

AVANS KAR PAYI DAĞITIMI HAKKINDA TEKNİK BİR İNCELEME

Bünyamin OKUDU*
Vergi Müfettişi

ÖZET

Şirketlerin mali yapılarının yönetilmesinde kâr dağıtım politikaları kritik rol oynar. Avans kâr payı, sermaye şirketlerinde hesap dönemi tamamlanmadan önce ara dönem finansal tablolara dayanılarak ortaklara yapılan geçici nitelikli kâr dağıtımını ifade etmektedir. Avans kâr payı uygulaması, şirketlerin finansal esnekliğini artırmakta ve ortaklara dönem içinde nakit akışı sağlamaktadır. Bununla birlikte, avans kâr payı uygulaması hem ticaret hukuku hem de vergi hukuku bakımından çok boyutlu sonuçlar doğurmaktadır. Özellikle dağıtım anında stopaj yükümlülüğünün doğması, yıl sonunda kârın yetersiz kalması halinde iade edilme zorunluluğu ve iade edilmemesi durumunda ortaya çıkabilecek örtülü kazanç dağıtım riski, uygulamanın teknik yönünü güçlendirmektedir.

Bu çalışmada avans kâr payının hukuki niteliği Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde değerlendirilmekte; vergisel boyutu ise Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri kapsamında sistematik olarak analiz edilmektedir. Ayrıca gerçek kişi ve kurum ortakları yönünden vergilendirme rejimi, stopaj uygulaması ve transfer fiyatlandırması bağlamındaki risk alanları incelenmektedir.

Çalışma, avans kâr payının yalnızca bir finansman aracı değil; aynı zamanda dikkatli planlama gerektiren teknik bir vergi hukuku kurumu olduğunu ortaya koymayı amaçlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Avans kâr payı, Türk Ticaret Kanunu, Vergi Hukuku, Yorum

* okudubunyamin@gmail.com, ORCID Numarası:0009-0007-9141-416X

GİRİŞ

1. Avans Kâr Payı Kavramı ve Dağıtım İçin Gereken Hukuki Şartlar

Türk Dili Kurumu sözlüğünde avans kelimesi, "öndelik" yani ödenecek bir paranın ödeme gününden önce verilen bölümü olarak tanımlanmıştır. Çalışmamız çerçevesinde avans kâr payı ise henüz kesinleşmemiş kârdan alınan ön ödemeler olarak ifade edilebilir.

Türk Ticaret Kanunu'nun 509'uncu maddesinin 3'üncü bendi uyarınca; "Kâr payı avansı, Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan şirketlerde, Gümrük ve Ticaret Bakanlığının bir tebliği ile düzenlenir." Bakanlığın hazırlayıp yayımladığı "Kâr Payı Avans Dağıtım Hakkındaki Tebliğ" de, kâr payı avans alma hakkı, Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan anonim şirketler ile limited ve sermaye paylara bölünmüş komandit şirketleri kapsamaktadır.

"Kâr Payı Avans Dağıtım Hakkındaki Tebliğ" uyarınca;

Kâr Payı: Net dönem kârı ve serbest yedek akçeler üzerinden ortaklara ve kâra katılan diğer kimselere genel kurulca dağıtılmasına karar verilen tutarı,

Kâr Payı Avansı: Kâr payından mahsup edilmek üzere ara dönem finansal tablolara göre oluşan kârlar üzerinden Tebliğ hükümlerine göre hesaplanan tutarı ifade eder.

Avans kâr payı, dönem sonu net kârı kesinleşmeden önce, ara dönem finansal tablo-

larında oluşan dağıtılabilir kâr esas alınarak yapılan geçici nitelikteki kâr dağıtımıdır. Bu ödeme, hukuki niteliği itibarıyla kesinleşmiş bir kâr dağıtımı değil; şartlı ve tasfiyeye açık bir edimdir. Nihai mahiyetini ise hesap dönemi sonunda kazanır.

Her şeyden önce şirket ortaklarına avans kâr payı dağıtılabilmesi için, şirketin kâr payı avansı dağıtılacak hesap dönemi içinde hazırlayacağı üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara göre kâr elde etmiş olması ve şirket genel kurulunda bu yönde bir karar alınması gerekmektedir. Genel kurul kararında ayrıca;

✓ Şirketin kâr payı avansı dağıtılacak 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 fazladan ödenmiş olan kâr payı avanslarının yönetim organının ihtarı üzerine ortaklar tarafından şirkete iade edileceği,

✓ Şirketin kâr payı avansı dağıtılacak 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 dağı-

tilan 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 edileceğini açıkça ifade edilmesi gerekmektedir.

Özetle avans kâr payı dağıtımı için;

1. Üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolar hazırlanmalıdır.
2. Yasal yedekler ayrılmalıdır.
3. Varsa geçmiş yıl zararları mahsup edilmelidir.
4. Vergi karşılıkları düşülmelidir.
5. Dağıtılabilir kar sınırının aşılmasına dikkat edilmelidir.

Kâr Payı Avans Dağıtımı Hakkındaki Tebliğinin 6'ncı maddesi uyarınca" ilgili 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 verilemez."

Bu hükümde açıklanan husus esasen avans olarak yıl içerisinde ödenen kâr paylarının ke-

sinleşmiş kârdan tutarsal olarak mahsup şansı olmaması halinde, yapılan ödemelerin bir avans kâr payı niteliğini taşımayacağını ifade etmektedir. Örneğin; yıl içerisinde ara dönem finansal tablolara (üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolara) göre 4.500.000,00-TL avans kâr payı dağıtımı yapan bir şirketin kesinleşmiş kâr payının 450.000,00-TL olması halinde yıl içerisinde yapılan ödemelerin avans olarak kabul edilmesi zaten teknik olarak mümkün olmayacaktır.

2.Vergi Hukuku Yönünden Avans Kar Payı

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 ve müteakip maddelerinde gelirin unsurlarından birisi olan menkul sermaye iradına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Kanunun ilgili hükmü uyarınca sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden oluşan sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olarak adlandırılmıştır. Bu kapsamda, her nevi hisse senetlerinin kâr payları (temettü gelirleri), limited şirket ortaklarının kâr payları, iş ortaklıkları ortaklarının kâr payları, komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar menkul sermaye iradı olarak kabul edilir.

Gelir Vergisi açısından vergiyi doğuran olay, gelirin elde edilmesi ile meydana gelir. Menkul sermaye iradında elde etme hukuki ve ekonomik tasarruf imkanının doğduğu anda gerçekleşir. Esasen hukuki ve ekonomik tasar-

ruf ifadesi vergi kanunlarında bulunmamakla birlikte doktrinde mevcut olan bir kavramdır. Hukuki ve ekonomik tasarruf kavramı gelirin sahibi tarafından elde edilebilir hale gelmesini ifade ederken, ödemeyi yapacak açısından ise gelirin sahibinin emrine sunulmasını ifade etmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “15.6.6. Avans kâr payı dağıtımı” başlıklı bölümünde; “*Kurumlar vergisi mükelleflerince avans kâr payı dağıtımı 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” açıklamaları yer almaktadır. Ancak hesap dönemi itibariyle zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kardan düşük çıkması halinde, ilgili mevzuata göre geri çağ-

rılan tutarlara transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin uygulanması gerekir. Aynı husus birden fazla takvim yılına sirayet eden yaygın inşaat ve onarım işlerinin bitiminde zarar doğması veya safi kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kardan düşük olması halinde de geçerlidir. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına sirayet eden yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan mükelleflerin ,dağıtılabilecek avans kar 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.

Buna göre, avans kâr payı dağıtımında kurum ortakları açısından elde etme, gerçek kişi ortak için kâr payı ödemesinin gerçekleştiği tarihte değil, kurumun yıllık safi kazancının kesinleşip, kârın nakden veya hesaben dağıtıldığı, diğer bir ifadeyle kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kârdan avans kâr payının mahsup edildiği tarihte gerçekleşmektedir.

Mezkûr kanunun 22’nci maddesinin 3’üncü fıkrası uyarınca ise tam mükellef kurumlardan elde edilen brüt kar paylarının yarısı gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Brüt tutar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94’üncü maddesi hükmü uyarınca tevkifat ya-

pılmakta olup, tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık gelir vergisi beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilme imkanına sahiptir.

Örneğin; (T) A.Ş. 06.10.2025 tarihli Genel Kurulda avans kâr payı dağıtım kararı almıştır. Alınan karar çerçevesinde 2025 yılı dokuz aylık ara dönem kârından 8.750.000,00 TL tutarındaki avans kâr payının, ilgili mevzuat çerçevesinde 2025 yılı Kasım ayında dağıtılması halinde, kâr payı avansı ödemesi alan gerçek kişi ortaklar için elde etme, 2025 yılının Kasım ayında değil, Tuna A.Ş.'nin 2025 yılı yıllık safi kazancının kesinleşip, kârın nakden veya hesaben dağıtıldığı diğer bir ifadeyle avansın kâr dağıtım kararı uyarınca dağıtılan kârdan mahsup edildiği tarihte gerçekleşecektir. Bu tarih ise, her durumda ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihi içeren 2026 yılı içinde gerçekleşecektir. Dolayısıyla, avans kâr payı gelirin, gerçek kişi ortaklarca kâr payının tahsil edildiği 2025 yılının gelirlerine ilişkin verilecek yıllık gelir vergisi beyanname ile değil, 2026 yılı gelirlerine ilişkin Mart/2027 döneminde verilecek yıllık gelir vergisi beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. (T) A.Ş. tarafından ise nakden veya hesaben avans kâr payı ödemesinin yapıldığı ayda gelir vergi tevkifatı yapılması ve söz konusu tevkifat tutarının muhtasar ve prim hizmet beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi açısından avans kar payı

olarak dağıtılan tutarların gider olarak dikkate alınma imkânı bulunmadığından kurum kazancından indirilmesi de mümkün değildir. Şirketin zarar ettiği halde dağıtım yapmış olması ya da gerçek karın üzerinde dağıtım yapmış olması veya şirketin mali yapısını bozacak ölçüde dağıtım yapmış olması hallerinde örtülü kazanç riski oluşacak ve gerekli vergisel düzeltmelerin yanında cezalı tarhiyatında söz konusu olabileceği göz önünde bulundurulmalıdır.

3. Avans Kâr Payı Dağıtımının Önemi ve Dokuz Aylık Ara Dönemden Sonra Oluşan Kârların Değerlendirilmesi

Bilindiği üzere Şirket ortakları, pay sahibi buldukları şirketlerden kâr payı alarak, borçlanarak ya da ücret şeklinde ödeme almak suretiyle menfaat sağlayabilmektedirler.

Türk Ticaret Kanunu'nun "Pay Sahiplerinin Şirkete Borçlanma Yasağı" başlıklı 358'inci maddesinde, "*Pay sahipleri, sermaye taahhüdünden doğan vadesi gelmiş borçlarını ifa etmedikçe ve şirketin serbest yedek akçelerle birlikte kârı geçmiş yıl zararlarını karşılayacak düzeyde olmadıkça şirkete borçlanamaz.*" Şeklinde bir düzenleme yer almaktadır.

Bu düzenleme ile şirket ortaklarının ve yöneticilerinin, şirket varlıklarından sınırsız olarak borçlanmasına engel oluşturmak amaçlanmıştır. Zira, borçlanma yasağına aykırı davranışlar halinde sorumluların adli para cezası ile cezalandırılması öngörülmüştür. Diğer taraftan, şirket varlıklarının uzun süreli ve

yüksek oranlarda kullanılması halinde, ortaklara ve yönetim kurulu üyelerine 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu çerçevesinde güveni kötüye kullanma ve hileli iflas suçları sebebiyle dava açılması ihtimali de göz önünde bulundurulması gereken bir başka önemli husustur.

Bununla birlikte, kâr elde eden ancak kâr payı avansı uygulamasından yararlanmak yerine şirketten borç alan pay sahibine, Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım yasağı dolayısıyla hem emsallerine uygun olacak şekilde cari faiz üzerinden faiz tahakkuk ettirilecek hem de bu faiz üzerinden %20 oranında KDV hesaplanacaktır. Şirket ise bu finansman hizmeti nedeniyle tahakkuk eden faiz tutarı üzerinden kurumlar vergisi ödemekle mükellef olacaktır.

Ortakların şirketten borçlanmasına ilişkin olarak Türk Ticaret Kanunu ile getirilen sınırlamaya bağlı olarak öngörülen cezalar ve şirketten borç almanın vergisel maliyeti, kâr payı avansı müessesesinin önemini artırmaktadır.

Genel kurul kararı alınmaksızın yönetim kurulu kararı ile kâr payı dağıtımına karar verilmesi durumunda yönetim kurulu kararlarının butlanından söz edilecektir. Butlan, yani kesin hükümsüzlük halinde, hukuki işlem başlangıcından itibaren geçersiz bir hukuki işlem olup hüküm ve sonuçlarını doğurmayacaktır.

Dolayısıyla avans kâr payı dağıtılması için zorunlu olan genel kurul kararı olmaksızın pay sahiplerine “avans kâr payı” adı altında

yapılacak ödemeler, hukuki anlamda geçerli bir “avans kâr payı” olarak değerlendirilemeyeceğinden ortaklara bu isimle yapılacak ödemelerin hukuki açıdan ortaklara verilen borç niteliğinde olduğu, dolayısıyla konunun her bir somut olay özelinde Türk Ticaret Kanununun 358’inci maddesi hükmünde düzenlenen pay sahiplerinin şirkete borçlanma yasağı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği tabiidir.

Bu kapsamda geçerli bir genel kurul kararı olmaksızın “avans kâr payı” adı altında yapılan ödemeler hukuken geçerli bir “avans kâr payı” olarak nitelendirilemeyeceğinden, ortaklara ödenen miktarların, hesap dönemi sonunda dağıtılacak kâr payından mahsup edilmesi de mümkün olmayacağı gibi daha sonra ortaklık genel kurulu tarafından avans kâr payı dağıtılmasına ilişkin karar alınması suretiyle de söz konusu ödemeler “avans kâr payı” şeklinde hukuki geçerlilik kazanamayacaktır.

Dikkat edilmesi gereken bir diğer husus ise dağıtılan avans kar paylarının ara dönem finansal tablolara göre (üç, altı veya dokuz aylık) oluşan kâra göre belirlenmesi gerekliliğidir. Yani 30.09.2025 tarihinden sonra oluşan karların dağıtımının avans kâr payı olarak değerlendirilmesi mümkün değildir.

Örneğin ilk 9 aylık dönemde 10.000.000,00-TL, Ekim-Kasım aylarında ise 5.000.000,00-TL kar elde eden bir anonim şirket olduğunu ve bu şirketin 17.10.2025 tarihinde avans kâr payı dağıtım kararı aldığını ve avans kâr payı ödemelerinin 6 hafta içinde yapılacağına ka-

rarlaştırıldığını varsayalım. Bunun dışında 2025 yılı için kar dağıtım kararı ise alınmamıştır. Anonim şirketin avans kâr payı dağıtımını kararını esas alarak hesaplamayı ara dönem finansal tablolara göre oluşan 10.000.000,00-TL üzerinden yapması gerekmektedir. Aksi takdirde 15.000.000,00-TL (yıllık kar) üzerinden yapılan bir avans kâr payı hesaplaması ise hatalı olacaktır.

*Peki Anonim Şirketin ara dönem finansal tablolara göre oluşan kârını aşan tutarda Ekim-Kasım ayları karlarını da dikkate almak suretiyle yaptığı avans kâr payı ödemesinin niteliği ne olmalıdır?

191 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “*B-KAR PAYININ ELDE EDİLMESİ 1. Anonim Şirketlerde Kar Dağıtımı*” başlığı altında aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

“*Anonim şirketlerde kar dağıtım kararını şirket genel kurulu vermektedir. Genel kurul kar dağıtım kararını vermiş ve kar dağıtım tarihini belirlemiş ise, kar dağıtım tarihinde; genel kurul tarafından kâr dağıtım tarihinin tespitinin şirketin yönetim kuruluna bırakıldığı durumda ise, yönetim kurulunun tespit ettiği dağıtım tarihinde kâr payı elde edilmiş kabul edilecektir. Ancak, bu tarihte kurum tarafından çeşitli nedenlerle kar dağıtımına fiilen başlanmaması halinde, kar paylarının, fiilen dağıtımına başlandığı tarihte elde edileceği tabiidir. Kâr dağıtımına başlandığı halde, ortağın kâr payını tahsil etmemiş olması, hukuki ve ekonomik tasarruf gerçekleştiğinden kâr payının elde edilmesine tesir etmemektedir.*

Diğer taraftan, şirket yetkili organlarıncaya kar dağıtımına ilişkin hukuki prosedürü tamamlamakla birlikte, kâr payının fiilen dağıtıldığı ve ortak tarafından tahsil edildiği durumda da fiili tasarruf gerçekleşeceğinden, kâr payı elde edilmiş olacaktır.”

Anonim şirketin Ekim-Kasım aylarında oluşan kârlarının avans olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Zira bu tutarlar ara dönem finansal tablolara (üç, altı veya dokuz aylık) göre hesaplanmış tutarlar değildir. 2025 yılı için anonim şirketçe kâr dağıtım kararı alınmamış olsa dahi, Ekim-Kasım ayı kârlarının ortakların fiilen tasarrufuna girdiği tarih itibariyle elde edilmiş ve normal kâr dağıtımı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu durum ise kurum ortakları açısından beyanın ;avans kâr payı açısından Mart/2027 döneminde, ekim-kasım aylarında avans olarak kabulü mümkün olmayan 2025 yılı kar payları açısından Mart/2026 döneminde olmasını gerektirecektir.

4. Temsili Örnek

Sermayesi 50.000.000,00-TL, ödenmiş sermayesi 35.000.000,00-TL olan ve makine imalatı işiyle iştigal eden (S) Limited Şirketinin 31.03.2025 tarihli ara dönem finansal tablosuna göre karı 15.000.000,00-TL dir. 22.05.2025 tarihinde yapılan şirket genel kurulunda söz konusu kardan %25 nispetinde kâr payı avansı dağıtılması kararı alınmış ve gerekli yasal prosedürler yerine getirilmiştir. (S) Limited Şirketinin eşit paylı iki gerçek kişi ortağı bulunmaktadır.

(S) Limited Şirketinin önceki yıllarda ayrılan I. tertip kanuni yedek akçe tutarı 2.250.000,00-TL iken ,2025 hesap döneminde 18.000.000,00-TL net kar elde ettiği tespit edilmiştir.

2025 hesap dönemi 1.kurum geçici vergi dönemi için hesaplanan geçici vergi tutarı 3.750.000,00-TL (15.000.000,00 * 0,25) dir.

Uygulama Çözümü

Dağıtılacak kâr payı avansı ;varsa geçmiş yıl zararlarının tamamının, vergi, fon ve mali karşılıkların, kanunlara veya sözleşmeye istinaden ayrılması gereken yedek akçelerin, varsa imtiyazlı pay sahipleri, intifa senedi sahipleri ve kara katılan diğer kimseler için ayrılan tutarların, oluşan ara dönem karından indirilmesi suretiyle hesaplanır. Ödemeye konu edilebilecek avans kar payı ,bu şekilde hesaplanan tutarın yarısını aşamaz.

Kâr payı avansı, dağıtım tarihleri itibariyle ortaklara payları nispetinde (%50) ödenir. Kar payı avansı, kardan imtiyazlı pay sahibi olanlara imtiyaz dikkate alınmadan ödenecektir. İntifa senedi sahiplerine, ortak olmayan yönetim kurulu üyelerine ve ortaklar dışında

kara katılan diğer kimselere kar payı avansı ödenmesi hukuken mümkün değildir. Ortakların sermaye taahhüt borçları dışında şirkete borçlu olmaları halinde söz konusu borç ortığa ödenecek kar payı avansından mahsup edilmelelidir.

Kar Payı Avans Dağıtımı Hakkındaki Tebliğ'e göre kar payı avans tutarının hesaplanması Tablo-1' de verilmiştir.

Tablo-1: Kar Payı Avansı Tutarının Hesaplanması

	(TL)
ARA DÖNEM KÂRI	15.000.000
Varsa Geçmiş Yıl Zararları (-)	0
Kurumlar Vergisi (-) (15.000.000 * 0,25)	3.750.000
Gelir Vergisi Kesintileri (-) [(15.000.000 * 0,25) * 0,15]	562.500
Diğer Vergi ve Benzerleri (-)	0
I. Tertip Kanuni Yedek Akçeler (-) (15.000.000 * 0,05)¹	750.000
İsteğe Bağlı Yedek Akçeler (-) ²	0
İmtiyazlı Pay Sahipleri İçin Ayrılan Tutar (-) ³	0
İntifa Senedi Sahipleri İçin Ayrılan Tutar (-) ⁴	0
Kâra Katılan Diğer Kimseler İçin Ayrılan Tutar (-)⁵	0
Varsa Daha Önceki Ara Dönemlerde Ödenen Kâr Payı Avansı Tutarı (-)	0
KÂR PAYI AVANSINA ESAS TEŞKİL EDEN TUTAR	9.937.500
Kâr Payı Avansına Esas Teşkil Eden Tutarın Yarısı (-)	4.968.750

¹ I.Tertip Kanuni Yedek Akçeler: Ara dönem finansal karın %5 i, ödenmiş sermayenin %20 sine ulaşınca kadar genel kanuni yedek akçe olarak ayrılır. Bu sınıra ulaşıldıktan sonra da; a) Yeni paylar çıkarılmışsa sağlanan primin çıkarılma giderleri, itfa karşılıkları ve hayır amaçlı ödemeler için kullanılmamış kısmı) varsa iskat sebebiyle iptal edilen pay senetlerinin bedeli için ödenmiş olan tutardan, bunların yerlerine verilecek yeni senetlerin çıkarılma giderlerinin düşülmesinden sonra kalan kısmı genel kanuni yedek akçe olarak ayrılır.

² TTK'nun 521'inci ve 522'inci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar yazılır.

³ TTK'nun 521'inci ve 522'inci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar yazılır.

⁴ TTK'nun 521'inci ve 522'inci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar yazılır.

⁵ TTK'nun 521'inci ve 522'inci maddelerine istinaden ayrılması gereken tutar yazılır.

DAĞITILABİLECEK KÂR PAYI AVANSI TUTARI	4.968.750
II. Tertip Kanuni Yedek Akçeler (-) <i>(4.968.750* 0,10)⁶</i>	496.875
ÖDENECEK KÂR PAYI AVANSI TUTARI	4.471.875

(-) İndirimleri ifade eder.

Dağıtılmasına karar verilen net kâr payı avansı 3.187.500,00-TL [3.750.000,00-TL (15.000.000,00 * 0,25) – 562.500,00-TL(3.750.000,00-TL * 0,15)] dir.

3.187.500,00-TL (S) Limited Şirketi tarafından dağıtılabilir avans kâr payı tutarı olan 4.968.750,00-TL den yüksek olmadığından diğer şartların da sağlanmış olması halinde avans kâr payı dağıtımını yapılmasında eleştiriyi gerektirir bir husus bulunmamaktadır.

(S) Limited Şirketinin yasal yevmiye defterine yapacağı muhasebe kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

-----22 /05/2025-----	
590 DÖNEM NET KARI	4.996.875
331 ORTAKLARA BORÇLAR	3.187.500
-Ortak (1) Kar Payı Avans Dağıtımı	1.593.750
-Ortak (2) Kar Payı Avans Dağıtımı	1.593.750
540 YASAL YEDEKLER	1.246.875
-I.Tertip Yedek Akçe	750.000
-II.Tertip Yedek Akçe	496.875
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	562.500
-gv kesintisi	562.500

Avans Kar Payı Dağıtımı

-----/-----/-----	
331 ORTAKLARA BORÇLAR	3.187.500
-Ortak (1) Kar Payı Avans Dağıtımı	1.593.750
-Ortak (2) Kar Payı Avans Dağıtımı	1.593.750
102 BANKALAR	3.187.500

Avans Kar Payı Ödemesi

⁶ Dağıtılabilir kar payı avans tutarının %10 u ,II.tertip kanuni yedek akçe olarak ayrılır.

SONUÇ

Sermaye şirketlerinde kâr payı dağıtımı hesap dönemi sonunda kesinleşen net dönem karı üzerinden gerçekleştirilir. Ancak, sermaye şirketlerinin likidite yönetimi, ortakların nakde olan ihtiyacı ve vergisel planlama amacıyla, dönem sonunu beklemeden ara dönem karlarından avans kâr payı dağıtım imkânı bulunmaktadır.

Avans kâr payı dağıtımı müessesesi, doğru bir biçimde uygulandığında pay sahiplerinin nakit akışını destekleyen ve şirket-ortak ilişkisini güçlü kılan bir araçtır. Ancak; hukuki şartlara riayet edilmemesi, mali hesaplamaların ilgili mevzuata uygun yapılmaması ve vergisel neticelerin dikkate alınmaması durumunda ciddi vergisel riskler ve yönetim sorumluluğu doğurabilmektedir.

Bilindiği üzere avans kâr payı dağıtımını yönetim kurulunun sorumluluğunu arttırır. Çünkü, yıl sonunda zarar oluşması veya gereğinden fazla, yani avans niteliğini aşacak tutarda kar dağıtım yapılmış olması halinde fazla dağıtım yapılmış sayılacak ve yönetim kurulu üyeleri de iade sürecinden sorumlu olacaktır. Bu nedenle uygulamada avans dağıtım kararlarının finansal projeksiyonlar ışığında alınması önem arz etmektedir.

Çalışmamızda açıkladığımız üzere sermaye şirketlerinin üç, altı veya dokuz aylık ara dönem finansal tablolarına göre oluşmamış kârlarının avans kâr payı olarak değerlendirilme imkânı bulunmamaktadır. Bu şekilde

dağıtım yapılmış olan tutarların şirketçe kâr dağıtım kararı alınmamış olsa dahi normal kar payı gibi değerlendirilmesi ve aynı zamanda dağıtıldığı yani ortaklarca fiilen tasarruf edebilir hale geldiği tarih itibarıyla vergiyi doğuran olayın gerçekleşmiş olduğunun kabulü gerekmektedir.

KAYNAKÇA

-6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

-193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

- Kâr Payı Avansı Dağıtım Hakkında Tebliğ

-1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

-<https://gib.gov.tr>