

İstanbul, 15.04.2008

Transfer Fiyatlandırmasında Belgelendirme

DUYURU NO:2008/40

Bilindiği üzere, 13.06.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5520 sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu' nun 13. maddesi ile Transfer Fiyatlandırması müessesesi düzenlenmiştir. Hem yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesi hem de 5615 sayılı kanunla Gelir Vergisi Kanunu' nun 41.maddesine eklenen 5 numaralı bend ile Transfer Fiyatlandırması uygulaması 1.1.2007 tarihi itibari ile yürürlüğe girmiştir.

Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13.maddesinin, Transfer Fiyatlandırması ile ilgili usulleri belirleme yetkisi verdiği Bakanlar Kurulu bu yetkisini 2007 / 12888 sayılı kararname ile kullanmış ve söz konusu kararname 6.12.2007 tarihli resmi gazetede yayınlanmıştır. Kararnamenin 17,18 ve 19 uncu maddelerinde transfer fiyatlandırmasında belgelendirme konusu düzenlenmiştir.

Maliye Bakanlığı ise Bakanlar Kurulu Kararının yayımlanmasından önce 18.11.2007 tarih, 26704 sayılı Resmi Gazete' de 1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'ni çıkarmıştır.

Tebliğin genel kapsamı ile bilgiler 2007 / 51 sayılı duyurumuzda ele alındığından bu duyurumuzda sadece Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesi, Bakanlar Kurulu Kararı ve 1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği kapsamındaki düzenlemeler ışığında, 2007 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ekinde gönderilecek olan **Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form (Ek.2)**, örnekler verilerek açıklanmaya çalışılacaktır.

Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu (Ek.3) ve Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Raporun (Ek.1) hangi mükelleflerce hangi esaslara göre hazırlanması gerektiği ve dikkat edilmesi gereken hususlar konusundaki açıklayıcı bilgilere ise, Transfer Fiyatlandırmasında Belgelendirme -2- numaralı duyurumuzda yer verilecektir.

13.04.2008 tarih, 26846 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13490 sayılı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar ile, belgelendirme yükümlülüğü kapsamındaki Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporunun hazırlanma süresi, 2007 hesap dönemine münhasır olmak üzere, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin son gününü takip eden ikinci ayın sonuna kadar uzatılmıştır. Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı ve Örtülü Sermayeye İlişkin Formun ise kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilme zorunluluğu hali hazırda devam etmektedir. Ancak, söz konusu formun da Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanması beklenen bir sirküler ile hazırlanma süresinin uzatılması beklenmektedir.

EK.2 TRANSFER FİYATLANDIRMASI, KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM KAZANCI VE ÖRTÜLÜ SERMAYEYE İLİŞKİN FORM

01.04.2008 tarihli elektronik beyanname ortamında da güncellenen kurumlar vergisi beyannamesi ekinde yer alan Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form (Ek.2) **tüm kurumlar vergisi mükellefleri** tarafından doldurularak beyanname ekinde gönderilecektir. **Form içeriği işlemi olmayan mükellefler ise formu doldurmayacaklardır.**

Form yedi ayrı bölümden oluşmaktadır.

I. BÖLÜM – KURUMA İLİŞKİN BİLGİLER

Bu bölüm son derece anlaşılır olduğundan açıklama yapılmayacaktır.

II.BÖLÜM – TRANSFER FİYATLANDIRMASI KAPSAMINDAKİ İLİŞKİLİ KİŞİLERE İLİŞKİN BİLGİLER

Bir kurum açısından ilişkili kişilerin kimler olduğu, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin 2.bendinde, Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Kararın 3.maddesinin b fıkrasında ve Transfer Fiyatlandırması yoluyla Örtülü kazanç dağıtım hakkında 1 No'lu Genel Tebliğin 3. maddesinde açıklanmıştır. Her üç yasal düzenlemede de;

İlişkili kişi;

- Kurumların kendi ortaklarını,
- Kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Ortakların eşlerini,
- Ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarını

İfade etmektedir.

Şeklinde yer almıştır.

Yukarıda belirlenen **yurtiçi ve yurtdışındaki** kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılmaktadır. **Tüm işlemler ifadesinden kasıt ise;**

- alım,
- satım,
- imalat
- inşaat işlemleri,
- kiralama ve kiraya verme işlemleri,
- ödünç para alınması ve verilmesi,
- ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin

her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceğidir. Dolayısı ile ilişkili kişi olarak belirlenmiş olan kişi ve kurumlar ile yukarıda sözü edilen işlem ya da işlemlerin yapılmış olması halinde söz konusu kişi ve kurumlar ile ilgili istenen bilgiler bu forma intikal ettirilecektir. İlişkili kişi kapsamına giren ancak transfer fiyatlandırmasına konu bir ilişki kurulmamış olan kişi ve kurumlar hakkında bu formda bilgi verilmeyecektir.

III.BÖLÜM - İLİŞKİLİ KİŞİLERLE GERÇEKLEŞTİRİLEN TRANSFER FİYATLANDIRMASINA İLİŞKİN İŞLEMLER

II. bölümde belirlenen ilişkili kişiler tanımına giren kişi ve kurumlarla gerçekleştirilen işlemlere bu bölümde, dört ana başlık ve onyediy alt ayırım olarak sınıflandırılmak suretiyle yer verilmiştir.

1. BÖLÜM - VARLIKLAR

1.Hammadde – Yarı Mamul

İlişkili kişi ve kurumlar ile yapılan üretime konu hammadde ve yarı - mamul niteliğindeki stok kalemlerinin alış ve satış tutarlarının toplamları bu kısımda belirtilecektir.

Örnek 1: Mobilya üretimi yapan A şirketi, ortağı olduğu B şirketinden mobilya üretiminde kullandığı ağaçları satın almaktadır. B şirketi ise söz konusu ağaçları ilişkisiz C şirketinden almaktadır. Bu çerçevede, B şirketinin A şirketine sattığı ağaçların hasılat toplamı, B şirketi için kurumlar vergisi beyannamesinde ticari mal satışı olarak, A şirketi için ise hammadde alışı olarak beyan edilecektir.

2.Mamul – Ticari Mal

İlişkili kişi ve kurumlar ile yapılan mamul ve ticari mal niteliğindeki stok kalemlerinin alış ve satış tutarlarının toplamları bu kısımda belirtilecektir.

Bu kısımda dikkat edilmesi gereken husus, üretimi yapılan ürünlerin satışı üretici şirket açısından mamul satışı olarak, satın alan açısından ise, ticari mal alımı olarak beyan edilecek olmasıdır.

Hammadde – Yarı Mamul kısmı için verilen örnek bu kısma da aşağıdaki şekilde uyarlanabilir.

Örnek 2: Mobilya üretimi yapan A şirketi, ortağı olan B şirketine toptan mobilya satışı yapmaktadır. Bu ticari ilişki içerisinde A şirketinin sattığı mobilyaların hasılat toplamı, A şirketi için kurumlar vergisi beyannamesinde mamul satışı olarak, B şirketi için ise ticari mal alımı olarak beyan edilecektir.

Yukarıdaki açıklama ve örnek dikkate alındığında görüleceği üzere, hiçbir şirket mamul alımı için bu kısımda beyanda bulunmayacaktır.

3. Gayri Maddi Haklar / Varlıklar (Edinilen veya Kullanılan)

Transfer Fiyatlandırması yoluyla Örtülü kazanç dağıtımı hakkında 1 No'lu Genel Tebliğin Gayri Maddi Haklar başlıklı 10.maddesinin 10.1. fıkrasında hangi gayri maddi iktisadi kıymetlerin Gayri maddi Haklar ve Varlıklar kapsamında değerlendirileceği detaylı bir şekilde tanımlanmıştır. Söz konusu fıkra aşağıdaki gibidir:

Gayri maddi haklar, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkını ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle, gayri maddi haklar patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım ya da model gibi sınai varlıkların kullanım hakkı ile edebi, sanatsal eserlerin mülkiyet hakları ile ticari bilgi birikimi (know how) ve ticari sırlar gibi fikri hakları kapsamaktadır.

Gayri maddi haklar özellikleri nedeniyle ticari gayri maddi haklar ve pazarlama amaçlı gayri maddi haklar olmak üzere iki grup altında değerlendirilmektedir. Ticari gayri maddi haklar bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan patentler, know-how, dizaynlar ve modeller ile müşterilere transfer edilen ya da ticari faaliyetin işletiminde kullanılan (bilgisayar yazılım programları gibi) ticari varlık niteliğine sahip gayri maddi hakları ifade etmektedir.

Pazarlama amaçlı gayri maddi haklar ise, bir ürün ya da hizmetin ticari amaçlı olarak kullanımına yardımcı olan ticari markalar ve ticari unvanlar, müşteri listeleri, dağıtım kanalları ile ilgili ürün açısından önemli bir promosyon değerine sahip nevi şahsına münhasır isimler, semboller ya da resimler gibi gayri maddi hakları ifade etmektedir.

Bu kısımda dikkat edilmesi gereken en önemli nokta, yukarıda sayılan gayri maddi iktisadi kıymetlerin **sadece alım ve satıma** konu olanlarına ait tutarların bu ayırmada beyan edilmesi gerekliliğidir. Söz konusu kıymetlerin kiralınması ve kiraya verilmesi işlemleri Gayri maddi Haklar ve Varlıklar bölümünün kiralınması adlı 4 numaralı kısmında beyan edilmelidir. **Çünkü, gayri maddi haklar ve varlıkların kiralınması veya satışı farklı vergisel sonuçlar doğurmaktadır.**

4. Kiralamalar

Yukarıdaki bölümde gayri maddi haklar ve varlıkların kiralamaları ile ilgili bilgi verildiğinden bu kısımda benzeri açıklamalara yer verilmeyecektir.

5. Diğer

Bu kısımda ise, yukarıda belirtilen kısımlarla ilişkilendirilemeyen ilişkili kişi ve kurumlar ile yapılan işlemler beyan edilecektir.

Örnek 3: X şirketi, ortağı olan Y şirketine İstanbul / Şişli'deki binasını satmıştır. Bu işlem, yukarıdaki bölümlerde tanımlanan işlemlerden hiçbirine uymamaktadır.

Örnekte yer alan bina satışı ve benzeri işlemlerin bu kısımda ayrı bir şekilde mahiyeti belirtilmek suretiyle belirtilmesi ilgili formun Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler Bölümünde beyan edilecek yöntemlerin belirlenmesi aşamasında da işlemin niteliği gereği önem arz edecektir. Ancak, örneğimizde yer alan bina satımı ve alımı işlemi, gayrimenkul işi ile işigal eden şirketler tarafından yapılması halinde doğal olarak hem satıcı hem de alıcı açısından ticari mal, satıcının gayrimenkul ticareti ile işigal eden alıcının ise farklı bir sektörde faaliyet gösteren bir şirket olması halinde, satıcı tarafından ticari mal satışı, alıcı açısından ise Diğer kısmında detayı ile belirtilmesi gerekliliği açıktır. Örneğimize konu işlemler ve kombinasyonları çoğaltılabilir.

Transfer Fiyatlandırmasına konu olan işlemlerden Varlıklar kapsamına giren alım ve satımlarla ilgili en önemli husus, yukarıda yer alan açıklamalar ve örnekler çerçevesinde değerlendirildiğinde, alım ve satımı veya kiralaması yapılan varlıkların niteliğinin son derece dikkatle mahiyetinin, işlemi yapan tarafların faaliyet konularının irdelenmesi suretiyle tespit edilmesidir.

2.BÖLÜM – HİZMETLER

Hizmet, Katma Değer Vergisi Kanunu'ndaki tanımıyla;

Teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir.

Formun hizmetler bölümünde ise,

6.İnşaat-Onarım-Teknik

7.Araştırma ve Geliştirme

8.Komisyon

9.Diğer

Olmak üzere dört ayrımda sınıflandırılmıştır.

Hizmet kapsamında değerlendirilen ilişkili kişi ve kurumlar arasındaki hizmet alım ve satımlarının, bu bölüm altındaki ayrımlara intikalinde dikkat edilmesi gereken konu, Diğer İşlemler başlıklı bölümdeki grup içi hizmetler ile farkının net bir şekilde yapılmasıdır. Grup içi hizmetler, 1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'nin

11. maddesinin 11.1. fıkrasında aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

'Grup içi hizmet, ilişkili şirketler arasında gerçekleşen, genellikle ana şirketin bağlı şirketlerine veya aynı gruba bağlı şirketlerden birinin diğerlerine verdiği hizmetleri ifade etmektedir. Bu hizmetler tüm grup için yönetim, koordinasyon ve kontrol işlevlerinin sağlanmasını da içermekte olup, bu tür hizmetleri sağlamanın maliyeti, ana şirket, bu amaç için görevlendirilen bir grup üyesi veya diğer bir grup üyesi (grup hizmet merkezi) tarafından üstlenilebilmektedir.'

Yukarıdaki açıklamaları ve tebliğin grup içi hizmetlerin tanımı ile ilgili kısmını örneklendirmek fikir verme açısından daha faydalı olacaktır.

Örnek 4: T şirketi mümessillik faaliyeti ile iştigal etmektedir. T şirketine iştirak eden V şirketi ise İtalya'da tekstil makineleri üretimi yapmaktadır. T şirketi V şirketinin Türkiye'deki mümessilidir. Türkiye'deki tekstil şirketlerine V şirketi tarafından yapılan satışlar üzerinden T şirketi V şirketinden % 3 komisyon almaktadır. T şirketi ile V şirketi her ne kadar ilişkili kurumlar sayılsalar da T şirketi tarafından verilen mümessillik hizmeti Diğer İşlemler Bölümündeki 16 numarada yer alan Grup İçi Hizmetler ayrımında değil, Hizmetler Bölümünün 8 numaralı satırındaki Komisyon ayrımında beyan edilecektir.

Bir işlemin grup içi hizmet olarak belirlenmesi için temel kriter, işlemin uygulanagelen sözlü veya yazılı uygulamalar kapsamında bir hizmet olmasıdır.

Örnek 5: Hukuki ve mali danışmanlık hizmetleri sunan M şirketi grup şirketlerinden inşaat işi ile iştigal eden N şirketten, İstanbul / Levent' te satın almak istediği binanın teknik araştırması ve raporlanması hizmetini almıştır. Söz konusu işlem ile ilgili hizmet bedeli Diğer İşlemler bölümündeki Grup İçi Hizmetler ayrımında değil, Hizmetler Bölümünün 6 numaralı satırında yer alan İnşaat-Onarım-Teknik ayrımında beyan edilecektir.

Örnek 6: A Holding şirketi bünyesinde istihdam ettiği profesyonel personeli ile, iştirak ettiği X marka otomobillerin Türkiye ditirübütörlüğünü yapan B şirketine, düzenli olarak iç denetim, hukuki danışmanlık, insan kaynakları hizmetleri vermektedir. A şirketi tarafından B şirketine verilen hizmetler, grup içi hizmet niteliğine uymakta olup, Diğer İşlemler bölümünün 16.satırında yer alan Grup İçi Hizmetler olarak beyan edilecektir.

3. BÖLÜM – MALİ İŞLEMLER

Mali İşlemler bölümü ile ilgili ilişkili kişiler arasında gerçekleşen işlemler,

- 10. Ödünç Para/Kredi- Faiz,
- 11. Vadeli İşlemler (Türev Ürünler),
- 12. Sigorta,
- 13. Menkul Kıymetler ve,
- 14. Diğer

Olmak üzere beş ayrımda sınıflandırılmıştır.

Hiç kuşkusuz ki yukarıdaki ayrımlardan en çok rastlanananı Ödünç Para/Kredi-Faiz ayrıdır.

Yine diğer önemli bir husus ise, ilişkili kişi ve kurumlar arasında yapılan iştirak hisseleri ve menkul kıymet alım ve satım işlemlerinin niteliğinin doğru olarak belirlenmesi ve ayırımın bu belirlemeler doğrultusunda yapılmasıdır. Konuyu örneklemek gerekirse;

Örnek 7: H şirketi aktifinde yer alan ve 2002 yılında iştirak ettiği K şirketinin hisselerini, ilişkili kurum olan L şirketine devretmiştir. K şirketinin hisseleri niteliği gereği, H şirketinin hesap planındaki 11. Menkul Kıymetler hesap grubunda değil, yatırım amaçlı olarak alındığı için 24. Mali Duran Varlıklar hesap grubunda takip edilmektedir. H şirketi bu satış işlemini, Mali İşlemler Bölümündeki Menkul Kıymetler ayırımında değil, satışa konu olan hisse senetleri şirketin mali duran varlığı olduğundan, Varlıklar Bölümünün Diğer ayırımında açıklaması yapılarak beyan edilmelidir.

Mali İşlemler bölümü ile ilgili en önemli husus ise, bu bölüm altında belirlenmiş olan 10 numaralı ayırımdaki Ödünç Para/Kredi-Faiz ayırımında beyan edilen alım, satım tutarlarının formun İlişkili Kişilerden(İştirakler Dahil) Temin Edilen Borçlara İlişkin Bilgiler bölümünde beyan edilen tutarlar ile ilişkili olduğudur.

4.BÖLÜM – DİĞER İŞLEMLER

Diğer İşlemler bölümü ile ilgili, ilişkili kişiler arasında gerçekleşen işlemler,

- 15. İkramiye ve Benzeri Ödemeler,
- 16. Grup içi Hizmetler,
- 17. Diğer

Olmak üzere üç ayrımda sınıflandırılmıştır

1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'nin 3. maddesinin 3.1.2. bendinin 2. paragrafında, kurum çalışanlarının söz konusu kurum ile ilişkilerinin sadece işveren-hizmet erbabı ilişkisi içinde bulunması durumunda ilgili kurum ile kurum çalışanının, yapılan ücret ödemeleri bakımından ilişkili kişi kapsamında değerlendirilmeyeceği ancak, kurum ile çalışanları arasında istihdam ilişkisi dışındaki işlemlerin, ilişkili kişilerle yapılan işlem kapsamında değerlendirileceği düzenlemesi yapılmıştır. Dolayısı ile, çalışanlara istihdam ilişkisi kapsamında sağlanan ikramiye ve benzeri menfaatler ücret ve ücret sayılan ödemelerden olduğundan transfer fiyatlandırması müessesesi açısından değerlendirmeye tabi olmayacaktır. Şirket çalışanları dışında kalan ilişkili kişi ve kurumlara yapılan ikramiye ve benzeri ödemeler ise Diğer İşlemler Bölümünün **15. satırında yer alan İkramiye ve Benzeri Ödemeler** ayrımında beyan edilecektir.

Grup içi hizmetler ise, Hizmetler bölümünde ele alınarak örneklendirildiğinden bu bölümde tekrar açıklanmasına gerek görülmemiştir.

IV.BÖLÜM– TRANSFER FİYATLANDIRMASINA KONU OLAN İŞLEMLERDE KULLANILAN YÖNTEMLER

Bu bölümde, ilişkili kişilerle gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına ilişkin işlemlerde kullanılan transfer fiyatlandırması yöntemleri olan,

- Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi,
- Maliyet Artı Yöntemi,
- Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi,
- Kâr Bölüşüm Yöntemi,
- İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi,
- Mükellefçe Belirlenen

Yöntemlerden hangilerinin kullanıldığı ve bu yöntemler kapsamında yapılan alım ve satım işlemleri toplam tutarlarının beyanı istenmektedir.

Bu bölümde dikkat edilmesi gereken hususlardan en önemlisi, beyan edilen alım ve satım tutarları toplamının, ilişkili kişilerle gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına ilişkin işlemler kapsamındaki alım ve satım tutarları toplamı ile uyumlu olması zorunluluğudur.

Bu bölüm ve ilişkili kişilerle gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına ilişkin işlemler Bölümündeki alım ve satım tutarlarının beyanında önemle dikkat edilmesi gereken diğer hususlar ise aşağıdaki gibidir:

- Her iki bölümde de, alım ve satım tutarlarının beyanında **Katma Değer Vergisi hariç** tutarlar esas alınacaktır.*
- **Alış ve Satış İadeleri** gibi işlemlerin Satıcı ve Alıcı açısından beyanları aşağıdaki gibi olacaktır.*

Satıcı Açısından :

Satış iadeleri, satış toplamından düşülecektir.

Alıcı Açısından :

Alış iadeleri, alış toplamından düşülecektir.

- **İskonto, indirim, vade farkı, fiyat farkı ve kur farkı gibi unsurların** Satıcı ve Alıcı açısından beyanları ise,*

Satıcı Açısından :

İskonto ve indirimler, satış toplamından düşülecek,
Lehte olan kur farkı, fiyat farkı ve vade farkı satış toplamına eklenecek,

Alıcı Açısından :

İskonto ve indirimler, alış toplamından düşülecek,
Lehte olan kur farkı, fiyat farkı alış toplamından düşülecek,

Şeklinde olacaktır.

***Yukarıdaki belirlemeler, genel vergi ve beyan uygulamaları dikkate alınarak yapılmıştır.**

V.BÖLÜM – KURUMUN YURTDIŞI İŞTİRAKLERİNE İLİŞKİN BİLGİLER

Dikkat edilecek olursa formun başlığında, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı ifadesi kullanılmasına karşın V. Bölümde Kurumun Yurtdışı İştirakleri Başlığı kullanılmıştır. Kastın, istenen bilginin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinde tanımı yapılan kontrol edilen yabancı kurum kazancı olduğunu düşünmemize rağmen, ihtiyatlılık gereğince bu bölümde kanunda aranan şartlar dikkate alınmaksızın tüm yurtdışı iştiraklere ilişkin bilgilerin beyan edilmesini tavsiye etmekteyiz. Sermaye, Oy ve Kar Payı Oranı sütununda ise 7.maddedeki düzenleme gereği 2007 hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte sahip olunan en yüksek oran dikkate alınmalıdır. Yurtdışı iştirakin Gayri Safi Hasılatı sütununda ise, kanaatimiz ilgili şirketin 2007 hesap dönemi gelir tablosunda yer alan brüt satışlar tutarının 31.12.2007 tarihinde geçerli olan ve T.C. Merkez Bankası tarafından belirlenen döviz alış kuru üzerinden Yeni Türk Lirası' na çevrilmesi sonucu hesaplanan tutarın beyan edilmesi gerektiğidir.

VI. BÖLÜM – ÖRTÜLÜ SERMAYE UYGULAMASINA İLİŞKİN BİLGİLER

Bu bölüm, **sadece 1 Seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 12. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde örtülü sermaye uygulamasına konu olan borçlanmalar kapsamındaki mükellefler** tarafından doldurulacaktır.

Örtülü sermaye uygulamasına ilişkin bilgiler bölümünün doldurulması esnasında dikkat edilmesi gerektiğini düşündüğümüz diğer hususlar ise; örtülü sermaye şartlarını haiz olsa dahi işletmeye faiz veya kur farkı gibi yükler getirmeyen borçlanmalara bu tabloda yer verilmeyeceği ve Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin banka veya finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla, yani kredi sözleşmesinin içerdiği vade, faiz oranı ve benzeri kullandırılma şartlarında herhangi bir değişiklik yapılmadan kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmaların, örtülü sermaye kapsamı dışında tutulmuş olduğu ve buna göre, kredibilitesi olan grup şirketinin, anılan kaynaklardan temin edip ihtiyacı olan diğer grup şirketlerine aynı şartlarla kısmen veya tamamen aktardığı kredilerin örtülü sermaye tutarının tespitinde borç olarak dikkate alınmayacağıdır.

Dolayısıyla, faiz veya kur farkı gibi yükler getirmeyen borçlar ve grup şirketinin finans kuruluşlarından temin etmiş olduğu krediyi, aynı faiz ve vade ile birden fazla şirkete paylaşması durumunda örtülü sermayeden söz edilemeyecek ve bu kapsamdaki borçlar formun Örtülü Sermaye Uygulamasına İlişkin Bilgiler Bölümünde beyan edilmeyecektir.

1. Aktif Toplamı

1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'nin ekinde yer alan 2 no' lu formun açıklamalar kısmında Aktif Toplamı ve Toplam Borçların kurumun hesap dönemi başında çıkartılmış olan bilançosunda yer alan bilgilere göre doldurulacağı belirtilmiştir. Dönembaşı bilançosunun, 2006 hesap dönemi için hazırlanan bilanço ile aynı olduğundan hareketle, aktif toplamın tespitinde bilançonun Aktif Toplamındaki tutar esas alınacaktır.

2. Toplam Borçlar

Toplam borçlar, aktif toplamın tespitinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, yine 2006 hesap dönemi için hazırlanan bilançonun Kısa ve Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar Toplamının esas alınması suretiyle hesaplanacaktır.

3. Öz Sermaye Tutarı

2 no' lu formun açıklamalar kısmında, Özsermaye hesaplamasının, tabloda yer alan Aktif Toplam ve Toplam Borçlar dikkate alınarak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "12.1.5" bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde hesaplanacağı belirtilmiştir. İlgili açıklama doğrultusunda, 2006 bilançosunda yer alan Özkaynaklar toplamının yazılması yeterli olacaktır.

4. Toplam Faiz Giderleri

Toplam faiz giderleri olarak beyan edilmesi gereken tutar, hesap dönemi içinde gerçekleşen ve maliyetlere veya faaliyet giderlerine intikal ettirilmiş olan faiz ve kur farkı giderlerinin toplamıdır. Dolayısı ile toplam faiz giderlerinin beyanında, sadece Örtülü Sermaye kapsamındaki faiz giderleri değil, her türlü faaliyetten ve finansman hizmetinden kaynaklanan tüm faiz ve kur farkı giderleri dikkate alınacaktır.

5. Toplam Kur Farkı Giderleri

Bu bölüme, 1 Seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 12. bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde örtülü sermaye uygulamasına konu olan borçlar yazılacaktır. Dolayısı ile örtülü sermaye uygulaması dışında meydana gelen kur farkı giderleri bu bölüme intikal ettirilmeyecektir. 1 Seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 12. bölümünde örtülü sermaye üzerinden ödenen kur farklarına ilişkin düzenleme ise aşağıdaki gibidir. Tebliğde yer alan açıklamalar son derece açık olduğundan ayrıca açıklamalara ihtiyaç duyulmamıştır.

12.1.6. Örtülü sermaye tutarı

Örtülü sermaye uygulamasında temin edilen borcun tamamının değil, sadece öz sermayenin üç katını aşan kısmının örtülü sermaye sayılması ve bu kısma ilişkin faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin, Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasında gider kabul edilmemesi hüküm altına alınmıştır.

Kanunda borcun hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı örtülü sermaye olarak kabul edildiğinden, bu limiti aşan kısma isabet eden faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere vergi matrahından indirilmesi mümkün olmayacaktır.

VII. BÖLÜM – İLİŞKİLİ KİŞİLERDEN (İŞTİRAKLER DAHİL) TEMİN EDİLEN BORÇLARA İLİŞKİN BİLGİLER

Bu bölümde, iştirakler dahil ilişkili kişilerden temin edilen tüm borçlar, borcu veren, alındığı tarih, tutarı ve ödendiği tarih gibi çeşitli açılardan sorgulanmaktadır. Ancak, elde edilen veriler mükellefin ortalama borçlanma düzeyi ve belli tarihler itibarıyla borç stoğunun belirlenmesi gibi hususlarda hiçbir şekilde sağlıklı bilgi vermeyecektir. Örneğin, bir şirketin ilişkili kişilerden yaptığı ortalama borçlanma yıl içinde 100.000 YTL olarak devam ettiği halde, 2007 hesap dönemindeki tüm borçlanma tutarları, ilgili bölüm formatı, borçların geri ödeme tutarlarına yer verilmeden ve birebir ödemelerinin yapıldığı farz edilerek hazırlandığından bu bölümün incelenmesi sonucu milyon YTL' lere varan bir borçlanma olduğu kanaatine varılabilmesi gibi riskli sonuçlar taşımaktadır.

Bu gibi yanılıcı veriler sunma olasılığı yüksek olan bu bölümde beyana konu olan sadece örtülü sermaye uygulaması kapsamına giren ilişkili kişilerden temin edilen borçlardır. Dolayısı ile bu kapsamda olmayan borçlanmalar bu bölümde beyan edilmeyecektir.

Bilgilerinize Sunulur.

Arkan & Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.
Member Firm of Grant Thornton International