



## VERGİDE GÜNDEM

M. FATİH KÖPRÜ [fatih.kopru@tr.ey.com](mailto:fatih.kopru@tr.ey.com)  
[www.vergidegundem.com](http://www.vergidegundem.com)

# Avans kâr payı uygulaması başladı...

Yaklaşık 1.5 yıl önce kabul edilen Yeni Türk Ticaret Kanunu genel olarak Temmuz başında yürürlüğe girdi. Yeni yasada, Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan sermaye şirketlerinin avans kâr payı dağıtabilmelerine ilişkin hükümler de yer alıyor.

Ancak bu yasa hükümleri avans kâr payı dağıtımının nasıl yapılacağına ilişkin düzenlemeleri içermiyor. Sadece Gümrük ve Ticaret Bakanlığına çıkarılacak bir tebliğ ile düzenleneceği belirtiliyor. İlgili Bakanlık da yasa ile kendisine verilen yetkiyi 9 Ağustos tarihinde kullanarak, hazırladığı "Kar Payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ" ile şirketlerin kâr payı avansı dağıtımında uyacakları usul ve esasları belirledi.

Bu haftaki yazımızda, yukarıda belirtilen tebliğ ile çerçevesi çizilen, SPK'ya tabi olmayan anonim şirketler ile limited şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin, kâr payı avansı dağıtım koşulları ile dağıtılan avans kâr paylarının vergilendirilmesi konularına değineceğiz.

### HALKA AÇIK ŞİRKETLER

SPK'ya tabi olan halka açık anonim ortaklıkların, kendi mevzuatları uyarınca zaten temettü avansı dağıtımaları mümkün. Bu şirketler sermaye piyasası mevzuatına uygun olarak düzenlenmiş ve bağımsız sınırlı denetlemeden geçmiş üç, altı ve dokuz aylık dönemler itibarıyla hazırladıkları ara mali tablolarında yer alan karları üzerinden nakit temettü avansı dağıtabiliyorlar.

Temettü avansı dağıtmak isteyen

ortaklıkların esas sözleşmelerinde hüküm bulunması gerekiyor. Ayrıca genel kurul kararıyla, ilgili yıllı sınırlı olmak üzere yönetim kuruluna avans kâr payı dağıtımını konusunda yetki vermeleri de zorunlu.

### DİĞER SERMAYE ŞİRKETLERİ

Yeni TTK'daki düzenleme kapsamında artık Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmayan anonim şirketler ile limited şirketler ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler de avans Kâr dağıtımını yapma hakkına kavuşmuş oldular.

Aslında Yeni TTK'nın ilk halinde limited şirketler avans kâr payı dağıtımının kapsamı dışında tutulmuşken, yasa yürürlüğe girmeden bir gün önce yapılan değişiklikle onlar da kapsama dahil edildiler.

### KÂR VARSA DAĞITILABİLİR

Kâr payı avansı üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara dayanılarak dağıtılabilir. Ancak söz konusu dağıtımın yapılabilmesi için ilgili ara dönem finansal tablolara göre kâr edilmiş olması gerekiyor.

### GENEL KURUL KARARI OLMALI

Şirketlerin kâr payı avansı dağıtabilmeleri için, şirket genel kurulunca karar alınması gerekiyor. Tebliğ 9 Ağustos'ta yürürlüğe girdiği için, genel kurul kararı almak şartıyla, 2012 yılına ilişkin kâr payı avansı dağıtılması da mümkün.

Tebliğde açık şekilde ifade edilmemiş olmakla birlikte, şirket esas sözleşmesinde kâr payı avansı dağıtımına ilişkin bir hükme yer verilmesi

de faydalı olacaktır.

### AVANS KÂR PAYININ HESABI

Dağıtılacak kâr payı avansının hesabında, oluşan ara dönem kârından, varsa öncelikle aşağıda yer alan tutarların indirilmesi gerekiyor.

- Geçmiş yıl zararlarının tamamı,
- Vergi, fon ve mali karşılıklar,
- Kanun veya esas sözleşme uyarınca ayrılması gereken yedek akçeler,
- İmtiyazlı pay sahipleri için ayrılan tutarlar,
- İntifa senedi sahipleri için ayrılan tutarlar,
- Kâra katılan diğer kişiler için ayrılan tutarlar.

Ödenecek kâr payı avansı ise yukarıdaki tutarlar düşüldükten sonra kalan Kârın yarısını geçemiyor.

Aynı hesap dönemi içinde izleyen ara dönemlerde de kâr oluşması halinde dağıtılacak kâr payı avansı tutarının, yukarıda belirtilenlerin yanı sıra önceki ara dönem veya dönemlerde ödenmiş olan kâr payı avansı tutarlarının da indirilmesi suretiyle hesaplanması gerekiyor. Ödenecek kâr payı avansı, bu şekilde hesaplanan tutarın yarısını geçemiyor.

2012 yılına ilişkin hesap döneminde kâr payı avansı dağıtacak şirketler, avans tutarının hesaplanmasında eski TTK'ya göre düzenlenen bilançoları esas alacaklar. Yönetim organınca düzenlenecek raporda, kâr payı avansı dağıtımına dayanak oluşturan ara dönem bilançosunun gerçeğe uygun olarak düzenlendiğinin belirtilmesi gerekiyor.



## YÖNETİM ORGANININ GÖREVLERİ

Genel kurul tarafından kâr payı avansı dağıtılmasına karar verilmesi ve ara dönem finansal tablolara göre de kâr edilmiş olması halinde, şirket yönetim organı tarafından bir rapor hazırlanması gerekiyor. Yönetim organı deyince, anonim şirketlerde yönetim kurulu, limited şirketlerde müdür veya müdürler kurulu, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticileri anlıyoruz.

Bu raporda özellikle dağıtılacak kâr payı avansı tutarının yukarıdaki esaslara uygun olarak hesaplandığı belirtiliyor. Ayrıca şirket yönetim organı tarafından, kâr payı avansının ortaklara ödenmesine ve bu ödemelerin yapılma usulüne ilişkin karar alınması da gerekiyor.

## EN GEÇ 6 HAFTADA ÖDENMELİ

Kar payı avansı, dağıtım tarihleri itibarıyla ortaklara payları oranında ödenir. Tebliğde bu ödemenin kararın izleyen en geç altı hafta içerisinde yapılması gerektiği belirtiliyor. Ancak tebliğdeki "karar" ifadesinden ne anlaşılması gerektiği açık değil.

Bu hükmün, tebliğin yapısındaki yeri dikkate alındığında, yönetim organı tarafından "kar payı avansının ortaklara ödenmesine ve bu ödemelerin yapılma usulüne ilişkin olarak alınan karar"dan sonraki altı haftanın kastedildiği sonucuna varılıyor. Ama bir de kâr payı avansı dağıtılmasına ilişkin şirket genel kurulu tarafından alınması gereken karar var. Dağıtım süresinin başlangıç tarihine ilişkin tereddütlerin ortadan kaldırılabilmesi açısından ilgili Bakanlık tarafından bir açıklama yapılması gerektiğini düşünüyoruz.

Ayrıca genel kurul tarafından yılın başında alınan tek bir kararla, üç, altı veya dokuz aylık ara dönemlerde (kar çıkması şartıyla) avans kâr payı dağıtımı yapılıp yapılamayacağı konusunda da tebliğde açıklık yok. Buna göre tek bir karar ile her ara dönemde avans kar dağıtımı yapılabile-

cek mi yoksa avans kâr dağıtımı yapılması planlanan her bir ara dönem için ayrı bir genel kurul toplantısı yapılması ve karar alınması gerekiyor mu? Bu konu hakkındaki tereddütlerin de ilgili Bakanlık tarafından giderilmesi gerektiği kanaatindeyiz.

## ŞİRKETE BORÇLU ORTAĞA AVANS KÂR PAYI YOK

Ortakların şirkete borçlu olmaları halinde, sözkonusu borç ortağa ödenecek kâr payı avansından mahsup ediliyor. Sermaye taahhüt borçları ise bu kapsamda değerlendirilmiyor.

Kar payı avansı, kardan imtiyazlı paylara imtiyaz dikkate alınmadan ödeniyor. İntifa senedi sahiplerine, ortak olmayan yönetim organı üyelerine ve ortaklar dışında kara katılan diğer kimselere ise kâr payı avansı ödenmesi mümkün değil.

## KAR PAYINI İADE ETMEK GEREKEBİLİR

İlgili hesap dönemi sonunda, yıl içinde dağıtılan kâr payı avansını karşılayacak tutarda net dönem kârı oluşmaması durumunda iki yol izlenebiliyor. Öncelikle net dönem karını aşan kâr payı avanslarının varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan serbest yedek akçelerden mahsup edilmesi gerekiyor. Serbest yedek akçe tutarının da dağıtılan kâr payı avanslarını karşılayamaması halinde ise şirket yönetim organı tarafından fazla ödenmiş olan kâr payı avanslarının şirkete iade edilmesi istenebiliyor.

Zarar oluşması durumunda ise öncelikle varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan genel kanuni yedek akçeler ile serbest yedek akçelerin oluşan zararın mahsubunda kullanılması, bunlar yetmezse dönem içinde dağıtılan kâr payı avanslarının tamamının ortaklar tarafından şirkete iade edilmesi gerekiyor.

Şirket genel kurulunca kâr payı avansı dağıtımına ilişkin olarak verilen kararda yukarıdaki hususların belirtilmesi zorunlu.

## AVANS KÂR PAYININ VERGİSİ

2007 yılında yayınlanan 1 numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde aslında kurumlar vergisi mükelleflerinin, avans kâr dağıtımı yapılabilmesinin koşulları ve dağıtım usulü belirlenmişti. Ancak vergi mevzuatının açıklanması veya yorumlanmasından ziyade, şirketler hukukunu ilgilendiren düzenlemeler içerdiği ve bu açıdan hukuki olmadığı gerekçesiyle Danıştay tarafından tebliğin bu bölümünün yürütülmesi durdurulmuştu.

Bu kâardan sonra, 2012 yılında, tebliğin söz konusu bölümü yeniden düzenlendi. Ancak bu kez avans kâr dağıtımının kurallarının belirlenmesi yerine, çeşitli mevzuat kapsamında avans kâr payı dağıtımı yapılması durumunda ilgili kâr payının vergileme usullerinin belirlendiğini görüyoruz.

Buna göre Yeni TTK kapsamında, tam mükellef bir kurum ortağa kâr payı avansı ödenmesi durumunda stopaj yapılmayacaktır. Avans kâr payının gerçek kişi ortaklara ödenmesi durumunda ise kâr payı üzerinden yüzde 15 oranında gelir vergisi kesilmesi gerekiyor. Kâr payını alan ortağın; dar mükellef veya gelir ve kurumlar vergisinden muaf olması durumunda da yerel mevzuat kapsamında yine yüzde 15 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Kesilen vergiler, avans kâr payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile takip eden ayın 23'üne kadar beyan edilir ve 26'sına kadar ödenir.

Stopaj, avans kâr dağıtım tarihinde yapılmakla birlikte kurum ortakları açısından elde etme, kurumun kazancının kesinleşip, kârın nakden veya hesaba dağıtıldığı tarihte gerçekleşecektir. Diğer bir ifadeyle avansın kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kâardan mahsup edildiği tarih elde etme tarihi kabul ediliyor. Ancak her halükarda bu süre, ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihi içeren hesap döneminin sonunu geçemiyor.