

Sirküler Tarihi : 19.04.2007
Sirküler No : 2007/065

KURUMLARDA AVANS KÂR PAYI DAĞITIMI

1. GENEL KURAL :

T.T.K. nun 457 inci maddesinde safi kazancın yıllık bilanço'ya göre hesap ve tesbit olunacağı, 533 üncü maddesinde, ortakların yıllık bilanço'ya göre elde edilmiş safi kârdan pay alabilecekleri ve 470 inci maddesinde de kâr paylarının ancak safi kârdan ve bu gaye için ayrılan yedek akçelerden dağıtılacağı hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Bu hükümlere göre, kâr paylarının esas itibariyle yıl sonlarında, yıllık bilanço'ya göre oluşan şirket kârından ve buna ilaveten de istenirse, yıl içinde sadece ihtiyarî yedek akçelerden dağıtılması mümkündür. Yani yıl içinde kazanç tesbit etmek ve böylece tesbit edilen kazançtan kâr payı dağıtmak, T.T.K hükümlerine aykırıdır.

Diğer taraftan, dağıtılabilir safi kârın tesbit edilebilmesi için:

- Kurum ticarî kazancından, önce kurumlar vergisi karşılığı ile varsa geçmiş yıl ticarî zararları ve sonra da T.T.K na (Md:466) göre ayrılması zorunlu olan kanunî yedek akçeler tenzil edilir.
- Ana sözleşmeye göre ayrılması zorunlu yedek akçeler varsa, bunlar indirilir.
- Daha sonra kazanca iştirak hakkı olanlara ait kazanç payları ayrılır.
- Bütün bunlardan sonra geriye kalan dönem kazancı, genel kurul kararına istinaden, kısmen veya tamamen ortaklara dağıtılabilir.

Böyle olduğu içindir ki, bir yıllık dönem geçmemiş, yıllık kazanç oluşmamış ve genel kurul tarafından tasdik edilerek kesinleşmiş olmadıkça, yıl içinde o tarihe kadar ortaya çıkan kârdan, ortaklara kâr payı dağıtılması T.T.K. na aykırı ve dolayısıyla de hukuken imkânsızdır.

T.T.K. na göre durumun böyle olması sebebiyle, yıl içinde şirket kazancından kâr payı ya da başka bir deyişle kâr payı avansı dağıtan şirketler, bu dağıtımlar ana sözleşmeye dayansa ve genel kurul kararına istinaden yapılsa dâhi, öteden beri ortaklarına kâr payı dağıtmış değil borç vermiş sayılmakta ve onlardan emsaline uygun seviyede faiz almadıkları takdirde, örtülü kazanç dağıtmış sayılarak cezalı kurumlar vergisi ve katma değer vergisi tarhiyatına maruz kalmaktadırlar.

2. S.P.K KURALLARI :

Bu kuralın tek istisnasını, Halka Açık Anonim Şirketler teşkil etmekte ve 2422 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 15 inci maddesi ile bu Kanunla tanınan yetkiye istinaden Sermaye Piyasası Kurulu tarafından çıkarılan, Temettü ve Temettü Avansı Dağıtımında Uyulacak Esaslar hakkında Seri : IV, No:23 sayılı Tebliğe istinaden, bunların 15 inci maddenin yürürlüğe girdiği 18.12.1999 tarihinden itibaren kâr payı (temettü) avansı dağıtımları mümkün bulunmaktadır.

3. VERGİ HUKUKU AÇISINDAN DURUM:

Vergi kanunlarımızda , kurumların kâr payı avansı dağıtabilmelerini öngören ve bu konuda Maliye Bakanlığına yetki tanıyan herhangi bir hüküm mevcut değildir. 5520 sayılı Yeni K.V.K. nda da buna imkân tanıyan bir hüküm mevcut değildir.

Böyle olmasına rağmen Maliye Bakanlığı, 5520 sayılı Kanunla ilgili olarak yayımladığı 1 Serî No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “*Avans Kâr Dağıtımı*” başlıklı 15.6.6. numaralı bölümünde, bazı esaslara yer vererek, üçer aylık geçici vergi dönemleri itibariyle oluşan kârlardan, bu esaslar dahilinde kâr payı avansı dağıtılmasına imkân tanımış bulunmaktadır.

Avans kâr payı dağıtımına ilişkin esaslar 1 Serî No.lu Tebliğin yayımlandığı 03.04.2002 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş olup, T.T.K. nda yazılı esaslara aykırı olduktan başka, Maliye Bakanlığı’na Kanunla tanınmış bir yetkiye dayanmamasına rağmen mükellef lehinde olması sebebiyle, dâva açılarak iptal ettirilmeyeceği cihetle, İdare tarafından iptal edilmediği sürece yürürlükte kalmaya devam edebilecektir.

Aşağıda, avans kâr payı dağıtımına ilişkin bu yeni hükümler hakkında kısa bilgi verilecektir.

3.1. Kâr Payı Avansı Dağıtımının Şartları:

Kurumların kâr payı avansı dağıtabilmeleri için:

- Ana sözleşmelerinde kâr payı avansı dağıtılmasına ve ayrıca zarar doğması ya da yıllık kârın dağıtılan avans kâr payını karşılayamaması halinde avansın geri çağrılacağına;
- İlgili yılla sınırlı olarak, genel kurul kararı ile yönetim kuruluna yetki verileceğine;

ilişkin hükümlerin yer alması zorunludur.

3.2. Avans Kâr Payı Dağıtım Kararı :

Genel Kurul tarafından avans kâr payı dağıtımı için yönetim kuruluna yetki verilmesi halinde, yönetim kurulunun (limited şirketlerde müdürler kurulunun) avans kâr payı dağıtımı hakkında, ilgili geçici vergi dönemine ilişkin vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar, avans kâr payı dağıtımı hakkında karar alması gerekir.

3.3. Avans Kâr Payı Olarak Dağıtılacak Tutar :

- Avans kâr payları, geçici vergi dönemleri itibariyle doğacak kâr payları üzerinden hesaplanarak dağıtılabilecek ve kurumların geçici vergi dönemleri itibariyle hazırladıkları malî tablolarında yer alan kârlardan, Kanunlara ve esas sözleşmelerine göre ayırmak zorunda oldukları yedek akçeler, vergi ve diğer malî karşılıklar ile, varsa geçmiş yıllar zararları düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir.
- Tebliğde, bunun dışında ikinci bir sınır konularak, bir hesap dönemi içinde dağıtılabilecek toplam avans kâr payı tutarının, kurumun bir önceki yıla ait kârı üzerinden, aynı esaslara göre hesaplanacak miktarı, yani o döneme ait kârın kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve malî karşılıklar ile varsa, geçmiş yıllar zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyeceği belirtilmiştir. Böyle olduğu içindir ki bir önceki yıl zarar etmiş olan kurumlar, carî yıl kârlarından avans kâr payı dağıtamayacaklardır.

- Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işi yapan kurumlarda, dağıtılabilecek avans kâr payı, devam eden işlerin gerçekleşen hakedişleri ile maliyetleri arasındaki müsbet farktan, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılması zorunlu olan yedek akçeler ve varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı yanında, kesinti suretiyle ödenen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir.
- Aynı hesap dönemi içinde birden fazla avans kâr payı ödemesi yapılması durumunda, sonraki geçici vergi dönemlerinde ödenebilecek avans kâr payları hesaplanırken, önceki dönemlerde ödenen avans kâr payları indirilecektir.

3.4. Avans Kâr Payları Üzerinden Yapılacak Vergi Kesintisi :

Avans kâr payları üzerinden, dağıtım sırasında, elde edenlerin hukukî niteliğine göre G.V.K. nun 94 üncü veya K.V.K. nun 15 inci maddeleri hükmüne istinaden vergi kesintisi yapılması ve kesilen vergilerin dağıtımın yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilmesi zorunluluğu vardır.

3.5. Avansın Geri Çağrılması :

Yıllık K.V. beyannamesinde veya yıllara sarf inşaat işlerinin bitiminde zarar doğması veya kurum safî kazancının avans olarak dağıtılan kârdan düşük çıkması halinde, dağıtılan avans kâr payının kazançla karşılanamayan kısmının, izleyen hesap döneminde, K.V. beyanname verme süresinin sonuna kadar geri çağırılması gerekmektedir.

Geri çağrılan avans kâr payları üzerinden daha önce kesinti suretiyle ödenmiş vergiler, bu işlemin yapıldığı vergilendirme döneminde, 252 Serî No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 3 üncü bölümünde yer alan, vergi hatalarından kaynaklanan iade işlemlerine ilişkin esaslara göre mahsup veya iade edilecektir.

Çağrıya uymayarak avansı iade etmeyen ortaklardan avansın genel hükümler çerçevesinde tahsil edilmesi ve tahsil edilemediği takdirde, bakiye avansa, geri çağırma tarihinden itibaren transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç hükümlerinin uygulanması gerekecektir.

3.6. Avans Kâr Paylarının Ortaklarca Elde Edildiği Tarih :

Avans kâr payı dağıtımında, kurum ortakları açısından elde etme, kurum safî kazancının kesinleşip, nakden veya hesaben dağıtıldığı tarihte gerçekleşecek, şu var ki bu süre, ilgili hesap dönemine ilişkin K.V. beyannamesinin verildiği hesap döneminin sonunu geçemeyecektir.

3.7. Dağıtılacak Avans Kâr Paylarına Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hükümlerinin Uygulanmaması :

Tebliğe göre, avans kâr payı dağıtan kurumlara, bu dağıtımlar sebebiyle, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım hükümleri uygulanmayacaktır.

Ancak, hesap dönemi itibariyle zarar doğması veya safî kazancın avans olarak dağıtılan kârdan düşük çıkması halleri dışında, avans olarak dağıtılan kâr payının kazançla karşılanabilen kısmının geri çağırılması durumunda, bu hükümlerin uygulanması söz konusu olacaktır.

4. Sonuç ve Önerimiz :

Halka açık anonim şirketler dışında kalan kurumlardan, yıl içinde kâr dağıtımını yapmak ihtiyacı duyanların ve özellikle bunlardan yıllara sarî inşaat ve onarım işi yaptıkları cihetle, her yıl yüksek kârlar elde etmelerine rağmen, bunları işin tamamlanmasından önce dağıtamayarak fûzulen bünyelerinde tutmak zorunda kaldıkları cihetle, gerek kendileri ve gerek se ortakları bir an önce bu güçlüğü aşmak isteyen kurumların, 2006 yılı olağan genel kurullarının gündemine, yukarıda 3.1. inci maddede açıklanan hususları içeren bir ana sözleşme değişiklik maddesi eklemek veya sür'atle bir olağanüstü genel kurul toplayıp ana sözleşmelerinde yukarıda belirtilen değişiklikleri yapmak suretiyle, bu imkâna kavuşmaları mümkün bulunmaktadır.

Saygılarımızla.