintiler yönünden mevzuat hükümlerinde yeterli açıklamalar yer almaktadır. Ancak avans kâr payı dağıtımı yapıldıktan sonra ilgili yılın faaliyet sonuçlarının zararlar kapanması veya avans kâr payı dağıtım tutarından daha düşük kâr elde edilmesi halinde ortaklara dağıtılan tutarların transfer fiyatlandırmasının hangi yönüyle değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususlarında açıklık bulunmamaktadır.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin 15.6.6. Avans kâr payı dağıtımı başlıklı bölümünde; *“Avans kâr payı dağıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanmayacaktır. Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kârdan düşük çıkması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacaktır”* açıklamalarına yer verilmiştir. Ancak iade edilmesi gereken avans kâr paylarına yönelik yasal sınırlar bakımından herhangi bir açıklama yer almamaktadır. Dolayısıyla hangi tür işlemlerin hangi şartlarda örtülü kazanç dağıtımı olarak değerlendirileceği açık bir şekilde anlaşılama-maktadır.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yer alan açıklamalar dikkate alınarak çalışmamızda yer alan 3 ve 4 No.lu örnekler değerlendirilecek olursa her anlamda örtülü kazanç dağıtımı ile karşı karşıya kalınacağı aşikârdır.

Danıştay Dördüncü Dairesi, 18.10.2007 tarih ve 2007/2364 esas No.lu kararında; 5520 sayılı KVK'da avans kâr payına ilişkin açık bir düzenlemenin bulunmadığı, 6762 sayılı eski TTK'nın 470'inci maddesinde avans kâr payı dağıtımına

ilişkin bir düzenlemenin yer almadığı, Kanun'da açıkça verilmiş bir yetki olmadığı halde Kanun'da düzenlenmemiş olan bir konuda ve yorumu aşır, bir verginin konulması, kaldırılması veya değiştirilmesi sonucunu doğurabilecek şekilde düzenleme yapma yetkisi bulunmayan davalı idare tarafından bu konunun tüm sermaye şirketlerini de kapsayacak şekilde böyle bir düzenleme yapılmasında hukuka uyarlık görülmediğinden bahisle yürütmeyi durdurma kararı almıştır.

İlgili husus Danıştay Dördüncü Dairesi'nin 30.04.2008 tarih ve 1612 numaralı kararı ile neticeye bağlanmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı bu karar ile ilgili olarak Danıştay Vergi Daireleri Kurulu nezdinde itirazda bulunmuş ancak itiraz Danıştay Vergi Daireleri Kurulu'nun 16.04.2010 tarih E.2009/285 K.2010/202 sayılı kararıyla reddedilmiştir.

3 No.lu örneğimizde belirtildiği üzere dönem sonunda kalan net kâr, dağıtım yapılan avans kâr payını karşılayacak kadar gerçekleşmemiştir. Avans Kâr Payı Tebliği'ne göre ortaya çıkan farkın serbest yedek akçelerden karşılanması gerektiği açıklanmıştır. Dağıtılan avans kâr payı, dönem kârından ve serbest yedek akçelerden karşılanmıştır ve avans kâr payına ilişkin yasal düzenlemelerin gereği yerine getirilmiştir. Ayrıca gerçek kişi ortağa verilen avans kâr payları üzerinden de gelir vergisi kesintisi yapılmıştır. Gerek SPK gerekse de TTK hükümleri avans kâr paylarının dağıtılan şirkete iade işlemlerini yasal olarak ciddi yaptırımlara bağlamıştır. Bu hükümlere göre dağıtılan avans kâr paylarının sonraki bir tarihte iade edilmesi gerekirse, ortaklar iktisatlı davranarak payları iade etmek ve yönetim organları da bu payları tekrar tahsil etmek zorundadırlar. Vergisel boyutuyla diğer kanuni düzenlemeler dikkate alınmadan ilgili işlemler için örtülü kazanç dağıtımı vardır şeklinde değerlendirilmede bulunmak doğru olmaz.

4 No.lu örneğimizde belirtildiği üzere işletmenin faaliyet sonuçları zararlar neticelenmiştir.

Bu sonuç 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinde, dağıtılan avans kâr paylarının örtülü kazanç sayılması için yeterli görülmüştür.

Avans Kâr Payı tebliğinde her iki örneğimiz içinde dağıtılan avans kâr paylarının ortaklardan geri çağırılması ve ortaklarca iade edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Dağıtım yapılan avans kâr paylarının ortaklardan geri alınmak üzere karar alınması ve bu karara ortakların uyararak aldıkları avans kâr paylarını alan kararlar doğrultusunda iade etmesi halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından bahsedilmesi olanaklı görünmemektedir. Fakat geri çağırılmaya ilişkin herhangi bir karar alınmazsa ya da alınan karara ortaklarca uyulmazsa ve avans olarak verilen kâr payları iade edilmezse örtülü kazanç dağıtımından bahsedilebilir. Bu durumda iade işlemine ilişkin belirlenen karar tarihi dikkate alınmak suretiyle vergisel yükümlülükler ortaya çıkması muhtemeldir.

Danıştay tarafından eski TTK'da hüküm olmaması nedeniyle 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin avans kâr payına ilişkin bölümünü iptal etmiştir ve belirtilen hususlarda geri çağırılan avans kâr paylarını örtülü kazanç dağıtımında tutmuştur. Ancak hâlihazırda geçerli olan mevcut tebliğ hükümlerinde dağıtılan avans kâr paylarının dönem kârı ve serbest yedek akçelerden karşılanması durumunda ortaklardan geri çağırılan avanslar örtülü kazanç dağıtımını olarak kabul etmiştir. Başka bir şekilde ifade edecek olursak gizli bir anlaşmanın olup olmadığı sorgulanmaktadır. Burada Kurumlar Vergisi Tebliği ile Avans Kâr Payı Hakkında Tebliğ hükümleri bir anlamda çelişmektedir. TTK'nın 509'uncu maddesinde, avans kâr payı dağıtım müessesesi Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca çıkarılacak tebliğ hükümleri çerçevesinde yürütüleceği hüküm altına alınmıştır. Avans Kâr Payı Hakkında Tebliğ hükümleri dikkate alınmadan işlem tesis edilmesi olayların gerçek mahiyetini etkileyebilmektedir. Buna göre geri çağırılan tutarlar için transfer fiyatlandırması

yönüyle bir değerlendirmede bulunulacak olursa kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve gelir stopaj vergisi yönünden cezai müeyyidelerle karşılaşılabileceği tabidir.

## SONUÇ

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunuyla halka açık olmayan anonim şirketler, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve limited şirketler kâr payı avansı dağıtabileceklerdir. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından çıkarılan "Kâr payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ" ile avans kâr payı dağıtımının sınırları belirlenmiştir. Firmaların avans kâr payı dağıtabilmeleri için bulunduğu hesap döneminde üç, altı ve dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr elde edilmiş ve bu kârın dağıtımına ilişkin genel kurul tarafından karar alınmış olması gerekmektedir.

Avans kâr payı dağıtım müessesesi yasal düzenlemelerle işlerlik kazanmasına rağmen transfer fiyatlandırması yönünden fazlaca tartışma, ihtilaf ve çelişki oluşturmuştur. Yasal boşluklar nedeniyle de bu tartışma, ihtilaf ve çelişkiler halen devam etmektedir. Gerek SPK gerekse de TTK hükümlerine istinaden çıkarılan tebliğlerde işletme faaliyet döneminin, dağıtılan avans kâr payından daha az ya da zararla sonuçlanması hallerinde serbest yedek akçelerden mahsup edilmesi, mahsup edilemeyen durumlarda faaliyet sonucuna göre avans kâr paylarının zarar durumunda tamamı, kârın daha az gerçekleşmesi halinde fazla ödenmiş olanların şirkete iade edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Avans kâr paylarına ilişkin işlemleri yönetim organının ihtarı üzerine gerçekleştirilir. Bu durumla karşılaşılabileceği halde çeşitli vergisel yükümlülüklerle maruz kalmamak ve transfer fiyatlandırması müessesesi yönünden eleştiri konusu olmamak adına ortaklar tarafından fazladan alınan avans kâr paylarının yönetim organının aldığı karar doğrultusunda iade edilmesi gerekir. Bu anlamda ortakların avans kâr payı dağıtımını

na ilişkin kabul ve taahhüt yönünde bildirimleri alınmalıdır.

Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından avans kâr payı dağıtımı yapıldığında dağıtılan avans kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre GVK 94 ile KVK 15 hükümleri kapsamında vergi kesintisi yapılması unutulmaması gereken diğer bir husustur. Ayrıca bu hususa transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin hükümlerin uygulanmadığı hallerde yapılması gerektiği de gözden kaçırılmamalıdır.

Sonuç itibarıyla firmalar avans kâr payı dağıtımı yaparken gerek SPK gerekse de TTK hükümlerine dikkat etmelerinde fayda bulunmaktadır. Avans kâr paylarının ihtilaflara konusu olmayacak şekilde dağıtılmasında fayda bulunmaktadır. Aksi halde hem vergisel hem de ceza kanunları çerçevesinde çeşitli yaptırımlara maruz kalınması kaçınılmazdır.

#### KAYNAKÇA

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 14.02.2011 tarihli 27846 sayılı Resmi Gazete.

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 21.06.2006 tarihli 26205 sayılı Resmi Gazete.
- Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, 03 Nisan 2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede.
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 06.01.1961 tarihli 10700 sayılı Resmi Gazete.
- 252 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 06.04.2004 tarihli 25425 sayılı Resmi Gazete.
- 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, 30.12.2012 tarih ve 28513 sayılı Resmî Gazete.
- 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu, 09.07.1956 tarihli 9353 sayılı Resmi Gazete.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği.
- Kâr Payı Avansı Dağıtımı Hakkında Tebliğ, 09 Ağustos 2012 tarih ve 28739 sayılı Resmi Gazete.
- Kâr Payı Tebliği, 23 Ocak 2014 tarih ve 28891 sayılı Resmi Gazetede.
- 302 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, 29.12.2017 tarih ve 30285 mükerrer sayılı Resmî Gazete.