

Sirküler Tarihi : 14.04.2008
Sirküler No : 2008/058

TRANSFER FİYATLANDIRMASI RAPORUNUN HAZIRLANMA SÜRESİ HAZİRAN SONUNA KADAR UZATILDI, SERBEST BÖLGELER RAPOR KAPSAMINA ALINDI

(2008/13490 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı)

2007/105 sayılı Sirkülerimiz ekinde bilgilerinize sunulan 2007/12888 Sayılı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar ile,

- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı mükelleflere, gerek yurt dışı gerekse yurt içi ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler için,
- Diğer kurumlar vergisi mükelleflerine ise, sadece yurt dışı ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler için kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihe kadar "Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu" hazırlama yükümlülüğü getirilmiştir.

Bu defa Sirkülerimiz ekinde bilgilerinize sunulan 2008/13490 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, 2007 yılına münhasır olmak üzere rapor hazırlama süresi uzatılmış ve serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflere yönelik düzenlemeler yapılmıştır.

Söz konusu Karar ve bu Karar ile değiştirilen 2007/12888 sayılı Kararın yeni hali ekte bilgilerinize sunulmuş olup, yapılan düzenlemeler özetle şöyledir.

1. Bilindiği gibi 2007/12888 Sayılı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar'ın 19 uncu maddesi gereğince, Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'nun kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihe (hesap dönemi takvim yılı olan kurumlarda 25 Nisan 2008 akşamına) kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra istenmesi halinde Gelir İdaresine veya vergi inceleme elemanlarına ibraz edilmek üzere saklanması gerekmekteydi. 2008/13490 sayılı Bakanlar Kurulu Kararın 3 üncü maddesi ile 2007/12888 sayılı Karara geçici 1 inci madde eklenmek sureyle, **Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'nun, 2007 hesap dönemine münhasır olmak üzere, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin son gününü takip eden ikinci ayın sonuna kadar (yani hesap dönemi takvim yılı olan kurumlarda Haziran 2008 ayı sonuna kadar)** hazırlanabileceği hükme bağlanmıştır.
2. Diğer taraftan 2007/12888 Sayılı Karar'ın 19 uncu maddesine ikinci fıkra eklenmek ve eski ikinci fıkra değiştirilerek üçüncü fıkra olarak yeniden düzenlenmek suretiyle, **serbest bölgede faaliyette bulunan kurumlara, yurt içi ilişkili kişilerle yapmış oldukları işlemler için** rapor hazırlama zorunluluğu getirilmiştir. Bu düzenleme 1.1.2008 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, serbest bölgelerde faaliyette bulunan **kurumlar**, 2007/12888 Sayılı Karar'ın 19 uncu maddesinin 2 numaralı fıkrası gereğince 2008 hesap döneminden başlamak üzere, yurt içi ilişkili kişilerle olan işlemleri için rapor hazırlamak zorundadırlar. 2007 yılı için bu mükelleflerin rapor hazırlama mecburiyeti yoktur. Serbest bölgedeki kolektif şirketlerin ise gerek 2007 ve gerekse izleyen yıllar için rapor hazırlama zorunluluğu bulunmamaktadır.

3. Bilindiği gibi 2007/12888 Sayılı Karar'ın 15 inci maddesi gereğince peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamına kurumlar vergisi mükellefleri girmekte olup, 1/1/2008 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükelleflerin, 1/1/2009 tarihinden itibaren ise tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin sadece yurt dışı ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerine ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvurmaları mümkün bulunmaktaydı. 2008/13490 sayılı Karar ile söz konusu 15 inci maddenin (1) numaralı fıkrası değiştirilerek, **1/1/2009 tarihinden itibaren, serbest bölgelerde faaliyette bulunmayan tüm kurumlar vergisi mükellefleri ile bu bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin birbirleriyle ilişkili kişi kapsamında yaptıkları işlemlere ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda da İdare'ye başvurmaları mümkün kılınmıştır.**
4. 2008/13490 sayılı Kararla 2007/12888 Sayılı Karar'ın 19 uncu maddesine eklenen ikinci fıkra gereğince, **1.1.2008 tarihinden geçerli olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri, düzenlemek zorunda oldukları Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu'na, serbest bölgede bulunan ilişkili kişilerle yaptıkları işlemleri de dahil edeceklerdir.** Buna göre,
- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı mükellefler, yurt dışı ve yurt içindeki ilişkili kişilerle yapmış oldukları işlemler için,
 - Diğer kurumlar vergisi mükellefleri ise, yurt dışındaki ilişkili kişilerle yapmış oldukları işlemler için hazırlamak zorunda oldukları raporlara, serbest bölgedeki ilişkili kişilerle yaptıkları işlemleri de ilave edeceklerdir. 2007 yılı için hazırlanan raporlara bu işlemlerin dahil edilmesi söz konusu değildir.

Rapor hazırlamak zorunda olmayan mükelleflerin, örneğin Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına bağlı olmadığı gibi, yurt dışındaki ilişkili kişilerle de mal veya hizmet alım veya satım ilişkisi bulunmayan kurumların, sadece serbest bölgedeki ilişkili kişilerle gerçekleştirdikleri işlemler için rapor hazırlamak zorunda olup olmadıkları belirsizdir. Bizim görüşümüz, rapor hazırlama zorunluluğu bulunmayan mükelleflerin sadece serbest bölgedeki ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler için rapor hazırlama yükümlülüklerinin bulunmadığı yönündedir. Çünkü Kararda başlı başına serbest bölgedeki ilişkili kişilerle yapılan işlemler için rapor hazırlama zorunluluğundan bahsedilmeyip, hazırlanacak raporlara bu işlemlerin dahil edilmesi ifadesine yer verilmiştir. Gelir İdaresinin niyeti, diğer işlemleri için rapor hazırlamak zorunluluğu bulunmayan kurumlara da, serbest bölgedeki ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler için bu raporu hazırlatmak ise, bunu daha açık ve net bir şekilde ortaya koymalıdır. Her ne kadar serbest bölgedeki şubeler için açık bir ifade yer almasa da kurumların halen istisna kapsamında olan serbest bölgedeki şubelerinin, ilişkili kişilerle gerçekleştirdikleri işlemler için de rapor hazırlanacağı anlaşılmaktadır. Ancak bunların merkezleri ile olan ilişkileri için rapor hazırlamalarına veya hazırladıkları raporlara bunları dahil etmelerine gerek olmadığını düşünüyoruz.

5. Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form (Ek 2), 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Tebliği ile getirilmiş bir yükümlülük olduğundan 2008/13490 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile sağlanan erteleme formu kapsamamaktadır. Halihazırda geçerli olan düzenlemeye göre bu formun beyanname ekinde gönderilmesi zorunlu bulunmaktadır. Ancak Gelir İdaresinin form verme yükümlülüğünü erteleme söz konusu olabilir. Bu konuda yapılacak düzenlemeler beklenmelidir. Özellikle rapor düzenlemek zorunda olan mükelleflerin form gönderme yükümlülüğünün ertelenmesi bir gerekliliktir.

Saygılarımızla.

**“TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ
DAĞITIMI HAKKINDA KARARDA DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA İLİŞKİN 2008/13490 SAYILI KARAR**

(RG. 13.4.2008 – 26846)

MADDE 1 – 27/11/2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Kararnamenin eki Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararın 15 inci maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"MADDE 15 – (1) Peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamına kurumlar vergisi mükellefleri girmektedir. Bu çerçevede, 1/1/2008 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükelleflerin, 1/1/2009 tarihinden itibaren ise tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemlerine ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvurmaları mümkündür. Ayrıca, 1/1/2009 tarihinden itibaren, serbest bölgelerde faaliyette bulunmayan tüm kurumlar vergisi mükellefleri ile bu bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin birbirleriyle ilişkili kişi kapsamında yaptıkları işlemlere ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvurmaları mümkündür."

MADDE 2 – Aynı Kararın 19 uncu maddesinin birinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiş, mevcut ikinci fıkrasının birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve fıkra numaraları buna göre teselsül ettirilmiştir.

"(2) Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporuna dahil edilir. Ayrıca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemlerine ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri içeren Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporunu 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."

"Ancak, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükellefler ile serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri dışındaki diğer kurumlar vergisi mükellefleri, ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi; gelir vergisi mükellefleri de 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."

MADDE 3 – Aynı Karara aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 1 – (1) Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu, 2007 hesap dönemine münhasır olmak üzere, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin son gününü takip eden ikinci ayın sonuna kadar hazırlanabilir."

MADDE 4 – (1) Bu Kararın;

- a) 2 nci maddesiyle 2007/12888 sayılı Kararnamenin eki Kararın 19 uncu maddesine eklenen ikinci fıkrası 1/1/2008 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,
- b) Diğer hükümleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

MADDE 5 – Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür."

**“TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI HAKKINDA
2007/12888 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARI
(06.12.2007 – 26722)**

BİRİNCİ BÖLÜM

Kapsam, Amaç ve Tanımlar

Kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Karar ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 13 üncü maddesinde yer alan “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı” hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usuller düzenlenmekte olup, Türkiye’deki tam ve dar mükellef gerçek kişi ve kurumların tamamı bu düzenlemenin kapsamı içindedir.

Amaç

MADDE 2 – (1) Bu düzenlemenin amacı, ilişkili kişilerle mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan gerçek kişi ve kurumların gelirlerinin tam ve doğru olarak beyan edilmesini sağlamak ve transfer fiyatlandırması yoluyla vergi matrahının aşındırılmasına engel olmaktır.

Tanımlar

MADDE 3 – (1) Bu düzenlemede geçen temel kavramların tanımları aşağıdaki gibidir:

a) Transfer fiyatlandırması: İlişkili kişiler arasında yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedeli ifade eder.

b) İlişkili kişi: Kurumlar Vergisi Kanunu’nun uygulaması bakımından, 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 altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Gelir Vergisi Kanunu’nun uygulaması bakımından, 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. Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi mükellefleri yönünden, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkanı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulu’nca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.

c) Emsallere uygunluk ilkesi: İlişkili 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.

ç) Geleneksel işlem yöntemleri: Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, maliyet artı yöntemi ve yeniden satış fiyatı yöntemlerini ifade eder.

d) İşleme dayalı kâr yöntemleri: Kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemlerini ifade eder.

e) Peşin fiyatlandırma anlaşması: İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı (Bundan böyle ‘İdare’ olarak adlandırılacaktır.) ile anlaşarak belirlenebilecek olup, bu anlaşma peşin fiyatlandırma anlaşması olarak adlandırılır. Peşin fiyatlandırma anlaşması, ilişkili kişilerle yapılan işlemlere ilişkin transfer fiyatlandırmasının tespit edilmesinde belli bir süre için uygulanacak yöntemin mükellef ile İdare tarafından anlaşarak belirlenmesini ifade eder. Bu şekilde mükellef ile İdare arasında belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşır.

f) Kontrol altındaki işlem: Birbirleriyle ilişkili olan kişiler arasındaki işlemleri ifade eder.

g) Kontrol dışı işlem: Birbirleriyle herhangi bir şekilde ilişkisi bulunmayan kişiler arasındaki işlemleri ifade eder.

ğ) İç emsal: Mükellefin ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde kullandığı fiyat ya da bedeli ifade eder.

h) Dış emsal: İlişkisiz kişilerin kendi aralarında yaptıkları karşılaştırılabilir nitelikteki işlemlerde kullandığı fiyat ya da bedeli ifade eder.

ı) Karşılaştırılabilirlik analizi: Kontrol altındaki işlemler ile kontrol dışı işlemlerin karşılaştırılabilir olmasını ifade etmekte olup, işlemler arasında maddi bir farklılık yoksa ya da var olan farklılıkların düzeltimlerle giderilmesi mümkünse, kontrol altındaki işlem ile kontrol dışı işlem karşılaştırılabilir nitelikte kabul edilir.

i) İşlev analizi: Kontrol dışı işlemler ile kontrol altındaki işlemlerin karşılaştırılmasında, üstlenilen riskler ve kullanılan varlıklara göre tarafların gerçekleştirdikleri işlevleri esas alarak yapılan analizleri ifade eder.

j) İşlem düzeltimi: Kontrol dışı işlemler ile kontrol altındaki işlemlerin karşılaştırılmasında, söz konusu işlemler arasındaki farklılıklar karşılaştırma konusu unsurlar üzerinde maddi etkide bulunuyorsa, karşılaştırmanın güvenilir sonuçlar verebilmesi amacıyla bu farklılıkların giderilmesi için yapılan işlemleri ifade eder.

k) Belgelendirme: Emsallere uygunluk ilkesinin transfer fiyatlandırmasının her aşamasında göz önünde bulundurulduğunu göstermek amacıyla mükellef tarafından tutulan kayıtlar ile sağlanan bilgileri ifade eder.

İKİNCİ BÖLÜM

Emsallere Uygunluk İlkesi

Emsallere uygunluk ilkesinin amacı

MADDE 4 - (1) Emsallere uygunluk ilkesinin temel amacı, ilişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, söz konusu mal veya hizmet alım ya da satımı için aralarında ilişki bulunmayan kişiler arasında belirlenen fiyat veya bedele karşılaştırılabilir koşullar altında eşit olmasıdır.

Karşılaştırılabilirlik analizi

MADDE 5 – (1) Karşılaştırılabilirlik analizi, kontrol altındaki işlemlerin sahip olduğu koşullar ile kontrol dışı işlemlerin sahip olduğu koşulların karşılaştırılmasına dayanır. Dolayısıyla karşılaştırılabilirlik kavramı da işlemler arasındaki farklılıkların herhangi bir şekilde karşılaştırma konusu unsurları maddi olarak etkilememesi veya maddi olarak etkide bulunan farklılıkların belli işlemlerle düzeltilebilecek nitelikte olması gereğini ifade eder.

(2) Karşılaştırılabilirliğin tespitinde dikkate alınan başlıca unsurlar aşağıdaki gibidir:

a) Mal veya hizmetlerin nitelikleri,

b) İşlev analizi,

c) Ekonomik koşullar,

ç) İş stratejileri.

Emsal fiyat aralığı

MADDE 6 – (1) Emsallere uygunluk ilkesi açısından en güvenilir sonuç, karşılaştırmalar sonucunda ulaşılan tek bir fiyat veya bedel olacaktır. Bununla birlikte, yapılan karşılaştırmalar ve uygulanan yöntemler sonucu, tek bir fiyat veya bedelden ziyade birbirine yakın birden çok sonucu içeren belli bir fiyat veya bedel aralığı tespit edilebilir.

(2) Emsal fiyat aralığı, aynı yöntemin farklı karşılaştırılabilir kontrol dışı işlem verilerine uygulanmasından veya aynı verilere farklı transfer fiyatlandırması yöntemlerinin uygulanmasından elde edilen değişik emsal fiyatların oluşturduğu bir fiyat dizisidir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**Transfer Fiyatlandırmasında Uygulanacak Yöntemler****Yöntemlerden beklenen amaçlar**

MADDE 7 – (1) Mükellefler, işlemin koşullarını ve özelliklerini en iyi yansıtan yöntemi kullanarak, ilişkili kişilerle yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satımında emsallere uygunluk ilkesiyle tutarlı fiyat veya bedel uyguladıklarını göstermek zorundadır.

Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi

MADDE 8 – (1) Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi, bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade eder.

Maliyet artı yöntemi

MADDE 9 – (1) Maliyet artı yöntemi, emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.

(2) Brüt kâr oranı aşağıdaki gibi hesaplanır:

$$\frac{\text{Satışlar} - \text{Maliyet}}{\text{Maliyet}} = \text{Brüt kâr oranı}$$

(3) Kontrol altındaki bir işlem için uygulanacak en uygun “makul brüt kâr oranı”, işlemi yapan mükellefin bu mal veya hizmetlere ilişkin olarak, ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde uyguladığı brüt kâr oranı olacaktır. Böyle bir brüt kâr oranı mevcut değilse ya da karşılaştırma için gerekli işlem sayısı yetersizse, karşılaştırılabilir işlemler arasında belirlenen fiyat ya da bedeli etkileyen bir farklılık bulunmaması veya var olan farklılıkların düzeltilebilir nitelikte olması şartıyla ilişkisiz kişilerin karşılaştırılabilir işlemlerine ait brüt kâr oranları da bu yöntemin uygulamasında kullanılabilir.

Yeniden satış fiyatı yöntemi

MADDE 10 – (1) Yeniden satış fiyatı yöntemi, emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan makul bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanmasını ifade eder.

(2) Söz konusu hesaplama aşağıdaki formül kullanılarak yapılacaktır:

$$\frac{\text{Yeniden satış fiyatı}}{1 + \text{Brüt satış kâr oranı}} = \text{Emsallere Uygun Fiyat veya Bedel}$$

(3) Makul brüt satış kârı, söz konusu mal veya hizmetin yeniden satışında yüklenilen satış ve diğer faaliyet giderleri ile üstlenilen riskler ve kullanılan varlıklar esas alınarak gerçekleştirilen işlevlerin gerektirdiği kâr tutarını ifade etmektedir.

Diğer yöntemler

MADDE 11 – (1) Emsallere uygun fiyata geleneksel işlem yöntemlerinden herhangi birisiyle ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak diğer yöntemleri kullanabilir. Ancak, diğer yöntemler olarak adlandırılan işleme dayalı kâr yöntemlerinin emsallere uygunluk ilkesi çerçevesinde fiyat ya da bedel tespitine olanak vermemesi durumunda, mükellef kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiği inandığı bir yöntemi de kullanabilecektir. İşleyiş sistemi mükellefler tarafından belirlenecek bu yöntemin de emsallere uygunluk ilkesine göre tespit edilmesi zorunludur.

Kâr bölüşüm yöntemi

MADDE 12 – (1) Kâr bölüşüm yöntemi, ilişkili kişilerin bir veya daha fazla sayıdaki kontrol altındaki işlemlere ilişkin toplam faaliyet kârı ya da zararının, üstlendikleri işlevler ve yüklendikleri riskler nispetinde ilişkili kişiler arasında emsallere uygun olarak bölüştürülmesi esasına dayanan bir yöntemdir.

İşleme dayalı net kâr marjı yöntemi

MADDE 13 – (1) İşleme dayalı net kâr marjı yöntemi, mükellefin kontrol altındaki bir işlemde; maliyetler, satışlar veya varlıklar gibi ilgili ve uygun bir temele dayanarak tespit ettiği net kâr marjının incelenmesi esasına dayanan bir yöntemdir.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
Peşin Fiyatlandırma Anlaşması**Peşin fiyatlandırma anlaşmasının amacı**

MADDE 14 – (1) 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 geçmektir.

Peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamı

MADDE 15 – (1) Peşin fiyatlandırma anlaşmasının kapsamına kurumlar vergisi mükellefleri girmektedir. Bu çerçevede, 1/1/2008 tarihinden itibaren Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin, 1/1/2009 tarihinden itibaren ise tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt dışı işlemlerine ilişkin olarak belirlenecek yöntem konusunda İdare'ye başvurmaları mümkündür.

Peşin fiyatlandırma anlaşmasının süreci

MADDE 16 – (1) Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin süreç, mükellefin İdare'ye yazılı başvurusuyla başlayacak olup, mükellef söz konusu başvuruyu birlikte, bu Kararın 17 nci maddesinde yer alan asgari bilgi ve belgeleri de İdare'ye sunmak zorundadır.

(2) Ön Değerlendirme: Yapılan başvuru, sunulan bilgi ve belgelerle birlikte İdare tarafından bir ön değerlendirmeye tabi tutulur.

(3) Analiz: Gerekli veriler tamamlandıktan sonra karşılaştırılabilir işlemlerin, kullanılan varlıkların, diğer düzeltimlerin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının ve diğer temel hususların seçim ve değerlendirmesi yapılır.

(4) Anlaşmanın kabulü veya reddi: İdare, yapılan analiz sonucunda, mükellefin başvurusunu aynen kabul edebilir veya gerekli değişikliklerin yapılması koşuluyla kabul edebilir ya da reddedebilir. İdare'nin başvurusu kabul etmesi halinde mükellef ile İdare arasında peşin fiyatlandırma anlaşması imzalanır.

(5) Peşin fiyatlandırma anlaşmalarının süresi en fazla 3 yıl olup, söz konusu anlaşmalar imzalandığı tarihten itibaren hüküm ifade edecektir.

(6) Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin sürecin her aşamasında mükellef ile karşılıklı bilgi ve görüş alışverişinde bulunulur. 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.

(7) İdare, mükellefin söz konusu anlaşma koşullarına uyum gösterip göstermediğini ve/veya bu koşulların geçerliliğini sürdürüp sürdürmediğini, anlaşmada belirlenen süre boyunca mükellefin sunacağı yıllık rapor üzerinden takip eder. Söz konusu rapor, anlaşma süresi boyunca her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde bir yazı ekinde İdare'ye gönderilir.

(8) Anlaşmanın yenilenmesi: Mükellef mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının yenilenmesi talebinde bulunabilir. Bu durumda mükellef anlaşma süresinin bitiminden en az 9 ay önce İdare'ye başvurmalıdır. 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 sunar.

(9) 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 gerekir.

(10) Anlaşmanın revize edilmesi: İdare ile mükellef arasında imzalanmış ve yürürlükte olan bir peşin fiyatlandırma anlaşması aşağıdaki durumların gerçekleşmesi halinde revize edilebilir:

a) Anlaşmada yer alan kritik bir varsayımın gerçekleşmemesi,

b) Anlaşma koşullarında esasa ilişkin bir değişikliğin gerçekleşmesi veya anlaşmada belirlenen koşulların geçerliliğini sürdürmemesi,

c) Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları da dahil, yasal düzenlemelerde anlaşmayı etkileyecek değişikliklerin gerçekleşmesi,

ç) İki veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarında, diğer ülke idaresinin/idarelerinin anlaşmayı revize etmesi, yürürlükten kaldırması veya iptal etmiş olması.

(11) 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.

(12) 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.

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

(14) Anlaşmanın iptali: 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:

a) Mükellefin peşin fiyatlandırma anlaşmasında belirtilen koşullara uymaması,

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

(15) Diğer taraftan, anlaşma süresince her yıl kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde İdare'ye gönderilmesi gereken yıllık raporun zamanında ibraz edilmemesi durumunda, mevcut anlaşma, söz konusu raporun ilgili bulunduğu hesap döneminin başından itibaren iptal edilebilir.

Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin belgelendirme

MADDE 17 — (1) İdare'ye başvuruda bulunan mükelleflerin sunmaları gereken temel bilgi ve belgeler aşağıdaki gibidir:

a) 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 alır.],

b) Üstlenilen işlevleri, sahip olunan riskleri ve kullanılan varlıkları içeren tüm bilgiler,

c) Kritik varsayımlara ilişkin bilgiler ve gerekçeleri (önerilen transfer fiyatlandırması yöntemi ile bu yöntemin seçimine ve uygulanmasına esas teşkil eden koşullara ve varsayımlara ilişkin açıklamalar, analizler ve yapılan diğer çalışmalar),

ç) Gayri maddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayri maddi hak bedellerine ilişkin bilgi,

d) İlişkili kişiler tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılıyor ise bunlara ilişkin bilgi,

e) Başvuru tarihinin içinde bulunduğu hesap dönemine ilişkin ürün fiyat listeleri,

f) Başvuru tarihinin içinde bulunduğu hesap dönemine ilişkin üretim maliyetleri,

g) İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi fiyatlandırma politikası,

ğ) Başvuru tarihinin içinde bulunduğu hesap döneminde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ile fatura, dekont ve benzeri belgeler,

h) İlişkili kişilerin son üç yıla ilişkin mali tabloları, gelir veya kurumlar vergisi beyanname örnekleri, yurt dışı işlemlerine ait sözleşmelerin örnekleri,

ı) Önerilen transfer fiyatlandırması yöntemini destekleyen son üç yıla ait finansal veriler ve bunlarla ilgili belgeler,

i) İki veya daha fazla karşılaştırılabilir işlemin olması durumunda belirlenen emsal fiyat aralığı ve bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,

j) Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler.

(2) 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.

BEŞİNCİ BÖLÜM

Transfer Fiyatlandırmasında Belgelendirme

Amaç

MADDE 18 – (1) Belgelendirmede amaç, transfer fiyatlandırmasına ilişkin sürecin anlaşılması ve hesaplamaların ayrıntılarının gösterilmesidir. Bu nedenle mükellefler tarafından, emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda işlem yapıldığını gösteren bilgi ve belgelerin hazırlanması ya da temin edilmesi, ayrıca belgelendirmeye ilişkin bu bilgi ve belgelerin istenmesi durumunda İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmek üzere hazır tutulması zorunludur.

Yıllık belgelendirme

MADDE 19 – (1) Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükelleflerin ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemleri ile diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptığı yurt dışı işlemlere ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri içeren "Yıllık Transfer Fiyatlandırması 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.

(2) **(2007/12888 sayılı Karar ile değişik şekli)** Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporuna dahil edilir. Ayrıca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemlerine ilişkin olarak aşağıda yer alan bilgi ve belgeleri içeren Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporunu 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.

(3) **(2007/12888 sayılı Karar ile değişik şekli)** Ancak, Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükellefler ile serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri dışındaki diğer kurumlar vergisi mükellefleri, ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi; gelir vergisi mükellefleri de 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.

a) 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,

b) Üstlenilen işlevleri, sahip olunan riskleri ve kullanılan varlıkları içeren tüm bilgiler,

c) İşlem konusu yıla ilişkin ürün fiyat listeleri,

ç) İşlem konusu yıla ilişkin üretim maliyetleri,

d) İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ile fatura, dekont ve benzeri belgeler,

e) İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılan tüm sözleşme örnekleri,

f) İlişkili kişilere ait özet mali tablolar,

g) İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi fiyatlandırma politikası,

ğ) İlişkili kişiler tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılıyor ise bunlara ilişkin bilgi,

h) Gayri maddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayri maddi hak bedellerine ilişkin bilgi,

ı) Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırılabilirlik analizi),

i) Emsallere uygun fiyat ya da kâr marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalar ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler,

j) Belli bir emsal fiyat aralığı tespit edilmişse, bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,

k) Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler.

(4) 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.

GEÇİCİ MADDE 1 – (2007/12888 sayılı Karar ile eklenen) (1) Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu, 2007 hesap dönemine münhasır olmak üzere, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin son gününü takip eden ikinci ayın sonuna kadar hazırlanabilir.

ALTINCI BÖLÜM **Yürürlük ve Yürütme**

Yürürlük

MADDE 20 – (1) Bu Karar, 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 21 – (1) Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.”