



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

\*\*\*\*\*

## OECD tarafından yayımlanan ülke profillerine göre Türk Vergi İdaresinin transfer fiyatlandırması uygulamalarına genel bakışı

No: 2018 – 106

Tarih: 18.09.2018

**Özet:** *Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) belli dönemlerde birçok ülkenin vergi idaresinden, ülkelerdeki transfer fiyatlandırması uygulamalarına ilişkin bilgi toplamakta ve söz konusu bilgileri ülke profilleri ile kendi veri tabanlarında yayımlamaktadır.*

*Bu kapsamda, ülkelerin vergi idareleri aracılığı ile toplanan bilgiler ile 7 Eylül 2018 tarihinde ilgili ülke profilleri ve dolayısıyla güncel Türkiye profili de OECD veri tabanında yayımlanmıştır.*

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), birçok ülkenin vergi idarelerine, ilgili ülkelerdeki transfer fiyatlandırması uygulamalarının pratikte nasıl uygulandığını tespit edebilmek amacıyla soru listesi göndermekte ve elde ettiği bilgiler ışığında bu ülkelerin transfer fiyatlandırması profillerini çıkarmaktadır. Bu doğrultuda, OECD'nin amacı aslında ülkelerdeki mevcut transfer fiyatlandırması uygulamalarının / mevzuatının, OECD tarafından yayımlanan Çokuluslu İşletmeler ve Vergi İdaresi için Transfer Fiyatlaması Rehberi (OECD Rehberi) ile uyumunu test etmektir.

Söz konusu ülke profilleri, emsallere uygunluk ilkesi, transfer fiyatlandırması yöntemleri, karşılaştırılabilirlik analizi, gayri maddi haklar, grup içi hizmetler, maliyet katkı anlaşmaları, transfer fiyatlandırması dokümantasyonu, idarenin ihtilaflara ilişkin yaklaşımları gibi temel transfer fiyatlandırması prensiplerine yönelik ilgili ülke idarelerinin yaklaşımlarını içermektedir. Dolayısıyla, bu bilgiler ile ülkelerin mevcut transfer fiyatlandırması uygulamaları ve bu uygulamaların OECD Rehberi'ni hangi ölçüde takip ettiği belirlenmektedir.

Bu doğrultuda, OECD tarafından 7 Eylül 2018 tarihinde güncel ülke profilleri ve dolayısıyla Türkiye profili de yayımlanmıştır. İlgili ülke profilinde yer alan bilgilere ve Türk Vergi İdaresi'nin transfer fiyatlandırması prensiplerine / uygulamalarına ilişkin bakış açılarını aşağıda maddeler halinde yer verilmiştir.

### 1. Emsallere uygunluk prensibi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin 3. fıkrasına göre, “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”.



## 2. Yerel mevzuat ile OECD rehberi arasındaki uygunluk

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin yasal zemininde, transfer fiyatlandırması mevzuatı uluslararası gelişmeler ve özellikle de OECD Rehberi dikkate alınarak hazırlanmıştır.

## 3. İlişkili kişi tanımı

Genel olarak, ilişkili kişi tanımı aşağıda yer alan kişi ve kurumları ifade etmektedir;

- Kurumların kendi ortaklarını,
- Kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin 3. fıkrasına 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 Cumhurbaşkanınca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır".

Yukarıdaki bilgilere ek olarak, transfer fiyatlandırması kurallarının uygulanabilmesi için, doğrudan ya da dolaylı ilişki ile en az %10 ortaklık şartı aranmaktadır.

## 4. Transfer fiyatlandırması yöntemleri

Mevzuatta yer verilen transfer fiyatlandırma yöntemleri; karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, yeniden satış fiyatı yöntemi, maliyet artı yöntemi, işleme dayalı net kar marjı yöntemi, kar bölüşüm yöntemi ve diğer yöntemlerdir.

İlişkili kişilerle gerçekleştirilen işlemlerde uygulanması gereken emsal fiyatın belirlenmesinde en uygun yöntem seçilmelidir. Mükellefler emsal fiyatın belirlenmesinde yukarıda yer alan yöntemlerin uygulanamaması durumunda, işlemin mahiyetine en uygun diğer yöntemleri uygulayabilirler.

Ayrıca, söz konusu yöntemler arasında bir hiyerarşi bulunmamakta olup, kurumlar ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit etmelidir.

## 5. Emtia işlemlerine yönelik düzenlemeler

Emtia işlemlerine yönelik yerel mevzuatta herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.



## 6. Karşılaştırılabilirlik analizi

1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği, OECD Rehberi ile benzer ölçüde karşılaştırılabilirlik analizine yönelik açıklamalar içermektedir.

## 7. Emsal firmaların karşılaştırması

Yabancı emsal şirketlerin kullanılmasına ilişkin bir yasaklama yer almamaktadır. İşlemlerin koşulları dikkate alınarak, en uygun emsal şirketler tercih edilmelidir.

Ayrıca, gizli emsallerin kullanılmasına yönelik de herhangi bir yasaklama bulunmamaktadır.

## 8. Emsal bedellerin belirlenmesinde istatistiki yöntemler

İlişkili kişi işlemlerinin koşulları dikkate alınarak, hem emsal aralığının hem de diğer istatistiki yöntemlerin (çeyrekler arası aralık, ağırlıklı ortalama, medyan, çoklu yıl verisi vb.) uygulanması takip edilmektedir.

## 9. Karşılaştırılabilirlik düzeltmeleri

Gerektiği durumda, işlemlerin koşulları dikkate alınarak karşılaştırılabilirlik düzeltmeleri yapılmalıdır.

## 10. Gayri maddi haklara ilişkin düzenlemeler

Emsallere uygunluk ilkesi gayri maddi haklar için de uygulanmaktadır. Ancak, değerlemesi zor gayri maddi haklar ve gayri maddi hak işlemlerinin vergi uygulamaları için spesifik bir düzenleme yer almamaktadır.

## 11. Grup içi hizmetlere ilişkin düzenlemeler

Emsallere uygunluk ilkesi grup içi hizmet işlemleri için de uygulanmaktadır. Ancak, düşük katma değerli hizmetler ve hizmet işlemlerinin vergi uygulamaları için spesifik bir düzenleme yer almamaktadır.

## 12. Maliyet katkı anlaşmaları

Maliyet katkı anlaşmalarına ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

## 13. Transfer fiyatlandırma dokümantasyonu

Üç tür dokümantasyon yükümlülüğü yer almaktadır:

- OECD Rehberi'nin 5. Bölümünün Ek-2'si ile benzer ölçüde Ülke Raporu
- Transfer Fiyatlandırması Formu



- Peşin Fiyatlandırma Anlaşması'na ("PFA") İlişkin Rapor

Ayrıca, Ana Rapor ve Ülke Bazlı Rapora yönelik taslak tebliğ hazırlanmış ancak henüz yasalaşmamıştır.

#### 14. Dokümantasyon şartları

- Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporlarının (Ülke Raporu) en geç kurumlar vergisi beyannamesinin doldurulması tarihine kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra, istenmesi durumunda Türk Vergi Dairesi'ne veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur.
- Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form kurumlar vergisi mükellefleri tarafından doldurulmalı ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde, bağlı bulunulan vergi dairesine gönderilmesi gerekmektedir.
- PFA'sı bulunan mükellefler, anlaşma süresince her yıl Yıllık PFA Raporu'nu hazırlamalı ve en geç kurumlar vergisi beyannamesinin doldurulması tarihine kadar Türk Vergi Dairesi'ne ibraz edilmesi zorunludur.

Transfer fiyatlandırması dokümantasyonuna yönelik yazılı bilgi sunulması için, vergi idaresi ya da vergi inceleme elemanları mükelleflere en az 15 günlük bir süre tanınmalıdır.

Ayrıca, transfer fiyatlandırması dokümantasyonu Türkçe olarak hazırlanmalıdır. Başka bir dilde hazırlanması durumunda, Türkçe versiyonu sunulmalıdır.

#### 15. Transfer fiyatlandırması cezaları

Dokümantasyon yükümlülüklerine yönelik spesifik bir transfer fiyatlandırması cezası bulunmamaktadır. Ancak, usulsüzlük cezalarına yönelik Vergi Usul Kanunu'nun maddeleri uygulanmaktadır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin 8. fıkrasına göre, "Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyai cezası %50 indirimli olarak uygulanır".



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

\*\*\*\*\*

#### **16. Dokümantasyon yükümlülüğüne ilişkin istisnalar**

Bütün kurumlar vergisi mükelleflerinin transfer fiyatlandırması dokümantasyonu hazırlaması gerekirken, gelir vergisi mükelleflerinin böyle bir yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ancak, vergi idaresi ya da vergi inceleme elemanları tarafından talep edilmesi durumunda, gelir vergisi mükellefleri de ilişki kişi işlemlerine ilişkin bilgileri sağlamak zorundadır.

#### **17. Vergi ihtilaflarına ilişkin çözümler**

- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları (tek taraflı, iki taraflı ve çok taraflı)
- Karşılıklı Anlaşma Prosedürleri

#### **18. Güvenli liman düzenlemeleri**

Türkiye’deki transfer fiyatlandırması düzenlemeleri belli bir sektör, mükellef ya da işleme ilişkin güvenli liman kuralları içermemektedir.

#### **19. Yılsonu düzeltmeleri**

Türk Vergi İdaresi mükelleflere yılsonu düzeltmesi yapmasına müsaade etmektedir. Ancak, emsallere uygun olmayan işlemler olması durumunda, o işleme yönelik kar aktarımı tespit edilirse, bu karlar dağıtılmayan temettü olarak dikkate alınmaktadır.

Saygılarımızla.