

makale_kâr_payı_avansı

By yavuz kılınç

WORD COUNT

5356

TIME SUBMITTED

09-JAN-2018 12:24PM

PAPER ID

34194130

Evaluation of advance dividend from an distinguished profit distribution: an accounting and tax examination	Örtülü kazanç dağıtımı açısından kâr payı avansının değerlendirilmesi: muhasebe ve vergi açısından bir inceleme
A. Cemkut Badem Yavuz Kılınc	
Abstract Advance dividend is the process of distributing dividends to shareholders in advance through the interim period profit of the companies. While the dividend payment is accepted to be made only by company of public ownership, it has been approved to be used by non-public companies as well as the Turkish Code of Commerce numbered 6102. This study provides explanations for the calculation and recognition of profit advance dividends by utilizing the data of İPEK A.Ş., which is non-public company, and the application of implicit earnings distribution provisions through transfer pricing especially for recalled advance dividends.	Özet Kâr payı avansı, işletmelerin ara dönemde elde etmiş oldukları kârlar üzerinden ortaklara önceden temettü dağıtması işlemidir. Kâr payı avansı sadece halka açık anonim şirketler tarafından yapılması kabul görünürken 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun yasalması ile birlikte halka kapalı anonim şirketler tarafından da kullanımı kabul edilmiştir. Yapılan bu çalışmada, halk açık olmayan İPEK A.Ş.'nin verilerinden yararlanılarak avans kâr payı tutarının hesaplanması, muhasebeleştirilmesi ve özellikle geri çağrılan avans kâr payına yönelik transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin uygulanmasına yönelik açıklamalara yer verilmiştir.
Keywords: Advanced Dividends, Dividend Distribution, Corporation, Company With Share Capital	Anahtar Kelimeler: Avans Kâr Payı, Kâr Dağıtımı, İşletme, Sermaye Şirketleri

1. Giriş

İşletmelerin temel amacı kâr elde etmektir. Elde edilen bu kârlar, işletme ortaklarına belirlenen işletme politikaları göz önünde bulundurulmak suretiyle dağıtılabılırler. Gerçekleştirilecek olan bu kâr dağıtımı, ilgili yılın kârının tespit edildiği bir sonraki yılın başında yapılır. Avans kâr payı ise işletme ortaklarına elde edilecek olan kârın daha önceden avans niteliğinde verilmesi amacını güder. Buna göre bir işletme yıl sonunda oluşacak olan kârının belirli bir bölümünü ortaklarına

11 avans olarak ilgili faaliyet döneminde ödeyebilir. Avans kâr payı öncelikle 1999 yılında Sermaye
12 Piyasası Kanun'unda yapılan değişiklikle Türkiye'de uygulanabilir hale gelmiştir. Ancak avans kâr
13 payının halka açık olmayan işletmeler tarafından kullanılabilir olması 2012 yılında kabul edilen 6102
14 sayılı Türk Ticaret Kanun'una dayanır. Bu çalışmada öncelikle avans kâr payı kavramı kuramsal
15 açıdan incelenmiş, avans kâr payının nasıl hesaplanacağı ve muhasebeleştirileceği açıklanmıştır.
16 Çalışmada ele alınan diğer bir önemli konu ise dönem sonunda işletmenin elde ettiği kârından
17 dağıtabileceği temettü miktarının ödemiş olduğu avans kâr payını karşılamadığı durumlarda geri
18 çağrılması gereken avans kâr payına ilişkin transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı
19 hükümlerinin nasıl uygulanacağını açıklanmasıdır.

20

21 2. Avans Kâr Payı Kavramı

22

23 Avans kâr payı, işletmelerin ara dönem finansal raporlarında ortaya çıkan dönem kârlarının,
24 işletme genel kurulu tarafından alınacak karar doğrultusunda faaliyet dönemi sona ermeden
25 ortaklarına dağıtabilecekleri kâr paylarını ifade eder. Avans kâr payı, halka açık anonim şirketler
26 tarafından 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı Kanun'un 5. maddesi ile Sermaye Piyasası Kanun'unun
27 15. maddesinin değiştirilmesi ile Türkiye'de ilk defa uygulanmaya başlanmıştır.

28 Kâr payı avansı yukarıda da belirtildiği üzere sadece halka açık anonim şirketler tarafından
29 kullanılabilen bir kâr payı dağıtımıydı. Ancak bu durum 6102 sayılı Türk Ticaret Kanun'unun kabul
30 edilmesi ile değişmiştir. 6102 sayılı TTK'nın 509. maddesi halka açık olmayan işletmeler için kâr payı
31 avansını düzenlemektedir. TTK'nın ilgili 509. maddesinin 3. bendinde Sermaye Piyasasına tabi
32 olmayan işletmelerinde kâr payı avansı düzenlemesinin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nca (GTB)
33 düzenlendiği belirtilir. GTB tarafından 09.08.2012 tarih ve 28379 sayılı Resmi Gazete ile Kâr Payı
34 Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ yayınlanmıştır. İlgili Tebliğin 2. Maddesi kâr payı avansının halka
35 kapalı anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler tarafından dağıtımına
36 ilişkin gerekli düzenlemeleri içerdiğini belirtir.

37 GTB tarafından yayınlanan 28379 Resmi Gazete sayılı tebliğde açıklamasına yer verilen bazı
38 kavramlar aşağıdaki gibidir. (GTB, 28379, md. 4)

- 39 ➤ **Kâr Payı:** İşletme genel kurulu tarafından ortaklara ve kâra katılan diğer kimselere dönem
40 net kârı ve serbest yedek akçeler üzerinden dağıtılacak olan tutardır.
- 41 ➤ **Kâr Payı Avansı:** Kâr payından indirilmek şartı ile ara dönemde yayımlanan finansal
42 raporlara göre ortaya çıkan kâr üzerinden hesaplanan tutardır.
- 43 ➤ **Sözleşme:** Anonim şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin ana
44 sözleşmesini, limited şirketlerinse şirket sözleşmesini ifade eder.
- 45 ➤ **Serbest Yedek Akçe:** Yasal yedek akçelerin, sermayenin veya çıkarılmış sermayenin 1/2'sini
46 aşan bölümü ile yasa ve sözleşme gereğince ayrılması gerekenlerin dışında genel kurul
47 tarafında ayrılmasına karar verilen yedek akçeleri ifade eder.

48 GTB tarafından yayınlanan tebliğ gereğince işletmelerin kâr payı avansı dağıtabilmeleri için iki
49 koşulun yerine getirilmesi gereklidir. Bunlar; (md. 5)

- 50 ➤ İşletmelerin genel kurulunda kâr payı avansının dağıtımına ilişkin kararın alınmış olması ve
- 51 ➤ Kâr payı avansının dağıtımının yapılacağı hesap döneminde hazırlanan ara dönem finansal
52 tablolarla kâr elde edilmiş olması gereklidir.

53 Genel kurulda kâr payı avansı dağıtımı yönünde karar çıkarsa öncelikle işletmenin dönem
54 içinde kâr elde etmiş olması gerekir. Çünkü kâr payı avansı ara dönemde ortaya çıkan kârda varsa
55 geçmiş yıl zararlarının tamamı, vergi, fon ve mali karşılıkların, yasalara ve ana sözleşmeye göre
56 ayrılması gereken kar yedeklerinin, varsa ayrıcalıklı hisse sahipleri, intifa senedi sahipleri ve kâra
57 katılan diğer kişiler için ayrılacak tutarların düşülmesi suretiyle hesaplanır. Ödenecek avans kâr payı,
58 bu hesaplama sonucunda ortaya çıkan tutarın yarısını geçemez. (md. 7)

59 İşletmelerin ne kadar kâr payı avansı dağıtabileceği aşağıdaki tablo yardımı ile hesaplanabilir.

60

61

Tablo 1: Dağıtım Yapılacak Avans Kâr Payı Miktarının Belirlenmesi

ARA DÖNEM KÂRI
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)
Kurumlar Vergisi (-)
Gelir Vergisi Kesintileri (-)
Diğer Vergi ve Benzerleri (-)
1. Tertip Yasal Kâr Yedeği (-)
İsteğe Bağlı Kâr Yedeği (-)
İmtiyazlı Hisse Sahiplerine Ayrılan Tutar (-)
İntifa Senedi Sahiplerine Ayrılan Tutar (-)
Kâra Katılan Diğer Kişiler İçin Ayrılan Tutar (-)
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Avans Kâr Payı Tutarı (-)
AVANS KÂR PAYINA ESAS TEKİL EDEN TUTAR
Avans Kâr Payına Karşılık Gelen Tutarın Yarısı (-)
DAĞITILABİLECEK AVANS KÂR PAYI TUTARI
2. Tertip Yasal Kâr Yedeği (-)
ÖDENECEK AVANS KÂR PAYI MİKTARI

62

63

64

65

66

67

68

69

70

71

72

Tablo 1 incelendiği zaman I. ve II. Tertip Genel Kanuni Yedek Akçelerin nasıl hesaplanması gerektiği sorusu gündeme gelir. İlgili GTB Tebliğinde ayrılması gereken I. Tertip Genel Kanuni Yedek Akçe tutarının, ara dönem finansal kârın % 5'i miktarında olması gerektiği ve ödenmiş sermayenin % 20'sine ulaşıncaya kadar ayrılması gerektiği belirtilir. Bu sınıra ulaşılması durumunda ise;

- Eğer yeni hisseler çıkarılmışsa elde edilen primin, ihraç giderleri, itfa karşılıkları ve hayır maksatlı ödemeler için kullanılmamış bulunan kısmı,
- Varsa ortaklıktan çıkarılma nedeni ile iptal edilen hisse senetlerinin bedeli için ödenmiş olan tutardan, bunların yerlerine verilecek yeni senetlerin ihraç giderlerinin düşürülmesinden sonra kalan kısmı,

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

yasal kâr yedeği olarak ayrılması gerektiği belirtilir. II. Tertip Genel Kanuni Yedek Akçe tutarının ise avans kâr payı tutarının % 10'u kadar olması gerektiği ifade edilir. Ayrıca yine hesaplamada dikkate alınması gereken bir başka yedek kavramı ise isteğe bağlı yedeklerdir. Bu yedeklerde 6102 sayılı TTK'nın 21. ve 522. Maddelerine göre ayrılması gereken tutarları ifade eder. İmtiyazlı hisse senetleri, intifa senedi sahipleri ve kâra katılan diğer kişiler için ayrılan paralar, sözleşmede yer alması halinde hesaplanır.

Dağıtım yapılabilecek kâr payı avansının hesaplanmasının daha açık ve anlaşılır olabilmesi için aşağıda bir örnek uygulamaya yer verilmiştir.

Örnek Uygulama: Halka açık olmayan İPEK A.Ş. 30.06.2016 tarihli ara dönem finansal raporlarında yer alan dönem kârından, işletmenin genel kurulunun almış olduğu karar gereğince kâr payı avansı dağıtım yapmak istemektedir. İşletmenin 01.01.2016-30.06.2016 dönemine ilişkin ticari kârı 250.000 TL., kanunen kabul edilmeyen giderleri 15.000 TL., vergiden muaf gelirleri 25.000 TL.'dir. İşletmenin geçmiş yıl zararı yoktur. Ayrıca işletme ilgili dönemde 22.000 TL. geçici vergi ve 4.000 TL. ise kesinti yolu ile vergi ödemiştir. Bu bilgiler ışığında İPEK A.Ş.'nin dağıtılacağı kâr payı avansı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanabilir.

Adım 1: Kurumlar Vergisi Tutarının Hesaplanması

	TL
Ticari Kâr	250.000
(+) KKEG	15.000

(-) VMG	-25.000
Mali Kâr	240.000
Geçmiş Yıl Zararları	0
Dönemin Safi Kurum Kazancı	240.000
Kurumlar Vergisi Tutarı (% 20)	48.000
Mahsup Edilmesi Gereken Vergiler	-26.000
Ödenmesi Gereken Geçici KV Tutarı	22.000

91
92
93

Adım 2: Hesaplama Tablosunun Düzenlenmesi

4	TL
ARA DÖNEM KÂRI	250.000
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)	0
Kurumlar Vergisi (-)	-22.000
Gelir Vergisi Kesintileri (-)	-4.000
Diğer Vergi ve Benzerleri (-)	-22.000
1. Tertip Yasal Kâr Yedeği (-) (250.000-22.000)x0,05	-11.400
İsteğe Bağlı Kâr Yedekleri 2	-
İmtiyazlı Hisse Sahiplerine Ayrılan Tutar (-)	-
İntifa Senedi Sahiplerine Ayrılan Tutar (-)	-
Kâra Katılan Diğer Kişiler İçin Ayrılan Tutar (-)	-
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Avans Kâr Payı Tutarı (-)	-
AVANS KÂR PAYINA ESAS TEŞKİL EDEN TUTAR	190.600
Avans Kâr Payına Karşılık Gelen Tutarın Yarısı (-)	-95.300
DAĞITILABİLECEK AVANS KÂR PAYI TUTARI	95.300
2. Tertip Yasal Kâr Yedeği (-) (95.300x0,10)	-9.530
ÖDENECEK AVANS KÂR PAYI MİKTARI	85.770

94
95
96
97
98
99
100

Hesaplama tablosu dikkate alındığı zaman İPEK A.Ş.'nin ortaklarına dönem içerisinde kâr payı avansı olarak dağıtılacağı tutarın 85.770 TL. olduğu görülecektir. İPEK A.Ş. bu tutarın üstünde bir kâr payı avansı dağıtımını yapamaz.

3. Kâr Payı Avansının Vergi Karşısındaki Durumu

101
102
103
104
105
106
107
108
109
110
111
112
113
114

Daha öncede belirtildiği gibi kâr payı avansı dağıtımını, önceleri sadece halka açık işletmeler tarafından kullanılabilirken 6102 sayılı TTK'nın kabulü ile halka açık olmayan işletmeler de bu uygulamadan yararlanabilir hale gelmişlerdir. Halka açık olmayan işletmelerin de 13 uygulamadan yararlanabilir olmasıyla, Maliye Bakanlığı ilgili Genel Tebliğde değişikliğe gitmiştir. 16.05.2012 tarih ve 28283 sayılı Resmi Gazete ile 01 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan avans kâr payı dağıtımını, 6 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile değiştirilmiş ve halka kapalı işletmelerin de avans kâr payı dağıtımına yönelik vergisel sorumluluklarına yer verilmiştir.

6 Seri Nolu Genel Tebliğin 20. Maddesinde kurumlar vergisi mükellefleri tarafından kâr payı avansının verilmesi durumunda, bu kâr payını elde edenin hukuki niteliği dikkate alınarak vergi kesintisi yapılması gerektiği belirtilmiştir. İlgili mükellefler tarafından kesintisi yapılan vergiler, kâr payı avansının dağıtıldığı döneme ait muhtasar beyanname ile 4 an edilmesi gerekir. İşletme paydaşları tarafından kâr payı avansının elde edilmesi, işletmenin yıllık safi kazancının kesinleşip kârın dağıtıldığı yani kâr payı avansının dağıtım kararına istinaden dağıtılan kârdan indirildiği tarihte gerçekleşir. Bu süre ile ilgili mali döneme ait beyannamenin verilmesi gereken tarihi kapsayan mali

115 dönemin sonunu geçemez. 6 Seri Nolu Genel Tebliğin 20. Maddesinde yer alan bu ifadeler, avans
116 kâr payı dağıtımına ilişkin işletmelerin vergisel sorumlulukları ortaya koyar.

117 İlgili tebliğin 20. maddesine göre dağıtımı yapılan avans kâr payı üzerinden, kâr payını alan
118 tarafın hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılır. Lehine kâr payı tahakkuk edenin tam mükellef
119 bir kurum olması ya da dar mükellef bir kurum olması halinde tahakkuk eden avans kâr payı
120 ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılmaz. Ancak diğer ortaklara yapılan ödemeler üzerinden ise
121 %15 oranında stopaj hesaplanması gerekir. (Çatıktaş vd., 2016:443) Yine ilgili tebliğin 20.
122 maddesine göre eğer bir işletme 2015 yılı itibarı ile avans kâr payı dağıtımı yaparsa, avans kâr payının
123 dönem net kârı ile mahsup edilmesi gereken süre 2016 yılının sonunu geçemeyecektir. 2016 yılının
124 sonuna kadar genel kurul tarafından karar alınmamış olsa bile, kârın elde edilme yılı 2016 olacaktır.
125 (Koca, 2013:199)

126
127 **Örnek Uygulama 2:** Daha önce bilgileri verilen İPEK A.Ş.'nin dağıtımını yapabileceği kâr payı
128 tutarı 85.770 TL. olarak hesaplanmıştı. Kâr payı avansını elde edenin hukuki niteliği dikkate alınarak
129 kâr payı avansı tutarından % 15 oranında vergi kesintisinin yapıp, ilgili muhtasar beyanname ile
130 İPEK A.Ş. tarafından ödenmesi gerekir. Buna göre İPEK A.Ş. 12.865,50 TL.'lik (85.770x0,15) bir
131 vergi kesintisi yapması ve kalan 72.904,50 TL.'lik avans kâr payını ortaklarına dağıtması gerekecektir.
132

133 4. Kâr Payı Avansında Örtülü Kazanç Dağıtımı

134
135 Herhangi bir nedenden dolayı avans kâr payının geri çağırılması, transfer fiyatlandırması yolu
136 ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine tabidir. Avans temettünün geri çağırılması durumunda (iade
137 edilmesi istenen) transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin
138 uygulanmasına ilişkin üç farklı tebliğle karşılaşılır. Öncelikle yayımlanan 1 Seri Nolu Genel Tebliğin
139 Avans Kâr Payı bölümünde, kâr payı avansının dağıtımının transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü
140 kazanç dağıtımı hükümlerine tabi olmayacağı belirtilmiştir. Ancak, hesap dönemi sonunda
141 işletmenin zarar etmesi ya da elde edilen dönem kârının dağıtımı yapılan kâr payı avansından düşük
142 çıkması durumunda, ilgili mevzuat açısından iade edilmesi istenen tutarlara transfer fiyatlandırması
143 yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Daha sonradan yayımlanan 6
144 Seri Nolu Genel Tebliğde ise değişime gidilerek iade edilmesi istenen tutarlar ibaresi kaldırılmış ve
145 kâr payı avansı dağıtan işletmenin mali dönem itibarıyla zarar etmesi ya da dönem kârının avans
146 olarak dağıtılan temettüden düşük çıkması durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü
147 kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacağı ifadesine yer verilmiştir. Avans kâr payının iadesinin
148 istenmesi durumunda transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin
149 uygulanmasına ilişkin karşımıza çıkan üçüncü tebliğ ise 7 Seri Nolu Genel Tebliğdir. Bu tebliğde, 6
150 Seri Nolu Genel Tebliğde değişikliğe gidilerek, hesap dönemi itibarıyla işletmenin zarar etmesi veya
151 dönem kârının avans kâr payından düşük çıkması halinde, ilgili mevzuatına göre geri çağırılan
152 tutarlara transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacağı ibaresi yer
153 almıştır.

154 7 Seri Nolu Genel Tebliğ dikkate alındığında herhangi bir nedenle geri çağırılan avans kâr
155 paylarının geri çağırılması durumunda transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı
156 hükümlerinin uygulanması gerektiği söylenir.

157 Transfer fiyatlandırması, aralarında ana şirket-bağlı şirket ilişkisinin var olduğu veya yönetsel
158 olarak hâkim durumda bulunduğu işletmelerle gerçekleştirilen faaliyetlerde, işletmelerin uygulaması
159 gerektiği fiyattır. (Saraçoğlu ve Kaya, 2006:150) Transfer fiyatlandırmasının olabilmesi için birbirleri
160 ile ilişkili olan işletmelerin kendi aralarında mal ya da hizmet alım satımının söz konusu olması
161 gerekir. Burada önemli olan nokta birbirleri ile ilişkili olan işletmeler arasında gerçekleşen bu alım
162 satım işletmelerinde uygulanacak olan fiyattır. İşletmelerin herhangi bir bağı bulunmayan
163 işletmelerle yapmış oldukları alım satım işlemlerinde serbest piyasanın oluşturduğu şartlar söz
164 konusudur. Fiyat ve şartlar piyasa koşullarına göre oluşur. Ancak birbirleri ile ilişkili olan işletmeler
165 arasında böyle bir durum söz konusu olmayabilir. Böyle bir durumda uygulanacak olan fiyatın,

166 normal şartlardaki alım satım faaliyetlerinde ortaya çıkan fiyat olması gerekir. Bakıldığı zaman
167 transfer fiyatlandırması kavramı olumlu bir kavramdır. Bu kavramı olumsuz kılan, işletmelerin ilişkili
168 taraflara yapmış olduğu faaliyetlerde ortaya çıkması gereken fiyatın düşük ya da yüksek olabilmesidir.

169 Özellikle transfer fiyatlandırmasını küreselleşme ile oluşan birlikte ülkeler arasındaki ticaretin
170 artması daha da önemli hale getirmiştir. Çünkü Türkiye’de bulunan bir işletmenin X ülkesinde
171 bulunan bir işletmeyi satın alması durumunda aralarında bağlı ortaklık-ana ortaklık ilişkisi
172 oluşacaktır. Böyle bir durumda işletmeler arasında oluşacak faaliyetlerde belirlenmesi gereken
173 transfer fiyatını daha da önemli hale getirecektir. Transfer fiyatlandırması üzerinde her ülkenin
174 vergisel ve hukuksal anlamda kendi düzenlemelerinin olması, bu kavramı daha da önemli bir hale
175 getirmektedir.

176 Transfer fiyatlandırmasına yönelik ortaya çıkabilecek olumsuzluklar ülkeleri bu duruma
177 yönelik bazı düzenlemeler yapmaya zorlamıştır. Özellikle bir ülkeden başka bir ülkeye kârın
178 aktarılarak vergiden kurtulma amacının var olabilmesi bu düzenlemelerin yapılmasını daha da
179 önemli hale getirmiştir. Türkiye’de de bu ve benzeri kötü niyetli uygulamaların önüne geçilebilmesi
180 amacıyla 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 13. Maddesinde Transfer Fiyatlandırması Yolu
181 İle Örtülü Kazanç Dağıtımı ilkeleri düzenlenmiştir.

182 Transfer fiyatlandırmasına yönelik yapılan açıklamalar dikkate alındığında kâr payı avansının
183 dağıtımında transfer fiyatlandırmasının söz konusu olmadığı görülür. Çünkü transfer
184 fiyatlandırmasında birbirleri ile ilişkili olan kişiler arasında gerçekleşen mal veya hizmet alım satımı
185 söz konusudur. Kâr payı avansı açısından önemli olan husus ise örtülü kazanç dağıtımıdır.

186 Örtülü kazanç dağıtımı, işletmenin elde ettiği kârının ortaklara herhangi bir vergilendirmeye
187 ve diğer yasal kesintilere tabi tutulmadan dağıtılması anlamını taşır. (Altındağ ve Tolu, 1999) Kâr
188 payı avansı esasında ortakların işletme sağlamış oldukları kaynaklar neticesinde işletmenin elde
189 edeceği kârın belli bir kısmının ortaklarca önceden edinilmesidir. Bu durum ortaklara önemli bir
190 finansman desteği sağlar. Kâr payı avansının, ilgili Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin öngördüğü
191 şekilde yapılmasının herhangi bir mahsuru yoktur. Sakıncalı olan durum ise ara dönemde elde
192 edildiği kabul edilen gerçekçi olmayan kâr rakamlarına dayalı yapılan bir uygulama olmasıdır. Ara
193 dönem kârlarının manipüle edilmesi yoluyla işletmeden maliyetsiz bir biçimde ortaklara finansman
194 sağlaması amacıyla dağıtılması önemli sakıncalar barındırır. Ayrıca yine manipülasyon²³ amacı
195 taşımadan da dönem sonunda ortaya çıkan¹⁹ kâr tutarları üzerinde dağıtılabılır olan kârın, dağıtılan
196 avans kâr payından daha düşük olması durumu da söz konusu olabilir. Böyle bir durumda yine
197 örtülü kazanç dağıtılması söz konusu olacaktır.

198 Örtülü kazanç dağıtımından söz edebilmek için; (Altındağ ve Tolu, 1999)

- 199 • Dağıtımı yapanın şirket olması ve kurumlar vergisine tabi olması,
- 200 • Dağıtımı yapan şirket ile alan kişi arasında ortaklık ilişkisinin bulunması,
- 201 • Alan tarafın maddi menfaat (çıkar) sağlamalıdır.

202 Daha öncede değinildiği gibi herhangi bir nedenle dağıtımı yapılan avans kâr payı geri
203 çağrılırsa, transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin uygulanması gerekir.
204 Geri çağrılan avans kâr payı tutarı emsal faiz oranı üzerinden yeniden değerlendirilip, hesaplanan yeni
205 tutar ortaklardan tahsil edilecektir.

206

207 5. Avans Kâr Payının Muhasebeleştirilmesi

208 Avans kâr payının muhasebeleştirilmesinde öncelikli olarak avans kâr payı tutarının
209 hesaplanması gerekir. Daha önce ele alınan İPEK A.Ş.’nin avans kâr payı tutarı 85.770 TL. olarak
210 hesaplanmıştır. Buna göre avans kâr payı aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir:

211

212

..../... 550 AVANS KÂR PAYI HS. (-)	85.770,00
331 ORTAKLARA B. HS.	85.770,00

213
214
215
216

Avans kâr payının ortaklara bankalar üzerinden ödenmesi varsayımında aşağıdaki muhasebe kaydının yapılması gerekir.

../../...			
331 ORTAKLARA BORÇLAR HS.	85.770,00	72.904,50	
102 BANKALAR HS.		12.865,50	
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR HS.			

217

218

219

220

221

222

223

224

225

226

227

228

229

230

231

232

233

234

235

Avans kâr payının tahakkuk kaydında dikkat edilmesi gereken önemli birkaç husus bulunmaktadır. Bunlardan ilki Tekdüzen Hesap Planında avans kâr payının muhasebeleştirilmesinde doğrudan bir hesap bulunmamaktadır. Buradaki temel düşünce avans kâr payının, dönem sonunda elde edilmesi beklenen kârdan ortaklara dağıtılması düşünülen tutarların belli bir kısmının önden verilmesidir. Çatıktaş ve arkadaşlarının (2016) bahsettiği gibi burada bir borç verme durumundan söz edilebilir. Elde edilmesi beklenen kârdan verilen bir avansın 590 Dönem Net Kârı hesabı yerine, 550 Avans Kâr Payı hesabı (-)nda izlenmesinin nedeni, 590 nolu hesabın bir kaynak hesabı olması ve dönem içerisinde bu hesabın avans kâr payının muhasebeleştirilmesi amacıyla kullanımı hesaba varlık hesabı görünümü verecektir. Bu durum alacak taraftan çalışması gereken bir hesabın borç taraftan çalıştırılarak hata yapılmasına neden olacaktır. (Çatıktaş ve diğ., 2016:450)

Bozdemir (2017) ve Yılmaz (2014) çalışmalarında 194 Kâr Payı Avansı ve Yasal Yedekler hesabının kullanımını önerirken, Çatıktaş ve arkadaşları (2016) bir borç verme işlemi olarak 131 Ortaklardan Alacaklar hesabının kullanılması gerektiğini ve 550 Kar Payı Avansları (-) hesabının da kullanılabileceğini belirtmişlerdir. Bozdemir ve Yılmaz'ın çalışmalarında avans kâr payları bir dönen varlık olarak değerlendirilmiştir. Ancak özünde özkaynakları ilgilendiren bir işlem olması sebebiyle avans kâr paylarının açılacak yeni bir pasif düzenleyici hesapta özkaynaklarda izlenmesinin daha doğru olacağı kanaati oluşmaktadır. Bu nedenle çalışmada 550 Kâr Payı Avansları (-) hesabı kullanılmıştır.

236

237

238

239

240

241

242

243

244

245

246

247

248

Avans kâr payının tahakkuk kaydında dikkat edilmesi gereken diğer bir önemli hususta Kurumlar Vergisi mükellefleri tarafından dağıtılacak olan avans kâr payı üzerinden elde edilen mükellefiyet türüne göre stopaj kesilmesinin yapılmasıdır. Yani Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 6. bendinin b. fıkrası ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30. maddelerine göre % 15 oranında stopaj kesimi yapılması gerekecektir. (Koca, 2013:200)

Daha öncede belirtildiği üzere kâr payı avansının dağıtımında transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanmaz. Fakat dönem sonunda herhangi bir nedenle avans kâr paylarının geri çağrılan bir kısmı mevcut olursa, bu durumda transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtım hükümlerinin uygulanması gerekecektir.

Bu durumun daha somut hale getirilebilmesi için ele alınan örnek İPEK A.Ş. uygulaması bazı varsayımlardan hareketle yeniden düzenlenmiştir. İPEK A.Ş.'nin 31.12.2015 tarihli finansal durum tablosunda Özkaynaklar hesap grubunun görünümünün aşağıdaki gibi olduğu varsayılmıştır.

12	5. ÖZKAYNAKLAR	940.000
	50. ÖDENMİŞ SERMAYE	500.000
	500. SERMAYE HS.	750.000
	501. ÖDENMEMİŞ SERMAYE HS.	-250.000
	52. SERMAYE YEDEKLERİ	50.000
	522 MDV YDDA HS.	50.000
	54. KÂR YEDEKLERİ	40.000
	10). YASAL YEDEKLER HS.	40.000
	57. GEÇMİŞ YIL KÂRLARI	200.000
	570. GEÇMİŞ YILLAR KÂRLARI HS.	200.000

10	59. DÖNEM NET KÂRI (ZARARI)	150.000
	590 DÖNEM NET KÂRI HS.	150.000

249
250
251
252
253
254
255

İPEK A.Ş.'nin 31.12.2016 tarihi itibari ile ticari kârının 75.000 TL., kanunen kabul edilmeyen giderlerin 20.000 TL., vergiden muaf gelirlerinin 15.000 TL., ödenen geçici vergi tutarının 25.000 TL. ve stopaj yolu ile ödenen vergi tutarının da 4.000 TL. olduğunu varsayalım. Bu varsayım doğrultusunda İPEK A.Ş. 31.12.2016 tarihli kâr dağıtım tablosu aşağıdaki gibi düzenlenecektir.

İPEK A.Ş. 31.12.2016 TARİHLİ KÂR DAĞITIM TABLOSU (TL)		
1.	TİCARİ KÂR	75.000,00
2.	KKEG	20.000,00
3.	VMG	15.000,00
4. (1+2-3)	KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	80.000,00
5. (4x0,20)	KURUMLAR VERGİSİ (% 20)	16.000,00
6. (4-5)	DÖNEM NET KÂRI	64.000,00
7. (6x0,05)	I. TERTİP YYA (% 5)	3.200,00
8.	I. TEMETTÜ (500.000X0,05)	25.000,00
9.	G. YIL ZARARLARI	-
10. (6-7-8-9)	DAĞITILABİLİR KÂR	35.800,00
11. (10x0,10)	II. TERTİP YYA (% 10)	3.580,00
12. (10-11)	II. TEMETTÜ	32.220,00
13. (12+8)	BRÜT TEMETTÜ	57.220,00
14. (13x0,15)	STOPAJ (% 15)	8.583,00
15. (13-14)	NET TEMETTÜ	48.637,00

256
257
258
259
260
261
262
263
264
265
266
267

İPEK A.Ş. ara dönemde genel kurulun almış olduğu karar neticesinde 85.770 TL. avans kâr payı dağıttığı bilinmektedir. Ancak İPEK A.Ş.'nin 31.12.2016 tarihinde 75.000 TL. ticari kâr elde ettiği varsayımında verilen bilgiler doğrultusunda gerekli hesaplamalar yapıldığında dönem sonu itibari ile dağıtabileceği net temettü tutarının 48.637 TL. olduğu gözükmektedir. Bu durum İPEK A.Ş.'nin ortaklara dağıtabileceğinden daha yüksek düzeyde kâr payı dağıttığını gösterir. Daha öncede değinildiği gibi avans kâr payının iadesi istenen tutarları, transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine tabidir. Burada ele alınması gereken ilk soru İPEK A.Ş.'nin geri çağırması gereken kâr payı avansı tutarının ne kadar olduğudur.

Kâr payı avansının geri çağrılan kısmı, kâr payı avansı ile dönemde dağıtılabilir temettü tutarı arasındaki farka eşittir. Bu İPEK A.Ş. açısından geri çağrılması gereken avans tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

	Net Tutarlar	Stopaj (% 15)	Brüt Tutarlar
Dağıtılan Kâr Payı Avansı	72.904,50	12.865,50	85.770,00
Dağıtılabilir Temettü	48.637,00	8.583,00	57.220,00
Geri Çağrılması Gereken Kâr Payı Avansı	24.267,50	4.282,50	28.550,00

268
269
270
271
272

İşletmelerin elde ettiği dönem kârının dağıtılabilir kısmının ara dönem kârına göre ödenen kâr payı avansını karşılamaması durumunda işletmenin varsa serbest yedekleri de dikkate alınarak geri çağrılacak olan kâr payı avansının hesaplanması gerekir. İPEK A.Ş. açısından bu durum değerlendirildiğinde işletmenin serbest yedekleri bulunmadığından kâr payı avansının geri çağrılan

273 tutarının hesaplanmasında dikkate alınmamıştır. İPEK A.Ş.'nin geri çağırılması gereken kâr payı
274 avansına ilişkin olarak dönem sonunda yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.
275

..../...		
570 GEÇMİŞ YIL KÂRLARI HS.	64.000,00	
331 ORTAKLARA BOR. HS.		57.220,00
540 YASAL YEDEKLER HS.		6.780,00
..../...		
331 ORTAKLARA BOR. HS.	57.220,00	
131 ORTAKLARDAN AL. HS.	28.550,00	
550 AVANS KÂR PAY. HS.		85.770,00

276

277 Herhangi bir nedenle iadesi istenen avans kâr payları için transfer fiyatlandırması yolu ile
278 örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacağından İPEK A.Ş.'nin geri çağırılan kısmı olan 28.550
279 TL'nin emsal faiz oranı üzerinden yeniden hesaplanması (adatlandırma) ve ortaklardan tahsili
280 gerekecektir. Emsal faiz oranının belirlenmesinde TCMB Kısa Vadeli Kredi Faiz Oranı
281 kullanılabilir.

282 İPEK A.Ş.'nin kâr payı avansının dağıtımına ilişkin tahakkuk kaydı 15.07.2016 tarihinde
283 yapılmıştır, TCMB'nin kısa vadeli kredi faiz oranının 2016 yılı için % 9,75'tir. Kurumlar vergisi
284 mükellefi olan İPEK A.Ş.'nin 31.03.2017 tarihi itibarı ile geri çağırılması gereken kâr payı avansını
285 hesapladığı varsayıldığında hesaplanacak emsal faiz oranı aşağıdaki gibi olacaktır.

286 Emsal faiz tutarı aşağıdaki basit faiz formülü ile hesaplanabilir:

$$287 F = (A.n.t)/36500$$

288 f= hesaplanacak faiz tutarı

289 A= Ana Para

290 t= süre

291 n= uygulanacak olan faiz oranı

292 İPEK A.Ş. açısından hesaplanacak faiz tutarı;

$$293 \text{Faiz Tutarı} = (28.550 \times 260 \times 0,0975) / 365$$

$$294 = 1.982,86 \text{ TL'dir.}$$

295 İPEK A.Ş.'nin geri çağırılan kâr payı avansına ilişkin ortaklarından 1.982,86 TL'lik emsal faiz
296 tahsil etmesi gerekir. İPEK A.Ş.'nin yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.
297

..../...		
131 ORTAKLARDAN AL. HS.	2.339,77	
391 HESAPLANAN KDV HD.		356,91
679 DİĞ.OL DIŞI GEL. VE KÂRLAR HS.		1.982,86

298

299

300 İPEK A.Ş.'nin geri çağırılan kâr payı avansına ilişkin olarak hesaplanmış olduğu 1.982,86 TL'lik
301 faiz tutarı işletme açısından bir olağan dışı gelir olarak dikkate alınmıştır. Ayrıca hesaplanan faiz
302 tutarı üzerinden % 18 oranında KDV hesaplanması gerekir. Bu sebeple ortaklardan geri çağırılması
303 gereken 28.550,00 TL'lik kâr payı avansına karşılık 1.982,86 TL. faiz ve 356,91 TL.'de KDV
304 alınması gerekecektir.

305

306 İPEK A.Ş. 15.07.2016 tarihinde kâr payı avansına yönelik tahakkuk işlemi gerçekleştirdiğinde,
307 % 15 oranında stopaj kesintisi yapmış (12.865,50 TL.) ve bu kesintiyi ilerleyen aylarda ilgili
308 beyanname ile ödemiştir. Ancak dönem sonunda elde edilen net kâr tutarından ödenebilecek
309 temettü hesaplandığında, bu temettü tutarının kâr payı avansını karşılamadığı ve bu nedenle geri
310 çağırılacak olan tutar üzerinden ödenen fazla stopajın devletten iade veya ilerleyen dönemlerde

311 ortaya çıkacak olan vergilerden mahsup edilmesi gerekecektir. Fazla ödenen stopajın hesaplanması
 312 aşağıdaki gibi olacaktır.
 313

	Stopaj (% 15)
Dağıtılan Kâr Payı Avansına İlişkin Stopaj	12.865,50
Dağıtılabilir Temettü Tutarına İlişkin Stopaj	8.583,00
İade Alınması veya Mahsup Edilmesi Gereken Stopaj	4.282,50

314 İşletme ortaklarının geri çağrılan kâr payı avansını bankadan işletme hesabına yatırdığı ve
 315 İPEK A.Ş.'nin ödemiş olduğu fazla stopajın geri iadesi veya mahsubuna ilişkin olarak aşağıdaki
 316 muhasebe kaydını yapması gerekir.
 317
 318

../../...			
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HS.	4.282,50		
136.09. İade Alınacak veya Mahsup Edilecek Stopaj			
102 BANKALAR HS.	24.267,50		
131 ORTAKLARDAN AL. HS.		28.550,00	
../../...			
102 BANKALAR HS.	2.339,77		
131 ORTAKLARDAN AL. HS.		2.339,77	

319 İPEK A.Ş.'nin 2016 yılı sonunda zarar etmesi durumunda üç durum ortaya çıkacaktır. Bunlar;
 320

- 321 • İşletmenin ilgili dönemde ortaya çıkan zararı ilk olarak önceki yıla ait yasal kâr yedekleri ile
- 322 kullanımı kısıtlanmamış kâr yedeklerinden karşılanması gerekir. Eğer bu yedek akçeler
- 323 işletmenin zararını karşılayabilir düzeyde değilse, dönem içinde dağıtılan kâr payı
- 324 avanslarının tamamı geri çağrılır. Böyle bir durumda İPEK A.Ş.'nin ara dönemde dağıttığı
- 325 85.770,00 TL kâr payı avansı geri çağrılacaktır. Geri çağrılacak olan bu avans kâr payı emsal
- 326 faiz oranı üzerinden yeniden değerlendirilecek yani örtülü kazanç dağıtımı hükümleri
- 327 uygulanmış olacaktır.
- 328 • Eğer işletmede var olan yasal kâr yedeği ile kullanımı kısıtlanmamış kâr yedeği, oluşan ilgili
- 329 dönem zararını karşılayabilir nitelikte olur ve bakiye verilerse, bu bakiyenin dağıtılan kâr
- 330 payı avanslarını karşılayabilir olup olmadığına bakılır. Eğer yedek akçelerden kalan kısım kâr
- 331 payı avansının tamamını karşılamaz ise, yedek akçelerin karşılamadığı kâr payı avans tutarı
- 332 işletme yönetimi tarafından geri çağrılır. Sözgelimi İPEK A.Ş.'nin dönem sonunda ortaya
- 333 çıkan zararını karşıladıktan sonra 15.770,00 TL tutarında kâr payı avansını karşılayacak
- 334 düzeyde yedeğinin olduğunu varsayalım. Bu durumda işletmenin geri çağırması gereken kâr
- 335 payı avansı tutarı 70.000,00 TL olacaktır. Geri çağrılacak olan bu avans kâr payı emsal faiz
- 336 oranı üzerinden yeniden değerlendirilecek yani örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanmış
- 337 olacaktır.
- 338 • Ortaya çıkabilecek olan üçüncü durum ise genel kanuni yedek akçelerin ve serbest
- 339 yedeklerin işletmenin ilgili dönem zararını ve kâr payı avansının tamamını karşılamasıdır. Bu
- 340 durumda herhangi bir nedenden dolayı geri çağırılması gereken kâr payı avansı bulunmaz.
- 341 Kâr payı avansına ilişkin örtülü kazanç dağıtımı hükümleri ancak kâr payı avansın geri
- 342 çağırılması durumunda oluşacağından, kâr payı avansı geri çağırılmadığında örtülü kazanç
- 343 dağıtımı hükümleri uygulanmaz.

344 Kısacası, kâr payı avansının dağıtımının yapıldığı ilgili mali dönem sonunda ortaya çıkan
 345 işletmenin dönem net kârından dağıtılan temettü avansının mahsup edilmesi gerekir. Bu mahsup
 346 işlemi yapılmadan, işletme genel kurulu kâr payı dağıtımına karar veremez. Eğer ilgili dönemde geri

347 çağrılan kâr payı avansı mevcutsa, iadesi istenen bu kâr payı avansının tamamına ³ transfer
 348 fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanır.

349

350 6. Sonuç ve Öneriler

351

352 İşletmeler hesap dönemlerinde elde etmiş oldukları kârları ortaklarına temettü olarak
 353 dağıtabilir. Dağıtılan kâr payları ortakların işletmeye koymuş oldukları sermayeleri karşılığında elde
 354 etmiş oldukları getirilerdir. Kâr payı avansı ise halka açık olmayan işletmelere 6102 sayılı Türk
 355 Ticaret Kanun'unun yürürlüğe girmesi ile birlikte, işletmelerin yararlanabileceği bir uygulama
 356 olmuştur.

357 Kâr payı avansı ara dönemde oluşan kârların dönem sonunu beklemeden ortaklara avans
 358 niteliğinde verilebilmesini ifade eder. Kâr payı avansı ortaklar açısından ihtiyaç duyacakları nakdın
 359 ortağı oldukları işletmeden rahatça temin edilebilmesidir. Ortaklar açısından yararlı bir uygulama
 360 olan kâr payı avansı, işletme açısından aslında önemli bir finansman çıkışıdır. Bu durum işletmeye
 361 finansman ihtiyacı doğurabilir.

362 Kâr payı avansının verildiği işletmelerde dönemde ödenebilecek temettü tutarından kâr payı
 363 avansı mahsup edilmedikçe temettü ödemesi yapılamaz. Yani öncelikle verilen kâr payı avansının
 364 kârdan mahsup edilmesi gerekir.

365 İşletmeler ara dönemde elde ettikleri kâr tutarından dağıtım yaptıkları kâr payı avansına ilişkin
 366 olarak dönem sonunda bu kâr payı avansını karşılayacak düzeyde kâr elde etmeleri gerekir.
 367 İşletmelerin dönem sonunda elde ettikleri kârın avans kâr payını karşılamaması veya dönem
 368 sonunda işletmenin zarar etmesi durumunda, ödenen kâr payı avansının geri çağrılması gerekecektir.
 369 Herhangi bir nedenden dolayı geri çağrılan kâr payı avansları transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü
 370 kazanç dağıtımı hükümlerine tabidir. Örtülü kazanç dağıtımı, işletmenin elde ettiği kârının ortaklara
 371 herhangi bir vergilendirmeye ve diğer yasal kesintilere tabi tutulmadan dağıtılması anlamını taşır. Kâr
 372 payı avansı işletmenin ara dönemde elde ettiği kârın ortaklara avans niteliğinde verildiği bir
 373 uygulama olmasından dolayı dönem sonunda kâr payı avansını karşılamayan düzeyde ortaya çıkan
 374 kârlılık durumu, işletmenin ortaklarına ödemesi gerektiğinden fazla tutarda bir kârın verilmesi
 375 olduğundan, örtülü olarak dağıtılan kazanç olarak nitelendirilmektedir. Bu sebeple herhangi bir
 376 nedenden dolayı geri çağrılacak olan kâr payı avansının emsal faiz oranı üzerinden yeniden
 377 hesaplanması ve işletmeye hesaplanan yeni emsal değeri üzerinden ortaklar tarafından iade edilmesi
 378 gerekir.

379 Yapılan bu çalışmada kâr payı avansının örtülü kazanç dağıtımı hükümleri açısından
 380 incelenmesi ve işletmelerin karşılaşacakları bu durumda nasıl hareket etmeleri gerektiği İPEK A.Ş.
 381 örneği üzerinden detaylı olarak açıklanmaya çalışılmıştır.

382

383 Kaynakça

- 384 Altındağ M., Abdullah Tolu (1999) Ortaklara Faizsiz Veya Düşük Faizle Borç Para Verme
 385 İşleminde Örtülü Kazanç Dağıtımı Ve Faiz Hesabı, Yaklaşım Dergisi, Şubat.
 386 Çatıkkaş, Ö., ÇOBAN ÇELİKDEMİR, N., YATBAZ, A. (2016). Kâr Payı Avansı Dağıtımında
 387 Vergisel Boyut Ve Muhasebeleştirme: Örnek Uygulama, Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi,
 388 12 (45), 439-461.
 389 Koca, A. (2013). Avans Kâr Payı Dağıtımının Esasları ve Vergilendirilmesi, Mali Çözüm Dergisi,
 390 Mayıs-Haziran, 191-204.
 391 Saraçoğlu, F., Kaya, E. (2006). Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu ve Transfer Fiyatlandırması Yoluyla
 392 Örtülü Kazanç Dağıtımı, Vergi Sorunları Dergisi.
 393 Yılmaz, E. (2014). Halka Açık Olmayan Sermaye Şirketlerinde Kâr Payı Avansının Dağıtılması,
 394 Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirme Boyutu, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi
 395 7(1), 17-30.
 396 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
 397 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

- 398 Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Kâr Payı Avansı Dağıtımı Hakkında Tebliği,
 399 <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/08/20120809-20.htm>
 400 Maliye Bakanlığı, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1), <http://www.gib.gov.tr/node/87461>
 401 Maliye Bakanlığı, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 6), <http://www.gib.gov.tr/node/87450>
 402 Maliye Bakanlığı, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 7), <http://www.gib.gov.tr/node/87369>

403
 404
 405

Extended English Abstract

406
 407
 408
 409
 410
 411

The main purpose of businesses is to make profit. These profits may be distributed to the business shareholders by taking into account the operating policies determined. This profit distribution will be made at the beginning of the next year when the profit for the relevant year is determined. Advance dividend of the profit to be earned for the business partners is to be given in advance. Accordingly, a business may pay a certain portion of its profit at the end of the year as an advance to its shareholders in the related operating period.

412
 413
 414
 415
 416

Dividend advance refers to the profit shares that the companies can distribute to their shareholders at the end of the operating period in accordance with the decision to be taken by the general assembly of the enterprise. With the adoption of Turkish Commercial Code 6102, non-public entities have also been able to benefit from this application, while the dividend advance distribution is only available to publicly traded companies.

417
 418
 419
 420

If there is an advance of profit share to be distributed, the amounts to be reserved for the last years losses, taxes, funds and financial reserves reserve funds to be separated according to the laws and contracts, privileged shareholders, usufruct shares and profits are deducted from the interim profit calculated.

421
 422
 423
 424
 425
 426
 427
 428
 429

Dividend advance is in fact the acquisition of a certain portion of the profits to be earned by the business shareholders as a result of the resources that the shareholders have acquired. This provides significant financing support to partners. The objectionable situation is an application based on unrealistic profit figures that are considered to be obtained in the interim period. There are significant obstacles on the distribution of funds to the partners in a cost-free way without operating through the manipulation of interim profits. It may also be the case that the profits that can be distributed on the profit amounts arising at the end of the period even after carrying out the aim of manipulation are lower than the profit share of the distributed advances. In such a case, it would be a matter of disguised profit distribution again.

430
 431
 432
 433
 434
 435
 436
 437
 438
 439
 440
 441
 442

Businesses should make profits at the end of the period to compensate for this profit share advance with respect to the profit share advance to which they distribute the profit from the interim period. In the event that the operating profit at the end of the period does not meet the advance profit margin, or the operating loss at the end of the period, the advance payment of the profit share paid will be required to be recalled. The dividend advances that are recalled for any reason are subject to concealed gain distribution provisions through transfer pricing. Concealed gain distribution means that the profits of the business are distributed to the partners without any taxation or other legal interruption. Profitability arising at the level that does not meet the advance of the profit share at the end of the period is an implicitly distributed profit, since the interim profit of the advance payment is an advance payment to the shareholders and the profit of the company is paid more than it should pay to its shareholders. For this reason, the dividend advance to be recalled for any reason must be recalculated at the nominal interest rate and returned by the partners on the new nominal value calculated for the operation.

443
 444
 445
 446
 447
 448

In this study, firstly, the concept of profit share advances has been examined from the theoretical point of view and explained how it should be accounted. Another important issue to be considered in the study is how to disclose the application of the concealed gain distribution provisions related to transfer pricing for the advance of profit share that should be recalled when the amount of dividend that the entity can distribute from the profit at the end of the period does not meet the advance of profit share.

449 In this study, explanations were made for the calculation and recognition of profit share
450 advance by utilizing the data of IPEK Incorporated Company, which is not open to the public, and
451 the application of concealed gain distribution provisions through transfer pricing especially for
452 recalled profit share advances.

453

454

455

456

457

458

459

460

makale_kâr_payı_avansı

ORIGINALITY REPORT

10%

SIMILARITY INDEX

PRIMARY SOURCES

1	ymm.net Internet	89 words — 2%
2	archive.ismmmo.org.tr Internet	71 words — 1%
3	www.bilgidenetim.com Internet	39 words — 1%
4	sablon.sdu.edu.tr Internet	34 words — 1%
5	www.verginet.net Internet	27 words — 1%
6	AKTAŞ, Arzuhan. "Avans kar dağıtımı uygulaması", Vergi Müfettişleri Derneği, 2014. Publications	27 words — 1%
7	www.cevdetakcakoca.com Internet	24 words — < 1%
8	www.ekonorm.com Internet	18 words — < 1%
9	www.danistay.gov.tr Internet	17 words — < 1%
10	vergiuygulama.blogspot.com Internet	16 words — < 1%
11	sites.khas.edu.tr Internet	

		15 words — < 1%
12	www.kamumaliyonetimi.org Internet	14 words — < 1%
13	www.denkymm.com.tr Internet	14 words — < 1%
14	e-dergi.marmara.edu.tr Internet	12 words — < 1%
15	www.akdenizdenetim.com.tr Internet	10 words — < 1%
16	muhasebe-haber.blogspot.com Internet	10 words — < 1%
17	www.bursa-smmmo.org.tr Internet	9 words — < 1%
18	TÜRKEŞ, Asım. "Türkiye de uygulanan kurumlar vergisi teşvikleri", Vergi Müfettişleri Derneği, 2015. Publications	8 words — < 1%
19	www.mmoistanbul.org Internet	8 words — < 1%
20	apalimalimusavirlik.net Internet	8 words — < 1%
21	kutsiveyisoglu.blogspot.com Internet	8 words — < 1%
22	yakimanka.ru Internet	8 words — < 1%
23	YILMAZ, Erdal. "HALKA AÇIK OLMAYAN SERMAYE ŞİRKETLERİNDE KÂR PAYI AVANSININ DAĞITILMASI, MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE	6 words — < 1%

VERGİLENDİRME BOYUTU", Muhasebe ve Vergi Uygulamalari Dergisi (MUVU) / Journal of Accounting & Taxation Studies (JATS), 2014.

Publications

EXCLUDE QUOTES OFF
EXCLUDE BIBLIOGRAPHY ON

EXCLUDE MATCHES < 5 WORDS