

TRANSFER FİYATLANDIRMASI UYGULAMASI KAPSAM VE ÇÖZÜMLER*

Mart 2008 / Zeki Gündüz



Ajanda

1. Yasal Düzenlemeler
2. Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğ'i
3. Emsaline uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri
4. Belgelendirme Zorunluluğu
5. Sene Sonunda Yapılması Gerekenler
6. Düzeltme işlemleri
7. Yol haritası

Yasal düzenlemeler

1.1.2007 tarihinden itibaren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesi “**transfer fiyatlandırması** yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” düzenlemelerini oluşturmaktadır.

Uygulamalar bakımından şu ana kadar yayınlanan mevzuat;

- Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu 13. madde (1 Ocak 2007'den itibaren)
- Bakanlar Kurulu Kararı Taslağı (yayımlanma tarihi Aralık 2007)
- 1 no'lu Genel Tebliğ (yayımlanma tarihi Kasım 2007)

Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğ'i

- Tüm dar ve tam mükellef **gerçek kişi ve kurumlar kapsamında**
- Geniř bir "**ilişkili kişi**" tanımı
- Karşılaştırılabilirlik analizi
- TF yöntemleri örnekler, uygulama alanları
- **İşlev analizi** yapılmalı
- Peşin fiyatlandırma anlaşmaları başvuru süreci
- Tüm mükellefler için detaylı bir **belgelendirme** zorunluluğu getirildi (Büyük Mükellef Vergi Dairesi, Diğer)

Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğ'i

Kapsam:

- Uluslararası kurumlar
- Kurumların ortakları (gerçek kişiler)
- SPK Őirketleri
- Özel Őirketler (Holding Őirketler)
- Serbest bölgede işlemleri olan Őirketler
- Serbest bölgede ilişkili Őirketi olan Őirketler

İlişkili gerçek kişi ve kurumlar



Emsallere Uygunluk İlkesi (Arm's Length Principle)

=İlişkili kişilerle yapılan mal/hizmet alım/satımında uygulanan fiyat/bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat/bedele uygun olması

• Bu prensibe göre ilişkili kişiler arasındaki işlemlerle ilişkisiz kişiler arasındaki işlemlerin **karşılaştırılabilir** olması gerekir

• **Kontrol altındaki işlemler – kontrol dışı işlemler** ile karşılaştırılırken:

- Mal/hizmetlerin nitelikleri
- İşlev analizi
- Ekonomik koşullar
- İş stratejileri açısından farklılıkların giderilmesi için **düzeltilmeler** yapılması gerekir.

Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

OECD geleneksel yöntemler/
kanunda sayılan yöntemler

1. Karşılaştırılabilir fiyat
2. Maliyet artı
3. Yeniden satış fiyatı
4. Diğer yöntemler
 - I. Kar bölüşüm
 - II. İşleme dayalı net kar marjı yöntemi
 - III. Mükellefin kendi belirlediği diğer yöntemler



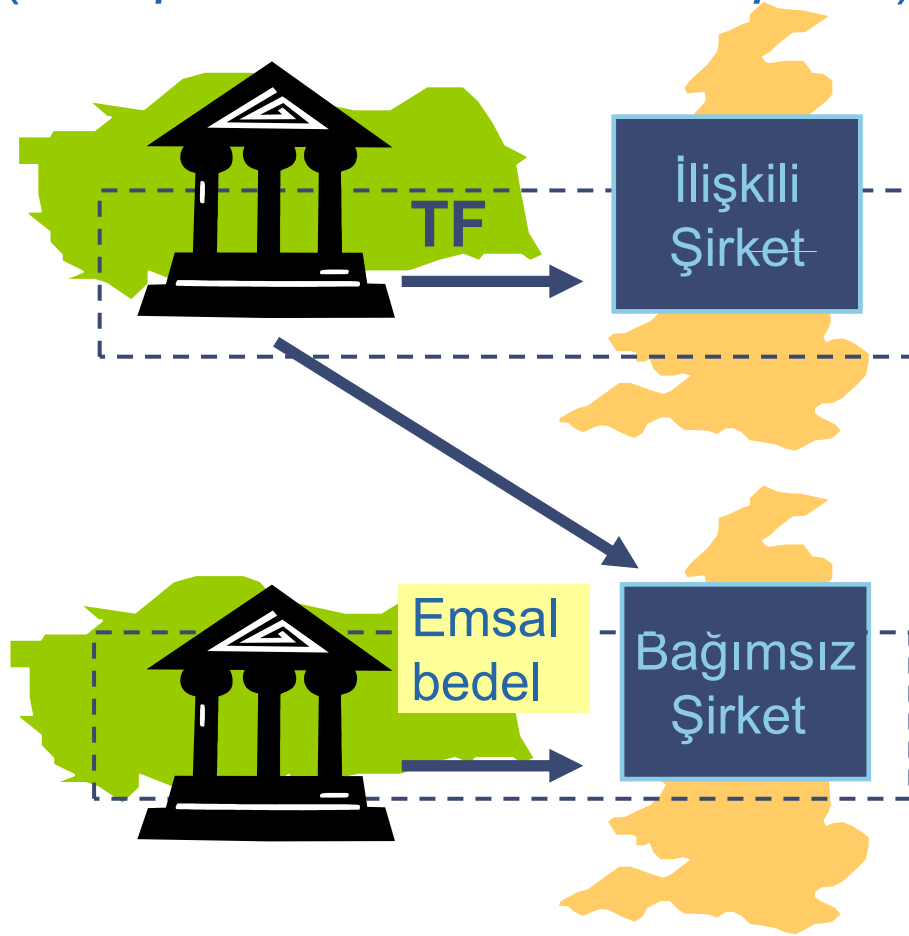
Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

Her yöntem istenildiği gibi kullanılabilir mi?

- Mükelleflerin ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri **işlemin mahiyetine en uygun** olan yöntemi kullanarak tespit etmeleri gerekli
- OECD'nin geleneksel işlem yöntemlerinden herhangi biri ile emsal fiyata ulaşmak imkanı yoksa mükellef işlemin mahiyetine uygun olan diğer yöntemleri de kullanabilir

Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

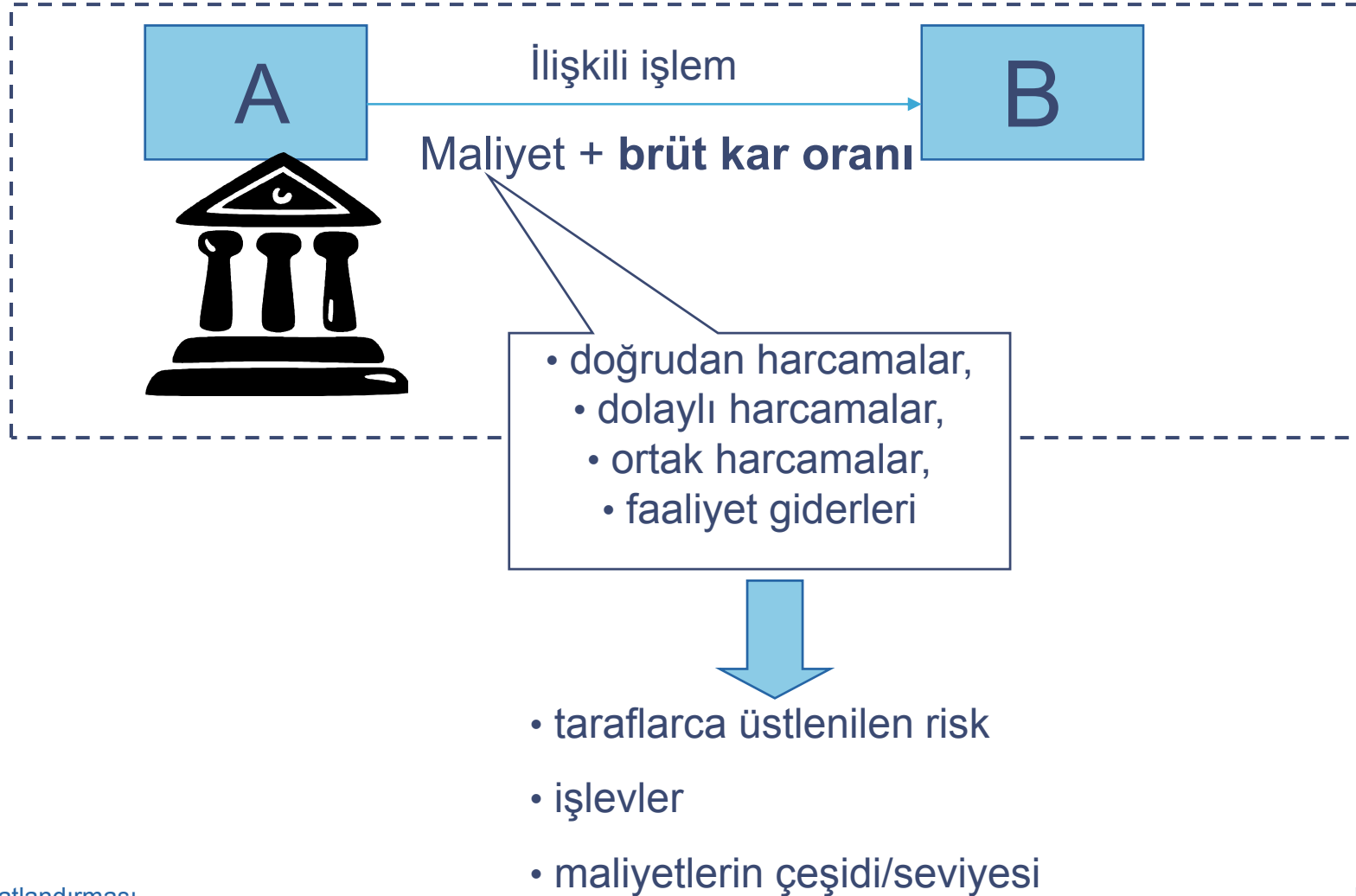
Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi (Comparable uncontrolled price)



Bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal/ hizmet alım/satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesi

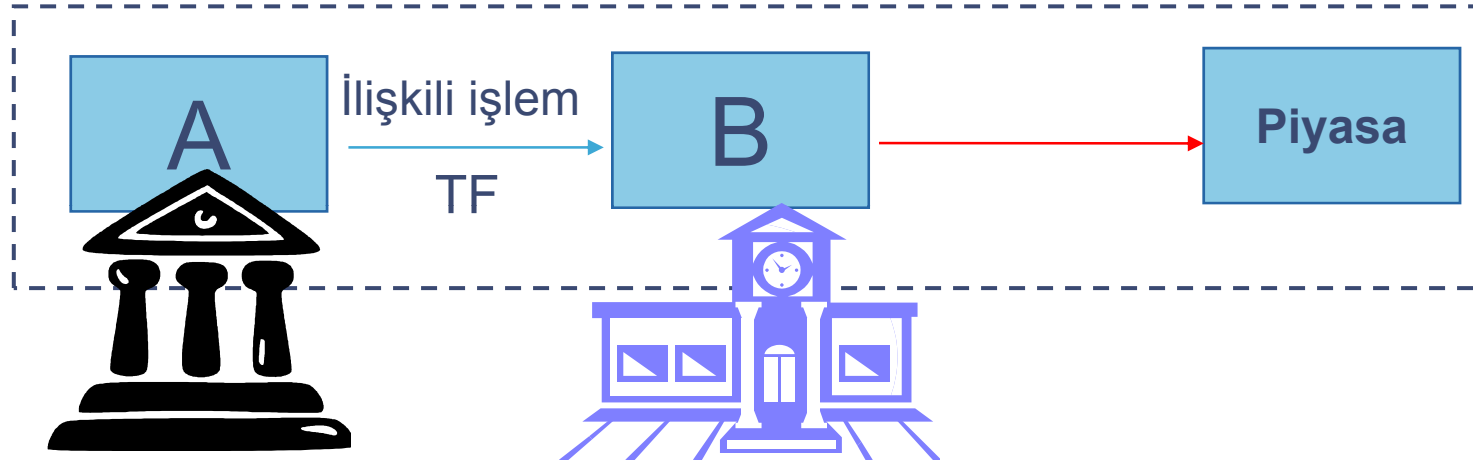
Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

Maliyet Artı Yöntemi (*Cost plus*)



Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi (*Resale price*)



A'nın B'ye satış fiyatı = B'nin P'ye satış fiyatı - **brüt satış karı**

- piyasa koşullarına göre belirlenecek
- üstlenilen risklere uygun
- üstlenilen işlevlere uygun

Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

Kar Bölüşümü Yöntemi (*Profit Split*)

- İlişkili işlemlere ilişkin toplam faaliyet karının üstlendikleri işlevler ve yüklendikleri riskler nispetinde ilişkili kişiler arasında emsallere uygun olarak bölüştürülmesini
- Dikkate alınacak faktörler;
 - Bir ürünün edinimi, üretimi veya satımı ya da hizmet sunumu için yapılan harcamalar,
 - Bir ürünün geliştirilmesi veya hizmet sunumu esnasında ihtiyaç duyulan **sermaye** veya **kullanılan varlıklar** ya da **üstlenilen risk derecesi**,
 - İşlemin her aşamasında gerçekleştirilen işlevlerin göreceli önemi, (**işlev analizi**)
 - Ölçülebilir nitelikteki diğer faktörler
- Geleneksel işlem yöntemlerinin kullanılmadığı özellikle **karşılaştırılabilir işlemlerin olmadığı** ve ilişkili kişiler arasındaki **işlemlerin birbirinin ayrılmaz bir parçası olduğu durumlarda** kullanılmalıdır.

Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi (*Transactional net margin method*)

- Doğrudan ve dolaylı maliyetlerin indirilmesinden sonra elde edilen faaliyet karının **satışlara, maliyetlere, varlıklara ve benzeri mali büyüklüklere** oranlanması suretiyle uygulanır.
- İşlev analizi gerekir

Emsallere uygun fiyat/bedelin tespiti yöntemleri

- **Peşin fiyatlandırma anlaşması** için Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi başkanlığına (uygulanacak yöntemin seçimi konusunda) başvurulabilecek
- Aşamaları:
 1. Ön değerlendirme
 2. Analiz
 3. Anlaşma kabulü veya reddidir.
- Anlaşma aşamasında Taslak Tebliğ'in 8.2'inci bölümünde yer alan belgeler idareye sunulacak
- Anlaşma süresince yıllık rapor kurumlar vergisi beyanı süresinde Tebliğ Ek 1 formatında idareye teslim edilecek
- 3 yıl için geçerli olacak
- Başvuru süresi: 1.1.2008 (büyük mükellefler)-1.1.2009'dan itibaren (diğer mükellefler)
- Anlaşmanın yenilenmesi veya iptali mümkün

Belgelendirme

• Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Transfer fiyatlandırması tebliğine göre:

- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemleri için (Ek 3)'de yer alan formata uygun şekilde, aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri içeren "YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI 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.
- Diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt dışı işlemlere ilişkin olarak YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI 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.

Belgelendirme

• Bilgi ve belgeler

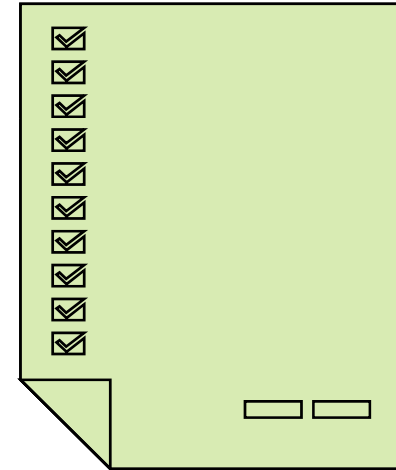
1. Kurumun faaliyetleri, organizasyon yapısı, ilişkili kişiler,
2. Kurumun fonksiyonları ve sahip olduğu riskler,
3. İşlem konusu yıla ilişkin ürün fiyat listeleri,
4. İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ve fatura bilgileri,
5. İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılan tüm sözleşme örnekleri,
6. İlişkili kişilere ait özet mali tablolar,
7. İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi fiyatlandırma politikası,
8. İlişkili kişiler tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri,
9. Gayri maddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayri maddi hak bedelleri,
10. Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırılabilirlik analizi),
11. Emsallere uygun fiyat ya da kâr marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalar ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler,
12. Belli bir emsal fiyat aralığı tespit edilmişse, bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,
13. Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler.

Belgelendirme

• Transfer fiyatlandırması formu

Bu form tüm KV mükellefleri tarafından doldurulacak ve her yıl kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte bağlı bulunulan vergi dairesine ibraz edilecektir.

- Kuruma ilişkin genel bilgiler (Firmanın faaliyet kodu, adı, ünvanı, vergi dairesi)
- Transfer fiyatlandırması kapsamındaki ilişkili kişilere ilişkin bilgiler (yurtiçi/yurtdışı)
- İlişkili kişilerle gerçekleştirilen transfer fiyatlandırmasına ilişkin işlemler (YTL)
- Transfer fiyatlandırmasına konu olan işlemde kullanılan yöntemler
- Kurumun yurtdışı iştiraklerine ilişkin bilgiler
- Örtülü sermaye uygulamasına ilişkin bilgiler



Transfer Fiyatlandırmasında Düzeltme İşlemleri

Dağıtan Kurum Kapsamında Yapılacak Düzeltmeler

Transfer Fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı Kanunda belirtilen şartların gerçekleştiği **hesap döneminin son günü** itibarıyla düzeltmeli;



Transfer Fiyatlandırmasında Düzeltme İşlemleri

Dağıtılan Kurum Kapsamında Yapılacak Düzeltmeler

- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancı elde eden kurum; söz konusu tutarı iştirak kazancı olarak değerlendirmelidir.
- Düzeltme yapılabilmesi için ilgili tutarın örtülü kazanç dağıtan mükellef tarafından ödenmesi gerekmektedir.
- Ödenen tutardan sonra, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtılan mükellefin, bu düzeltmeleri ilgili dönem beyannameleri üzerinde yapması gerekmektedir.

Yol haritası

Sürecin Tanımlanması

- Transfer Fiyatlandırma Fonksiyonu ve organizasyonu
- Sorumluluk ve Kontrol

Transfer Fiyatlandırma Stratejisi

- Tanımlamalar ve öncelikler
- Yaklaşım ve çalışma planı

Yöntem Seçimi

- Transfer Fiyatlandırma yöntemi seçimi
- Diğer transfer fiyatlandırma politikalarıyla entegrasyon

Uygulama

- Fonksiyon/Sektör analizi
- Ekonomik Analiz (benchmarking) ve kıstaslar
- İmzalanan grup içi anlaşmalar
- Yöntemlerin Uygulanması

Belgeleme

- Doküman yapısı ve kapsamı
- Gözden Geçirme Politikaları ve prosedürleri