



Makale Başvuru/Kabul Tarihleri:
Received/Accepted Dates:
10.10.2022/05.01.2023

Cilt 10, Sayı 19, Yıl 2023

Çalışanlar ve İşçiler Lehine Ayrılan Yedek Akçeler: Vergisel Yönü ve Muhasebeleştirilmesi

Öğr. Gör. Mehmet Nedim UYGUR

Şırnak Üniversitesi, Silopi Meslek Yüksekokulu
ORCID ID: 0000-0003-1148-754X

Dr. Öğr. Üyesi Erkan UZUN

Tarsus Üniversitesi Meslek Yüksekokulu
ORCID ID: 0000-0002-9476-8592

Öğr. Gör. Fatih EKİNLER

Şırnak Üniversitesi, Silopi Meslek Yüksekokulu
ORCID ID: 0000-0002-4584-4173

Özet

Şirketler ilerde karşılaşılabilecekleri riskler için ihtiyatlı olmak durumundadır. Bunun gereği olarak kar ettikleri dönemlerde, elde edilen karın belli bir kısmını ihtiyaten ayırma yoluna gitmektedirler. Türk Ticaret Kanunu karın ayrılan bu kısmını yedek akçe olarak nitelendirmiştir. Yedek akçe; ileride meydana gelebilecek riskli durumlara karşı, işletmenin devamını sağlamak ve pay sahiplerine kâr dağıtabilmek amacıyla, kazançlardan ayrılan kıymetlerdir. Şirketler, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre ayırdıkları yedek akçeler haricinde mali durumlarını güçlendirmek için esas sözleşmelerine ve genel kurul kararlarına dayanarak yedek akçe ayırımına gidebilmektedirler. Çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yardım akçeleri zorunlu olmayan, şirketlerin esas sözleşmeye ya da genel kurul kararlarına dayanarak ayırdıkları yedek akçe türlerindedir. Şirketlerin, Çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yardım akçesi ayırma zorunluluğu olmamakla birlikte bu akçelerin ayrılması durumunda Türk Ticaret Kanunu 522 ile 523/3 maddeleri gereği bir takım zorunlulukları yerine getirmek durumundadır. Bu çalışmada yedek akçe türleri genel olarak ele alınmış, Çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yardım akçelerinin ayrılması, kullanılması, vergilendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Türk Ticaret Kanunu, Risk, Yedek Akçe, Muhasebe.

Abstract

Companies must be cautious about the risks that they may face in the future. For this reason, they divide a certain part of the profit profitably in periods when they profit. Turkish Commercial Code defines this part of the profit as reserve fund. Reserve fund; are assets that are separated from earnings in order to ensure the continuity of the business and to distribute profits to shareholders against risky situations that may occur in the future. In addition to the reserve funds they allocate on the basis of the provisions of the Turkish Commercial Code, companies are able to differentiate reserve funds based on their articles of association and general assembly resolutions to strengthen their financial position. The aid grants allocated in favor of employees and workers are among the types of reserve funds that are not compulsory and which companies allocate on the basis of the articles of association or general assembly resolutions. It is not mandatory to separate the aid fund allocated in favor of employees and workers. However, in case of separation of these funds, the companies are required to fulfill a number of requirements in accordance with Articles 522 and 523/3 of the Turkish Commercial Code.

In this study, the types of reserve funds are discussed in general, the separation, use, taxation and accounting of the aid funds allocated in favor of employees and workers are examined.

Keywords: Turkish Commercial Code, Risk, Reserve Fund, Accounting.

GİRİŞ

İşletmelerin temel amaçlarından bir tanesi varlıklarını devam ettirmektir. Bu yönüyle işletmeler içinde buldukları dönem kadar geleceği de düşünmek durumundadırlar. İçinde bulunulan dönemde işletmenin karlı olması gelecekte bu işletmenin faaliyetlerinin aksamayacağı anlamına gelmemekte, faaliyetlerini yürütürken çeşitli risklerle karşı karşıya kalabilmektedirler.

İleride karşılaşılabilecek olası riskler için önlem almak işletmenin görevidir. İşletmeler buna bağlı olarak her yıl elde ettikleri karlardan bir kısmını ihtiyaten ayırmaktadırlar. Ayrılan bu kıymetler yedek akçe olarak tanımlanmıştır. Türk Ticaret Kanunu, kanuni yedek akçelerin ayrılmasını zorunlu kılmıştır.

Bu bağlamda işletmeler her yıl kanunun öngördüğü oranlar doğrultusunda kanuni yedek akçe ayırmakta ayrıca işletmeler esas sözleşmeye ve genel kurul kararlarına istinaden de isteğe bağlı yedek akçe ayırma yoluna gidebilmektedirler.

2. GENEL OLARAK YEDEK AKÇE

Türk Ticaret Kanunu, işletmenin sürekliliği ilkesini kabul etmiştir. Ancak, işletmenin sürekliliği her şeyden önce faaliyet dönemlerinin kârlı bir şekilde kapatılmasına bağlıdır. İşletmeler için önceden tahmin edilebilen ve edilemeyen kayıp ve zararlar da söz konusu olduğundan, işletmeler varlıklarını devam ettirme noktasında yedek akçe ayırma yoluna gidebilirler. İşletmelerde varlıklarını devam ettirmek ile beraber belli ölçülerde bir gelişme, büyüme, pay sahiplerine de o şirkete girmelerindeki amaç ve beklentilerine ters düşmeyecek şekilde kâr dağıtma yoluna da giderek iyi ve kötü dönemler arasında dengeyi sağlamak durumundadır (Üçışık ve Çelik, 2018: 220-221; TTK mad. 78).

Ekonominin dalgalı bir seyir izlediği ya da durgunlaştığı durumlarda şirketin devamlılığının sağlanmasında etkin bir role sahip olan yedek akçeler, şirketler için bir sigorta vazifesi görmektedir. (Tuncer ve Ulusoy, 2017: 1973).

Her ticari işletmede, işletme faaliyetlerini sürdürürken, içinde bulunulan zaman ile birlikte geleceği de düşünmek durumundadır. İşletme içinde bulunduğu dönemde kar ediyor olabilir ancak gelecekte aydî düzeyde kar elde edip edemeyeceği belirsizdir. İşletmeler ileride meydana gelebilecek istenmeyen durumlara karşı, kar edilen dönemlerde, karın belli bir kısmının dağıtmayarak, ayırmak suretiyle tedbir almak zorundadır (Arslanlı, 1961: 69; Çevik, 2002: 998).

Yedek akçeler, işletmenin öz kaynak yapısının gücünü korumak, işletmenin sürekliliğini ve gelişmesini güvence altına almak, işletmenin ortakları ve işletmeden alacaklı olanların haklarının korunmasını sağlamak ve gelecekte doğabilecek zararları karşılamak amacı ile dönem kârının dağıtılmayarak işletmede tutulan kısmını oluşturmaktadır (Otlu, F., 2016: 235).

Farklı amaçlar için ayrılabilmesi ile birlikte, yedek akçeler, genel olarak, şirketlerin sürdürülebilirliklerinin sağlanması, olası zararlarının kapatılması, işsizliğin önlenmesi ve düzenli kâr payı dağıtımını amacıyla ayrılmaktadır (Altaş, 2010: 2-3).

Tekinalp (1979) çalışmasında yedek akçe ayırmak için faaliyet döneminin mutlaka gerçek kârla kapatmış olmasının şart olmadığını ve işletmelerin faaliyet dönemlerini kârsız veya zararlı kapatması durumunda bile yedek akçe ayırma yoluna gidilebileceğini ifade etmiştir. Bunun yanı sıra, kanuni yedek akçelerin birinci ve ikinci ayrımları ile esas sözleşmede öngörülen yedek akçeler ve olağanüstü yedek akçelerin ayrılabilmesi için mutlaka o yıla ait bilanço kârının bulunması gerekir (Üçışık ve Çelik, 2018: 221).

3. YEDEK AKÇE TÜRLERİ

Yedek akçeler literatürde farklı sınıflandırmalara tabi tutulmuşlardır. Ancak genel olarak yedekler niteliklerine göre kanuni yedek akçeler ve isteğe bağlı yedek akçeler olmak üzere iki başlık altında sıralanabilmektedir (Otlu, 2016: 235)

3.1. Kanuni Yedek Akçe

Kanuni yedek akçeler, kanunun emredici hükümlerine göre ayrılması zorunlu olan yedek akçelerdir. Pay sahibine kar payı dağıtımını yapılabilmesinin ön şartı, kanuni yedek akçe ayrılmasıdır. TTK hükmüne göre (Üçışık ve Çelik, 2018: 222; TTK mad. 519):

Birinci fıkra; Yıllık kârın yüzde beşi, ödenmiş sermayenin yüzde yirmisine ulaşıncaya kadar genel kanuni yedek akçeye ayrılır.

İkinci Fıkra; Ödenmiş sermayenin kanunda belirtilen yüzde yirmi sınırına ulaşıldıktan sonra da;

- ❖ *“Yeni payların çıkarılması dolayısıyla sağlanan primin, çıkarılma giderleri, itfa karşılıkları ve hayır amaçlı ödemeler için kullanılmamış bulunan kısmı”,*
- ❖ *“İskat sebebiyle iptal edilen pay senetlerinin bedeli için ödenmiş olan tutardan, bunların yerine verilecek yeni senetlerin çıkarılma giderlerinin düşülmesinden sonra kalan kısmı”,*
- ❖ *“Pay sahiplerine yüzde beş oranında kâr payı ödendikten sonra, kârdan pay alacak kişilere dağıtılacak toplam tutarın yüzde onu”,*

Genel kanuni yedek akçeye eklenir.

Genel kanuni yedek akçe TTK'nin 519. maddesinin 1. ve 2. fıkrasında düzenlenmiştir. 1. fıkra gereğince ayrılan kanuni yedek akçe 'I. Kanuni Yedek Akçe' olarak, 2. fıkra gereğince ayrılan kanuni yedek akçe ise 'II. Kanuni Yedek Akçe' olarak adlandırılmaktadır (Otlu, 2016: 235).

a) Genel Kanuni Yedek Akçe (I. Tertip Yedek Akçe)

TTK'nin 519. maddesinin 1. fıkrasında, Yıllık karın % 5'i, ödenmiş sermayenin % 20'sine ulaşıncaya kadar genel kanuni yedek akçe ayrılacağı belirtilmiştir. TTK'nin 523. maddesinde, kanuni yedek akçe ayrılmadığı sürece pay sahiplerine dağıtılacak kar payı belirlenemez denilmektedir. I. Kanuni Yedek Akçe olarak adlandırılan yedek akçe, ödenmiş sermayenin % 20 sine ulaşıncaya kadar ayrılmak zorundadır. Ancak, bu sınıra ulaşılmış olmasına rağmen ana sözleşmeye hüküm konulmak şartıyla bu yedeğin ayrılmasına devam edilebilir. Bu durumda, bu yedek isteğe bağlı olarak ayrılmış olacağından isteğe bağlı yedekler içinde değerlendirilmelidir. Üzerinden I. Kanuni Yedek Akçe'nin hesaplanacağı belirtilen “yıllık kâr ” kavramı, işletmenin dönem kârından, varsa geçmiş yılların zararı, düşüldükten sonra kalan kârdır (Otlu, 2016: 235-236; Üçışık ve Çelik, 2018: 227; Bölük, 2015: 50).

b) Kanuni Yedek Akçe (II. Tertip Yedek Akçe)

TTK'nin 519. maddesinin 2. fıkrasında, pay sahiplerine % 5 oranında kar payı ödendikten sonra, kardan pay alacak kişilere dağıtılacak toplam tutarın %10'unun, genel kanuni yedek akçeye ekleneceği belirtilmiştir. Ayrıca, II. kanuni yedek akçenin, I. kanuni yedek akçe için belirtilen sınıra bağlı olmadığı, bu sınıra ulaşılmış olsa bile, ayrılmaya devam edileceği belirtilmiştir. TTK'nin bu hükmüne göre kârdan %5'i aşmayacak kar payı dışında, kar payı dağıtılmadığı takdirde II. kanuni yedek akçe ayrılmayacaktır. II. kanuni yedek akçenin tanımında belirtilen “pay sahiplerine %5 kar payı”, temettüdür. I. temettü oranı, halka açık olmayan anonim şirketlerde ödenmiş sermayenin %5'idir. Ancak; halka açık anonim şirketlerde I. temettü oranı, hisse senetleri borsada işlem görsün ya da görmesin, hesap dönemi kârından kanunlara göre ayrılması gereken yedek akçeler ile vergi, fon ve mali ödemeler ve varsa; geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan dağıtılabilir kârın en az %20'sidir. Bu nedenle, pay sahipleri ile kâra iştirak eden diğer kişilere I. Temettü olarak dağıtılan kârın, ödenmiş veya çıkarılmış sermayenin %5'i düşüldükten sonra kalan kısmının onda biri TTK'nin 519. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca II. kanuni yedek akçe olarak ayrılmak zorundadır (Otlu, 2016: 236-237; Üçışık ve Çelik, 2018: 237-238).

c) Şirketin Edindiği Kendi Pay Senetleri İçin Ayrılan Yedek Akçe Ve Yeniden Değerleme Fonları

Şirket, elde ettiği kendi payları için edinim değerlerine karşılık gelen tutarda yedek akçe ayırır. Söz

konusu yedek akçeler, belirtilen paylar devredildikleri veya yok edildikleri takdirde edinim değerlerine karşılık gelen tutarda çözülebilirler (TTK mad. 520/1). Ayrılacak yedek akçede payların edinim değeri esas alınır (Üçışık ve Çelik, 2018: 247).

Şirket; faaliyette bulunduğu ülkede, sürekli enflasyonist bir ekonomik durumun varlığı halinde, aktifinde kayıtlı bulunan iktisadi kıymetlerin maliyet bedeli ile bilançonun çıkarıldığı gündeki değeri arasında farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu farklılıkların giderilmesi için iktisadi kıymetlerin günün şartlarına göre değerlendirilmesi gerekmektedir. Şirketin bu amaçla iktisadi kıymetlerini değerlemesi sonucunda bu kıymetlerin değerinde meydana gelen artışlar, bir yedek akçe niteliğinde maddi duran varlık, yeniden değerlendirme artışları olarak bilançonun pasifinde yer alır (Üçışık ve Çelik, 2018: 248).

Yeniden değerlendirme, maddi duran varlıkların cari fiyatlarının maliyet değerlerini aşması ile kendiliğinden meydana gelmiş değerlerin, paraya çevirme işlemi söz konusu olmaksızın, kısmen çözümlenmesidir. Anonim ortaklığın malvarlığında öteden beri yer almakla birlikte yeniden değerlendirme yapılabilecek yıllık bilançoğa yansıtılmamış bir tutan ifade eden değer artış fonunun bir iç kaynak olduğu açıktır. Yeniden değerlendirme değer artış fonunun da bir tür rezerv sayılması gerektiği tartışmasız benimsenmiş görüştür. Kar payı hesaplanırken yeniden değerlendirme artış fonunun da dikkate alınması gerekir. İlgili mevzuat gereğince pasifte bulunan diğer fonlar, sermayeye dönüştürüldükleri durumlarda, yeniden değerlendirilen aktifler ise amorti edildikleri veya elden çıkarıldıkları takdirde çözülebilirler. Bu fonlar dağıtılamazlar (Üçışık ve Çelik, 2018: 248; TTK mad. 520/2).

3.2. İsteğe bağlı Yedek Akçe

Kanuni bakımdan ayrılması zorunlu olmayan ancak esas sözleşmede yer alan hükümler gereğince veya genel kurulun karar vermesi suretiyle ayrılan yedek akçeler, şirketin isteği ile ayrılan yedek akçe olarak değerlendirilmektedir. Şirketin isteği ile ayrılan yedek akçeler, ayrılmaları zorunlu olan kanuni yedek akçeler dışında kalan diğer yedek akçelerdir. Türk Ticaret Kanunu, şirketin esas sözleşmesindeki hükümler ya da genel kurul kararıyla dağıtılabilecek kardan yedek akçe ayrılmasına izin vermektedir. Bu tip yedek akçelerin ayrılması ihtiyari olduğundan, TTK'da bu yedek akçeler, şirketin isteğiyle ayrılan yedek akçeler, olarak adlandırılmıştır (Tekinalp, 1979: 333).

TTK mad. 521 hükmüne göre: "Yedek akçeye yıllık kârın yüzde beşinden fazla bir tutarın ayrılacağı ve yedek akçenin ödenmiş sermayenin yüzde yirmisini aşabileceği hakkında esas sözleşmeye hüküm konabilir. Esas sözleşme ile başka yedek akçe ayrılması da öngörülebilir ve bunların özgülendirme amacıyla harcanma yolları ve şartları belirlenebilir". Buna ilaveten "müstahdem ve işçiler lehine yardım akçesi" başlığı altında TTK mad. 522/1 hükmü ile esas sözleşmeye konulacak hükümle çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi adı altında başka tip yedekler ayrılabilirliği belirtilmiş ayrıca TTK mad. 523/2-3 hükmünde esas sözleşme hükmüne ihtiyaç duyulmaksızın genel kurul kararıyla, yedek akçe ayrılabilirliğine dair farklı hükümlere de yer verilmiştir.

Kanunun, zorunlu ayırım için öngördüğü kanuni yedek akçe miktarları, anonim ortaklıklar için ihtiyaç duyulduğunda başvurulabilecek ortaklığa ait değerlerin en düşük seviyesini göstermektedir. Ortaklıkların bu değerleri, devamlı gelişme ve düzenli kâr paylarının dağıtımını için yeterli görmemeleri veya gelişmeler karşısında yedek akçe ayırma ihtiyacının doğması normal bir durumdur. Ortaklıklar, isteğe bağlı yedek akçe ayırma yoluyla kuruluş maksadı ve faaliyet hedeflerinin gerektirdiği yolda daha emniyetli gidebilmek için kendilerine yeni destekler sağlamış olmaktadır (Üçışık ve Çelik, 2018: 250).

İsteğe bağlı yedek akçelerin tümünü kapsayacak bir amaç hükmüne TTK'da yer verilmemiştir. Sadece, TTK mad. 523/2 hükmünde, genel kurul kararı ile ayrılan yedek akçelere ait genel bir ayırma amacı öngörülmüştür. Bu amaç, isteğe bağlı yedek akçelerin tümü için geçerli kabul edilebilir. Çünkü TTK mad. 523/2 hükmünde çok genel bir ifade kullanılmıştır. Bu ifadenin sadece, genel kurul kararı ile ayrılan yedek akçelere özgü kabul edilmesi için haklı sebep gösterilemez. TTK mad. 523/2 hükmü uyarınca isteğe bağlı yedek akçeler, ortaklığın devamlı inkişafının sağlanması ve mümkün mertebe

istikrarlı kâr dağıtımının temin edilmesi ve ayrıca aktiflerin yeniden sağlanması için ayrılırlar. Ortaklığın devamlı inkişafı, şirketin faaliyet gösterdiği alanda ve rekabet şartları içerisinde, bir yandan kendisini muhafaza etmesi, diğer yandan da durumunu daha da iyileştirmesi anlamına gelmektedir. Yedek akçenin bu amaçlara hizmet etmek üzere ayrıldığı ispat etmek, bunun ayrılmasına karar verecek olan genel kurula düşmektedir. Şirketin isteği ile ayrılan yedek akçelerin tahsis ve sarf yerleri esas sözleşme ile de belirlenebilir. Şirketin isteği ile ayrılan yedek akçeler, anonim ortaklıklar tarafından oto finansman, reklam, araştırma-geliştirme, rekabet, amortisman, yenileme gibi çeşitli maksatlara yönelik olarak kullanılabilir, ayrıca kâr dağıtımını amacına tahsis edilebilir (Üçışık ve Çelik, 2018: 251-252).

a) Esas Sözleşmeyle Ayrılan Yedek Akçe

Türk Ticaret Kanunu mad. 521'de yıllık kârın yüzde beşinden fazla bir tutarın yedek akçe olarak ayrılabilmesi ve ödenmiş sermayenin yüzde yirmisini aşabilecek şekilde yedek akçe ayrılabilmesine yönelik esas sözleşmeye hüküm konulabileceği belirtilmiştir. Esas sözleşme ile başka yedek akçe ayrılması, bunların neye özgüleneceği ve harcanma şartları da belirlenebilir. Söz konusu hükümden de anlaşıldığı üzere, esas sözleşmeyle yedek akçe farklı şekillerde belirlenebilir. Esas sözleşmeye konulacak bir hükümlerle anonim şirketler, esas sermayenin beşte birine ulaşıncaya kadar ayırabilecekleri kanuni yedek akçe tutarının üstüne çıkma imkanını getirebilirler. Bu halde TTK mad. 521/1-c.1 hükmü, esas sözleşmede yer alacak özel bir hükümlerle, kanunî yedek akçe oranının artırılabilmesini ve sınırın aşılmasından sonra dahi kanunî yedek akçe ayırmağa devam edilebileceğini düzenlemektedir. Yoksa "isteğe bağlı yedek akçe" için genel bir hüküm niteliği taşımamaktadır (Tuncer ve Ulusoy, 2017: 1979; Üçışık ve Çelik, 2018: 253).

Birinci tertip kanuni yedek akçe için karın yüzde beşini aşan bir tutarın ayrılmasının ve yine birinci tertip kanuni yedek akçenin ödenmiş sermayenin yüzde yirmisini aşabileceğinin esas sözleşmeyle kararlaştırılması, şeklinde net dönem karından yedek akçe ayrılması halinde, ayrılan bu yedek akçeler birinci tertip kanuni yedek akçeye dahil edildiklerinden bu yedek akçelerin kullanılıp harcanmaları da birinci tertip kanuni yedek akçenin tabi olduğu kurallara göre gerçekleşir (Moroğlu, 2015: 304).

TTK mad. 521/1-C.2 hükmünde, esas sözleşme ile başka yedek akçe ayrılmasının da öngörülebileceği ancak bunların özgülenme amacıyla harcanma yolları ve şartlarının da esas sözleşmeyle belirlenebileceği belirtilmiştir. Bu şekilde ayrılan isteğe bağlı yedek akçelerin kullanım ve harcamaları birinci tertip kanuni yedek akçenin tabi olduğu kurallara tabi değildir. Bu şekilde ayrılan isteğe bağlı yedek akçelerin özgülenme amacıyla, harcama yolları ve şartları esas sözleşmeyle belirlenir. Bu tür yedek akçeler ancak esas sözleşmenin değiştirilmesi yolu ile farklı maksatlar için kullanılabilirler (Moroğlu, 2015: 216). Bir başka deyişle, belirli bir amaç için ayrıldığı anonim şirket esas sözleşmesinde yazılı olan yedek akçe ancak esas esas sözleşmenin değiştirilmesi yoluyla farklı maksatlar için kullanılabilir. Dolayısıyla, esas sözleşmede, sermaye artırımını, olağanüstü yenileme giderleri, itfalar gibi amaçlarla ayrılan yedek akçenin, kar payı dağıtımını gibi başka amaçlar için kullanılabilmesi için esas sözleşmede değişiklik yapılması gerekir (Ateşagaoglu, 2012: 70). Moroğlu, başka amaçlar için ayrılan yedek akçenin esas sermaye artırımında kullanılması için ayrıca bir genel kurul kararı ile "amaç değiştirme" niteliğinde esas sözleşme değişikliği yapmaya gerek olmadığını, esas sözleşmede yer alan farklı maksadı değiştirmeye yetecek olan yeter sayısının aynısı ile alınan karar ile esas sözleşmeyi değiştirmeksizin bu yedek akçelerin sermaye artırımında kullanılabileceği görüşünü ileri sürmüştür. TTK mad. 521/c.2 hükmündeki "esas sözleşmeyle başka yedek akçe ayrılması da öngörülebilir ve bunların özgülenme amacıyla harcama yolları ve şartları belirlenebilir" ifadesinden bunların özgülenme amacı ile harcama yolları ve şartlarının belirlenmesinin esas sözleşmede değişiklik yapılmasına gerek olmaksızın anonim şirket organlarıca verilecek olan kararlar mümkün olmaması gerekir. Esas sözleşme değişikliğine gidilmeden, esas sözleşmede belirtilen maksadın dışında bir amaçla yedek akçenin kullanılmasına karar verilmesi halinde alınan karara karşı iptal davası açılabilir. Ancak, ayrılma maksatları esas sözleşmede belirtilmiş olmakla birlikte şayet

ortaklığın bir zararı söz konusu ise bu şekilde yedek akçelerin zararların kapatılması maksadıyla kullanılmalarına engel bir husus yoktur (Üçışık ve Çelik, 2018: 254).

b) Genel Kurul Kararıyla Ayrılan Yedek Akçe

Olağanüstü yedek akçe, kanun ve esas sözleşmeye dayanılarak ayrılması zorunlu olan yedek akçe haricinde, şirket genel kurul kararıyla ayrılan iradi yedek akçedir. Genel kurul gerekli gördüğü takdirde, işletme aktiflerinin yeniden sağlanabilmesi için, kanunda ve esas sözleşmede öngörülenlerden başka yedek akçe ayrılmasına da karar verebilir. Bunun için bütün pay sahiplerinin menfaatleri dikkate alındığında, şirketin sürekli gelişimi ve olabildiğince kararlı kâr payı dağıtımı yönünden haklı görülüyor olması gerekir (TTK mad. 523/2). Hüküm görünüşte sınırlıdır. Fakat amaçlar çok geniş olarak ifade edildiğinden sınırlı olmasının pratik bir önemi yoktur. “Şirketin devamlı inkişafı” ile kastedilen; işletme faaliyetinin devamlı gelişimi, rekabet şartlarına uyulmasının sağlanması, ortaklık konusunun elde edilmesine yardımcı olabilecek yatırımların yapılabilmesi, çalışma barışının kurulmasına yardımcı olması amacıyla işçiler için sosyal yardımın gerçekleştirilmesidir. Kavramın geniş olarak yorumlanması gerekir. Kavramın geniş yorumlanması şu anlama gelir. Yedek akçe ayrılması için ortaklığın güçlük içinde bulunması, sıkıntıya düşmüş olması gerekli değildir, ayırımın basiretli bir yönetimin gereği ve geniş anlamda ortaklığın gelişimi için yararlı görülmesi yeterlidir. Kararda ayırımın gerekçesinin bildirilmesi şart değildir (Tekinalp, 1979: 342: Ateşagaoglu, 2012: 70: Üçışık ve Çelik, 2018: 256).

Genel kurulun olağanüstü yedek akçe ayırımı kararı aleyhine iptal davası açılması durumunda, genel kurul olağanüstü yedek akçe ayrılmasına ilişkin vermiş olduğu kararın TTK mad. 523/2 hükmünde belirtilen amaçları taşıyıp taşımadığı ortaya konulmalıdır. Daha açık bir deyişle genel kurul kararıyla ayrılan yedek akçenin, aktiflerin yeniden elde edilebilmesi ve bütün pay sahiplerinin menfaatleri için gerekli olduğunu, gerekçeleriyle ortaya konulması ve bunun için de gerekirse uzman görüşünün alınması gerektiği Yargıtay içtihatlarında belirtilmiştir. Anonim ortaklık bu işlemin, işlerinin sürekli gelişimi veya pay sahiplerine olabildiğince düzenli biçimde temettü dağıtılabilmesini sağlamak bakımından uygun ve faydalı bulunduğunu kanıtlamak zorundadır. Olağanüstü yedek akçenin, ortaklığın devamlı gelişimi için gerekli ve yararlı olduğunun ispat yükü ortaklıktadır. Çünkü gereği en iyi takdir eden, değerlendirmeyi yapan ortaklık yöntemidir (Üçışık ve Çelik, 2018: 256).

TTK hükmü, olağanüstü yedek akçe ayırımı yapılırken düzenli şekilde kar payı dağıtımı yapılabilmesi amacının dikkate alınmasını gerekli kılmaktadır. Bu nedenle ortaklık kazancının yedek akçeye aktarılıp ortaklara hiç veya uygun ölçüde kar payı dağıtılmaması, kural olarak kabul edilemez (TTK Mad. 523/2).

c) Çalışanlar ve İşçiler Lehine Ayrılan Yedek Akçeler

Günümüz ortaklıklar hukukunun en önemli özelliklerinden biri işçilerin güvenliklerinin sağlanmasıdır. Güvenliği sağlayıcı tedbirler çok yanlı olarak düşünülmekte, bir taraftan işçilerin kâra ve yönetime katılmaları için çeşitli sistemler geliştirilirken diğer taraftan da merkezi sosyal sigortalar yanında özel yardım örgütlerinin kurulması olanaklarının yaratılması yönüne gidilmektedir. Kârdan ayrılan belirli bir kısım, işçilerin sosyal güvenliklerini korumak amacıyla kurulan bir örgüt tarafından işletilebilir. Nitekim, TTK mad. 522, ortaklığın çalışanlar ve işçileri için, yardım sandıkları vesair yardım örgütleri kurulması amacıyla yedek akçe ayrılacağına esas sözleşmede öngörülebileceğini belirtmektedir (TTK mad. 522).

d) Gizli ve Açık Yedek Akçe

- **Açık Yedek Akçe:** bilançoda açıkça görülen bu yedek akçeler, olağan üstü yedek akçeleri, ihtiyari yedek akçeleri ve yasal yedekleri kapsamaktadır. Açık yedek akçeler genel kurul tarafından bilinen ve şirket sözleşmesine, genel kurul kararlarına yada yasalara dayanılarak ayrılan yedek akçe türleridir. Süreklilik, devamlılık, gerçeklik ve açıklık ilkeleri gereği bu yedekler bilançonun pasif bölümünde,

yedek akçeler kalemi olarak yer almaktadır (Poroy ve diğ., 2010: 755).

- **Gizli Yedek Akçe:** Bilançoda gözükmeyen ancak, bilançodaki kalemlerin gerçek değeri ile bilançoda gösterilen değeri arasındaki farktan kaynaklanan akçeleri ifade eder (Arslanlı, 1961: 77). Eski TTK'da şirketlerin mali durumlarının olduğundan daha iyi gösterilmesi yasaklanmıştır. Bunun amacı üçüncü kişilerin korunması sağlamak olduğu söylenebilmektedir. Ancak aynı kanunda şirketlerin mali durumlarını olduğundan daha kötü durumda gösterilmesinin önünde yasal bir engel bulunmamaktaydı. 6102 sayılı TTK'da gizli yedek akçe ayırımı tamamen yasaklanmıştır. Literatürde 6102 sayılı TTK'da her ne kadar gizli akçe ayrılmasına izin verilmemiş olsa dahi, aktiflerin bilanço günündeki kıymetlerinden daha aşağı bir kıymette bilançoya konması yoluyla gizli yedek akçe ayrılabilceği görüşü de yer almaktadır. (Tuncer ve Ulusoy, 2017: 1982).

Gizli yedek akçeler, gerçek malvarlığı değeri ile bilançoda gösterilen değeri arasındaki veya öz kaynakların, bilançoda görülen kısmı ile işletme ekonomisi bakımından haiz oldukları gerçek değer arasındaki fark olarak da tanımlanabilir. Gizli yedek akçeler öz kaynaklara dahil olmakla birlikte, onun görünmeyen kısmını teşkil ederler. Gizli yedek akçeler, aktiflerin düşük değerlendirilmesi veya pasiflerin fazla gösterilmesi sonucu doğabilir. Gizli yedek akçelerin gizliliği bilanço ile sınırlı olup, ortaklık defter ve kayıtlarında düzenli ve dürüst muhasebe ilkesi gereğince bunların gizlenmesi mümkün değildir (Türk, 2002: 175-176). Gizli akçeler de kendi aralarında iradi zorunlu (kendiliğinden oluşan) ve takdiri gizli yedek akçe olarak ayrılmaktadır (Tuncer ve Ulusoy, 2017: 1983-1984).

4. ÇALIŞANLAR VE İŞÇİLER LEHİNE AYRILAN YEDEK AKÇELER

4.1. Çalışanlar ve İşçiler Lehine Ayrılan Yedek Akçelerin Genel Yapısı

Türk Ticaret Kanunu mad. 522/1 hükmüne göre, 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.

Ayrıca TTK'nin ilgili hükmüne göre, 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 kârından yedek akçe ayrılabilir (TTK mad. 523/3). Bu konuda genel kurulun karar vermesi ve verilen karar için aranan nisabın TTK mad. 418 hükmünde belirtilen sermayenin en az dörtte birini oluşturan pay sahiplerinin toplantıda bulunması ve kararın hazır bulunan oyların çoğunluğu ile alınması gerekir (TTK mad. 418).

İşçiler yararına yardım vakfı veya diğer bir kurum kurulması için işsizliğin ortaya çıkması veya güncel bir tehlike olarak belirmesi şart değildir. Yedek akçenin sosyal yardım vakıfları için kullanılması işsizliğin varlığına veya tehlikenin güncel olup olmadığına bakılarak yapılırsa, söz konusu önlem tamamen faydasız ve etkisiz kalabilir. Onun için, tehlikenin ciddiliği yeterli görülmelidir (Tekinalp, 1979: 352).

Çalışanları ve işçiler lehine ayrılan yedek akçeler, Türk Ticaret Kanununda 522. maddesi esas sözleşmeye dayandırılan ile 523. maddelerinde genel kurul kararına dayandırılan yedek akçeler olmak üzere iki şekilde düzenlenmiştir.

4.1.1. Esas Sözleşmeye Dayanarak Çalışanlar Ve İşçiler Lehine Yardım Akçesi Ayrılması ve Muhasebeleştirilmesi

TTK mad. 522 hükümlerine göre ayrılacak yedek akçeler esas sözleşme hükümlerine dayanmaktadır. Esas sözleşmeye dayanan yedek akçeler ihtiyari yedek akçe ya da statü yedekleri niteliğindedir (Otlu, F., 2016; 238). TTK mad. 522'de "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" hükmü bulunmaktadır (TTK mad. 522/1). Bu maddeden anlaşıldığı üzere şirketler esas sözleşmeye dayanarak çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayırabilmekte ve devamında ayrılan bu yedek akçeleri çalışanlar ve işçiler yararına yardım

kuruluşlarının kurulmasında ve devam ettirilmesinde kullanılmaktadırlar. Bunun yanında ayrılan bu yedek akçelerin herhangi bir yardım kuruluşu kurmadan, çalışanlar ve işçiler yararını gözetken kamu tüzel kişiliklerine de devredilebileceği belirtilmiştir. Ancak TTK 522/1 devamı olan TTK 522/2 maddesinde, “Yardım amacına özgülenen yedek akçelerin ve diğer malların şirketten ayrılması suretiyle bir vakıf veya kooperatif kurulması zorunludur. (TTK mad. 522/2). Burada şirketlerin çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayırması halinde vakıf ya da kooperatif kurulması ve ayrılan bu akçelerin vakıf ya da kooperatife devredilmesini zorunlu kılmıştır.

Bu yedek akçelerin ayrılması zorunlu değildir ancak şirketin iradesine bağlı olarak ayrılmış tedbir niteliğindeki bu akçelerin geçici veya vazgeçilebilir olmasını önlemek amacıyla TTK kanununda düzenleme yapılmıştır. TTK mad. 522/2 hükmü ile yardım amacına özgülenen yedek akçelerin ve diğer malların anonim ortaklıktan ayrılması suretiyle bir vakıf veya kooperatif kurulmasını zorunlu kılınmıştır. Dolayısıyla yardım amacına özgülenen yedek akçeler ve diğer mallar ortaklık malvarlığından ayrılarak, bağımsız bir tüzel kişinin malvarlığına girecek, böylece şirketin bu değerleri sonradan tamamen veya kısmen geri alması önlenmiş olacaktır. TTK hükümlerine göre, bu maksatla ayrılacak paralar ve mallar, ortaklık mallarından bağımsız hale gelerek bir vakıf veya kooperatif hüviyetine bürünürler (Altaş, 2016: 42; Altaş, 2015: 37; Üçışık ve Çelik, 2018: 256).

TTK hükmü açıkça anlaşılan bir tahsisin varlığı halinde, ortaklığa bağımsızlaştırma zorunluluğunu yüklemektedir. Yardım vakfı veya kooperatifin kurulabilmesi ve kişilik kazanabilmesi için çeşitli kaynaklardan sağlanan para ve malların yardım maksadına özgülenmesi gerekmektedir. Burada özgüleme ile kastedilen, belirli malvarlığı değerlerinin belirli bir maksada hizmet etmek üzere ortaklık mal varlığından ayrılmasıdır (TTK mad. 522/2).

TTK hükmü gereğince yardım amacına özgülenen yedek akçeler ve diğer malların anonim ortaklığın malvarlığından ayrılması suretiyle bağımsız bir tüzel kişilik kurulmuşsa sözü edilen değerler bağımsız bir malvarlığı niteliğini kazanırlar (TTK mad. 522/2).

TTK 522’inci maddesi gereği çalışanlar ve işçiler lehine yardım vakfı olarak kurulan vakıflar, şirket çalışanlarına vefat, hastalık sebebiyle çalışamama ve maluliyet hallerinde risk teminatı, emeklilik veya üyeliğin sona ermesi halinde toptan ödeme ya da emekli aylığı ödemesi, mesken edinme ve belirli ihtiyaçların karşılanması için finansman desteği, eş ve çocuklar dahil olmak üzere sağlık sigortası hizmeti gibi destekler sağlamaktadır.¹

Esas sözleşmede çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayrılması sonucu, TTK mad. 522/2 hükmü uyarınca, kurulması zorunlu hale gelen ve kurulan vakfın, vakıf senedinde, “vakıf malvarlığının şirkete karşı bir alacaktan ibaret olacağı da öngörülebilir” (TTK mad. 522/2). Bu durumda çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi nitelik değiştirerek kurulan vakfın bir alacağına dönüştüğünden, anonim şirketin bu değerler üzerinde tasarruf edebilme olanağı doğar (Üçışık ve Çelik, 2018: 271). Burada, ayrılan yardım akçelerinin vakfa aktarılmayacağı ve vakfa karşı bir borç olarak şirket bünyesinde bırakılacağı düşünülebilir.

Çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayrılmasına karar verildiği halde, ayrılan bu akçelerle, TTK mad. 522/2 hükmünde öngörülen vakıf veya kooperatifin kurulmaması halinde, çalışanlara ve işçilere münferiden, fonun kanunî hükümlere uydurulmasını sağlamak için aktif dava ehliyeti tanınabilir. Çünkü burada yararlananın ekonomik ve hukuki menfaatleri söz konusudur. Fakat pratik açıdan, yararlananın böyle bir davayı açması psikolojik olarak bazı güçlüklerle karşılaşacaktır. Çünkü işçi, işverene karşı, ekonomik bağımlılık nedeni ile böyle bir dava ikame etmek istemeyecektir. Vakıflar Genel Müdürlüğü’nün şekle ilişkin güçlüklerle rağmen, gerekli tasarruflarda bulunmak yükümünü ve yetkisini kabul etmek pratik ihtiyaçlara en uygun düşen çözümdür (Tekinalp, 1979: 360-361). TMK mad. 111 hükmüne göre, Vakıfların, vakıf senedindeki hükümleri yerine getirip getirmedikleri, vakıf mallarını

¹ <https://www.koc.com.tr/tr-tr/hakkinda/insan-kaynaklari/calisanlara-sunulan-haklar>

amaca uygun biçimde yönetip yönetmedikleri ve vakıf gelirlerini amaca uygun olarak harcıyıp harcamadıkları Vakıflar Genel Müdürlüğüne ve üst kuruluşlarına denetlenir” (TMK mad. 111).

Belli bir amaca açıkça tahsis edilmiş bulunan sosyal yedek akçelerin ortaklık mal varlığından ayrılıp vakfa devrini gerçekleştirmek sorumluluğu iki yapıya yüklenmiştir. Bunlardan birincisi ortaklığın yönetim kuruldur. İkincisi ise Vakıflar Genel Müdürlüğüdür. Yönetim kurulunun zorunluğa uymaması veya geç kalması halinde Vakıflar Genel Müdürlüğü TMK mad. 111 hükmüne dayanarak mahkemeye başvurup devri sağlayabilir (TMK mad. 111).

Örnek: İşletme şirket sözleşmesi gereğince kârın 40,000 TL'lik kısmı çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi olarak ayrılmıştır. İlgili muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

570 Geçmiş Yıl Karları	40.000	
541 Statü Yedekleri		40.000

Vakıf senesinde vakıf malvarlığının şirkete karşı bir alacaktan ibaret olacağı öngörülebilir (TTK mad. 522/2). Bu durumda çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi nitelik değiştirerek kurulan vakfın bir alacağına dönüştüğünden, anonim şirketin bu değerler üzerinde tasarruf edebilme olanağı doğar. Şirket böyle bir durumda çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yardım akçelerini 541 Statü Yedekleri hesabının alacağına 339 Diğer Çeşitli Borçlar hesabının borcuna kaydederek yedeklerin vakfa karşı bir borç niteliğine dönüştürür. Söz konusu durum genel kurul kararıyla ayrılan yedek akçeler içinde geçerli olacaktır.

541 Statü Yedekleri	40.000	
336 Diğer Çeşitli Borçlar		40.000

İşletmenin işçiler lehine ayırdığı yedek akçeler işletme tarafından yapılan muhasebe kaydında esas faaliyeti dışında ortaya çıkan bir borç niteliği taşıdığından 336 Diğer Çeşitli Borçlar hesabının alacağına gösterilmiştir. Vakıf tarafından yapılacak kayıt ise aşağıdaki gibi olacaktır.

136 Diğer Çeşitli Alacaklar	40.000	
501 Ödenmemiş Sermaye		40.000

Ayrılan bu yedek akçelerin 10.000 TL'lik kısmının şirket ve vakıf tarafından amacına uygun şekilde kullanılması durumunda muhasebe kayıtları aşağıdaki şekilde yapılabilir;

336 Diğer Çeşitli Borçlar	10.000	
100 Kasa		10.000
Şirket yedek akçelerinin vakfa aktarma kaydı		

Yukarıdaki muhasebe kaydında görüldüğü gibi şirketin işçiler lehine ayırdığı yedek akçeleri vakıf kasasına aktarmıştır.

100 Kasa	10.000	
136 Diğer Çeşitli Alacaklar		10.000
Yedek akçelerinin vakıf kasasına aktarma kaydı		

Yukarıdaki muhasebe kaydında görüldüğü üzere vakıf, işçiler lehine ayrılan yedek akçeleri kasasına kayıt etmiştir. Bu akçelerin kullanılması durumunda aşağıdaki gibi kayıt altına alınacaktır.

603 Bağış ve Yardımlar	10.000	
100 Kasa		10.000
Yedek akçelerinin 10.000 TL'lik kısmının kullanım kaydı		

Yukarıdaki muhasebe kaydında görüldüğü üzere işçiler lehine ayrılmış olup vakfa aktarılan yedek akçelerin 10.000 TL'lik kısmını kullanmıştır.

4.1.2. Genel Kurul Kararına Dayanarak Çalışanlar Ve İşçiler Lehine Yardım Akçesi Ayrılması ve Muhasebeleştirilmesi

TTK mad. 523/3 hükmüne göre ayrılan yedek akçeler genel kurul kararına dayanmaktadır. Bu yedek akçeler olağanüstü yedek akçe niteliğindedir (Otlu, 2016: 238). TTK 523/3 maddesinde "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 kârından yedek akçe ayırabilir" hükmü bulunmaktadır (TTK mad. 523/3). Şirketler esas sözleşmede hüküm bulunmasa dahi TTK'nin bu hükmüne dayanarak çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayırabilecektir. Bu madde çerçevesinde ayrılan yedek akçelerde TTK 522 mad. hükümlerine tabidir. TTK 523/3 maddesine dayanılarak çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi ayrılması durumunda şirketlerin vakıf ya da kooperatif kurması zorunludur. TTK 522. Maddesi ile TTK 523/3 maddesine dayanılarak ayrılan yardım akçelerinin temel farkı TTK 522. maddesi çerçevesinde ayrılan yardım akçelerinin statü yedekleri, TTK 523/3 maddesi çerçevesinde ayrılan yardım akçelerinin olağan üstü yedek niteliğinde olmasıdır.

Örnek: İşletme mevzuattan ve şirket sözleşmesinden kaynaklanan yükümlülüklerini yerine getirdikten sonra kardan kalan 50.000TL'lik tutarın yönetim kurulu kararıyla çalışanlar ve işçiler lehine yardım akçesi olarak ayırmıştır. İlgili muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

570 Geçmiş Yıl Karları	50.000
542 Olağanüstü Yedekler	50.000

4.2. Çalışanlar ve İşçiler Lehine Ayrılan Yedek Akçelerin Vergisel Yönü

Yedek akçeler Kurumlar Vergisi Kanunu'nda kabul edilmeyen indirimler arasında gösterilmiştir. Kurumlar vergisi Kanunu'nun 11/4 maddesinde "*Kabul edilmeyen indirimler arasında sayılan yedek akçeler, gider niteliğinde değildir ve bunlar işletme bünyesinde elde edilen kazancın, dağıtılmayıp işletmede alıkonulan kısımları*" olarak ifade edilmektedir. Her ne şekilde ve isimle ayrılmış olursa olsun ayrılan yedek akçelerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir. TTK'ya göre, kurumların kuruluş kanunlarına, tüzüklerine, ana statülerine veya sözleşmelerine göre safi kazançtan ayırdıkları tüm yedek akçeler ile 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'na göre ayrılan genel karşılıkların indirimi mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, 5411 sayılı Kanuna göre ayrılan özel karşılıklar, kurum kazancının tespitinde indirilecek gider olarak dikkate alınabilecektir.' (KVK m. 11/4) Hükmü bulunmaktadır. Bu hükme göre sözleşme ile, genel kurul kararı ile ayrılan yedek akçeler ya da yasanın öngördüğü kanuni yedek akçeler indirim konusu sayılamaz. Bunun ötesinde sosyal amaçları olan, çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yedek akçeler bile indirim konusu sayılamaz.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Sermaye şirketleri tarafından, ileri de doğabilecek ve şirketin faaliyetlerini olumsuz olarak etkileyebilecek risklere karşı önlem olarak, kazançlardan pay ayrılmasına yedek akçe denir. Yedek akçeler temel olarak iki başlık altında toplanabilmektedir. Bunlardan birincisi kanuni yedek akçe diğeri ise isteğe bağlı yedek akçe olarak isimlendirilmiştir.

Kanuni yedek akçe; Genel kanuni yedek akçe (I. tertip yedek akçe), kanuni yedek akçe (II. Tertip yedek akçe), şirketin iktisap ettiği kendi pay senetleri için ayrılan yedek akçe ve yeniden değerlendirme fonları olarak sıralanmaktadır. İsteğe bağlı Yedek Akçe; Esas sözleşmeyle ayrılan yedek akçe, genel kurul kararıyla ayrılan yedek akçe, çalışanlar ve işçiler lehine ayrılan yedek akçeler olarak sıralanmaktadır.

Türk Ticaret Kanunu kanuni yedek akçelerin nasıl ve ne oranda ayrılacağını belirlemekle birlikte şirket sözleşmesi ya da genel kurul kararlarıyla isteğe bağlı yedek akçelerin ayrılabilmesini de belirtmiştir. Ancak bu akçelerin kullanımları ve kullanım sıraları tam olarak belirtilmemiştir. Ayrılan kanuni yedek akçelerin kanuni sınıra kadar olan kısmın üstünde olan akçeler serbest yedek akçeler olarak değerlendirilip farklı yerlerde kullanılabilirler mümkündür. Bunun yanında serbest ya da kanuni yedek akçeler belli bir amaç için ayrılmış iseler o amaca yönelik kullanılmaları gerekmektedir aksi durumda TTK kanununun ilgili hükümlerince iptal davası açılabilir.

KAYNAKÇA

Altaş, S. (2010). Yedek Akçe Ayrımı ve Kullanımı. Seçkin Yayıncılık, İstanbul.

Altaş, S. (2015). Anonim Şirketlerde Kanuni ve İhtiyari yedek Akçe Ayrımı. *Bankacılık Dergisi*, Sayı: 93, ss. 33-45.

- Altaş, S. (2016). Anonim Şirketlerde Yedek Akçeler. *Bankacılık Dergisi*, Sayı: 96, ss. 32-49.
- Arsılanlı, H. (1961). Anonim Şirketler (II-III, Anonim Şirketin Organizasyonu ve Tahviller). Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Ateşagaoglu, E. (2012). Vergi Hukuku Bakımından Anonim Şirketlerde Kar Payı Dağıtımı. On İki Levha Yayıncılık, İstanbul.
- Berzek, A. N. (1990). Anonim Ortaklıkta İç Kaynaklardan Esas Sermaye Artırımı. İsmail Akgün Vakfı Yayınları, İstanbul.
- Bilgin, Y. (1982). Anonim Ortaklıklarda Kar Dağıtımı Ve Kara Katılan Kişiler. Orhun Sahaf, Ankara.
- Bölük, Ş. (2015). *Anonim Şirketlerde Kar Dağıtımı*. (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Programı, İstanbul.
- Çatıkkaş, Ö., Çelikdemir, Ç. N. ve Yatbaz, A. (2016). Kâr Payı Avansı Dağıtımında Vergisel Boyut Ve Muhasebeleştirme: Örnek Uygulama. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, Cilt 12, Sayı 45, ss. 439-461.
- Çevik, O. N. (2002). Anonim Şirketler. 4. Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Karayağın, Y. (1988). Muhasebe Hukuku, Bankacılık ve Ticaret H. Araş. E. Yayınları, Ankara.
- Moroğlu, E. (2015). Anonim Ortaklıklarda Sermaye Artırımı. Seçkin Yayıncılık, İstanbul.
- Otlu, F. (2016). Şirketler Muhasebesi. Yılmaz Matbaacılık Yayıncılık, Malatya.
- Poroy, R., Tekinalp, Ü. ve Çamoğlu, E. (2010). Ortaklıklar ve Kooperatif Hukuku. 12. Baskı, Vedat Kitapçılık, İstanbul.
- Üçışık, G. H. Ve Çelik, A. (2018). Anonim Ortaklıkta Finansal Tablolar Yedek Akçeler ve Kar Dağıtımı. On İki Levha Yayıncılık, İstanbul.
- Tekinalp, Ü. (1979). Anonim Ortaklıkların Bilançosu ve Yedek Akçeleri. Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Tuncer, Ç. S. ve Ulusoy, Y. (2017). Yedek Akçeler. *D.E.Ü. Hukuk Fakültesi Dergisi*, Prof. Dr. Şeref ERTAŞ'a Armağan, C. 19, Özel Sayı.
- Türk, A. (2002). Anonim Ortaklıkta Gizli Yedek Akçeler. *D.E.Ü. Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. IV, S. 4, ss. 173-233.