

## PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMALARINI İLE İLGİLİ VERGİ SİSTEMİMİZDE YER ALAN DÜZENLEMELER

Ertunç AKSÜMER \*

### ÖZ

Peşin fiyatlandırma anlaşması, ilişkili kişiler ile yapılan mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerine ilişkin transfer fiyatının tespit edilmesinde belli bir dönem için uygulanacak yöntemin mükellefin yazılı talebi üzerine, mükellef ile idare arasında anlaşarak belirlenmesidir. Peşin fiyatlandırma anlaşması uygulamaları ilk defa Amerika tarafından 1991 yılında uygulanmıştır. Peşin fiyatlandırma anlaşması, vergi sistemimize 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile dâhil edilmiştir. Peşin fiyatlandırma anlaşmaları dayanağını Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. Maddesinin 5. Fıkrasında yer alan hükümden almaktadır. Peşin fiyatlandırma anlaşması mükellefe, belirsizlikleri ortadan kaldırarak, ilişkili kişiler ile gerçekleştirdikleri işlemlerde öngörülebilirliği artırma imkânı sağlamakla birlikte hem idare hem de mükellef için karşılıklı işbirliği ve güven çerçevesinde yapıcı bir ortam oluşturur.

**Anahtar Sözcükler:** Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları, Transfer Fiyatlandırması, Kurumlar Vergisi Kanunu.

### GİRİŞ

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları, vergi idaresi ile bağlı işletmeleri bulunan bir kurum arasındaki gönüllü müzakereler etrafında, kurumun dâhili fiyatlandırma plânını oluşturacak ve böylelikle kurumun vergi yükümlülüğünü belirleyecek şekilde, belirli bir dönemde kontrollü işlemlerde uygulanacak fiyatlandırma yöntemi konusunda varılan bağlayıcı bir ön anlaşma olarak değerlendirilebilir. (Güzeldal, 2008, 166)

Peşin fiyatlandırma anlaşmasına yönelik olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13 üncü maddesinin (5) numaralı fıkrasında düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeye göre, 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

\* Vergi Müfettişi

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. Peşin fiyatlandırma anlaşması zorunluluk olmayıp mükelleflerin seçimlik hakkıdır.

Dünyada yaygın olarak kullanılan peşin fiyatlandırma anlaşmaları ile ilgili özellikle OECD bünyesinde çeşitli rehberler hazırlanarak uluslararası uygulama birliğinin sağlanması amaçlanmıştır. Ülkemizde de Gelir İdaresi Başkanlığı mükelleflerin bilgilendirmesi amacı ile bir rehber taslağı hazırlayarak ilgililerin görüşlerine sunmuştur. Çalışmamızda Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları ile ilgili kavramsal ve hukuki bilgilere yer verildikten sonra vergi sistemimizde peşin fiyatlandırma anlaşmaları ile ilgili düzenlemelere yer verilecektir.

## 1. PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMALARI

### 1.1. Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları İle İlgili Genel Bilgiler

Peşin fiyatlandırma anlaşmaları, transfer fiyatlandırmasından kaynaklanan vergi uyumsuzluklarının önlenmesine yönelik, vergi idaresi ile mükellefin işbirliğine dayanan bir yaklaşımı ifade etmektedir. OECD'ye göre Peşin Fiyatlandırma Anlaşması, kontrol edilen işlemlere ilişkin olarak, söz konusu işlemler için sabit bir dönemde transfer fiyatlamasının belirlenmesi amacıyla uygun bir dizi kriter belirleyen düzenlemeler bütünüdür.(Tokay, 2010)

Peşin fiyatlandırma anlaşmaları, transfer fiyatlandırmasında mükelleflerin ilişkili kişilerle yapacakları mal ve hizmet alımı yada satımlarında karşılaşacakları olası vergi incelemelerinde ve uyumsuzluklarda ortaya çıkması muhtemel sorunların önlenmesine yöneliktir. Özellikle yurtdışı işlemlere yönelik olarak uygulanması söz konusu olan peşin fiyatlandırma anlaşmalarında belirli bir zaman diliminde uygulanması öngörülen fiyatlandırmada seçilecek metod önem arz etmektedir.(Seviğ, 2007)

Peşin fiyatlandırma anlaşmaları, resmî olarak bir mükellef tarafından başlatılır ve mükellefle, bir ya da daha fazla ilişkili kuruluş ve bir ya da daha fazla vergi idaresi arasındaki müzakereleri gerektirir. Kontrollü işlem yapan çok uluslu şirketler, işlemi yapmadan önce vergi idareleriyle transfer fiyatlaması yöntemi konusunda, belli bir süre için anlaşma yaparlar.

Peşin fiyatlandırma anlaşması uygulamaları ilk defa Amerika tarafından 1991 yılında uygulanmış ve daha sonra Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Avustralya gibi birçok ülke aynı uygulamayı yapmıştır.

## 2. PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMALARI İLE İLGİLİ VERGİ SİSTEMİMİZDE YER ALAN DÜZENLEMELER

Peşin fiyatlandırma anlaşması, vergi sistemimize 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile dâhil edilmiştir. Peşin fiyatlandırma anlaşmaları dayanağını Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. Maddesinin 5. Fıkrasında yer alan “İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye bakanlığı ile anlaşarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dâhilinde kesinlik taşır. Hükmünden almaktadır. Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, bu anlaşmalar bir zorunluluk olarak değil, aksine mükelleflere tanınan seçimlik bir hak olarak karşımıza çıkmaktadır. Uygulama esnasında belirginliği sağlanması ve incelenmesi söz konusu olduğunda riski engelleyici işlevi olması, bu anlaşmaların zorunlu olmamasına rağmen tercih edilmesine sebep olmaktadır.

Kanun koyucu, söz konusu düzenleme ile ilk defa Türk vergi mevzuatında vergilendirme konusunda mükellef ile vergi idaresi arasında kesin olarak anlaşma imkânı sağlamaktadır. Yasal hükümler doğrultusunda, mükellefin kendi belirleyeceği yöntem ile Maliye Bakanlığı ile birlikte tespit edeceği yöntemlerin aynı olduğu görülmektedir. Bununla birlikte, ilk durumda mükellef seçimine kendisi karar verirken, ikinci durumda ise yöntemle Maliye Bakanlığı ile birlikte karar vermektedir. Dolayısıyla, mükellef yöntemlerden hiçbirisi ile emsal tespitinde bulunma başarısını gösteremez ise, idare tarafından belirlenen usullere göre Maliye Bakanlığı ile anlaşabilmektedir.

5520 sayılı kurumlar Vergisi Kanun Gerekeşi'ne göre, bu sistemin en büyük avantajı, mükellefler açısından belirli bir süre için uygulanacak yöntemin kesinlik taşıması ve herhangi bir eleştiri, ceza riski olmadan plan yapabilme, önünü görebilme olanağı vermesidir. İdare açısından en büyük avantaj ise konunun başlangıçta belli bir anlaşma ile belirlenmesi ve eleştiri sürecinden başlayarak yargı sürecine kadar taşınabilecek bir işlemin getirdiği zaman ve iş yükünden tasarruf sağlanmasıdır. Dolayısıyla bu imkândan faydalanmanın en önemli özelliği, bu yöntemle yapılacak fiyatlandırmanın “en uygun fiyatlandırma yönteminin seçilmediği” eleştirisini bertaraf ederek, işletme için ceza riskini ortadan kaldırmasıdır. Kanunen tanınan bu imkân standart dışı malların emsal fiyatının tespitinde ortaya çıkabilecek problemleri önleyici bir fonksiyon görevi görecektir.

Söz konusu düzenleme ile mükellef ile idare arasında yeni bir sözleşme tipi öngörülmektedir; bu sözleşmenin konusu transfer fiyatlandırması yöntemleridir, içeriği ise yöntem konusunda vergi idaresi ile mükellef arasında yapılan anlaşmadır. Türk vergi sisteminde yer alan peşin fiyatlandırma anlaşması düzenlemelerini OECD Rehberi'ndeki mevcut düzenlemeler ile karşılaştırdığımızda, OECD düzenlemelerinde işletmelerin komplekslik derecelerini dikkate alırken, Türkiye'deki düzenlemelerde ise işletmelerin büyüklükleri temel alınmaktadır.

Peşin fiyatlandırma anlaşması,<sup>1</sup> Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliği'nin "Maliye Bakanlığı Gelir idaresi Başkanlığı ile Anlaşma Usulü" başlıklı 6. Bölümünde ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Bununla birlikte, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. Maddesinin son fıkrasında yer alan "transfer fiyatlandırması ile ilgili usullerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği" hükmü uyarınca, Tebliğ'de yer alan düzenlemelere paralel olarak 2007/12888 No'lu Bakanlar Kurulu Kararı'nın "Peşin Fiyatlandırma Anlaşması" başlıklı 4. Bölümünde usulle ilgili kapsamlı düzenlemeler yer almaktadır. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı Peşin Fiyatlandırma Anlaşması ile usul ve esasları göstermek amacı ile bir rehber taslağı hazırlayarak ilgililerin bilgisine sunmuştur.

### **2.1. Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Kapsamına Giren Mükellefler**

Peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamına kurumlar vergisi mükellefleri girmektedir. Bu çerçevede;

-Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemleri,

-Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri ile ilişkili kişi kapsamında yaptıkları işlemleri,

-Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde faaliyette bulunmayan kurumlar vergisi mükellefleri ile ilişkili kişi kapsamında yaptıkları işlemleri ile ilgili olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvuruları mümkün bulunmaktadır.

### **2.2. Başvuru Süreci**

Mükellefin talebi üzerine yapılacak olan tek taraflı, iki taraflı veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşma başvurularının İdare'ye yazılı olarak yapılması

gerekmektedir. Diğer taraftan mükelleflerin yazılı başvuru öncesinde, faaliyet alanları ve anlaşma kapsamındaki işlem ve koşullar hakkında bilgi vermek üzere İdare ile ön görüşme yapmaları da mümkündür.

Anlaşma başvurusunda bulunmak isteyen mükellefin, öncelikle başvurunun içinde bulunduğu yıl için belirlenen “başvuru harcını” bağlı olduğu vergi dairesine ödemesi ve buna ilişkin dekontu başvuru dilekçesine eklemesi gerekmektedir. Mükellefin söz konusu harcı ödemediği anlaşma başvurusunda bulunması halinde, başvurunun İdare tarafından ön değerlendirmeye tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Başvuru dosyasında sunulan bilgi ve belgelerin İdare tarafından değerlendirilmesi ve anlaşma sürecinin tamamlanma süresi; anlaşma kapsamındaki işlemlerin mahiyetine, sunulan verilerin yeterliliğine, önerilen yöntem ve bu yöntemin uygulanma olanağının mükellef tarafından sunulan veriler ışığında analizine ve her anlaşma başvurusunun kendine özgü koşullarına göre farklılık göstermektedir.

Başvuru dosyasının en kısa süre içinde eksiksiz olarak hazırlanması ve ibraz edilen bilgi ve belgelerin doğru nitelikte olması; İdare'nin başvuru dosyası üzerinden yürüteceği ön değerlendirme ve analiz aşamalarının etkin ve hızlı bir şekilde yürütülmesi, mükellef ile yapılacak görüşmelerden beklenen faydanın elde edilmesi ve tüm bu aşamaların sonucunda başvurunun kabul edilmesi bakımından önem arz etmektedir.

-Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin başvuruda bulunan mükellef, talep ettiği anlaşmanın türünü (tek taraflı, iki taraflı veya çok taraflı) başvuru dosyasında belirtmelidir.

-Peşin fiyatlandırma anlaşma başvurusu kapsamındaki ilişkili kişi/kişiler hakkında bilgi, anlaşma kapsamındaki işlemler ve önerilen yöntem ile öngörülen anlaşmanın hangi yıllar itibarıyla uygulanmak istendiğine ilişkin açıklamaların başvuru dosyasında sunulması gerekmektedir.

Başvuruda bulunan mükellef ile anlaşmaya taraf olacak ilişkili kişilerin;

- Organizasyon ve sermaye yapıları,
- Faaliyet konuları,
- İçinde buldukları sektörler ve bu sektörlerdeki pazar payları,
- Gerçekleştirdikleri işlevler ve üstlendikleri riskler,
- Kullandıkları varlıklar,

detaylı bir şekilde açıklanmalıdır.

-Mükellefin önerdiği transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedenini

ve diğer yöntemlerin neden seçilmediğine ilişkin gerekçelerini, söz konusu yöntemin uygulanmasına esas teşkil edecek kriterin (maliyet bazı, kârlılık oranı vs.) detaylarını, yapılan emsal arama çalışmasını ve belli bir emsal fiyat aralığı tespit edilmişse bu aralığın tespitinde kullanılan yöntemi ayrıntılı bir şekilde başvuru dosyasında açıklaması gerekmektedir.

-Peşin fiyatlandırma anlaşmaları geleceğe yönelik olarak yapılan anlaşmalar olduğundan, anlaşma süreci boyunca anlaşmanın geçerliliğini önemli ölçüde etkileyeceği öngörülen kritik varsayımların ve önerilen şart ve koşulların detaylı bir biçimde başvuru dosyasında açıklanması önem arz etmektedir.

Bu çerçevede, kritik varsayımları;

- Faaliyetlere ilişkin kritik varsayımlar,
- Mali konulara ilişkin kritik varsayımlar,
- Muhasebeye ilişkin kritik varsayımlar,
- İktisadi konulara ilişkin kritik varsayımlar,
- Yasal düzenlemelere ilişkin kritik varsayımlar,
- Mükellefe özgü diğer kritik varsayımlar vb.,

olarak saymak mümkün bulunmaktadır.

-Başvuruda bulunan mükellef tarafından sunulan finansal tabloların (Yıllık Transfer Fiyatlandırması Rapor eklerinde sunulanlar dâhil) Maliye Bakanlığınca yayınlanan 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde belirlenen Tek Düzen Hesap Planına göre düzenlenmesi gerekmektedir.

-Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin başvuruda bulunan mükellefin, hesap ve işlemleri hakkında ayrıntılı bilgi sahibi olan yetkililerinin iletişim bilgilerinin de başvuru dosyasında sunulması gerekmektedir.

### **2.3. Anlaşma Başvurusunun İdarece Değerlendirilmesi**

Yapılan başvuru, sunulan bilgi ve belgelerle birlikte İdare tarafından bir ön değerlendirmeye tabi tutulur. İdare, mükellefin yaptığı başvuruda yer alan bilgi ve belgeler üzerinden peşin fiyatlandırma anlaşmasının uygun olup olmadığını, ne tür bilgilere ihtiyaç olduğunu tespit etmek amacıyla bir ön değerlendirme yapar. Bu tür bir ön değerlendirme yapılması, mükellef ile İdare arasında kesin olarak bir peşin fiyatlandırma anlaşması yapılacağı anlamına gelmemektedir.

Gerekli veriler tamamlandıktan sonra, karşılaştırılabilir işlemlerin, gerçekleştirilen işlevlerin, üstlenilen risklerin, kullanılan varlıkların, gerekli

düzeltilmelerin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının ve diğer temel hususların değerlendirilmesi yapılır.

Anlaşma süreci esnasında mükellef tarafından sunulan bilgi ve belgelerin yanıltıcı olduğunun tespiti durumunda anlaşma süreci İdare tarafından sonlandırılır.

Bu süreç içinde İdare tarafından da sektör analizi ile işlev-risk analizi ve emsal arama çalışmaları gibi ekonomik analizler yapılır.

İdare yapılan analiz sonucunda, mükellefin başvurusunu aynen kabul edebilir veya gerekli değişikliklerin yapılması koşuluyla kabul edebilir ya da reddedebilir. İdare'nin başvuruyu kabul etmesi halinde mükellef ile İdare arasında peşin fiyatlandırma anlaşması imzalanır. Ayrıca, yapılan her anlaşma yalnızca ilgili mükellefe özgüdür ve bu mükellefi ilgilendirmektedir. Dolayısıyla, yapılan anlaşmaların başka mükellefler tarafından emsal olarak kullanılması veya yapılan işlemlere ilişkin bir kanıt olarak sunulması mümkün değildir. Diğer taraftan, mükellefin anlaşma başvurusunun ya da anlaşma yenileme başvurusunun gerekli değerlendirme, görüşme ve analizler sonucunda İdare tarafından kabul edilmemesi halinde, başvuru veya yenileme harcının mükellefe iade edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

#### **2.4. Anlaşmanın İmzalanması ve Sonuçları**

İdare ile mükellef arasında peşin fiyatlandırma anlaşmasının yapılmış olması, anlaşma konusuyla ilgili olarak mükellef ya da mükelleflerin incelenmeyeceği anlamına gelmemektedir. Anlaşma kapsamındaki işlemlere ilişkin belirlenen yöntem eleştirisi konusu yapılamayacak, ancak bu yöntemin anlaşmada öngörülen kritik varsayımlar ve koşullar dâhilinde doğru bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı inceleme konusu yapılabilecektir. Bu bağlamda, anlaşma koşullarına uyulmaması veya anlaşma ile belirlenen yöntemin yanlış uygulanması İdare tarafından her zaman eleştirisi konusu yapılabilecektir.

Peşin fiyatlandırma anlaşmalarının süresi en fazla 3 yıl olup, söz konusu anlaşma imzalandığı tarihten itibaren hüküm ifade edecektir.

İdare, mükellefin söz konusu koşullara uyum gösterip göstermediğini ve/veya bu koşulların geçerliliğini sürdürüp sürdürmediğini, anlaşmada belirlenen süre boyunca mükellefin sunacağı peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin yıllık rapor üzerinden düzenli olarak takip edecektir.

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Rapor, İdare ile mükellef arasında imzalanan anlaşma sonrası, İdare'nin anlaşmaya taraf olan mükelleften

anlaşmada belirlenen koşullara uyum gösterip göstermediğini ve/veya bu koşulların geçerliliğini sürdürüp sürdürmediğini, tespit etmek amacıyla, anlaşmada belirlenen süre müddetince hazırlamasını talep ettiği raporu ifade etmektedir. Söz konusu raporun, anlaşma süresi boyunca her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde ve belirlenen formata uygun olarak hazırlanarak bir yazı ekinde İdare'ye gönderilmesi gerekmektedir. Örneğin İdare ile mükellef arasında 01/07/2014 tarihinde 3 yıllık dönemi kapsayan bir anlaşma imzalanması durumunda söz konusu anlaşma hükümleri 30/06/2017 tarihinde sona erecektir. Bu durumda mükellef her yıl düzenleyeceği Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Raporu bir yazı ekinde ve kurumlar vergisi beyanname verme süresi içinde İdare'ye gönderecektir.

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Raporun zamanında ibraz edilmemesi durumunda, mevcut anlaşma, söz konusu raporun ilgili bulunduğu hesap döneminin başından itibaren iptal edilebilir. 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 işlemler için Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'nun hazırlanması gerekmektedir.

Mükellef mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının yenilenmesi talebinde bulunabilir. Bu durumda mükellef, mevcut anlaşma süresinin bitiminden en az 9 ay önce İdare'ye başvurmalı ve başvurunun yapıldığı yıl için belirlenen yenileme harcına ilişkin dekontu başvuru dilekçesine eklemelidir. Mükellef, başvurusunda mevcut anlaşmada belirtilen koşullar ile varsayımlarda herhangi bir değişiklik meydana gelip gelmediğini, anlaşmanın yenilenmesi sonucunda anlaşmada herhangi bir değişiklik yapılması gerekip gerekmediğini ve tespit edilen yöntemin anlaşmada kavranan işlemlerin mahiyetine en uygun olarak emsallere uygunluk ilkesini karşıladığını gösterecek gerekli bilgi ve belgeleri sunmalıdır.

İdare söz konusu başvurunun incelenmesi sonucunda, mevcut anlaşmada belirtilen koşullar ile varsayımların devam ettiğine ve tespit edilen yöntemin emsallere uygunluk ilkesini karşıladığına karar verirse, mevcut anlaşmanın aynı koşulları, varsayımları ve yöntemi kapsayacak şekilde bir dönem daha devam ettirilmesini kabul edebilir.

Bununla birlikte, İdare, anlaşmada kavranan işlemlerin mahiyetinin, belirtilen koşulların ve varsayımların değiştiğine ya da farklı bir yöntem tespit edilmesi gerektiğine karar verirse, mükellefin yeni bir peşin fiyatlandırma



anlaşması başvurusunda bulunması ve bu başvurusunu yaparken başvuru dosyasının hazırlanmasına ilişkin olarak yukarıda belirtilen tüm hususlara, anlaşma sürecinin başlangıcından itibaren dikkat etmesi gerekmektedir.

İdare ile mükellef arasında imzalanmış ve yürürlükte olan bir peşin fiyatlandırma anlaşması aşağıdaki durumların gerçekleşmesi halinde revize edilebilir:

- Anlaşmada yer alan kritik bir varsayımın gerçekleşmemesi,
- Anlaşma koşullarında esasa ilişkin bir değişikliğin gerçekleşmesi veya anlaşmada belirlenen koşulların geçerliliğini sürdürmemesi,
- Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları da dâhil, yasal düzenlemelerde anlaşmayı etkileyecek değişikliklerin gerçekleşmesi,
- İki veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarında, diğer ülke idaresinin/idarelerinin anlaşmayı revize etmesi, yürürlükten kaldırması veya iptal etmiş olması.

Mükellef, İdare ile imzaladığı peşin fiyatlandırma anlaşmasının revize edilmesi amacıyla İdare'ye başvurabilir. Söz konusu başvuruda mükellef, anlaşmanın revize edilmesi talebinin nedenlerini de içerecek şekilde gerekli bilgi ve belgeleri İdare'ye ibraz etmek zorundadır.

Anlaşmanın revize edilmesi hususunun İdare tarafından kabul edildiği durumda, anlaşmanın revize edildiği tarihten mevcut anlaşmanın süresinin bitimine kadar yeniden belirlenen anlaşma koşulları geçerli olacaktır. İdarenin anlaşmanın revize edilmesini kabul etmediği durumda anlaşma aynen devam edecektir. Ancak mükellef yukarıda yer alan nedenleri ileri sürerek anlaşmanın iptalini isteyebilir. Bu durumda, İdare anlaşmayı iptal edebilir.

Mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının revize edilmesine ilişkin nedenler İdare tarafından da tespit edilebilir. Anlaşmanın revize edilmesi konusunda taraflar anlaşmaya varırsa, anlaşmanın revize edildiği tarihten mevcut anlaşmanın süresinin bitimine kadar yeniden belirlenen anlaşma koşulları geçerli olacaktır. Mükellefin anlaşmanın revize edilmesini kabul etmediği durumda İdare anlaşmayı tek taraflı olarak iptal edebilir.

Anlaşmanın iptal edildiği durumlarda iptal kararının verildiği tarihten itibaren anlaşma hükümleri geçerliliğini kaybeder.

## 2.5. Anlaşmanın İptal Edilmesi

Aşağıda belirtilen durumlarda da, İdare mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasını tek taraflı olarak anlaşmanın imzalandığı tarihten itibaren

iptal edebilir ve anlaşmayı hiç yapılmamış kabul ederek mükellefi vergi incelemesine sevk edebilir:

-Mükellefin peşin fiyatlandırma anlaşmasında belirtilen koşullara uymaması,

-Mükellef tarafından gerek başvuru esnasında gerekse sonraki aşamalarda (yıllık rapor da dahil) ibraz edilen bilgi ve belgelerin eksik, yanlış veya yanıltıcı olduğunun tespit edilmesi.

Ayrıca ilgili bölümde de belirtildiği üzere, anlaşma süresince her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde İdare'ye gönderilmesi gereken Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Yıllık Raporun zamanında ibraz edilmemesi durumunda, mevcut anlaşma, söz konusu raporun ilgili bulunduğu hesap döneminin başından itibaren iptal edilebilir.

## SONUÇ

Peşin fiyatlandırma anlaşmaları özellikle son on yılda, transfer fiyatlandırması, vergi uyumsuzlukları ve çifte vergilendirme riskinin çözümünde bir araç olarak kullanılmaya başlamıştır. Dünyanın çoğu ülkesinde peşin fiyatlandırma anlaşmalarıyla ilgili ülke mevzuatında düzenlemeler olmakla birlikte özellikle Amerika, Japonya ve Çin gibi ülkelerin bu konu hakkında gerek hazırladıkları rehber ve düzenlemeler gerekse deneyimleriyle başı çektikleri görülmektedir.

Türkiye, konuyla ilgili uygulamalara 2007 yılında başlamış ve 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Tebliğinin "6- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı ile Anlaşma Usulü" bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer vermiştir. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı Peşin Fiyatlandırma Anlaşması ile usul ve esasları göstermek amacı ile bir rehber taslağı hazırlayarak ilgililerin bilgisine sunmuştur.

Sonuç itibarıyla, peşin fiyatlandırma anlaşmaları mükelleflere, ilişkili kişiler ile gerçekleştirdikleri mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulayacakları fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemleri yetkili idare ile anlaşarak belirleme imkânı sunan bir uygulamadır ve bu anlaşmalar, mükelleflerin transfer fiyatlandırması açısından karşılaşılabileceği belirsizlikleri ve riskleri azaltmada güvenli bir çözüm yoludur.

## KAYNAKÇA

Bakanlar Kurulu Kararı. **2007/12888 No'lu BKK**

### **Gelir İdaresi Başkanlığı Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları Rehberi Taslağı**

Güzeldal, Ömer (2008). “Transfer Fiyatlandırmasında Uygulanacak Yöntemler”, **Vergi Dünyası**, 317(2008) : 166

Maliye Bakanlığı (18.11.2007). **1 Seri No'lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliği**. Ankara : Resmi Gazete (26704 sayılı)

Seviğ, Veysi. “Transfer Fiyatlandırmasında KDV”, [http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?YZR\\_KOD=157&HBR\\_KOD=121332](http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?YZR_KOD=157&HBR_KOD=121332),(18.10.2015)

T.C. Yasalar (21.06.2006). **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu**. Ankara : Resmi gazete (26205 sayılı)

Tokay,Ufuk Olca(2010). Çok Uluslu Şirketler Nezdinde Transfer Fiyatlandırması ve Türk Vergi Sistemindeki Uygulaması. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans tezi) İstanbul : Marmara Üniversitesi