



Özet Bülten

Tarih : 10.05.2011

Sayı : 2011/14

Değerli Müşterimiz,

Kar dağıtımı konusunda mevzuatımızda bulunan hükümleri özetle bilgilerinize sunuyoruz.

I-TÜRK TİCARET KANUNU BAKIMINDAN

Halen yürürlükte bulunan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa göre kar payı safi kardan ve bu gaye için ayrılan yedek akçelerden dağıtılabılır.

Her yıl safi karın yirmide birinin ödenmiş esas sermayenin beşte birini buluncaya kadar umumi yedek akçe (I. Tertip yedek akçe) olarak ayrılması mecburidir. Safi kardan umumi yedek akçeden başka pay sahipleri için %5 kar payı ayrıldıktan sonra pay sahipleriyle kara iştirak eden diğer kimselere dağıtılması kararlaştırılmış kısmın onda biri de II. tertip yedek akçe olarak ayrılır. Holding şirketler için II. tertip yedek akçe ayrılma zorunluluğu yoktur.

Kanuni ve ihtiyari yedek akçelerle kanun ve esas mukavele hükmünce ayrılması gerekli diğer paralar safi kardan ayrılmadıkça kar payı dağıtılamaz.

Safi kar deyimi vergi sonrası net karı ifade eder.

Sermaye Piyasası Kanununa göre halka açık anonim şirketlerin esas sözleşmelerinde birinci temettü oranının gösterilmesi zorunludur. Bu oran, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenecek ve tebliğlerle ilan edilecek miktardan aşağı olamaz. Seri IV tebliğ no.27 ye göre birinci temettü tutarı, hesap dönemi karından kanunlara göre ayrılması gereken yedek akçeler ile vergiler ve varsa geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan dağıtılabılır karın %20 sinden az olamaz.

I.tertip yasal yedek akçenin esas sermayenin beşte birini buluncaya kadar ayrılması zorunludur. II. tertip yasal yedek akçe için böyle bir sınırlama sözkonusu olmayıp II. tertip kar dağıtımına paralel olarak II. tertip yasal yedek akçenin ayrılması zorunludur.

Anonim şirketlerde kar dağıtım kararını şirket genel kurulu verir. Limited şirketlerde kar dağıtım kararı, şirket ortak sayısının 20 den fazla olduğu durumlarda şirket genel kurulu tarafından verilir. Ortak sayısının 20 veya daha az olduğu durumda bu karar ortakların yazılı oylarıyla alınır. Eshamli komandit şirketlerde ise kar dağıtımına ilişkin karar komanditerler genel kurulu tarafından verilir.

Kurumların ticari karlarının ticari zararlarına mahsubu da genel kurulun kararı ile mümkündür.



Kar dağıtımı ve yedek akçeler konusunda genel hükümleri ile 1.7.2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda da benzer hükümler bulunmaktadır.

II-VERGİ MEVZUATI BAKIMINDAN

A) Stopaja Tabi Kar Dağıtımları

a) Gelir vergisi kanununun 94/6 ncı maddesine göre tam mükellef kurumlar tarafından;

- 1-Tam mükellef gerçek kişilere,
- 2-Gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara
- 3-Gelir vergisinden muaf olanlara,
- 4-Dar mükellef gerçek kişilere

dağıtılan (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz) kar payları gelir vergisi stopajına tabidir.

b) Kurumlar vergisi kanununun 15/2 maddesine göre;

- 1-Vergiden muaf olan kurumlara dağıtılan (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz) kar payları

kurumlar vergisi stopajına tabidir.

c) Yine kurumlar vergisi kanununun 30/3 üncü maddesine göre tam mükellef kurumlar tarafından;

- 1- Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kar payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara,
- 2- Kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz) kar payları kurumlar vergisi stopajına tabidir.

d) Ayrıca yine kurumlar vergisi kanununun 30/6 ncı maddesine göre yıllık ve özel beyanname veren dar mükellef kurumların indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarılan tutar üzerinden kurum bünyesinde kurumlar vergisi stopajı yapılır.

B) Kar Dağıtımlarında Stopaj Oranı

Yukarıda açıklanan kar paylarındaki stopaj oranı %15 tir (2009/14592, 2009/14593 ve 2009/14594 sayılı Kararlar).

Dar mükelleflerle ilgili stopaj oranları konusunda çifte vergilemeyi önleme anlaşmalarının da dikkate alınması gerekmektedir.

C) Kar dağıtımında Stopajın Zamanı

Gelir vergisi kanununun 94 üncü, kurumlar vergisi kanununun 15 ve 30 uncu maddelerinde stopajın nakden veya hesaben yapılan ödemeler üzerinden yapılacağı belirtilmiştir.

Nakden ödeme para, ya da para ile temsil edilebilen ayın şeklindeki ödeme, hesaben ödeme ise stopaja tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemlerdir.

Gelir Vergisi Kanununun muhtasar beyanname ile ilgili 98 inci maddesinde ise “yapılan ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar” ifadesi kullanılmıştır.

191 sayılı gelir vergisi kanunu genel tebliğinde kar paylarının elde edilmesi ile ilgili olarak yapılan aşağıdaki açıklamalar da konuya ışık tutacak durumdadır.

“Genel olarak, kar payları da dahil menkul sermaye iratlarında elde etme gelirin hukuki ve ekonomik tasarruf etme imkanının doğmuş olmasına bağlanmıştır. Hukuki tasarruf gelir sahibinin gelir üzerinde talepte bulunma hakkını, ekonomik tasarruf ise ödemeyi yapacak olan tarafından, gelirin sahibinin emrine amade kılınmasını ifade eder. (...) Anonim şirketlerde genel kurul kar dağıtım kararını vermiş ve kar dağıtım tarihini belirlemiş ise, kar dağıtım tarihinde; genel kurul tarafından kar dağıtım tarihinin tespitinin şirketin yönetim kuruluna bırakıldığı durumlarda ise, yönetim kurulunun tespit ettiği dağıtım tarihinde kar payı elde edilmiş kabul edilecektir.(.....) Diğer taraftan, şirket yetkili organlarınca kar dağıtımına ilişkin hukuki prosedür tamamlanmamakla birlikte, kar payının fiilen dağıtıldığı ve ortak tarafından tahsil edildiği durumda da fiili tasarruf gerçekleşeceğinden kar payı elde edilmiş olacaktır”

D) Kar dağıtım Stopajının Beyanı ve Ödemesi

G.V.K. Md.94, K.V.K. md. 15 ve 30 gereğince bir ay içinde yapılan stopajlar ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukunun yapıldığı yer itibariyle bağlı olunan vergi dairesine muhtasar beyanname ile beyan edilir. Ödeme beyannamenin verileceği ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar yapılır.

E) Stopaja Tabi olmayan Kar Dağıtımları

Gelir vergisi Kanununun geçici 62 nci maddesine göre kurumlar vergisi mükelleflerinin;

-31.12.1998 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançlarının,



-Yukarıdakiler dışında kalan ve 31.12.2002 veya daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde edilen, kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazançlarının,

-24.04.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırım indirimleriyle ilgili olup %19,8 oranında stopaja tabi tutulmuş kazançlarının dağıtımı halinde tevkifat yapılmaz.

F) 2003 Yılı Enflasyon Düzeltmesi Karlarının Durumu

2003 yılı hesap dönemine ait düzeltme öncesi geçmiş yıl ve/veya cari dönem ticari zararının bulunması ve düzeltme sonrasında geçmiş yıl karı oluşması halinde, sözkonusu geçmiş yıl karı vergiye tabi tutulmayacak, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde vergiye tabi olacaktır. Düzeltme sonucu bulunan geçmiş yıl karının kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilmesi mümkün olup, bu işlem kar dağıtımı sayılmayacaktır (17 no.lu V.U.K. sirküleri).

Enflasyon düzeltme karının kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği durumda gelir vergisi stopajının da yapılacağı tabiidir.

G) Pasif Kalemlere Ait Enflasyon Fark Hesaplarının Durumu

Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Ancak özsermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir. Bu işlemler kar dağıtımı sayılmaz (VUK mükerrer madde:298, geçici madde:25).

Fark hesaplarının kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği durumda gelir vergisi stopajının da yapılması gerekmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı sermayeye eklenmiş olan pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının, şirketin sermaye azaltımı yapması veya tasfiye edilmesi sebebiyle ortaklara dağıtılması halinde de, işletmeden çekilen tutarların öncelikle kurumlar vergisine tabi tutulması, vergi sonrası dağıtılan kazancın da kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulması gerektiğini belirtmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 01.02.2008 tarih ve B.07.01.GİB.0.02.29 sayılı muktezası).

H) Kurumların İki Tam Yıl Süreyle Aktifinde Kayıtlı Taşınmaz ve İştirak Hisselerinin Satışından Doğan Karın Vergiden Müstesna %75 lik Kısımına İlişkin Fon.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesine göre, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançların %75 lik kısmı, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması şartıyla kurumlar vergisinden müstesnadır.



Fon hesabında tutulan kazancın beş yıl içinde işletmeden çekilmesi veya bu süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde ziyaa uğratılan kurumlar vergisi cezalı olarak ödenecektir. Bu durumda ayrıca kar dağıtımına bağlı stopaj da gündeme gelecektir.

İ) Kurumlar Vergisinden Müstesna Kazançların Dağıtımında Stopaj

a) Kurumlar Vergisinden Müstesna Serbest Bölge Kazançları

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici üçüncü maddesine göre, 6.2.2004 tarihi itibarıyla bu kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış kurumların bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olarak, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan kurumların ise bu bölgede imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme dönemi sonuna kadar kurumlar vergisinden müstesnadır.

Ancak bu istisnanın gelir vergisi kanununun 94/6, kurumlar vergisi kanununun 15 ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

Dolayısıyla, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtımaları halinde, dağıtılan kar payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre G.V.K. md. 94/6 ile K.V.K. md.15 ve 30 gereğince vergi stopajı yapmaları gerekmektedir.

b) Kurumların, Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin ve Yatların İşletilmesinden ve Bunların Devrinden Elde Ettiği Kazançlar

Bilindiği üzere, 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicil Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5266 sayılı Kanunun 3. Maddesiyle değişik 12 nci maddesine göre, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

Ancak bu kazançların kar payı olarak dağıtılması halinde, kurum kazancının tamamen veya kısmen gemi ve yatların işletmeciliğinden elde edilip edilmediğine bakılmaksızın dağıtılan kar payları üzerinden kar dağıtım stopajı yapılması gerekmektedir.

c) Kurumların Yurtdışı İnşaat Onarım Kazançları

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-h maddesine göre yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bu kazançların dağıtılması halinde de genel hükümlere göre kar dağıtım stopajı yapılacaktır.

d) Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Faaliyet Gösteren Kurumların Bölgedeki Yazılım ve Ar-Ge Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlar

5281 sayılı kanunla 4691 sayılı kanuna eklenen geçici 2 nci madde hükmüne göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bölgede faaliyet gösteren kurumların, bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtımaları halinde, dağıtılan kar payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre G.V.K. md. 94/6, md. 15 ve 30 uncu maddeleri uyarınca vergi stopajı yapmaları gerekmektedir.

III-AVANS KAR DAĞITIMI

(1) Sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde kurumlar vergisi mükelleflerinin geçici vergi dönemleri itibariyle doğan ticari karları üzerinden belli şartlarla avans kar payı dağıtabileceklerine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Ancak Danıştay Kanununun Maliye Bakanlığı'na böyle bir düzenleme yapma yetkisi vermediği gerekçesiyle genel tebliğin avans kar dağıtımını ile ilgili bölümünün yürürlüğünün durdurulmasına karar vermiştir.

Sermaye Piyasası Mevzuatına göre ise (seri IV, tebliğ no:27) halka açık şirketlerin temettü avansı dağıtabilmesi için esas sözleşmelerinde hüküm bulunması gerekmektedir.

Ancak yürürlükte bulunan Türk Ticaret Kanununda temettü avansına imkan veren bir hüküm bulunmadığından esas sözleşmelerinde bu yönde bir değişiklik yapılamamaktadır.

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanununun 509/3. Maddesinde ise kar payı avansının, Sermaye Piyasası Kanununa tabi olmayan şirketlerde Sanayi ve Ticaret Bakanlığının bir tebliği ile düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla bu gün için avans kar dağıtımını sözkonusu değildir.

Saygılarımızla,

Hasan Zeki Süzen (YMM) - Ekrem Kayı (YMM)

D/A