

**Sirküler No : 2018/57**

**05.09.2018, Bursa**

**Konu: Kâr Payı Avansı Dağıtım Hakkında Yapılan Açıklamalar**

SPK'ya(Halka açık olmayan) tabi olmayan anonim şirketler, limited şirketler ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 509/3 ve 644/1-b hükümlerine dayanılarak kâr payı avansı dağıtımın şartları, avansın ödenmesi ve yönetim organının görevlerine ilişkin Gümrük ve Ticaret Bakanlığı düzenlemeler yapılmıştır. **Konuya ilişkin açıklamalara 13.07.2012 tarih ve 2012/33 nolu sirkülerimizde yer verilmiştir.** Aşağıda ise 01.09.2018 tarih ve 30522 sayılı Resmi Gazete'de yapılan değişikliklerle birlikte kar payı avansı dağıtım şartları, ödenmesi ve yönetim organının görevlerine ilişkin bilgilerin genel hatları ile aşağıda yer almaktadır. Buna göre kâr payı avansı, ilgili hesap döneminde hazırlanacak üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr edilmiş ve Genel Kurul kararı alınmış olması şartıyla dağıtılabilecektir.

### **1- Kâr Payı Avansı Dağıtımının Ön Şartları;**

Şirketlerin kâr payı avansı dağıtabilmeleri için Genel kurul kararı alınmış olması gereklidir. Ayrıca şirket esas sözleşmesinde kâr payı avansı dağıtımına ilişkin hükme yer verilmesi de faydalı olacaktır. ***Ancak, 01.09.2018 tarih ve 30522 sayılı Resmi Gazete'de yapılan değişiklikle ilgili hesap dönemi sonunda zarar oluşması durumunda, zararın mahsubunda "genel kanuni yedek akçeler" artık kullanılmayacak, sadece serbest yedek akçeler oluşan zararın mahsubunda kullanılacaktır. Yine aynı düzenlemeyle, sadece serbest yedek akçelerin, oluşan dönem zararından mahsubu sonrasında bakiye serbest yedek akçe tutarının dağıtılan kâr payı avanslarından indirilecektir.***

-Ara dönem finansal tablolara göre kâr elde edilmiş olması: Kâr payı avansı üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara dayanılarak dağıtılabılır. Kâr payı avansı dağıtılacak hesap döneminde hazırlanan üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr edilmiş olması gereklidir.

- Dağıtılacak kâr payı avansı tutarı ve hesaplanması: Dağıtılacak kâr payı avansı, oluşan ara dönem kârından, aşağıda yer alan tutarların indirilmesi suretiyle hesaplanır. Ödenecek kar payı avansı, bu şekilde hesaplanan tutarın yarısını geçemez. ***Ancak, 01.09.2018 tarih ve 30522 sayılı Resmi Gazete'de yapılan değişiklikle dağıtılacak kâr payı avansı; varsa geçmiş yıllar zararlarının tamamının, vergi, fon ve mali karşılıkların, kanunlara ve sözleşmeye göre ayrılması gereken yedek akçelerin, varsa intifa senedi sahipleri ile sözleşmede ortaklar dışında kâra katılması öngörülen diğer kimseler için ayrılacak tutarların oluşan ara dönem kârından indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır. Değişiklik öncesi, dağıtılacak kâr payı avansı tutarının hesabında imtiyazlı pay sahipleri hakları dikkate alınmıyordu.***

Aynı hesap dönemi içinde izleyen ara dönemlerde de kâr oluşması halinde dağıtılacak kâr payı avansı tutarı yukarıda belirtilenlerin yanı sıra önceki ara dönem veya dönemlerde ödenmiş olan kâr payı avansı tutarları da indirilerek hesaplanır. Ödenecek kâr payı avansı, bu şekilde hesaplanan tutarın yarısını geçemez. Dağıtılacak kâr payı avansı tutarının hesaplanmasında aşağıda yer alan tablodan yararlanılır.

## **2. Genel Kurul Kararı, Genel Kurul Dönemi , Genel Kurul Kararında Belirtilmesi Zorunlu Olan Bilgiler:**

Kâr payı avansı dağıtılacak hesap dönemi içinde Genel Kurul toplanmalı ve kâr payı avansı dağıtımını için karar vermelidir. Kâr payı avansı dağıtılmasına yönelik Genel Kurulun toplantı ve karar nisapları şöyledir;

- Anonim Ve Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler: Sermayenin en az dörtte birini karşılayan payların sahiplerinin veya temsilcilerinin toplantıda hazır olması, bu nisabın toplantı süresince korunması ve toplantıda hazır bulunan oyların çoğunluğunun kâr payı avansı dağıtılması yönünde kullanılması gerekir.

- Limited Şirketler: Toplantıda temsil edilen oyların salt çoğunluğunun kâr payı avansı dağıtılması yönünde olması gereklidir.

- Şirket Genel Kurulunca kâr payı avansı dağıtımına karar verildiği durumda bu kararda ayrıca aşağıdaki hususların belirtilmesi zorunludur.

a. İlgili hesap dönemi sonunda, yıl içinde dağıtılan kâr payı avansını karşılayacak tutarda net dönem kârı oluşmaması durumunda, net dönem kârını aşan kâr payı avanslarının varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan serbest yedek akçelerden mahsup edileceği, serbest yedek akçe tutarının da dağıtılan kâr payı avanslarını karşılayamaması halinde fazla ödenmiş olan kâr payı avanslarının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği

b. İlgili hesap dönemi sonunda zarar oluşması durumunda;

- Varsa bir önceki yıla ait bilançoda yer alan genel kanuni yedek akçeler ile serbest yedek akçelerin öncelikle oluşan zararın mahsubunda kullanılacağı, bu akçelerin oluşan zararı karşılayamaması halinde dönem içinde dağıtılan kâr payı avanslarının tamamının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği

- Genel kanuni yedek akçeler ile serbest yedek akçelerin, oluşan dönem zararından mahsubu sonrasında bakiye serbest yedek akçe tutarının dağıtılan kâr payı avanslarından indirileceği, indirim işlemi sonucunda dönem içinde dağıtılan kâr payı avansı tutarının bakiye serbest yedek akçe tutarını aşması halinde ise aşan kısmının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği hususları belirtilmelidir.

**3. Hesap Dönemi Öncesinde Ödenen Kâr Payı Avanslarının Mahsubu:** İlgili hesap dönemi öncesinde ödenen kâr payı avanslarının, ilgili olduğu yılın net dönem kârından mahsup edilmesi şarttır. Bu işlem yapılmadan, şirket genel kurulunca kâr payı dağıtılmasına ve kâr payı avansı ödenmesine karar verilemeyecektir.

**4. Kâr Payı Avansı Ödemeleri:** Kâr payı avansının ödenmesinde aşağıdaki esaslara uyulur:

- Kâr payı avansı, dağıtım tarihleri itibarıyla ortaklara payları oranında ödenir. Kâr payı avansı, kârdan imtiyazlı paylara imtiyaz dikkate alınmadan ödenir. Ortakların sermaye taahhüt borçları dışında şirkete borçlu olmaları halinde söz konusu borç ortağa ödenecek kâr payı avansından mahsup edilir. **Ancak yapılan değişiklikle** kâr payı avansı, sözleşmede aksine bir hüküm yoksa dağıtım tarihleri itibarıyla ortanın sermaye payı için

şirkete yaptığı ödemelerle orantılı olacak şekilde **ikinci fıkra hükümleri dikkate alınarak ödenecektir. Değişiklik öncesi kar payı avansı, dağıtım tarihleri itibarıyla ortaklara payları oranında ödenebilmekteydi.** Ayrıca, **kâr payı avansı** kârdan imtiyazlı paylara imtiyaz dikkate alınarak ödenecektir. İntifa senedi sahiplerine, ortaklıkları nedeniyle dağıtılacak kâr payı avansı hariç olmak üzere yönetim organı üyelerine ve sözleşmede ortaklar dışında kâra katılması öngörülen diğer kimselere kâr payı avansı ödenemeyecektir. Bir hesap döneminde kâr payı avansı dağıtan ve ardından sermaye artırımını gerçekleştiren şirket, aynı hesap döneminde tekrar kâr payı avansı dağıtmak istediğinde aşağıda belirtilen esaslara uyar.

- Sermaye artırımını sonrasında yapılacak kâr payı avansı ödemesinde, yeni ortaklara öncelik verilir. Söz konusu öncelik, eski ve yeni ortakların dönem içerisinde her pay için aldıkları toplam kâr payı avans tutarları eşitleninceye kadar devam eder. Eski ve yeni ortakların hesap dönemi içerisinde her pay için aldıkları toplam kâr payı avans tutarları eşitlendikten sonra, kalan kâr payı avansı tutarı veya bir sonraki ara hesap döneminde ödenecek kâr payı avansı tutarı mevcut ortaklara payları nispetinde ödenir.

### **5. Kâr Payı Avansı İşlemlerinde Yönetim Organının Görevleri:**

Genel Kurul tarafından kâr payı avansı dağıtılmasına karar verilmesi ve ara dönem finansal tablolara göre de kâr edilmiş olması halinde şirket yönetim organınca sırasıyla aşağıdaki görevler yerine getirilir.

-Kâr payı avansı dağıtımına ilişkin rapor hazırlanır ve bu raporda;- Kâr payı avansı dağıtımına dayanak oluşturan ara dönem finansal tabloların Kanununun 515. maddesinde belirtilen dürüst resim ilkesine uygun olarak hazırlandığı, Dağıtılacak kâr payı avansı tutarının Tebliğ'in 7. maddesine uygun olarak hesaplandığı belirtilir. Yapılan hesaplamalara ve diğer şartların yerine getirilmiş olduğuna dayanak teşkil eden belgeler bu rapora ek yapılır. Raporda tespit edilen kâr payı avansının ortaklara ödenmesine ve bu ödemelerin yapılma usulüne ilişkin karar alınır. Kâr payı avansı tutarları kararı izleyen en geç 6 hafta içerisinde ödenir.

Hamiline yazılı pay senedi sahiplerine kâr payı avansı ödenirken gerekli güvence yönetim organı tarafından alınır. İlgili hesap dönemi sonunda, yıl içinde dağıtılan kâr payı avansını karşılayacak tutarda net dönem kârı oluşmaması veya zarar oluşması halinde, fazladan ödenen kâr payı avanslarının ortaklardan tahsil edilerek şirkete iadesine ilişkin işlemler yönetim organınca yerine getirilir.

### **6. Avans Kâr Payı Dağıtım İşlemlerinin Vergilendirilmesi:**

6 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "15.6.6 Avans kar payı dağıtım" başlıklı bölümü yeniden düzenlenmiştir. Yapılan düzenlemede avans kar dağıtımının kurallarının belirlenmesi yerine, çeşitli mevzuat kapsamında avans kar payı dağıtım yapılması durumunda ilgili kar payının vergileme usullerinin belirlendiği görülmektedir. Bu duruma göre Kurumlar vergisi mükelleflerince avans kâr payı dağıtım yapılması halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Kesilen vergiler, avans kâr payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir. Avans kâr payı dağıtımında kurum ortakları açısından elde etme, kurumun yıllık safi kazancının kesinleşip, kârın nakden veya hesaben dağıtıldığı, diğer bir ifadeyle avansın kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kârdan mahsup edildiği tarihte gerçekleşecektir. Şu

kadar ki; bu süre, ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihi içeren hesap döneminin sonunu geçemeyecektir. Avans kâr payı dağıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanmayacaktır. Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kârdan düşük çıkması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacaktır. Aynı husus, birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin bitiminde zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kârdan düşük olması halinde de geçerlidir. Bu nedenle, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan mükelleflerin, dağıtılabilecek avans kâr payı tutarlarını, devam eden işlerin gerçekleşen maliyet ve hakedişleri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler, varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısı üzerinden hesaplamaları gerekmekte olup bu hesaplamaların yapılması için ayrıca bir bilanço düzenlemesine gerek bulunmamaktadır.

#### KAR PAYI AVANSI TUTARININ HESAPLANMASINA İLİŞKİN TABLO

ARA DÖNEM KARI
Vergiler (-)
NET ARA DÖNEM KARI
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)
1. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>1</sup> (-)
İsteğe Bağlı Yedek Akçeler <sup>2</sup> (-)
İntifa Senedi İçin Sahiplere Ayrılan Tutar* (-)
Sözleşmede Ortaklar Dışında Kara Katılması Öngörülen Diğer Kimseler İçin Ayrılan Tutar* (-)
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Kar Payı Avansı Tutarı (-)
KAR PAYI AVANSINA ESAS TEŞKİL EDEN TUTAR
Kar Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutarın Yarısı (-)
DAĞITILABİLECEK KAR PAYI AVANSI TUTARI
2. Tertip Kanuni Yedek Akçeler <sup>3</sup> (-)
ÖDENECEK KAR PAYI AVANSI TUTARI

(-) İndirimleri ifade eder.

<sup>1</sup> Ara dönem karın %5'i, ödenmiş sermayenin %20'sine ulaşıncaya kadar genel kanuni yedek akçe olarak ayrılır.

<sup>2</sup> Kanunun 521 inci ve 522 nci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar belirtilir.

\* Sözleşmede hüküm bulunması durumunda yer verilir.

<sup>3</sup> Dağıtılabilecek kar payı avansı tutarının %10'u 2. tertip yedek akçe olarak ayrılır.

#### Bilgilerinize Sunulur.

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**  
**ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş**

**Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmeniz önerilir.**

---