KPMG

KPMG TÜRKİYE

TRANSFER FİYATLANDIRMASI İLE İLGİLİ SIKÇA SORULAN SORULAR

DENETİM/VERGİ/DANIŞMANLIK

AUDIT ▪ TAX ▪ ADVISORY

TRANSFER FİYATLANDIRMASI İLE İLGİLİ SIKÇA SORULAN SORULAR

1) TRANSFER FİYATLANDIRMASI NEDİR?	Transfer Fiyatlandırması genel olarak malların hizmetlerin ya da gayri maddi hakların ilişkili kişiler arasında el değiştirmesinde uygulanan fiyat olarak tanımlanabilir.
2) HANGİ İŞLEMLER TRANSFER FİYATLANDIRMASININ KAPSAMINA GİRER?	KVK nun 13. maddesine göre mal ve hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilen işlemler şunlardır: **a)** Alım, **b)** Satım, **c)** İmalat ve inşaat işlemleri, **d)** Kiralama ve kiraya verme işlemleri, **e)** Ödünç para alınması ve verilmesi, **f)** İkramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.
3) EMSALLERE UYGUNLUK İLKESİ NEDİR?	Gerek OECD düzenlemeleri ve gerekse 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunundaki transfer fiyatlandırması düzenlemelerinin esasını emsallere uygunluk ilkesine dayanmaktadır. Emsallere uygunluk ilkesini şu şekilde tanımlamak mümkündür. Emsallere uygunluk ilkesi, 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 olmasını ifade eder.
4) KİMLER İLİŞKİLİ KİŞİ SAYILIR?	İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır.
5) KARŞILAŞTIRILABİLİRLİK ANALİZİ NEDİR?	Karşılaştırılabilirlik analizi, genel olarak ilişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerindeki koşullarla, aralarında ilişki bulunmayan kişiler arasındaki benzer nitelikteki işlemlerin şartlarının karşılaştırılması olarak ifade edilebilir. Karşılaştırılabilirlikte eğer işlemler arasında varsa farklılıkların bu analizi etkilemeyecek düzeyde olması ya da ayarlamalarla bu farklılığın giderilmesi gerekir. Karşılaştırma analizinde göz önüne alınacak unsurlar ise: mal ya da hizmetlerin karakteristik özellikleri, üstlenilen fonksiyonlar, sözleşme koşulları, ekonomik durum ve iş stratejileri olarak sayılabilir.
6) VERGİ CENNETİ OLARAK KABUL EDİLEN ÜLKELERLE YAPILAN İŞLEMLER TRANSFER FİYATLANDIRMASI KARŞISINDAKİ DURUMU NEDİR?	Kurumlar Vergisi Kanununa göre; Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.

7) HANGİ ÜLKELER VERGİ CENNETİ OLARAK KABUL EDİLMEKTEDİR?	Vergi Cennetleri ile ilgili olarak Bakanlar Kurulu tarafından henüz bir belirleme yapılmamıştır. Ancak OECD 35 ülkeyi bilgi değişimi ve saydamlık konusunda işbirliği yapmayı kabul eden (cooperative) ülke, üç ülkeyi de henüz işbirliği konusunda OECD ile işbirliğini kabul etmeyen (uncooperative) ülke olarak açıklamıştır. Bu ülkeler de OECD ile anlaşma imzaladıkları takdirde uncooperative vergi cennetleri listesinden çıkabileceklerdir.
8) TRANSFER FİYATLANDRIMASININ BELİRLENMESİNDE HANGİ YÖNTEMLER KULLANILACAKTIR?	Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder: **- Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi,** **- Maliyet Artı Yöntemi,** **- Yeniden Satış Yöntemi** Emsallere uygun fiyata geleneksel işlem yöntemleri olarak adlandırılan karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, maliyet artı yöntemi ve yeniden satış fiyatı yönteminden herhangi birisiyle ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak diğer yöntemleri kullanabilir. Bu durumda uygulama olanağı bulunan yöntemler işleme dayalı kâr yöntemleri olan kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemidir. İşleme dayalı kâr yöntemlerinin kullanılması halinde de emsallere uygun fiyat ya da bedelin tespit edilememesi durumunda, mükellef kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiğine inandığı bir yöntemi de kullanabilecektir.
9) MALİYE BAKANLIĞI GELİR İDARESİ İLE ANLAŞMA USULÜ (APA) NEDİR?	Kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlere ilişkin olarak belirleyeceği yöntem konusunda MB Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvurarak anlaşma yapabilirler. En fazla üç yıl geçerli olabilecek bu anlaşmada belirlenen yöntem konusunda belirlene koşullar altında eleştiri konusu yapılması mümkün değildir. Peşin fiyatlandırma anlaşması yapmak için yalnızca kurumlar vergisi mükellefleri başvurabilirler. Anlaşamadan yararlanma için kademeli bir geçiş sürece öngörülmüştür. 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. 1 seri numaralı transfer fiyatlandırması Genel Tebliğine göre peşin fiyat anlaşmalarına ilişkin süreç aşağıdaki gibi gerçekleştirilecektir. **Ön Değerlendirme:** Yapılan başvuru, sunulan bilgi ve belgelerle birlikte İdare tarafından bir ön değerlendirmeye tabi tutulur. **Analiz:** Gerekli veriler tamamlandıktan sonra, karşılaştırılabilir işlemlerin, kullanılan varlıkların, diğer düzeltmelerin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının ve diğer temel hususların değerlendirmesi yapılır.

9. MALİYE BAKANLIĞI GELİR İDARESİ İLE ANLAŞMA USULÜ (APA) - ***Devam***	**<u>Anlaşmanın kabulü veya reddi:</u>** 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. Peşin fiyatlandırma anlaşmalarının süresi en fazla 3 yıl olup, söz konusu anlaşma imzalandığı tarihten itibaren hüküm ifade edecektir. **<u>Anlaşmanın yenilenmesi:</u>** Mükellef mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının yenilenmesi talebinde bulunabilir. Bu durumda mükellef anlaşma süresinin bitiminden en az 9 ay önce İdare'ye başvurmalıdır. **<u>Anlaşmanın revize edilmesi:</u>** 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 dahil, 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 veya Mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının revize edilmesine ilişkin nedenler İdare tarafından da tespit edilebilir. **<u>Anlaşmanın iptali:</u>** Anlaşmanın iptal edildiği durumlarda iptal kararının verildiği tarihten itibaren anlaşma hükümleri geçerliliğini kaybeder. Aşağıda belirtilen durumlarda, 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.
10) YILLIK BELGELENDİRME NASIL YAPILACAKTIR?	***A - TRANSFER FİYATLANDIRMASI, KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM ve ÖRTÜLÜ SERMAYEYE İLİŞKİN FORM***
	Kurumlar vergisi mükelleflerinin, ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri ile ilgili olarak "TRANSFER FİYATLANDIRMASI, KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM ve ÖRTÜLÜ SERMAYEYE İLİŞKİN FORM"u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, bağlı bulunulan vergi dairesine göndermeleri gerekmektedir.

10) YILLIK BELGELENDİRME (Devam)	***B. YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI RAPORU:***
	Yıllık belgelendirme yükümlülüğü ile ilgili olarak mükellefler arasında bazı farklılıklar yapılmıştır. Buna göre belgelendirme yükümlülüğü mükellef grupları itibariyle şöyledir: a) **Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı Kurumlar Vergisi mükellefleri**: Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemlere ilişkin olarak "YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI RAPORU"nu hazırlamaları zorunludur. Mükellefler yıllık raporu kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlamaları ve bu süre sona erdikten sonra istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmek zorundadırlar. b) **Diğer Kurumlar Vergisi Mükellefleri:** BMVD başkanlığı dışındaki 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. Diğer kurumlar vergisi mükellefleri ise bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemlere ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmek zorundadırlar. **c) Gelir Vergisi Mükellefleri:** Gelir vergisi mükellefleri de bir takvim yılı içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemlere ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz ederler. Söz konusu bilgi ve belgeler aşağıdaki gibidir: -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,

10) YILLIK BELGELENDİRME (Devam)	-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. **c) Gelir Vergisi Mükellefleri:** Gelir vergisi mükellefleri de bir takvim yılı içinde ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemlere ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz ederler. Söz konusu bilgi ve belgeler aşağıdaki gibidir: - 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.

11) ŞİRKET ÇALIŞANLARINA YAPILAN SATIŞLAR BELGELENDİRME KAPSAMINA GİRER Mİ?	Transfer fiyatlandırması Genel Tebliğine göre yıllık transfer fiyatlandırması raporunu hazırlamak zorunda olan kurumlar vergisi mükelleflerinin istihdam ilişkisi içinde olmaları nedeniyle ilişkili kişi sayılanlara yaptığı işlemlere ilişkin bilgi ve belgelere raporda yer vermelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak söz konusu bilgi ve belgelerin istenmesi halinde idareye veya vergi inceleme elemanlarına ibraz edilmesi gerekmektedir.
12) FİYATLARIN EMSALLERE UYGUN OLMAMASI HALİNDE YAPILACAK İŞLEMLER NELERDİR?	**Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtan kurum tarafından yapılacak düzeltme işlemleri** 1 seri nolu transfer fiyatlandırması Genel Tebliğinde transfer fiyatlandırmasına ilişkin olarak düzeltme işlemlerinin nasıl yapılacağı açıklanmıştır. Buna göre; Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı şartlarının gerçekleşmesi halinde, örtülü kazanç dağıtan kurum tarafından işlemin yapıldığı geçici vergi döneminde hesaben gerekli düzeltme işlemleri yapılabilecektir. Örtülü kazanç dağıtılan tarafından da aynı dönem içinde düzeltme yapılabilmesi mümkündür. Düzeltmenin geçici vergi döneminden sonra yapılması halinde, örtülü kazanç dağıtan kurum tarafından verilen düzeltme beyannamesi ile tahakkuk eden vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şartıyla, örtülü kazanç dağıtılan tarafından da (bir sonraki geçici vergi döneminde) düzeltme yapılabilecektir. Hesap dönemi kapandıktan sonra transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı yapan kurumun düzeltme talebi, vergi dairesince Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca değerlendirilip sonuçlandırılacaktır. Bu düzeltme sonucu tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, karşı tarafta da gerekli düzeltme işleminin kendiliğinden yapılması mümkün olacaktır. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtan kurumun, zamanaşımı süresi içinde düzeltme talebinde bulunmuş olması halinde, düzeltme sonucu tarh edilen verginin kesinleşip ödenmesi şartıyla karşı tarafta da süreye bakılmaksızın gerekli düzeltme işlemi yapılacaktır. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarı kâr payı geliri olarak dikkate alınacak olup, şartların varlığı halinde iştirak kazançları istisnasından yararlanılacak ve düzeltme işlemi gerçekleşecektir. Örtülü kazanç dağıtılan kişinin dar mükellef kurum, gerçek kişi, vergiye tabi olmayan veya vergiden muaf herhangi bir kişi olması durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarı, örtülü kazanç dağıtılan nezdinde, 13 üncü maddede belirtilen şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı olarak kabul edilecektir. Bu şekilde dağıtılmış kâr payı net kâr payı tutarı olarak kabul edilecek ve brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden vergi kesintisine tabi tutulacaktır.
13) CEZAİ YAPTIRIMLAR NELERDİR?	Transfer fiyatlandırması ile ilgili hükümlere aykırı hareket edilmesi halinde özel bir ceza düzenlemesi kanunlarımızda mevcut değildir. Bu nedenle işletme 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 hükümlerinin uygulanması gerekmektedir. 1 seri numaralı transfer fiyatlandırması hakkında Genel Tebliğ ile İdare'ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi ve belgeleri Tebliğde belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında da Vergi Usul Kanunun cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır.