

TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMINDA BELGELENDİRME

Erkan YETKİNER
E.Baş Hesap Uzmanı

I-Giriş:

Bilindiği üzere 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13 üncü maddesinde "Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" na ilişkin düzenlemede bulunulmuştur.

K.V.K'nun 13. maddenin 1. fıkrasında Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı "Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır" olarak tanımlanmaktadır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir."

Ayrıca 4.4.2007 tarih ve 26483 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5615 sayılı kanunun 3. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (5) numaralı bent ile K.V.K' nun 13. maddesine paralel düzenlemede bulunulmuştur. Eklenen 5. no'lu bent aşağıdaki gibidir.

"Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır.

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.

Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır."

K.V.K'nun 13. maddenin 2. fıkrasında ise ilişkili kişi tanımı, 3. fıkrada ise Emsallere uygunluk ilkesinin ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olması olarak tanımlanmıştır. 4. fıkrada ise kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedellerinin aşağıdaki sayılan yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edileceğini belirtilmiştir.

- Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi
- Maliyet artı yöntemi
- Yeniden satış fiyatı yöntemi
- Kar bölüşüm yöntemi
- İşleme dayalı net kar marjı yöntemi
- Mükellefçe belirlenen diğer yöntemler
- Peşin (Ön) fiyat anlaşması

Bu çerçevede mükellefler ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uygulanacak fiyat veya bedeli yukarıda yer alan yöntemlerden birini seçerek kendileri tespit edebilecekleri gibi, isteyen mükellefler Maliye Bakanlığı ile yapacakları peşin (ön) fiyat anlaşması ile de söz konusu fiyat veya bedeli tespit etme imkanına sahip olacaklardır.

II- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımında Belgelendirme:

K.V.K'nun 13.Maddenin 3. fıkrasının devamında ".....Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur."denilmektedir. Dolayısıyla Transfer fiyatlandırmasında belgelendirme mükellefin emsallere uygun işlem yaptığına ilişkin bir delillendirme niteliği taşımaktadır. Bu çerçevede madde gerekçesinde ".....Bu doğrultuda, seçilen yöntem ve uygulanmasına ilişkin bütün hesaplama ve işlemler ayrıntılı olarak tutulmalı ve

saklanmalıdır. Bu hesaplama ve belgeler, yöntemin seçilme gerekçelerini açıklayan en önemli unsurlardır.” Denilmektedir. Dolayısıyla mükellefler hangi yöntemi seçerlerse seçsinler, seçtikleri yöntemi neden seçtiklerini, bu yöntemin kendilerine uygun fiyat veya bedeli yansıttığına dair her türlü belge, bilgi veya hesaplamaları saklamak zorundadırlar. Söz konusu maddede yer alan “belgelendirme” kavramına Maliye Bakanlığı’nca hazırlanan ve Gelir İdaresi Başkanlığı’nın web sitesinde yayımlanan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Karar Taslağı ile Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Tebliğ Taslağı ile açıklık getirilmiştir.

K.V.K’nun 13.Maddenin 7. fıkrası ile Bakanlar Kurulu’na Transfer fiyatlandırması ile ilgili usûlleri belirleme yetkisi çerçevesinde hazırlanan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Karar Taslağı’nın 3. maddesinde belgelendirme “Belgelendirme, Emsallere uygunluk ilkesinin transfer fiyatlandırmasının her aşamasında göz önünde bulundurulduğunu göstermek amacıyla mükellef tarafından tutulan kayıtlar ile sağlanan bilgiler olarak tanımlanmaktadır. Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Karar ve Tebliğ Taslakları çerçevesinde belgelendirme çeşitleri ve belgelendirmenin nasıl yapılacağına ilişkin açıklamalar yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

III- Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımında Belgelendirme Yöntemleri:

Söz konusu taslak metinlere göre Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımında temel olarak iki tür belgelendirme yapılacaktır. Bunlar;

A-Yıllık Belgelendirme

B-Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Belgelendirme

A-Yıllık Belgelendirme

Tebliğ taslağının Yıllık belgelendirme bölümünde daha çok 13. maddenin 3. bendinde sayılan yöntemlerden birinin (Peşin Fiyat anlaşması hariç) mükellef tarafından seçilmesi halinde belgelendirmenin nasıl olacağına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Yıllık belgelendirmede aşağıdaki belgelerin vergi dairesine ibrazı istenmektedir. Bunlar;

- 1- Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form
- 2- Yıllık Transfer Fiyatlandırma Raporu
- 3- Diğer Belgeler
- 4- İlave bilgi ve belgeler

1- Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum Ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form

Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, ilişkili kişilerle bir takvim yılı içinde yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri ile kiralama, kiraya verme, ödünç para verme alma, ikramiye ücret ve benzeri ödemeler vs işlemler söz konusu tebliğ taslağın 2 no’lu ekinde yer alan Transfer fiyatlandırması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin forma kaydedilip, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde bağlı bulunan vergi dairesine verilecektir. Örnek Umut A.Ş’nin 2007 takvim yılında ilişkili şirketi olan A.A.Ş’ye 100.-YTL tutarında mal satışı bulunması halinde, bu işleme ilişkin bilgiler hem Umut A.Ş hem de A.A.Ş tarafından söz konusu forma kaydedilip, 2007 kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde 25 Nisan 2008 tarihine kadar (dahil) bağlı bulunan vergi dairesine verilecektir. Özel hesap dönemi bulunan mükellefler ise hesap döneminin kapandığı ayı izleyen dördüncü ayın 25. günü akşamına kadar verecekleri kurumlar vergisi beyannamesi ekinde ilgili formu vereceklerdir. Söz konusu formun sadece kurumlar vergisi mükellefleri tarafından doldurulup yıllık beyanname ekinde verilmesi zorunluluğu bulunmaktadır. Gelir vergisi mükellefleri tarafından doldurulmasına ilişkin bir düzenleme ve zorunluluk bulunmamaktadır. Ayrıca kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişiler ile herhangi bir işlemlerinin bulunmaması halinde söz konusu formun beyanname ekinde verilmesine ilişkin herhangi bir zorunluluktan bahsedilmemektedir.

Transfer fiyatlandırması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin formun Kuruma ilişkin genel bilgiler bölümünde mükellefe ait bilgiler yer almakta olup, Transfer Fiyatlandırması Kapsamındaki İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler bölümünde ise mükellefin gerek yurt içinde gerekse de yurt dışında ilişkili olduğu gerçek ve tüzel kişilerin ad ve unvanları yazılacaktır. Bu bölüme Mükellefin ilişkili olduğu tüm gerçek kişi ve tüzel kişilerin tamamının değil de sadece işlem yapılan ilişkili kişilerin ad ve unvanları yazılacaktır. Örneğin A. A.Ş İngiltere’de kurulu B A.Ş’nin % 100’ne sahip olmasına rağmen, eğer bu iki şirket arasında herhangi bir işlem gerçekleşmemiş ise A.A.Ş’nin bu formu doldurmasına ilişkin bir zorunluluk bulunmamaktadır.

Söz konusu Formun Kuruma ilişkin genel bilgiler bölümünde mükellefe ait bilgiler yer almakta olup, Transfer Fiyatlandırması Kapsamındaki İlişkili Kişilere İlişkin Bilgiler bölümünde ise mükellefin gerek yurt içinde gerekse de yurt dışında ilişkili olduğu gerçek ve tüzel kişilerin ad ve unvanları yazılacaktır. Formun İlişkili Kişilerle Gerçekleştirilen Transfer Fiyatlandırmasına İlişkin İşlemler bölümünde ise ilişkili kişi tarafından sağlanan işlem tutarının YTL olarak yazılması gerekmektedir. Miktar açısından herhangi bir bildirim yapılması istenmemektedir. Sadece bir yıl içinde ilişkili kişiler ile yapılan işlemin Toplam Tutarı istenmektedir. Kurumların birden fazla ilişkili kişiler ile farklı işlemleri olması halinde de yine toplam tutarlar ilgili bölüme kaydedilecektir. İlişkili kişi bazında bir listeleme veya ayrıntı istenmemektedir. Örnek: A. A.Ş’nin 2007 yılında hammadde alımı olarak ilişkili kişiler ile yaptığı işlemler aşağıdaki gibi olsun.

İlişkili Kişi	Yapılan İşlem	Alınan (satılan) miktar	Alınan (satılan) Tutar (YTL)
Batı .A.Ş (Türkiye)	Hammadde alımı	1.000	20.000
İsmail Cüneyt (A. AŞ ortağının kardeşi)	Hammadde satımı	50	1.400
Stella co (usa) A A.Ş'nin % 60 yurt dışı iştirakli şirketi	Hammadde alımı	400	5.000
	Toplam	1.450	26.400

A A.Ş ilişkili kişilerden 2007 yılındaki toplam 26.400.-YTL tutarındaki hammadde alımı ilgili formun hammadde alım bölümüne, 1.400.-YTL'lik hammadde satımını ise yine hammadde satım bölümüne kaydedecektir. Formun Transfer Fiyatlandırmasına Konu Olan İşlemlerde Kullanılan Yöntemler bölümünde ise ilişkili kişiler ile yapılan işlem tutarının ile bu tutar ile ilgili olarak uygulanan yöntemin adı yazılacaktır.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da görüleceği üzere, kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilmesi istenen Transfer fiyatlaması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin form ilişkili kişiler ile yapılan işleme ilişkin sadece genel bilgiler içermektedir. Vergi idaresi bu form ile mükellefin ilişkili kişiler ile yaptığı işlemlerle ilişkin bir ön tespit yapmaktadır. Ancak mükelleflerin ilişkili kişiler ile yatıkları işlemlerin hacmi konusunda bir alt sınır bulunmamaktadır. Dolayısıyla mükellef tarafından ilişkili kişiler ile 1.-YTL'lik işlem yapılması halinde bile söz konusu form kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilmesi gerekecektir.

2- Yıllık Transfer Fiyatlandırma Raporu (YTFR)

Kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlere ilişkin olarak Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Tebliğ Taslağı'nın 3 no'lu ekinde yer alan formata uygun şekilde bir Yıllık Transfer Fiyatlandırma Raporu düzenlemeleri Raporu düzenlemeleri ve düzenlenecek raporu kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar hazırlamaları ve bu süreden sonra istenmesi halinde İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmek üzere **hazır** bulundurmaları gerektiği belirtilmektedir.

Yıllık Transfer Fiyatlandırma Raporu,

1- Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından hazırlanacak olup, Gelir vergisi mükelleflerinin söz konusu raporu hazırlama zorunlulukları bulunmamaktadır. (Gelir idaresinin web sitesinde yayımladığı ilk taslak metinde gelir vergisi mükelleflerinin de söz konusu raporu hazırlama zorunlulukları bulunmakta idi.)
2- Kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişiler ile herhangi bir işlem yapması halinde hazırlanacaktır. İlişkili kişiler ile bir işlem mevcut değil ise Transfer fiyatlaması, kontrol edilen yabancı kurum ve örtülü sermayeye ilişkin form da olduğu gibi söz konusu raporun hazırlanmasına gerek bulunmamaktadır.

Yıllık Transfer Fiyatlandırma Raporu ;

1-İdare

2-Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara istenildiğinde ibraz edilecektir.

Hazırlanan rapor mükellef nezlinde zaman aşımı süresi olan beş yıl süre ile saklanacak ve yetkili merciler tarafından istenmesi halinde ibraz edilecektir. Hazırlanan raporun içindeki bilgilere ilişkin belge ve her türlü bilginde rapor ekinde yer alması gerektiği düşüncesindedir.

Tebliğ Taslağına göre Yıllık Rapor mükellef tarafından hazırlanacaktır. Söz konusu raporun imzalanması gerekli midir veya kim tarafından imzalanacaktır. Yeminli Mali Müşavirlere bu konuda Gelir idaresi tarafından bir görev verilecek midir? Bu konuların ileride yayımlanacak olan tebliğlerde açıklanacağını düşünmekteyiz. Taslak uyarınca söz konusu raporun dispozisyonu aşağıdaki gibi olacaktır.

YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI RAPORU

I- GENEL BİLGİLER

Mükellefin faaliyet alanı, bu alandaki ekonomik koşullar, pazar koşulları ve iş stratejileri hakkındaki bilgiler.

II- İLİŞKİLİ KİŞİLER HAKKINDAKİ BİLGİLER

İlişkili kişilerin vergi kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları vb. ile ilişkili kişilerin faaliyet alanı, bu alandaki ekonomik koşullar, pazar koşulları, iş stratejileri, ilişkili kişilerin gerçekleştirdiği işlevler, üstlendikleri riskler, sahip oldukları varlıklar hakkında ayrıntılı bilgiler.

III- İLİŞKİLİ KİŞİLER ARASINDAKİ İŞLEMİN AYRINTILARINA İLİŞKİN BİLGİLER

İlişkili kişiler arasındaki bütün işlemlere ve sözleşmelere ait ayrıntılı bilgiler

IV- TRANSFER FİYATLANDIRMASI ANALİZLERİNE İLİŞKİN BİLGİLER

Karşılaştırılabilirlik analizine ilişkin ayrıntılar ve karşılaştırılabilir işlemlerin seçiminde kullanılan kıstaslar, karşılaştırılabilirliğin tespitinde düzeltim yapılmış ise buna ilişkin ayrıntılı bilgiler, kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin diğer yöntemlerle karşılaştırılarak bu yöntemin kullanılma gerekçeleri ile bu yöntemin en uygun yöntem olduğuna ilişkin bilgi, belge ve hesaplamalar, emsallere uygun fiyat/bedel veya kâr marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalara ilişkin ayrıntılı bilgiler, emsal fiyat aralığı tespit edilmiş ise bu aralığa ilişkin hesaplamaları içeren ayrıntılı bilgiler.

V- SONUÇ

Tebliğ taslağı uyarınca, İdare ile peşin fiyatlandırma anlaşması imzalayan mükelleflerin, anlaşma kapsamındaki işlemlerine ilişkin olarak Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlamalarına gerek bulunmamaktadır. Ancak ilişkili kişilerle gerçekleştirilen ve anlaşma kapsamında olmayan işlemlere ait bilgi ve belgeler ile Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'nun hazırlanması gerekmektedir.

3-Diğer Belgeler:

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlere ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri istenmesi halinde İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmek üzere hazır bulundurmaları gerektiği belirtilmektedir. Kurumlar vergisi mükellefleri söz konusu bilgi ve belgeleri kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlamaları gerekmektedir. Gelir vergisi mükelleflerinin ise söz konusu bilgi ve belgeleri ne zamana kadar hazırlamaları gerektiğine ilişkin bir belirleme bulunmamaktadır.

Söz konusu bilgiler aşağıdaki gibidir.

- Mükellefin faaliyetlerinin tanımı ve organizasyon yapısı, ilişkili kişilerin tanımı (vergi kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları vb.) ve bu kişiler arasındaki mülkiyet ilişkileri,
- Üstlenilen fonksiyonları ve sahip olduğu riskleri 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 ve fatura bilgileri,
- 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.

4- İlave bilgi ve belgeler

Taslak uyarınca 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 zorunlu tutulmaktadır.

B- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Belgelendirme

Bilindiği üzere K.V.K'nun 13. maddesinin 5 no'lu bendinde "İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemlerin mükellef ve Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirleyebileceği belirtilmektedir. Maliye Bakanlığı ile yapılan peşin fiyat anlaşması ile belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşımaktadır.

Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar Taslağı'nın 14. maddesinde "Peşin fiyatlandırma anlaşmasının temel amacı, mükelleflerin ilişkili kişilerle yapacakları mal veya hizmet alım ya da satımında uygulayacakları transfer fiyatlandırmasına ilişkin olarak karşılaşılabilecek olası vergi ihtilaflarının önüne geçmek" olarak açıklanmaktadır. Bu çerçevede hazırlanan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Tebliğ taslağına göre, 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 bulunmaktadır.

Peşin fiyat anlaşmasından yararlanma şartları:

1-Kurumlar vergisi mükellefli olmak,

- 2-01.01.2008 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı olmak,
3-01.01.2009 tarihinden itibaren kurumlar vergisi mükellefi olmak,
4-İlişkili kişilerle Yurt dışı işlemlerde bulunmak,

Bu çerçevede kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt içindeki ilişkili kişiler ile yaptıkları işlemler peşin fiyat anlaşması kapsamına girmemektedir.

1-Peşin Fiyat Anlaşması Başvurusunda Gerekli Belgeler:

Söz konusu tebliğ taslağı uyarınca Peşin fiyatlandırma anlaşması için Gelir İdaresine başvuruda bulunan mükelleflerin sunmaları gereken temel bilgi ve belgeler aşağıdaki gibidir:

- Yazılı Başvuru [Yazılı Başvuru'da anlaşmanın süresine ilişkin talep, anlaşma sürecine katılacak mükelleflerin ya da temsilcilerin adları, T.C. kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları, mükellefin faaliyet konusu, kurumun yapısı (merkez, şube) ve ortakları, sermaye yapısı, içinde bulunduğu sektör, ekonomik ve hukuki geçmişi hakkında özet bilgiler, ilişkili kişilerin tanımı ve bu kişiler arasındaki mülkiyet ilişkilerine ilişkin bilgiler yer alacaktır.]
- Kurumun fonksiyonları ve sahip olduğu riskleri içeren tüm bilgiler,
- Başvuru tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme dönemine ilişkin ürün fiyat listeleri,
- Başvuru tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme dönemine ilişkin üretim maliyetleri,
- Başvuru tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme döneminde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ve fatura bilgileri,
- İlişkili kişilerin son üç yıla ilişkin mali tabloları, gelir veya kurumlar vergisi beyanname örnekleri, yurt dışı işlemlerine ait sözleşmelerin örnekleri,
- İlişkili kişiler ve emsal kurumlar tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılıyor ise bunlara ilişkin bilgi,
- Önerilen transfer fiyatlandırması yöntemi, bu yöntemin seçimine ve uygulanmasına esas teşkil eden koşullara veya varsayımlara ilişkin açıklama, destekleyici analizler ve yapılan çalışmalar (karşılaştırma analizleri, varsa emsal kurum bilgileri, pazar verileri, mahkeme kararları, bilimsel araştırmalar),
- Önerilen transfer fiyatlandırması yöntemini destekleyen son üç yıla ait finansal veriler ve bunlarla ilgili belgeler,
- İki veya daha fazla karşılaştırılabilir işlemin olması durumunda belirlenen emsal fiyat aralığı ve bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,
- Mükellefin mali durumunu etkileyebilecek geleceğe dönük ekonomik varsayımlar (kâr tahminleri, kur bilgileri, faiz oranları vb.),
- 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.

2-Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor (PFAYR)

Maliye Bakanlığı ile mükellefin peşin fiyat anlaşması yapmaları halinde, Maliye Bakanlığı mükellefin söz konusu anlaşma koşullara uyum gösterip göstermediğini ve/veya bu koşulların geçerliliğini sürdürüp sürdürmediğini mükelleflerin anlaşma süresince her yıl verecekleri Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor'na (PFAYR) göre takip edecektir. Mükellefler söz konusu Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor'nu anlaşmada belirlenen süre müddetince her yıl kurumlar vergisi beyanamesi verilme süresi içinde bir yazı ekinde idareye gönderilecektir.

Söz konusu rapor aşağıdaki şekilde hazırlanacaktır.

PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMASINA İLİŞKİN YILLIK RAPOR

- Mükellefin Adı, Ünvanı
- Bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası
- Adresi
- Faaliyet konusu
- Organizasyon yapısı
- İlişkili kişiler hakkındaki bilgiler (vergi kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları vb.)

II- TRANSFER FİYATLANDIRMASI ANALİZİNE İLİŞKİN BİLGİLER

- Peşin fiyatlandırma anlaşmasının geçerli olduğu vergilendirme dönemi içinde ilişkili kişiler arasında gerçekleşen mülkiyet ilişkilerindeki değişiklikler, kurumun organizasyon yapısındaki değişiklikler
- Emsal fiyatın tespitinde esas alınan koşulların veya varsayımların geçerliliğini sürdürüp sürdürmediğine ilişkin bilgi
- Üstlenilen fonksiyon ve riskler, ekonomik şartlar, sözleşme şartları, maliyetler, kullanılan varlıklarda ve yerine getirilen hizmetlerde yıl içinde gerçekleşen önemli maddi değişiklikler
- Anlaşmaya taraf olan kurumların mali yapılarının özeti ve mükellefin mali yapısını etkileyebilecek düzeydeki değişiklikler

- İlişkili kişiler ve emsal kurumlar tarafından anlaşmada bahsedilmeyen farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılmaya başlanmış ise bunlara ilişkin bilgi
- İlgili vergilendirme dönemi içinde anlaşmada öngörülen kriterlerden karşılanamayanların neler olduğu ve ilgili kriterlerin sağlanamamasının nedenleri
- Anlaşmada öngörülen işlemlerin gerçekleşme tarihleri, miktarları, sapmaları ve ilgili işlemde ödemeyi yapan veya ödemeyi alan taraf
- Anlaşmada belirtilen yöntem ile hesaplanan fiyat ve hesaplama süreci
- Anlaşmada, yıllık raporda yer alması tespit edilen diğer hususlar.

III- SONUÇ

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

Öte yandan, İdare ile peşin fiyatlandırma anlaşması imzalayan mükelleflerin, anlaşma kapsamındaki işlemlerine ilişkin olarak Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlamalarına gerek bulunmamaktadır. Ancak ilişkili kişilerle gerçekleştirilen ve anlaşma kapsamında olmayan işlemlere ait bilgi ve belgeler ile Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'nun hazırlanması gerekmektedir.

IV- Bilgi ve Belgelerin İbraz Edilmemesine İlişkin Uygulanacak Cezalar

Söz konusu tebliğ taslağında yer alan belgeler ile raporlarda yer alan bilgilerin idare veya inceleme elemanına vermeyenler hakkında da Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesinde yer alan cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır.

V-Sonuç:

5520 sayılı K.V.K'nun 13. maddesinde yer alan Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ile bu maddeye paralel olarak 193 sayılı G.V.K'nun 41. maddesinde yapılan düzenlemeler 01.01.2007 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Söz konusu yasal düzenlemeler ile ilgili olarak hazırlanan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar ve Tebliğ taslaklarında mükelleflerin "Belgelendirmeyi" nasıl yapacaklarına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Tebliğ taslağı uyarınca Kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişiler ile yaptıkları işlemler tutarına bakılmaksızın mükelleflere bazı yükümlülükler getirilmektedir. Kanımızca ilişkili kişiler ile yapılan işlemlere bir alt sınır getirilmek suretiyle Transfer fiyatlaması konusunda anlamlı miktarda işlemi olmayan mükelleflerin söz konusu yükümlülüklerden muaf tutulmaları hem vergi idaresine hem de mükelleflere önemli kolaylıklar sağlayacaktır.