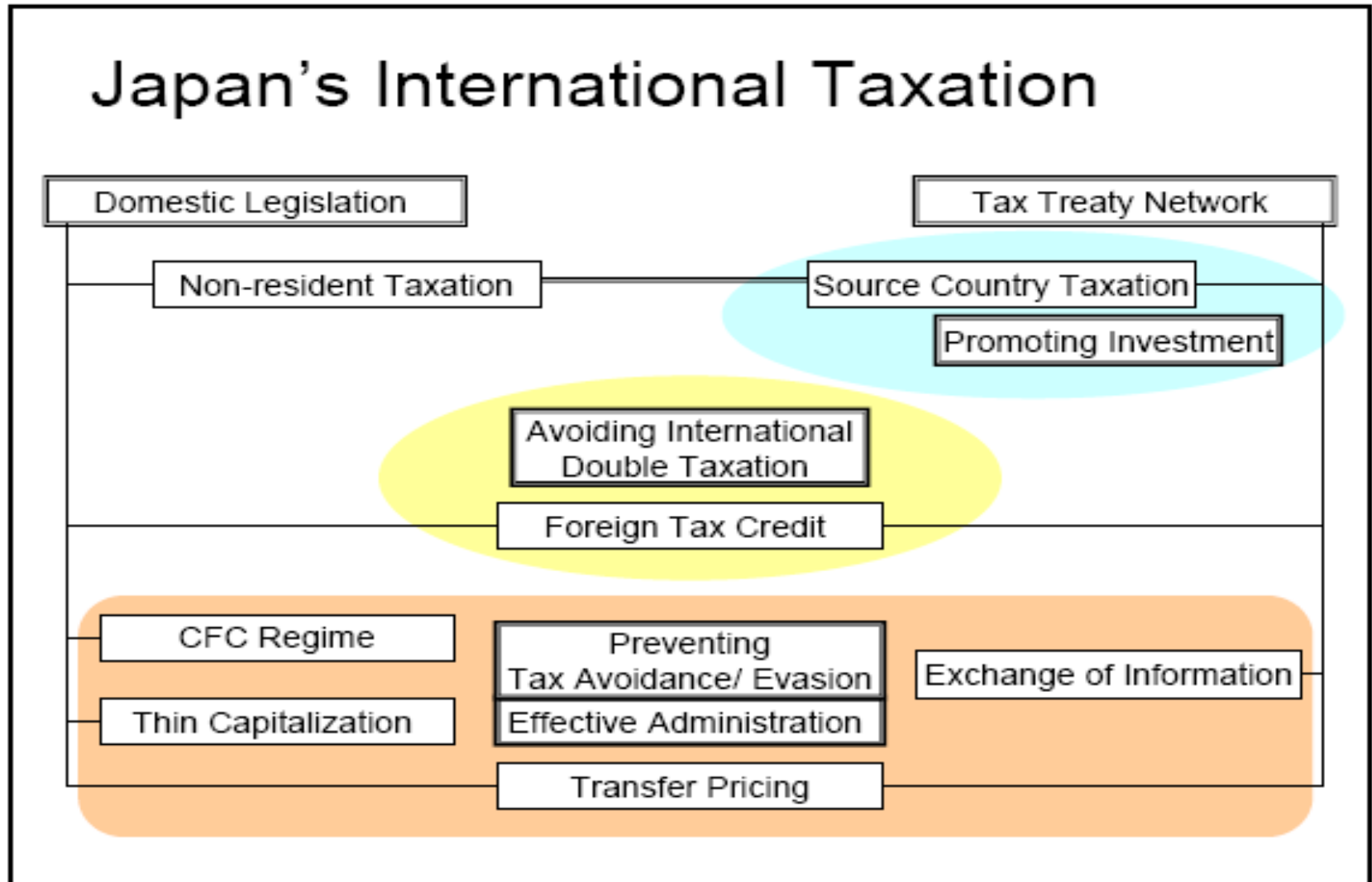


▪

TRANSFER FİYATLANDIRMA

Namık Kemal Uyanık
Maliye Başmüfettişı

Transfer fiyatlandırma, örtülü sermaye, kontrol edilen yabancı kurum ve çifte vergilendirme



Transfer fiyatlandırma

IRS Accepts Settlement Offer in Largest Transfer Pricing Dispute IR-2006-142, Sept. 11, 2006

WASHINGTON — The Internal Revenue Service announced today that it has successfully resolved a transfer pricing dispute with Glaxo SmithKline Holdings (Americas) Inc. & Subsidiaries (“GSK”). This case, which is pending in the United States Tax Court, represents the largest tax dispute in the history of the Internal Revenue Service. Under the settlement agreement, **GSK will pay the Internal Revenue Service approximately \$3.4 billion, and will abandon its claim seeking a refund of \$1.8 billion in overpaid income taxes, as part of an agreement to resolve the parties' long-running transfer pricing dispute for the tax years 1989 through 2005.** The agreement between GSK and the IRS brings to a conclusion a dispute dating back to the 1980s and involves adjustments to GSK's tax years from 1989 through 2000. The Tax Court case concerns "transfer pricing," an accounting method requiring that related parties engage in transactions at arm's length to ensure the proper reporting of taxable income. GSK and the IRS have also reached agreement for tax years 2001 through 2005 with respect to the transfer pricing issues arising in those years.....”

Transfer fiyatlandırma

1-Ulusal işlemler: Aynı ülkede bulunan şirket ortakları veya ilişkili kişilerin işlemde bulunması:

- Kanunlara uyum
- Yabancı kişilerle ortaklık
- Yabancı ülkelerde faaliyette bulunma

2-Uluslararası işlemler: Farklı ülkede bulunan şirket ortakları veya ilişkili kişilerin işlemde bulunması:

- Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları
- Hangi ülke ne kadar vergi alacak
- Transfer fiyatlandırma politikaları vergiden kaçırma ve yolsuzluklar
- Diğer etkenler : gümrük vergileri, fiyat ve kambiyo kontrolleri ve şirket temettü politikaları

Transfer fiyatlandırma

- **ŞİRKET KAR'LILIĞI –kurumlar, gümrük, kdv vb**
- **DEVLET GELİRLERİNE ETKİ**
- **REKABET EŞİTLİĞİ**
- **YATIRIM VE TİCARİ KARARLARA ETKİ**
- **ŞEFFAFLIK**
- **ŞİRKET YÖNETİMİ**

Transfer fiyatlandırma

OECD MODEL VERGİ ANLAŞMASI 9. MADDESİ

“1. a) Bir akit devlet teşebbüsü doğrudan veya dolaylı olarak diğer akit devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında veya

b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir akit devlet teşebbüsünün ve diğer akit devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında,

Ve her iki halde de, iki teşebbüsün ticari ve mali ilişkilerinde oluşan veya empoze edilen koşullar bağımsız teşebbüsler arasındaki ticari ve mali ilişkilerde oluşması gereken koşullardan farklılaştığında, teşebbüslerden birinde tahakkuk etmesi gereken, fakat bu koşullar nedeniyle tahakkuk etmeyen herhangi bir kazanç o teşebbüsün kazancına eklenip vergilendirilebilir.

Transfer fiyatlandırma

2. Bir akit devlet, diğerk akit devletin bir teşebbüsünün bu diğerk akit devlette vergilendirilmiş kazancını kendi teşebbüslerinden birinin kazancına ilave edip vergilendirmişse ve bu ilave edilen kazançlar eğer bu iki şirket arasındaki koşullar bağımsız teşebbüsler arasında yapılan koşullarla aynı olsaydı ilk bahsedilen ülkenin teşebbüsünde tahakkuk etmesi (oluşması) gereken kazançlar ise diğerk devlet bu kazançlar üzerinden yaptığı vergileme miktarında uygun bir düzeltme (ayarlama) yapmalıdır. Bu düzeltme yapılırken, bu anlaşmanın diğerk hükümleri göz önünde tutulmalı ve akit devletlerin yetkili makamları gerektiğinde birbirleriyle müzakere etmelidir.”

TRANSFER FİYATLANDIRMA/ÖRTÜLÜ SERMAYE VE DİĞER DÜZENLEMELER

1- KVK 12-13. MADDELERİ = Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Sermaye Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı

2- SERMAYE PİYASASI KANUNU 15/6. FIKRASI= “Halka açık anonim ortaklıklar; yönetim, denetim veya sermaye bakımından dolaylı veya dolaysız olarak ilişkili bulunduğu diğ er bir teşebbüs veya şahısla emsallerine göre bariz şekilde farklı fiyat, ücret ve bedel uygulamak gibi örtülü işlemlerde bulunarak karını ve/veya mal varlığını azaltamaz.” 47. maddesi A bendinin 6. ve son fıkralarında cezai sorumluluk düzenlenmiştir.

3- YENİ TÜRK TİCARET KANUNU

4- Basel II kuralları gereğince kredi taleplerinin değ erlendirilmesi

TRANSFER FİYATLANDIRMA/ÖRTÜLÜ SERMAYE DÜZENLEMELERİNE UYUM

1- YASAL DÜZENLEMELERE UYUM ZORUNLULUĞU VE MALİYETİ: ANALİZ-ARAŞTIRMA METOT SEÇİMİ BELGELENDİRME MALİYETLERİ VE İNCELEME SONUCUNDA MATRAH FARKI BULUNMASI

2- GRUP İÇİ ŞİRKETLERİN SERBEST PİYASA KOŞULLARI ALTINDA FAALİYETTE BULUNMALARI HALİNDE GERÇEKTEN KAR EDİP ETMEDİKLERİNİN TESPİTİ HAKKINDA YÖNETİME BİLGİ VERMESİ

3- AYNI SEKTÖRDE FAALİYETTE BULUNAN YABANCI ŞİRKETLERİN OLUMSUZ REKABETLERİNİN ÖNLENMESİ

4- ULUŞAL İŞLEMLERDE DÜZELTME İMKANININ VARLIĞI

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU 13. MADDESİ

(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır.

Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) 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.

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.

(3) 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.

Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.

(4) Kurumlar, ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, aşağıdaki yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit eder:

a) 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.

b) Maliyet artı yöntemi: Emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.

c) 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.

ç) Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir.

(5) İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşılarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşır.

(6) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır.

Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir.

Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.

(7) Transfer fiyatlandırması ile ilgili usûller Bakanlar Kurulunca belirlenir.”

Transfer fiyatlandırma ve işlemler

Bir kurum açısından ilişkili kişi;

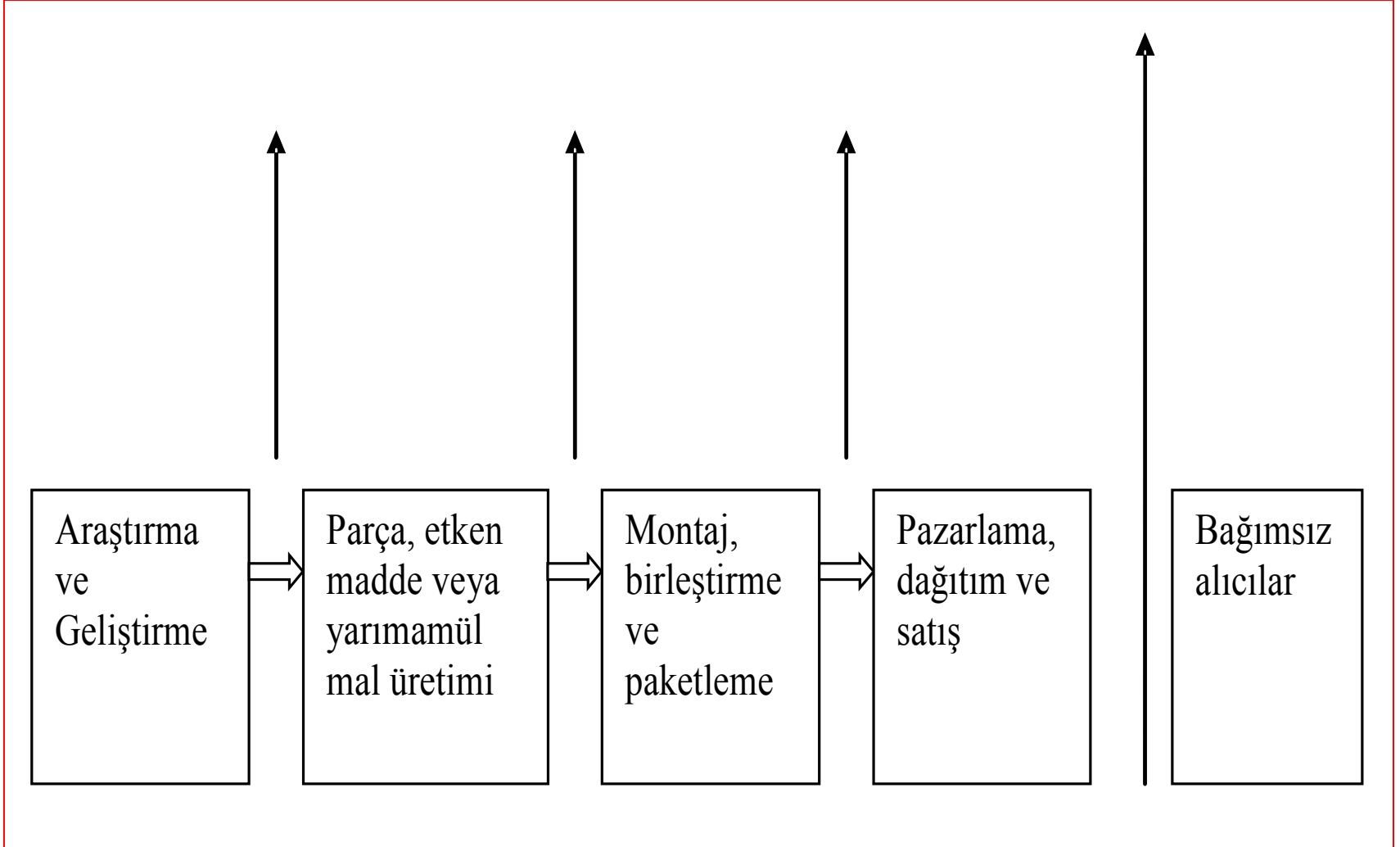
- Kurumların kendi ortaklarını,
- Ortakların eşlerini,
- Ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarını
- Kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurumları,
- Kurumların veya ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından 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,

Transfer fiyatlandırma ve işlemler

Tam ve dar mükellef kurumların ortakları ve/veya ilişkili kişilerle yaptığı;

- 1- Maddi malların alım/satımı/üretimi/kiralanması
- 2- Gayri maddi hak/varlıkların alım satımı, kiralanması ve yaratılması
- 3- Grup içi hizmetler ve ortak kullanılan hizmet giderlerinin paylaşılması
- 4- Finansal işlemler.

Transfer fiyatlandırma ve üretim-satış süreci



TRANSFER FİYATLANDIRMA VE VERGİ GELİRLERİ

Örnek 1.

- Ana şirket sandalye üretmekte olup sandalye üretim maliyeti 600 birimdir
- Ana şirket yabancı bir ülkede %100 sermayesine sahip bulunduğu yavru şirkete sahiptir.
- Ana ve yavru şirketin satışla ilgili tek gideri pazarlama gideri olup 100 birimdir.
- Sandalye satış fiyatı her iki ülkede de aynıdır ve 1.000 birimdir.
- Her iki ülkede de sandalye satışından elde edilen kar miktarı aynı; 300 birimdir. $(1.000-600-100= 300)$
- Ana şirketin bulunduğu ülke kurumlar vergisi oranı % 35
- Yavru şirketin bulunduğu ülke kurumlar vergisi oranı % 45
- İki ülke vergi oranları farkı % 10 $(45-35)$
- İki ülke vergi farkı 30 $(300 \times 0,10)$

SENARYO 1: Transfer fiyatı 600

Malın yabancı ülkedeki yavru şirkete transferinde uygulanan fiyat üretim maliyeti olan 600 birim ise 300 birimlik vergi öncesi bileşik kar tümüyle yurtdışındaki yavru şirket tarafından elde edilmiş olacaktır.

<u>Faaliyet</u>	<u>Ana şirket.</u>	<u>Yavru şirket</u>
Sandalye üretimi	600 (ÜM)	-
Yavru şirkete satış fiyatı	600 (SF)	600 (AF)
İhracat faaliyeti gideri	--	100 (PG)
Yabancı müşterilere satış	--	1.000 (SF)
Vergi öncesi kar :	0	300

(Üretim Maliyeti:ÜM); (Satış Fiyatı:SF); (Alış Fiyatı: AF); (Pazarlama Gideri:PG)

SENARYO 2: Transfer fiyatı 900

Eğer, transfer fiyatı 900 birim olursa 300 birimlik vergi öncesi bileşik kar tümüyle yurtiçindeki ana şirket tarafından elde edilmiş olacaktır.

<u>Faaliyet</u>	<u>Ana şirket</u>	<u>Yavru şirket</u>
Sandalye üretimi	600 (ÜM)	--
Y. şirkete satış fiyatı	900 (SF)	900 (AF)
İhracat faaliyeti gideri	--	100 (PG)
Yabancı müşteri. satış (SF)	--	1.000
Vergi öncesi kar :	300	0

Transfer fiyatı 600/900: ana ve yavru şirketler kurumlar vergisi

Transfer fiyatı 600

Ana şirketin vergi beyanı

Bağımlı şirkete satış	: 600
Üretim maliyeti	: 600
Vergilendirilecek kazanç:	: 0
Vergi Oranı (%35)	: 0.35
Ödenecek vergi	: 0

Bağımlı şirketin vergi beyanı

Satış fiyatı	: 1.000
Satılan mal maliyeti	: 600
Pazarlama gideri	: 100
Vergilendirilecek kazanç	: 300
Vergi Oranı (%45)	: 0.45
Ödenecek vergi	: 135

Transfer fiyatı 900

Ana şirketin vergi beyanı

Bağımlı şirkete satış	: 900
Üretim maliyeti	: 600
Vergilendirilecek kazanç:	: 300
Vergi Oranı (%35)	: 0.35
Ödenecek vergi	: 105

Bağımlı şirketin vergi beyanı

Satış fiyatı	: 1.000
Satılan mal maliyeti	: 900
Pazarlama gideri	: 100
Vergilendirilecek kazanç	: 0
Vergi Oranı (%45)	: 0.45
Ödenecek vergi	: 0

TRANSFER FİYATLANDIRMAŖI İLE İLGİLİ KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNUN DİĞER DÜZENLEMELERİ

1- HOLDİNG ŖİRKETLERİN GENEL İDARE GİDERLERİNİN BAĞLI ŖİRKETLERE DAĞITIMI

2- YURTDIŞINDA YAPILAN İNŞAAT, ONARIM, MONTAJ İŞLERİ İLE TEKNİK HİZMETLERDEN SAĐLANAN KAZANÇLARDA GENEL MERKEZ GİDERLERİNDEN YURTDIŐINA PAY VERİLMESİ

3- İSTİSNA KAZANÇLARDA MÜŐTEREK GENEL GİDERLER VE AMORTİSMANLARIN DAĞITIMI

3- AR-GE ÇALIŐMALARI

Transfer fiyatlandırma ve emsal bedel prensibi

A- GELENEKSEL İŞLEM METOTLARI

1-KARŞILAŞTIRILABİLİR FİYAT METODU

2-YENİDEN SATIŞ FİYATI METODU

3-MALİYET ARTI METODU

B- DİĞER METOTLAR : İŞLEMSEL KAR METOTLARI

1-KAR PAYLAŞIMI METODU

2-İŞLEMSEL NET KAR PAYI METODU

KARŞILAŞTIRMA ANALİZLERİ

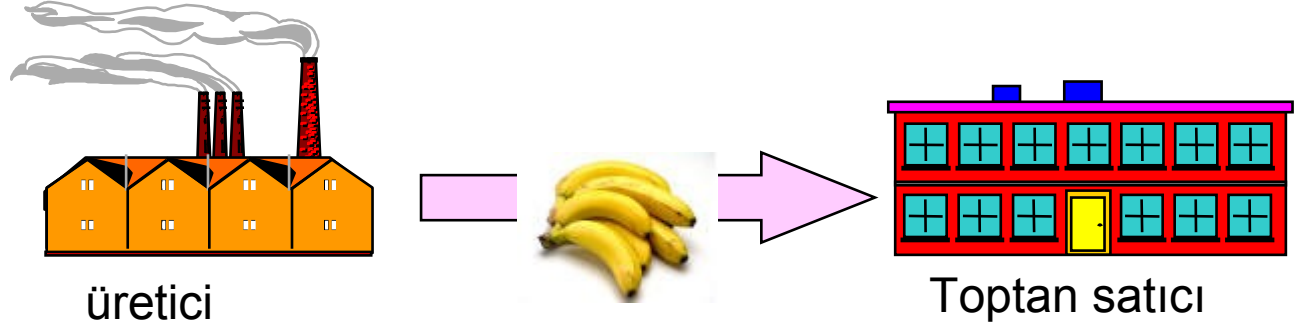
- Mal veya Hizmetin Özellikleri
- Fonksiyonel Analiz (gerçekleştirilen faaliyetler varlık-risk)
- Sözleşme Hükümleri
- Ekonomik Durum-makro
- İş Stratejisi-mikro

KARŞILAŞTIRMADA DİKKATE ALINACAK DİĞER HUSUSLAR:

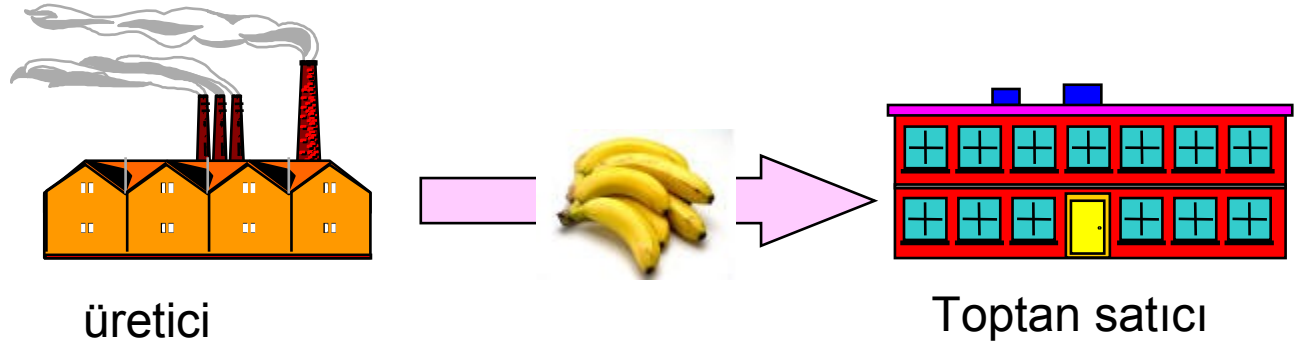
- GERÇEKLEŞEN İŞLEMLERİN KABUL EDİLMESİ
- AYRI VEYA BİLEŞİK GERÇEKLEŞTİRİLEN İŞLEMLER
- EMSAL BEDEL ARALIĞININ KULLANIMI
- BİRDEN FAZLA YILA AİT BİLGİLERİN KULLANIMI
- SÜREKLİ ZARARLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ
- HÜKÜMET POLİTİKALARININ ETKİLERİ
- KARŞILIKLI VAZGEÇİLEN FAYDALAR
- GÜMRÜK DEĞERLERİNİN KULLANIMI

KKF METODU

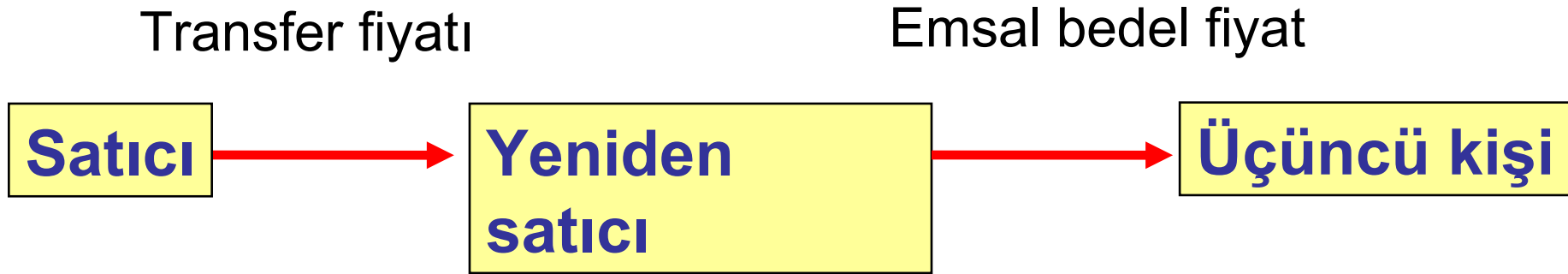
Kontrollü işlem



Kontrolsüz işlem

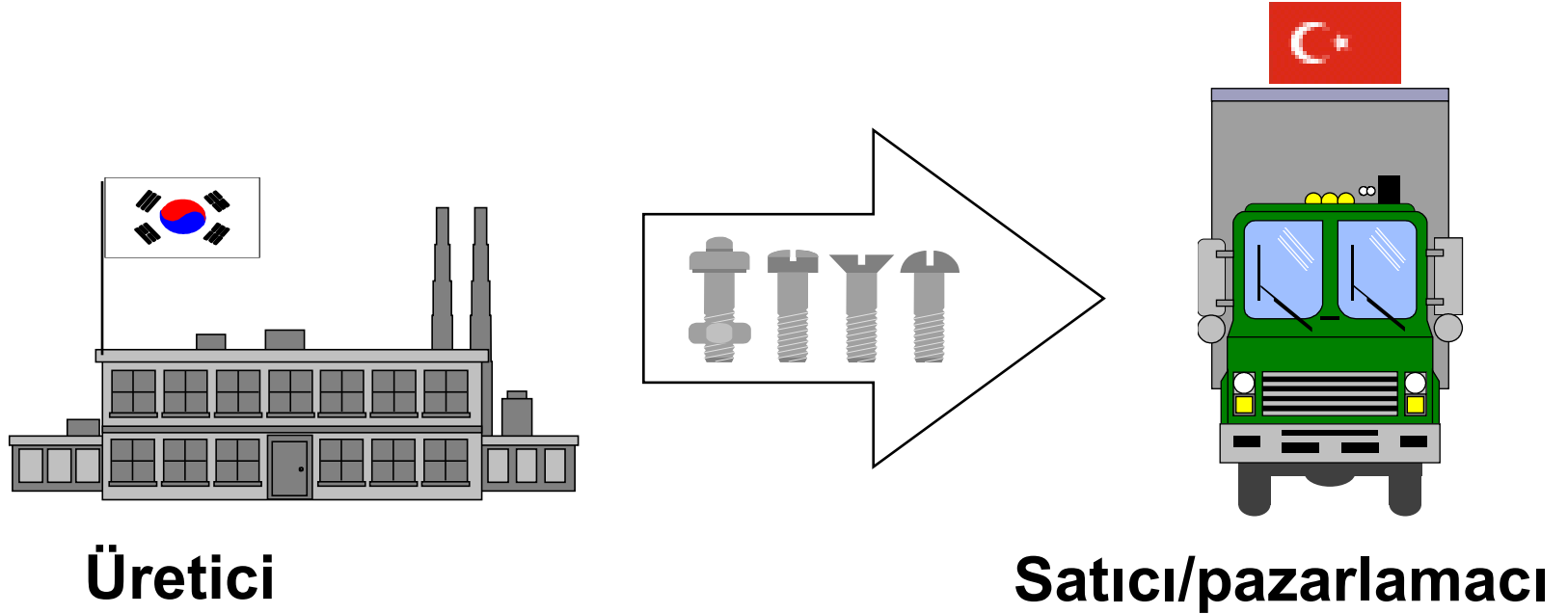


Yeniden satış fiyatı metodu



- Yeniden satıcının brüt kar'ı hesaplanır
- Yeniden satıcı ürünün değerine önemli katkıda bulunmazsa kolay hesaplanır

Yeniden satış fiyatı metodu



Ürünün satışı/pazarlanması için ne kadar ödemeli?

Yeniden satış fiyatı metodu

Üçüncü kişilere satış 100
Yeniden satış marjı 20%

Karşılaştırılabilir
şirketlerden elde
edilen

Emsal fiyat = $100 - (100 \times 20\%) = 80$

(YSF Marjı = $\frac{100 - 80}{100} = 20\%$)

YSF metodunun uygulanmasında sorunlar

- Yeniden satıcının değerli ve özgün gayri maddi varlıklara sahip olması
- Yeniden satıcının ürüne önemli oranda katma değer katması
- Özel lisans

MALİYET ARTI METODU

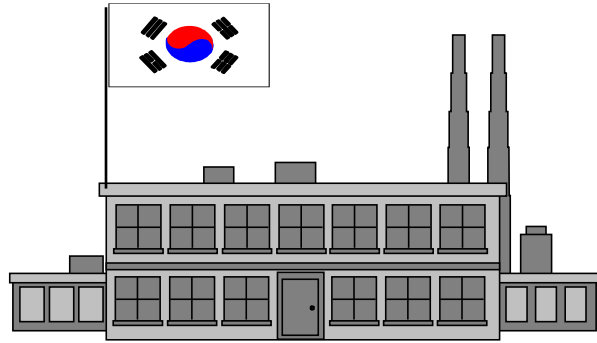
emsal bedel maliyetler

Transfer fiyatı

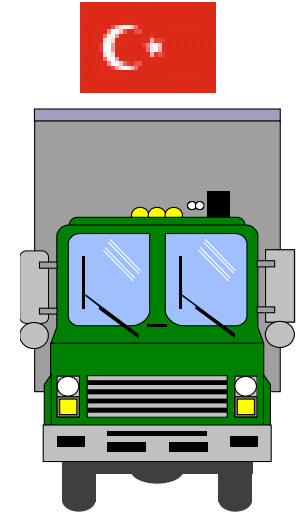
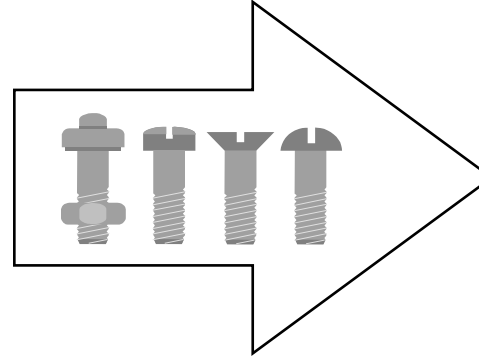


- Satıcının brüt kar marjı hesaplanır
- Aşağıdaki durumlarda uygulanması kolaydır
 - Yarı mamül mallar satışı
 - Hizmetlerde

MALİYET ARTI METODU



Üretici



Satıcı/pazar

**Ürünün üretimi için ne kadar
ödenmeli ?**

MALİYET ARTI METODU

ÖRNEK:

Üretim Maliyetleri
Maliyet artı yüzdesi

100
10%

Karşılaştırılabilir
şirketlerden elde
edilen

$$\text{Emsal fiyat} = 100 + (100 \times 10\%) = 110$$

$$\left(\text{MA yüzdesi} = \frac{110 - 100}{100} = 10\% \right)$$

MALİYET ARTI METODUNUN UYGULANMASINDA SORUNLAR

- Maliyet tabanının ölçümü:
 - Direkt maliyetler
 - Dolaylı maliyetler
- Muhasebe farklılıklarında ayarlama

Diğer metotlar

Geleneksel işlem metotları/diğer metotlar?

1- Kar paylaşım metotları

2- İşlemsel net kar payı metodu

Kar paylaşım metotları

Çift taraflı analiz ve karşılaştırma


1- Katkı analizi yaklaşımı

2- Artık kar analizi

- Rutin kar paylaşımı-fonksiyonlar
- Artık kar dağıtımı-gmv

3- Diğer kar paylaşımı yaklaşımları

Kar paylaşım metotları ve iş ortaklığı

<p>A ilişkili şirketi (sermaye 100) (Pazar/satış)</p>	<p>A şirketi de üçüncü kişilere 180 birime satar.</p> 	<p>Satış fiyatı :180 A şirketi gider : 40 Kar : 20</p>	<p>-Konsolide sermayenin 1/3'üne A ve 2/3'üne B sahip. -Şirketlerin bileşik satış fiyatı tutarı180 birim. -Şirketlerin konsolide, bileşik kar'ı (40+20=) 60 birim. -A şirketinin kar payının giderlerine oranı 20/40 ile B şirketinin kar payının giderlerine oranı 40/80 =1/2.</p>
<p>B ilişkili şirketi (sermaye 200) (Üretim)</p>	<p>B şirketi ürettiği malı A şirketine 120 birime,</p>	<p>Satış fiyatı :120 B şirketi gider : 80 Kar : 40</p>	<p>-Kar'ların şirket sermayelerine oranı 40/200 = 20/100 = % 20 ve bileşik sermayenin elde ettiği kar marjı 60/300 = % 20 -Transfer fiyatının 120 olmaması?</p>

İŞLEMSEL NET KAR PAYI METODU

-Mükellefin kontrollü bir işlemde elde ettiği net kar payının satışlar, maliyetler veya varlıklar gibi ilgili ve uygun bir temel referans alınarak kar paylarının kıyaslanmasıdır.

-Metodun uygulanmasında bağımlı işletmelerin fonksiyonel analizinin yapılması gerekir.

-İNKPM'nun YSFM ve MAM'nun arasındaki fark ve benzerlikler:

-Uygulanma prensipleri aynı.

-YSF ve MAM metodlarında brüt kar payları karşılaştırılır; İNKPM net kar payları hesaplanır ve kullanılır.

-Şirketlerin aynı sektörde olmasına rağmen piyasa payları, rekabet pozisyonları ve diğer faktörler nedeniyle net karlılıkları farklıdır. Net kar payları; piyasaya yeni girişler, rekabet durumu, yönetim verimliliği ve bireysel stratejiler, ikame mallar tehdidi, farklı maliyet yapıları ve ticari tecrübe gibi güçlerden etkilenir.

Transfer fiyatlandırma ve hizmetler

GRUP İÇİ HİZMETLER:teknik, idari, yönetim, finans, muhasebe vb.

-Hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı,

-Hizmeti alan şirketin söz konusu hizmete ihtiyacı olup olmadığı,

-Hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığı belirlenmelidir.

Transfer fiyatlandırma ve hizmetler

EMSAL BEDEL UCRETIN TESPİTİ:

- 1. Doğrudan Ücretlendirme Metodu:**Verilen hizmet belirlenebiliyorsa bu hizmetin ücreti de kolaylıkla tespit edilmelidir. "Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi veya Maliyet Artı Yöntemi"
- 2. Gider Bölüşüm ve Paylaşım Metodu:**Belli bir hizmetin özel olarak grupıçi şirketin birine değil de tüm grupıçi şirketlere yapılıyor olması halinde grupıçi şirketlere doğrudan ücretlendirme yapılması mümkün değildir. Grup içi hizmetin emsal bedeli dolaylı olarak hesaplanır. Giderlerin dağıtımı satış miktarı, personel sayısı veya diğer hususlar temel alınarak dağıtım anahtarı kullanılır.

Örnek 1 :

(ABCD) şirketler grubudur. (A) şirketi Almanya'da bulunan ve (ABCD) grubuna insan kaynaklarının yönetimine ilişkin hizmetler sunan bir şirkettir. (A) şirketinin sunduğu hizmetin maliyeti 33.000 YTL'dir. (B) ve (C) şirketleri Almanya'da, (D) şirketi ise Türkiye'de faaliyet göstermektedir.

(A) şirketinin söz konusu hizmete ilişkin faydaları kesin olarak ölçemediği varsayımı altında, ortaklaşa kullanılan bu hizmet maliyeti uygun bir dağıtım anahtarı kullanmak suretiyle paylaşılacaktır. Uygun dağıtım anahtarının şirketlerde çalışan kişi sayısı olduğu varsayılmıştır. Söz konusu şirketlerde çalışan kişi sayıları toplamı: (B) şirketi600 kişi (C) şirketi250 kişi (D) şirketi250 kişi:110 kişi

(G)şirketinin yukarıdaki dağıtım anahtarını esas alarak 33.000 YTL'lik toplam gideri dağıtması:

(B) Şirketi 18.000 (C) şirketi 7.500 (D) şirketi 7.500 TOPLAM 33.000

Türkiye'de faaliyette bulunan (D) şirketi için gider payı 7.500 YTL'dir. Ancak, karşılaştırılabilir fiyat yönteminin kullanılması sonucu söz konusu hizmetin emsallere uygun bedelinin 6.000 YTL olduğu tespit edilmesi halinde (D) şirketinin gider payı 6.000 YTL olarak dikkate alınacaktır.

HİSSEDARLIK FAALİYETLERİ

Hissedarlık faaliyetleri : Faaliyetin tek etkisi hizmet verenin, hizmet alandaki veya grup içi şirketlerdeki sermaye yatırımının korunması veya hizmeti verenin raporlama, hukuk ve yasal düzenlemelere uyum sorumluluğunu yerine getirmek için veya her iki hususun birlikte yerine getirilmesi için yaptığı ve hizmet alana fayda sağlamayan faaliyetlerdir.

Günlük yönetime ilişkin faaliyetler genellikle hizmet verenin, hizmet alandaki veya grup içi şirketlerdeki sermaye yatırımının korunması kapsamına girmez. Her bir olay kendine özgü şartlarda değerlendirilmek kaydıyla, bir şirketin yeniden organize edilmesi bağımlı şirkete veya grup üyesi şirketlere fayda sağlayabilir ve bu durumda hissedarlık faaliyeti kapsamında değerlendirilmez.

Transfer fiyatlandırma ve gayri maddi hak varlıklar

1-Pazarlanan gmv: ticari marka, ticari unvan-isim, piyasa pozisyonu vb.

2-Üretim gmv: patent, know-how, üretim prosesi vb.

1- Gayrimaddi varlıkların kiralanması = ROYALTİ?

- Satış tutarlarının artması
- Maliyetlerin azalması
- Satış fiyatlarının artması

2- Gayrimaddi varlıkların satışı-Satış fiyatı emsal bedel?

3- Gayrimaddi varlıkların yaratılması-AR-GE faaliyetleri-1 seri numaralı KVK GT?

Transfer fiyatlandırma ve gayri maddi hak varlıklar

Örnek:

Türkiye'de yerleşik (B) iştiraki ile yurtdışında mukim ve markanın lisans hakkına sahip otomotiv firması olan (A) firması arasında bir lisans sözleşmesi imzalanmıştır. (A) firmasına lisans (telif hakkı) bedeli olarak Türkiye'deki net satışların % 6'sı kadar yıllık ödeme yapılmaktadır. Otomotiv piyasasında faaliyet gösteren (C), (D) ve (E) şirketlerinin incelenmesinden, bu firmaların da yurtdışında yerleşik lisans sahibi ana firmalarına % 3 - % 5 arasında net satışlara oranlı lisans hakkı bedeli ödediği tespit edilmiştir. Bu durumda (B) firmasının yapmakta olduğu ödemeler ile piyasada mevcut lisans hakkı ödemeleri karşılaştırılmalı ve karşılaştırma sonucunda ortaya çıkan farklılıklar var ise bunlar düzeltilmelidir. Dolayısıyla, lisansın kullanım dönemi, coğrafi olarak kullanım alanı ve ödeme vadeleri ile kullanım koşulları benzer ya da mevcut farklılıklar düzeltilebiliyor ise (A) firmasına yapılan ödemeler ile ilgili olarak (C), (D) ve (E) şirketlerinin işlemleri (dış emsal) kullanılabilir.

GAYRIMADDİ VARLIKLARIN YARATILMASI = MDA

- İlişkili teşebbüsler arasında yazılı olarak yapılan; varlık, hizmet veya hakkın geliştirilmesi, elde edilmesi veya üretilmesinin risk ve maliyetlerine tarafların katılımını ve her bir tarafın bu varlık, hizmet veya hak üzerindeki hak ve yükümlülüklerini düzenleyen sözleşmedir.
- MDA, sözleşmeye taraf olanların sahip oldukları ortak bir işyeri veya bir ülkede kurulmuş bir tüzel kişilik değil sadece bir sözleşmedir.
- MDA sözleşmesi bittiğinde taraflar emsal bedel prensibine göre, katkı paylarına göre sözleşme konusu faaliyetin sonucundan faydalanırlar.
- MDA'da tarafların sözleşmeye göre yaptıkları katkılar elde etmeyi bekledikleri fayda ile orantılı mıdır?

MDA ÇEŞİTLERİ:

- 1- Anlaşmaya katılan her bir tarafın geliştirilecek varlığa belli bir oranda sahip olacağı, gayrimaddi varlığın ortak olarak geliştirilmesi için yapılan anlaşmalardır ve en çok rastlanan MDA çeşididir. Bu tip MDA'da her bir taraf üretilecek varlığın kullanımına ilişkin belli haklara sahiptir ve her bir taraf varlığı diğer taraflarla ortak bir faaliyetten ziyade kendi özel amaçları için kullanır. Taraflardan birinin gayrimaddi varlığın hukuki sahibi olacağı MDA'larda katkının da buna orantılı olması ve sahip olacak tarafın daha sonra royalti veya başka bir ödemede bulunmaması gerekir.
- 2- Bir varlığın alınması veya geliştirilmesi veya hizmetin alınması amacıyla risk ve maliyetlerine tarafların katılımı veya ortak olarak finanse edilmesi amacıyla yapılan MDA'larıdır. Örneğin, merkezi yönetim hizmetlerinin alınması veya tarafların ortak reklam çalışmalarının geliştirilmesi amacıyla ortak finansman sağlanması.

EMSAL BEDEL PRENSİBİNİN UYGULANMASI:

-MDA'da grup üyesi bir tarafın yapacağı katkının; karşılaştırılabilir bir durumda, bağımsız bir işletmenin elde etmeyi tahmin ettiği faydaya göre yapmayı taahhüt edeceği katkı ile aynı olmalıdır. MDA'na yapılan katkıların olağan varlık veya hizmet için yapılan grup içi transferden farkı beklenen faydaya katkı yapılmasıdır.

-Bağımsız işletmeler risk ve maliyetlerin paylaşılmasına ilişkin anlaşmaları tüm tarafların faydaları paylaşabileceği ve ortak bir ihtiyacın olduğu durumlarda yaparlar. Anlaşmada yer alan tüm taraflar mutlaka bir fayda elde etmeli ve yapacağı katkı payı elde edeceği fayda ile orantılı olmalıdır.

1-Tarafların Belirlenmesi :

MDA temel prensip ortak fayda olduğu için, taraflardan her birinin sözkonusu araştırma veya geliştirme sonucu elde edilecek varlık veya hizmete ne oranda ve nasıl sahip olacağı ile bu varlığı nasıl kullanacağı konusunda makul beklentilerinin olması gereklidir.

2-Tarafların Katkı Miktarları ve Uygunluğunun Belirlenmesi :

Tarafların katkı miktarlarının veya değerlerinin belirlenmesi yanında sözleşme hükümleri, ekonomik durum ile risk ve maliyetlerin paylaşımının dikkate alınması gerekmektedir.

1- Tahmin edilen faydalar esas alınarak yapılan dağıtım.

2- Dağıtım anahtarı kullanmak suretiyle dağıtım.

1- Tahmin edilen faydalar esas alınarak yapılan dağıtım.

Tahmin edilen, beklenen faydaların oranı, bu MDA sonucu her bir tarafın elde edeceği gider azalışı veya anlaşma konusu varlıktan kaynaklanan ilave gelirler temel alınarak tahmin edilebilir. MDA'dan beklenen faydalar gelecekte realize olacağı için tarafların katkı payları projeksiyonlara bağlı olarak yapılacaktır. Bu projeksiyonların iyi niyetle yapılıp yapılmadığı ve gerçek durum ile projeksiyonların farklı olduğu durumlarda vergi idareleri; karşılaştırılabilir bir durumda bağımsız firmaların yapılan projeksiyonları kabul edip etmeyecekleri hususunu araştıracaktır.

2- Dağıtım anahtarı kullanmak suretiyle dağıtım.

Dağıtım anahtarı içinde satışlar, kullanılan üretilen veya satılan miktarlar, brüt net kar, çalışanların sayısı, sermaye miktarı gibi unsurlar yer alabilir. Bu konuda bir diğer yaklaşım birden fazla dağıtım anahtarının kullanılması şeklinde olabilir. Örneğin, MDA'ya taraf 5 kişi varsa ve taraflardan birinin bu aktiviteden fayda sağlamayacağı belli ise maliyetler 4 kişiye dağıtılmalıdır ve sözleşmede katkı paylarının dağıtımında bu konuda bir hüküm yoksa iki dağıtım anahtarı kullanılabilir.

PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMALARI VE DOKÜMANTASYON

1- PEŞİN FİYATLANDIRMA ANLAŞMALARI

2- DÖKÜMANTASYON VE İSPAT KÜLFETİ

-Fiyatlandırma stratejisi

-PFA

-Vergi incelemeleri

-Vergi idaresinin bilgi istemleri

DOKÜMANTASYON

7.1- Yıllık Belgelendirme

- Kurumlar vergisi mükellefleri hesap dönemindeki ilişkili işlemlerini (Ek 2)'de yer alan "TRANSFER FİYATLANDIRMASI, KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM ve ÖRTÜLÜ SERMAYEYE İLİŞKİN FORM"u doldurmaları ve kurumlar vergisi beyannamesi ekinde vergi dairesine gönderecekler.
- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'na kayıtlı mükellefler ayrıca yurt içi ve yurt dışı işlemleri ile diğer mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurtdışı işlemlerine ilişkin olarak (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 istenmesi durumunda idare ve vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri zorunludur.
- **7.2- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına İlişkin Belgelendirme**

CEZALAR

- Teşebbüs 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 dağıtımını yapmaları durumunda Vergi Usul Kanunu'nun cezalara ilişkin hükümleri uygulanacaktır.
- Bu Tebliğ ile İdare'ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi ve belgeleri Tebliğde belirlenen sürelerde vermeyenler hakkında da **Vergi Usul Kanunu'nun cezalara ilişkin hüküm**

Transfer fiyatlandırma ve düzeltme

-Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımında Düzeltme İşlemleri

-Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü dağıtılan kazanç hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacaktır.

-Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın net kâr payı tutarı olarak kabul edilmesi ve brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden ortakların hukuki niteliğine göre belirlenen oranlarda vergi kesintisi yapılacaktır.

-Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilecektir. Düzeltme için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.

- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtan kurum tarafından yapılacak düzeltme işlemleri

1- Geçici vergi dönemi içinde: Örtülü kazanç dağıtan ve dağıtılan kurum tarafından işlemin yapıldığı geçici vergi döneminde hesaben gerekli düzeltme işlemleri yapılabilir.

2- 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 dağıtımını yapan kurumun düzeltme talebi, vergi dairesince Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca değerlendirilip sonuçlandırılacaktır. Tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması halinde, karşı tarafta da gerekli düzeltme işleminin kendiliğinden yapılması mümkündür.

Transfer fiyatlandırma ve düzeltme

- Örtülü Kazanç Dağıtılan Kişinin Tam Mükellef Kurum Olması

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarı kâr payı geliri olarak dikkate alınacak ve iştirak kazançları istisnasından yararlanacak ve düzeltme işlemi yapılacaktır.

- Örtülü Kazanç Dağıtılan Kişinin Dar Mükellef Kurum, Gerçek Kişi, Vergiye Tabi Olmayan veya Vergiden Muaf Olan Herhangi Bir Kişi Olması

Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç tutarının brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden vergi kesintisi yapılacaktır.

Örnek :(A) Kurumu ortağı (B)'ye emsallere uygun fiyatı 120.000 YTL olan bir malı 70.000 YTL'ye satması halinde:

(A) Kurumu tam mükellef ise: 50.000 YTL transfer fiyatlandırması yoluyla (B) Kurumuna aktarıldığından, söz konusu tutar kanunen kabul edilmeyen gider kabul edilmek suretiyle, (A) Kurumunun dönem kazancına eklenerek kurumlar vergisi yönünden tarhiyat yapılacaktır.

A'nın maliyetinin 60 YTL olduğunu ve başka bir maliyet veya gideri bulunmadığını varsayalım.

A kurumu gelir tablosu

Net satışlar	70
Sat. Maliyeti	60
Net kar	10

İnceleme sonrası hesaplanacak matrah:10+50:60 olacak ve vergi ve ceza tarhiyatı yapılacaktır.

(A) Kurumu dar mükellef ise: A krumu tarafından, yurt dışında bulunan ana merkeze aktarılan örtülü kazanç tutarı, örtülü kazanç dağıtılan nezdinde net kâr payı olarak kabul edilecek ve bu miktar brüte tamamlanarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30/6 göre vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

İnceleme sonrası tarhiyatı takiben 50 YTL brüte tamamlanarak temettü tevkifatı yapılacaktır.

Düzeltilme işlemleri vergi anlaşmaları çerçevesinde yapılacak. **Anlaşmadaki tevkifat oranları geçerli!!!**

Transfer fiyatlandırma ve düzeltme

-Örtülü kazanç dağıtımı yapılan (B) nezdinde düzeltmenin yapılabilmesi için (A) adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması gereklidir.

-(B) Kurumu 120.000 YTL tutarındaki malı 70.000 YTL'ye satın almıştır. 50.000 YTL tutarındaki fark bu kurum için kâr payı niteliğindedir.

-(B) tam mükellef kurum ise dağıtılan örtülü kazanç KVK'nun 5/1-a bendine göre, iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilecek, düzeltme beyanname üzerinde yapılacak.

-Örtülü kazanç dağıtımı yapılan (B), Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurum veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükellef ise dağıtılan örtülü kazanç tutarı, örtülü kazanç dağıtılan nezdinde dağıtılmış net kâr payı olarak kabul edilecek ve bu miktar brüte tamamlanarak **Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına** göre vergi kesintisine tabi tutulacaktır. Kâr Payı Tevkifatı: $58.824 \% 15 = 8.824$ YTL

-(B) kurumlar vergisinden muaf bir kurum ise dağıtılan örtülü kazanç tutarı, örtülü kazanç dağıtılan nezdinde dağıtılmış net kâr payı olarak kabul edilecek ve bu miktar brüte tamamlanarak **Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 inci maddesinin ikinci fıkrasına** göre vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

-Örtülü kazanç dağıtımı yapılan (B) tam veya dar mükellef gerçek kişi ise dağıtılan örtülü kazanç tutarı, örtülü kazanç dağıtılan nezdinde dağıtılmış net kâr payı olarak kabul edilecek ve bu miktar brüte tamamlanarak **Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 6/b bendine** göre vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

Örtülü sermaye

-ŞİRKET FİNANSMANI

1-ÖZKAYNAKLAR

2-BORÇLAR

3-KARMA ARAÇLAR

-ÖRTÜLÜ SERMAYE DÜZENLEMELERİNDE YAKLAŞIMLAR

1-SABİT ORAN

2-SERBEST ORAN

3-DİĞER YÖNTEMLER

-ULUSAL VE ULUSLAR ARASI İŞLEMLER

Faiz ve temettü farkı

Kaynak ve mukim ülke açısından fark

Ödeyen ve elde eden açısından: zaman-gelir

Vergi anlaşması ve oranlar

Örtülü sermaye/transfer fiyatlandırma ve anlaşma oranları

Kaynak ülke vergileri	Hisse senedi (temettü)			Borç (faiz)		
	1	2	3	1	2	3
Vergi ve faiz öncesi kar	100	100	100	100	100	100
Faiz giderleri indirimi	-	-	-	-100	-100	-100
Vergilendirilecek kar	100	100	100	0	0	0
Kurumlar vergisi (35 %)	-35	-35	-35	-	-	-
Temettü/Faiz	65	65	65	100	100	100
Temettü vergi tevkifatı (1 sütun: %0) (2 sütun: %15) (3 sütun: %25)	0	-9.75	-16.75	-	-	-
Faiz vergi tevkifatı (1 sütun: %0) (2 sütun: %15) (3 sütun: %25)	-	-	-	0	-15	-25
Vergi sonrası temettü/faiz	65	55.25	48.75	100	85	75
Kaynak ülke vergisi	35	44.75	51.25	0	15	25

Mukim devlet vergileri	Temettü						Faiz		
	Mahsup Yöntemi			İstisna Yöntemi					
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Vergilenecek temettü/faiz	65	55.25	48.75	0	0	0	100	85	75
Yabancı devlet vergi tevkifatı	0	9.75	16.25	0	0	0	0	15	25
Yabancı devlet kurumlar vergisi	35	35	35	0	0	0	0	0	0
Vergilendirilecek gelir (yavru şirketin vergi öncesi geliri ve faiz ödemeleri)	100	100	100	0	0	0	100	100	100
Kurumlar vergisi (45%)	-45	-45	-45	0	0	0	-45	-45	-45
Vergi tevkifatı mahsup miktarı	0	9.75	16.25	0	0	0	0	15	25
Kurumlar vergisi mahsup miktarı	35	35	28.75	0	0	0	0	0	0
Mukim ülke vergileri	10	0.25	0	0	0	0	45	30	20
Yerel vergi sonrası temettü/faiz	55	55	48.75	65	55.25	48.75	55	55	55
Ana şirketin ödediği toplam vergi (A+B devleti)	45	45	51.25	35	44.75	51.25	45	45	45

Örtülü sermaye (1)

MADDE 12- (1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

(2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar % 50 oranında dikkate alınır.

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

a) Ortakla ilişkili kişi, ortağın doğrudan veya dolaylı olarak en az % 10 oranında ortağı olduğu veya en az bu oranda oy veya kâr payı hakkına sahip olduğu bir kurumu ya da doğrudan veya dolaylı olarak, ortağın veya ortakla ilişkili bu kurumun sermayesinin, oy veya kâr payı hakkına sahip hisselerinin en az % 10'unu elinde bulunduran bir gerçek kişi veya kurumu,

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini, ifade eder.

(4) Kurumların İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisselerinin edinilmesi durumunda, söz konusu hisse nedeniyle ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılanlardan temin edilen borçlanmalarda en az % 10 ortaklık payı aranır.

(5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır.

Örtülü sermaye (2)

(6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz:

a) Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdî teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar.

b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar.

c) 5411 sayılı Bankacılık Kanununa göre faaliyette bulunan bankalar tarafından yapılan borçlanmalar.

ç) 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamında faaliyet gösteren finansal kiralama şirketleri, 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında faaliyet gösteren finansman ve faktoring şirketleri ile ipotek finansman kuruluşlarının bu faaliyetleriyle ilgili olarak ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan bankalardan yaptıkları borçlanmalar.

(7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, tam mükellef kurumlar nezdinde yapılacak düzeltmede örtülü sermayeye ilişkin kur farklarını da kapsayacak şekilde, taraf olan mükellefler nezdinde buna göre düzeltilir. Şu kadar ki, bu düzeltmenin yapılması için örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır.”

ÇİFTE VERGİLENDİRME

1-YURTDIŞI İŞLEMLER

OECD MODEL VERGİ ANLAŞMASI

-9/2. FIKRASI

-25. KARŞILIKLI ANLAŞMA PROSEDÜRÜ

- EŐZAMANLI VERGİ İNCELEMESİ

2-YURTIÇI İŞLEMLER

-DÜZELTME

-AYNI KURUMA/İŐLEME AYNI ZAMANDA

TRANSFER FİYATLANDIRMA, ÖRTÜLÜ

SERMAYE VE KONTROL EDİLEN YABANCI

KURUM KAZANCI DÜZENLEMELERİNİN

UYGULANMASI

TRANSFER FİYATLANDIRMA, ÖRTÜLÜ SERMAYE VE MUHASEBE

- 1- OPERASYONEL FİYATLANDIRMA/ÖRTÜLÜ SERMAYE VE MUHASEBE SİSTEMİ**
- 2- MALİYET/YÖNETİM MUHASEBESİ SİSTEMİ**
- 3- TMS VE TRANSFER FİYATLANDIRMA, ÖRTÜLÜ SERMAYE VE KONTROL EDİLEN YABANCI KURUM KAZANCI**

-İlişkili Taraf Açıklamalarına İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı

-Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı

-Borçlanma Maliyetlerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı

- Hisse Bazlı Ödemelere İlişkin Türkiye Finansal Raporlama Standardı

- Stoklar, Maddi Duran Varlıklar, Kiralama İşlemleri, İştiraklerdeki Yatırımlar ve Kur Değişiminin Etkileri

TEŐEKKÜRLER!