

Transfer Fiyatlandırmasında 1 Seri No'lu Tebliğ Çerçevesinde Belgelendirme
DUYURU NO:2007/51

İstanbul, 28.11.2007

KVK'nun 13. maddesinde tanımlanan transfer fiyatlandırması yolu ile örtülü kazanç dağıtım müessesesinin uygulama usullerine yönelik genel tebliğ 18.11.2007 tarih ve 26704 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Tebliğde Transfer Fiyatlandırmasında "İlişkili Kişi" kavramı örnekler verilerek açıklanmış, ardından ilişkili kişiler tanımına giren kişi ve kuruluşlarla yapılan ve 5520 sayılı Kanunun Transfer Fiyatlandırılması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım başlığını taşıyan 13. maddesinde belirlenen işlemler sonucunda kazancın Transfer Fiyatlandırması yoluyla dağıtımının yapılmış olma riskinin giderilmesi amacı ile ilişkili kişi ve kurumlar arasında emsal fiyatın tespitinde kullanılacak yöntemler açıklanmıştır.

Tebliğın emsal fiyat tespitine ilişkin vermiş olduğu örnekler, ilişkili kişi ve kurumlar arasında gerçekleştirilen işlemlere ilişkin fiyatlandırmanın nasıl yapılabileceğine dair yol gösterici nitelik taşımasına karşın, belirtilen yöntemlerin uygulanabilirliğinde ileride yaşanabilecek sorunların da çözümüne yönelik bir bilgi bankasının oluşturulması elzem görünmektedir. Zira şirketlerin emsal fiyatı tespit yöntemlerinde kontrol edilir işlemler yanında kontrol dışı işlemlerinin de olması durumunda iç emsal örneğini esas almaları en makul uygulama gibi görünmekle beraber, iç emsalin olmaması durumunda dış emsalin bulunması gereği hasıl olmaktadır.

Dış emsalin tespitinde şirketlerin imkânları kısıtlıdır. Firmaların genelde nihai tüketiciye ürün satış fiyatları bilinir olmakla beraber, her ürünün birbirinden farklı özellikleri mevcut olduğundan bire bir dış emsalin belirlenmesi mümkün görünmemektedir. Bu konuya ilişkin işlev analizlerinin yapılması ve garanti süresi, servis imkânları ve marka değerinin fiyatlandırılması konusunda henüz yeterli bilgi bankası oluşmuş değildir. Transfer Fiyatlandırması uygulamalarının zaman içerisinde incelemeler ve ihtilaf konusu hususların yargı organlarında oluşan kararları ile şekilleneceği düşünülmektedir.

İlgili tebliğde aşağıdaki bölüm başlıkları adı altında konular açıklanmıştır.

- 1- Yasal Düzenlemeler,
- 2- Kapsam,
- 3- İlişkili Kişi,
- 4- Emsallere uygunluk İlkesi,
- 5- Emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde kullanılan yöntemler,
- 6- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı ile Anlaşma Usulü,
- 7- Mükelleflerden istenecek belgeler,
- 8- Cezalar,
- 9- Transfer Fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımında düzeltme işlemleri,
- 10- Gayri maddi haklar,
- 11- Grup içi hizmetler,

İlişkili kişi ve emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde kullanılan yöntemler Tebliğın ilgili bölümlerinde açıklanmakla beraber, tebliğın 7. bölümü mükelleflere bazı ödevler yüklemektedir.

Tebliğın 7. bölümünde açıklandığı üzere, emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur. Dolayısıyla, yöntemin seçilme gerekçelerini açıklayan en önemli unsurlar bu hesaplama ve belgeler olduğundan, seçilen yöntem ve bu yöntemin uygulanmasına ilişkin bütün hesaplama ve işlemlere ait belgeler ayrıntılı olarak tutulmalı ve saklanmalıdır.

A- Ek:2 Nolu form: "Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form."

Ek 2 nolu bu formun **tüm Kurumlar Vergisi Mükellefleri** tarafından doldurularak, Kurumlar Vergisi Beyannamesi ekinde, bağlı bulunulan vergi dairesine gönderilmesi gerekmektedir.

Formda,

- Kuruma ilişkin genel bilgiler,
- Transfer fiyatlandırması kapsamındaki ilişkili kişilere ilişkin bilgiler,

Transfer Fiyatlandırmasında 1 Seri No'lu Tebliğ Çerçevesinde Belgelendirme
DUYURU NO:2007/51

- İlişkili kişilerle gerçekleştirilen transfer fiyatlandırmasına ilişkin işlemler (Alım- Satım tutar bilgileri),
- Transfer fiyatlamasına konu olan işlemlerde kullanılan yöntemler,
- Kurumun yurtdışı iştiraklerine ilişkin bilgiler,
- Örtülü sermaye uygulamasına ilişkin bilgiler ve
- İlişkili kişilerden (iştirakler dahil) temin edilen borçlara ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Formun ekinde yer alan "**Açıklamalar**" hususunda belirtilen hususlara da dikkat edilmesi gerekmektedir.

B- EK:3 Nolu form: " Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu"

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemleri ile diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt dışı işlemlere ilişkin olarak "**Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu**" nu kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlamaları ve bu süre sona erdikten sonra istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri zorunludur.

Ancak, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükellefler dışındaki diğer kurumlar vergisi mükellefleri bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi; gelir vergisi mükellefleri de bir takvim yılı içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemlere ilişkin olarak tebliğin 7.1. bölümünde yere alan bilgi ve belgeleri istenmesi durumunda İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz ederler.

Söz konusu bilgi ve belgeler şöyledir.

- Mükellefin faaliyetlerinin tanımı, organizasyon yapısı (merkez, şube) ve ortakları, sermaye yapısı, içinde bulunduğu sektör, ekonomik ve hukuki geçmişi hakkında özet bilgiler, ilişkili kişilerin tanımı (vergi kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları vb.) ve bu kişiler arasındaki mülkiyet ilişkilerine ilişkin bilgiler
- Üstlenilen işlevleri, sahip olunan riskleri ve kullanılan varlıkları içeren tüm bilgiler,
- İşlem konusu yıla ilişkin ürün fiyat listeleri,
- İşlem konusu yıla ilişkin üretim maliyetleri,
- İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ile fatura, dekont ve benzeri belgeler,
- İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılan tüm sözleşme örnekleri,
- İlişkili kişilere ait özet mali tablolar,
- İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi fiyatlandırma politikası,
- İlişkili kişiler tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılıyor ise bunlara ilişkin bilgi,
- Gayri maddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayri maddi hak bedellerine ilişkin bilgi,
- Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırılabilirlik analizi),
- Emsallere uygun fiyat ya da kâr marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalar ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler,
- Belli bir emsal fiyat aralığı tespit edilmişse, bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,
- Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler.

İdare gerekli gördüğü takdirde mükelleften ilave bilgi ve belge talebinde bulunabilir. İlgili bilgi ve belgelerin yabancı dilde yazılmış olmaları halinde, bunların Türkçe çevirilerinin de ibraz edilmesi zorunludur.

Öte yandan, yukarıda belirtilen Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporunu hazırlamak zorunda olan kurumlar vergisi mükelleflerinin istihdam ilişkisi içinde bulunmaları nedeniyle ilişkili kişi sayılanlarla yaptığı işlemlere ilişkin bilgi ve belgelere düzenlenecek raporda yer vermelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak söz konusu bilgi ve belgelerin istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edileceği tabiidir.

C- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Belgelendirme

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında, mükellefin ilişkili kişilerle yaptığı işlemlere ilişkin olarak belirleyeceği yöntem konusunda Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvurarak anlaşma yapma olanağı getirilmiş ve yöntem üzerinde anlaşma sağlanması halinde, bu yöntemin üç yılı aşmamak üzere belirlenen süre ve koşullar altında kesinlik taşıyacağı ve bu şekilde tespit edilen yöntemin, belirlenen koşullar altında eleştiri konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla, uygulayacağı yöntem konusunda tereddüdü bulunan mükellefin gerekli bilgi ve belgelerle birlikte İdare'ye başvurarak belli bir dönem için yöntem tespiti talebinde bulunabilmesi mümkündür.

Transfer Fiyatlandırmasında 1 Seri No'lu Tebliğ Çerçevesinde Belgelendirme
DUYURU NO:2007/51

Peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamına kurumlar vergisi mükellefleri girmektedir. Bu çerçevede, 01.01.2008 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin, 01.01.2009 tarihinden itibaren ise tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemlerine ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvurmaları mümkün bulunmaktadır.

Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin süreç, mükellefin yazılı başvurusu ile başlamakta olup, mükellef söz konusu başvuru ile birlikte, Tebliğin (7.2) bölümünde yer alan asgari bilgi ve belgeleri İdare'ye sunmak zorundadır. Peşin fiyatlandırma anlaşmasının anlaşma yenilenmesi, anlaşmanın revize edilmesi, anlaşmanın iptali gibi unsurlar Tebliğin 6. bölümünde açıklanmıştır.

Anlaşma imzalayan mükelleflerin Tebliğin 1 nolu ekinde yer alan formata uygun olarak hazırlayacakları " Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor"u bir yazı ekinde her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde İdareye göndermeleri gerekmektedir.

Öte yandan, idare ile peşin fiyatlandırma anlaşması imzalayan mükelleflerin, anlaşma kapsamındaki işlemlerine ilişkin olarak Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlamalarına gerek bulunmamaktadır. Ancak anlaşma müddeti boyunca her yıl hazırlanacak olan "Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor" içerisinde Tebliğin 3 numaralı ekinde yer alan unsurlara da yer verilmesi gerekmektedir.

D-Cezalar

Teşebbüs sahibi ve kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunarak tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı yapmaları durumunda Vergi Usul Kanunu'nun cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır.

Bu Tebliğ ile İdare'ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi ve belgeleri Tebliğde belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında da **Vergi Usul Kanunu'nun cezalara ilişkin hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.** Bu cezalar Özel Usulsüzlük cezalarıdır.

Bilginize sunulur.

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