



25.04.2007

## S İ R K Ü L E R : 2007 / 4 1

### **Avans Kar Payı Dağıtımı ve Ortaya Çıkan Sorunlar**

3.4.2007 tarihli Resmi Gazete’de Gelir İdaresince yayınlanan 1 no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ ile avans kar dağıtımına olanak tanıyan düzenlemelere yer verilmiştir. Ancak düzenleme ile ilgili bazı problemler tartışılmakta olup bu konuda aşağıda bilgi verilmektedir.

#### **1. TTK, Yeni KVK ve Yeni TTK Tasarısında Durum**

Halen yürürlükte olan Türk Ticaret Kanunu ve Yeni Kurumlar Vergisi Kanununda avans kar dağıtımına ilişkin düzenleme bulunmamaktadır. TTK’nda, “*Şirket mukavelesinde aksine hüküm bulunmadıkça ortaklar, sermaye koyma borçlarını yerine getirdikleri nispette, yıllık bilançoya göre, elde edilmiş olan safi kardan pay alırlar*” (TTK md. 533) hükmü mevcuttur. Bu hükme göre yıl sonu beklenmeden kar dağıtımı yapılması mümkün görünmemektedir.

Ayrıca vergisel açıdan da, gerek bu hüküm ve gerekse eski KVK’nun örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uyarınca; yıl sonu beklenmeden yapılacak avans kar dağıtımı, ortaklara borç verme anlamına gelir şeklinde yorumlanarak eleştiri konusu yapılmaktaydı. Yeni Tebliğ ile Gelir İdaresi bu eleştirisinden vazgeçmiş olmaktadır. Tebliğ mükellef lehine olduğuna göre KVK’na aykırılığından da bahsetmek güçleşmektedir. Ancak TTK’na aykırılığı ayrıca tartışılmaktadır.

Dolayısıyla, ilgili Tebliğ ile bu konuda düzenleme yapılmasının hukuka aykırı olduğuna ilişkin görüşler mevcuttur. Halen T.B.M. Meclisi’nde bulunan yeni TTK tasarısında ise, avans kar dağıtımı konusunda düzenleme mevcut olup (tasarı md. 227, 509), Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’na Tebliğ ile konunun düzenlenmesi yetkisi verilmektedir.

#### **2. SPK’nda Durum**

Her ne kadar TTK’nda avans kar dağıtımı ile ilgili düzenleme bulunmamaktaysa da Sermaye Piyasası Kanunu’nda halka açık anonim şirketler için avans kar dağıtımına olanak tanıyan düzenleme mevcut olup (SPKa. Md.15/4) usul ve esasları da Tebliğ ile düzenlenmiştir (Seri IV- No:23).

41/ 1

### **3. Kurumlar Vergisi Tebliğine Göre Avans Kar Dağıtımı (5520 sayılı KVK 1 no.lu GT 15.6.6 bölümü)**

5520 sayılı KVK 1 no.lu Genel Tebliğ ile yapılan düzenleme uyarınca; kurumlar vergisi mükellefleri yıl kapanmadan geçici vergi dönemleri itibarıyla doğan ticari karları üzerinden, avans kar payı dağıtılacaklardır.

#### **3.1. Avans Kar Dağıtımı Yapılabilmesi için;**

- Şirket ana sözleşmesinde hüküm bulunması,
- Genel kurul kararıyla ilgili yılla sınırlı olmak üzere yönetim kuruluna yetki verilmesi,
- Avans kar payının; bir önceki yıla ait dönem karının, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve mali karşılıklar ile varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmının yarısını geçmemesi,
- Bir önceki yıl zarar edilmemiş olması,
- Avans kar payı dağıtımı üzerinden gelir vergisi stopajı (%15) yapılması,

gerekmektedir.

#### **3.2. Geçici Vergi Döneminde Avans Kar Payı Dağıtımı**

Mükelleflerce dağıtılacak avans kar payı, geçici vergi dönemleri itibarıyla hazırlanan mali tablolarında yer alan kârlardan, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve mali karşılıklar ile varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir.

#### **3.3. Hesap Döneminin Toplamında Dağıtılacak Avans Kar Payı Dağıtımı**

Bir hesap dönemi içinde dağıtılacak toplam avans kar payı da; bir önceki yıla ait dönem kârının, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve mali karşılıklar ile varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmının yarısını geçemeyecektir.

Aynı hesap dönemi içinde birden fazla avans kar payı ödemesi yapılması durumunda, sonraki geçici vergi dönemlerinde ödenecek avans kar payı hesaplanırken önceki dönemlerde ödenen avans kar payları indirilecektir.

#### **3.4 Birden Fazla Takvim Yılına Yaygın İnşaat Ve Onarım İşlerinde Dağıtılacak Avans Kar Payı Dağıtımı**

Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinde dağıtılacak avans kâr payı ise devam eden işlerin gerçekleşen maliyet ve hakedişleri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler indirildikten ve varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir.

### **3.5. Şirket Karar Organlarınca Yapılması Gerekenler**

Avans kar payı dağıtmak isteyen kurumların ana sözleşmelerinde avans kar payı dağıtımını ile zarar doğması veya yıllık karın dağıtılan avans kar payını karşılamaması halinde avansın geri çağrılmasına ilişkin hüküm bulunması; genel kurul kararıyla da ilgili yılla sınırlı olmak üzere yönetim kuruluna yetki verilmesi zorunludur.

Yönetim kuruluna avans kar payı dağıtımını için genel kurul tarafından yetki verildiği takdirde, yönetim kurulu (Limited şirketlerde ortaklar kurulu) tarafından ilgili geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar avans kar payı dağıtımını hakkında karar alınması gerekmektedir.

### **3.6. Yapılacak Vergi Kesintisi**

Avans kar payı dağıtımını yapılması halinde, dağıtılan kar payları üzerinden elde edilen hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Kesilen vergiler, avans kar payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.

Avans kar payı dağıtımında kurum ortakları açısından elde etme, kurumun yıllık safi kazancının kesinleşip, nakden veya hesaben dağıtıldığı tarihte gerçekleşecektir. Şu kadar ki bu süre ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verildiği hesap döneminin sonunu geçemeyecektir.

Kurumlar vergisi beyannamesinde ya da birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin bitiminde, zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımını yapılan kârdan düşük olması halinde, avans kar payı dağıtmış olan kurumların, dağıtımını yaptıkları kar payının kazançla karşılanamayan kısmını izleyen hesap döneminde kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar geriye çağrılmaları gerekmektedir.

Geri çağrılan avans kar payları üzerinden şirket tarafından kesinti suretiyle ödenmiş olan vergiler, bu işlemin yapıldığı vergilendirme döneminde 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "3. Gelir ve Kurumlar Vergisi ile İlgili Vergi Hatalarından Kaynaklanan İade İşlemleri" bölümünde yapılan açıklamalara göre mahsup veya iade edilecektir.

### **3.7. Avans Kar Payı Dağıtılması Halinde, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımını Hükümleri Uygulanmayacaktır**

Avans kar payı dağıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını hükümleri uygulanmayacaktır. Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımını yapılan kardan düşük çıkması halleri dışında, avans olarak dağıtılan kar payının kazançla karşılanabilen kısmının geriye çağrılması durumunda transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımını hükümleri uygulanacaktır.