

TRANSFER FİYATLANDIRMASI

Tülay TURHAN (*)

I - GİRİŞ

Küreselleşme ile birlikte ülkelerin vergi sistemleri yeni olgularla karşılaşmaktadır. Çok uluslu şirketler her zamankinden daha etkili bir şekilde küreselleşmenin getirdiği olanakları kullanarak ülkelerin vergi gelirlerini aşındırmakta, kendi karlarını maksimize etmekte yada zararlarını en aza indirmektedirler. Vergi gelirlerinin aşındırması yöntemlerinden biri örtülü kazanç ve örtülü sermaye yoluyla kazancın yüksek vergi oranlarına sahip ülkelere düşük vergi oranlı ülkelere aktarılmasıdır.

Örtülü kazanç dağıtımı, kurumlar vergisi mükellefleri olan sermaye şirketlerinin kârlarını, vergilendirmeksizin veya daha düşük bir vergilendirmeye tabi tutarak hissedarlarına aktarmaları suretiyle kurumlar vergisi matrahlarını aşındırmaları amacına yönelik bir uygulamadır.

Holding ve grup şeklinde örgütlenme gerekliliğinin artması, bu birimler arasındaki sermaye, mal ve hizmet ticareti, bunların fiyatlandırılmasını önemli hale getirmektedir. İşletmelerin ortaklarına veya ilgili diğer kişilere vergilendirilmeksizin kâr aktarma güdülerini, aynı grup veya holding şirketleri ile ortak ve diğer kişiler arasındaki işlemlerin denetimini zorunlu kılmaktadır. Örtülü kazanç dağıtımı ve örtülü sermaye faizi müesseseleri işte bu denetim amaçları ile ihdas olunmuştur.

Örtülü kazanç dağıtımı, Kurumlar Vergisi Kanunumuzda yer alan önemli bir vergi güvenlik müessesesidir. Bu müessesenin benzerlerine, Amerika Birleşik Devletleri, Kıta Avrupası ülkeleri, OECD ülkeleri mevzuatlarında da rastlamak mümkündür. Zaten bu müessese bize de, Alman Vergi Hukuku'ndan aktarılmıştır.

II. TANIM

Transfer fiyatı veya işletme içi fiyat, bir işletmenin bir biriminin bir diğerine aktardığı mal ve hizmetlere uygulanan değerlendirme veya fiyattır. Aralarında mal veya hizmet alışverişi bulunan birimlerin kar sorumluluğu yoksa, yani bu birimler maliyet merkezleri ise transfer fiyatları olarak genellikle maliyetler kullanılır.

Transfer fiyatlandırması, aralarında ilişki bulunan şirketler arasında mal ve hizmet alım satımları ile finansal işlemlerde uygulanan fiyat olarak tanımlanabilir.

5520 sayılı KVK'da transfer fiyatlandırması tanımını doğrudan yapılmamış; transfer fiyatlandırması yoluyla ortaya çıkan örtülü kazanç dağıtımı hususu hükme bağlanmıştır.

III. TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI

Transfer fiyatlandırması suretiyle örtülü kazanç dağıtımı, 5422 sayılı KVK'nun 17. maddesinde isim

(*) Vergi Denetmen Yrd.

belirlenmeden düzenlenmişti. Ancak anılan 5422 sayılı KVK, 5520 sayılı KVK ile yürürlükten kaldırılmak suretiyle Kurumlar Vergisi Kanunu yeniden düzenlenmiştir. Düzenlenen yeni KVK ile "transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" aynı ifade başlığı altında 13. maddede düzenlenmiştir.

Maddenin birinci fıkrasında, "kurumlar, ilişkili kişilerle emsallerine 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." denilmiş ve ilişkili kişi kavramı maddenin ikinci fıkrasında, emsallere uygunluk ilkesi tanımı da maddenin üçüncü fıkrasında yapılmıştır. 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 değerlendirileceği açıkça belirtilmiştir.

a. İlişkili Kişi Kapsamına Kimler Giriyor?

Aşağıda sayılanlar "İlişkili Kişi" kapsamında değerlendirilmiştir :

- Kurumların kendi ortakları
- Kurum ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek ve tüzel kişiler
- Kurum ortaklarının idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek ve tüzel kişiler
- Kurum ortaklarının eşleri
- Kurum ortaklarının veya eşlerinin üst soyları (usul) ve alt soyları (füru)
- Üçüncü derece dahil kan ve sıhri akrabalar

Fıkra geçen "gerçek kişi" ifadesi Gelir Vergisi Kanununun uygulanmasında gerçek kişi olarak kabul edilip vergiye tabi tutulan şahıslar ile şahıs şirketleri yada adi ortaklıkları; "kurum" ifadesi de, sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kurumları, dernek veya vakıflar ile bunlara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarını kapsamaktadır. Ayrıca, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk ver-

gi sisteminin meydana getirdiği vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler kötüye kullanımların önlenmesi amacıyla ilişkili kişilerle yapılmış sayılacaktır.

b. Emsallere Uygunluk İlkesi Nedir?

Maddenin üçüncü fıkrasında 'emsallere uygunluk ilkesi'nin tanımı yapılmıştır. Buna göre, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım veya satımında uygulanan fiyat yada bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat yada bedele uygun olmasını ifade eder. Burada, emsallere uygun fiyat veya bedel, aralarında ilişkili kişi tanımı kapsamında söz konusu bu fiyat yada bedeli etkileyecek her hangi bir bağ, ilişki olmayan kişilerin, tamamen işlemin gerçekleştiği andaki koşullar altında oluşturduğu, piyasa yada Pazar fiyatı olarak ta adlandırılan tutarı ifade etmektedir. Bu şekilde oluşan fiyat yada bedel, işlem anında hiçbir etki olmaksızın objektif olarak belirlenen ideal tutardır.

c. Emsallere Uygun Fiyat veya Bedelin

Tespitinde Uygulanacak Yöntemler Nelerdir?

OECD'nin "Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi"nde 'geleneksel işlem yöntemleri' olarak adlandırılan üç ayrı yöntem önerilmiştir. Mükellefler, ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde bu yöntemlerden işlemin niteliğine en uygun olanını seçerek, söz konusu yöntem doğrultusunda fiyat ve bedeli belirleyeceklerdir. Bu yöntemlerden hiç birisi yukarıda açıklanan emsallere uygunluk ilkesi çerçevesinde fiyat veya bedeli tespiti olanak vermiyorsa, mükellefler kendi belirleyecekleri bir yöntem ile anılan fiyat veya bedeli belirleyebileceklerdir. Ancak bu şekilde belirleme yapabilmeleri için maddede öngörülen üç yönteme de başvurabilme olanağının olmaması gerekmektedir. Bu durum, maddede dördüncü yöntem olarak belirtilmiştir. Bu yöntemler arasında uygulama açısından her hangi bir öncelik sırası yoktur, uygulama kısıtı, "işlemin niteliğine en uygun yöntem"dir.

Bu bağlamda, işleme uygulanacak yöntemlerden

birisi, emsallere uygun fiyat veya bedeli yansıtmaya açısından diğer yöntemlerden daha belirleyici ise yani "işlemin niteliğine en uygun yöntem" ise, uygulanacak yöntem olarak söz konusu bu yöntem seçilecek, diğer yöntemlere kesinlikle başvurulmayacaktır. Maddede emsallere uygun fiyat yada bedele ulaşmak için belirlenen yöntemler, Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi ("Comparable Uncontrolled Price Method"), Maliyet Artı Yöntemi ("Cost-Plus Method"), Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi ("Resale Price Method")dır.

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. Diğer ifadeyle, bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesidir. Yani, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım veya satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek ya da tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı fiyat ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade etmektedir.

Bu yöntemin uygulanabilmesi için ilişkili kişilerle yapılan işlemin, birbiriyle ilişkili olmayan kişilerin yaptıkları işlem ile karşılaştırılabilir nitelikte olması gerekmektedir. Burada karşılaştırılabilir nitelik kavramı, işleme konu mal veya hizmet ile işlemin koşullarının gerek ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde, gerekse aralarında ilişki bulunmayan kişilerin arasındaki işlemlerde benzer nitelikte olmasını ifade etmektedir. Söz konusu işlemler arasında, ölçülebilir nitelikte küçük farklılıklar varsa, bu farklılıklar düzeltilerek yöntemin uygulanması mümkündür. Ancak, farklılıkların büyük olması ya da farklılıkların ölçülebilmesinin yani somut bir biçimde, tespit işlemlerinde dikkate alınabilme imkanının mümkün olmaması halinde, yöntemin de uygulanabilmesi mümkün olmayacaktır. Doğrudan karşılaştırma yapılmasına imkan veren bu yöntem, karşılaştırılabilir kontrol dışı işlemler için uygulamada en sık kullanılan yöntemdir.

Maliyet Artı Yöntemi, emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder.

Buradaki makul brüt kâr oranı, söz konusu mal veya hizmetin ilişkisiz kişilere satılması halinde uygulanacak fiyatı yansıtan kâr oranını ifade etmektedir. Eğer şartlar uygunsa, işlemi yapan mükellefin bu mal veya hizmetlere ilişkin olarak ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde uyguladığı genel brüt kâr marjı (**İÇ EMSAL**), ideal oran olacaktır. Karşılaştırma için gerekli işlem sayısı yetersizse, makul brüt kâr oranı kıstası, söz konusu mal veya hizmetin ilişkisiz kişilere satılması halinde uygulanacak fiyatı yansıtan kâr oranı olarak dikkate alınacaktır. Bu yöntem özellikle hammadde ve yarı mamuller ile imal edilen mallara ilişkin işlemlerde uygulama alanı bulmaktadır.

Yeniden Satış 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 etmektedir.

Bu yöntemde emsallere uygun fiyat ya da bedele ulaşmak için temel alınan unsur, aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yapılması muhtemel satış ve bu satışta uygulanacak fiyat ya da bedeldir. Varsayımlara dayalı olarak tespit edilen söz konusu fiyat ya da bedelden makul bir brüt satış kârı düşülerek ilgili işlem için emsallere uygun fiyata ulaşılabilmektedir. Buradaki makul brüt satış kârı, söz konusu mal ya da hizmet için işlem anında uygulanabilecek, piyasa şartlarına göre belirlenen ya da belirlenebilecek objektif nitelikte bir oran ile tespit edilen kârı ifade etmektedir. Bu kâr tutarı düşüldükten sonra da mal veya hizmetin ilişkili kişilere satılmasında uygulanabilecek emsallere uygun fiyata ulaşılabilmektedir.

Emsallere uygun fiyata ulaşmada bu yöntemlerin hiç birisi uygulanamıyorsa, mükellef kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiğine inandığı bir yöntemi de transfer fiyatlandırmasına konu işlemlere uygulayabilir.

Mükellefler, bu kapsamda uygulayabilecekleri yöntemleri tamamen kendileri belirleyecekleri gibi, maddede sayılmayan ancak OECD'nin "Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi"nde belirtilen ya da diğer ülkelerin uygulamalarında karşılaşılabilen yöntemleri de kullanabileceklerdir. Bu bağlamda uygulama imkanı bulabilecek yöntemlerin en önemlileri, OECD'nin Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi'nde "geleneksel işlem yöntemleri"ne başvurma imkanının olmadığı haller için **"diğer yöntemler" başlığı altında önerilen kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemidir.** Bu yöntemler, bağlantılı şirketler arasındaki işlemlerden doğan kârı temel almaktadır.

Emsallere uygun fiyat ya da bedele ulaşmak için bu yöntemlere başvurulmasında en güvenilir karşılaştırma unsuru olması açısından öncelikle mükellefin ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde kullandığı fiyat ya da bedel (İÇ EMSAL) karşılaştırmaya esas ölçü olarak alınacaktır. Bu şekilde kullanılan fiyat ya da bedellerin bulunmaması ya da güvenilir olmaması halinde doğrudan benzeri nitelikteki mükellef ya da kurumların işlemleri (DIŞ EMSAL) karşılaştırmada esas alınacaktır.

Bu belirleme, iç emsallerin ya da dış emsallerin birbirlerinin karşıt seçeneği olduğu, yani bu emsallerden yalnızca birisinin kullanılması gerektiği anlamına gelmemektedir. Emsallere uygunluğun tespit edilmesi amacıyla karşılaştırma yapılması esnasında, gerek iç emsallerin gerekse dış emsallerin birlikte kullanılması her zaman mümkündür. Amaç en doğru ve güvenilir şekilde emsallere uygun fiyat ya da bedeli tespit etmektir.

Diğer taraftan emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kağıtlar olarak saklanması zorunludur. Bu doğrultuda, seçilen yöntem ve uygulanmasına ilişkin bütün hesaplama ve işlemler ayrıntılı olarak tutulmalı ve saklanmalıdır. Bu hesaplama ve belgeler, yöntemin seçilme gerekçelerini açıklayan en önemli unsurlardır.

Maddenin beşinci fıkrası ile mükellefin ilişkili taraflarla yaptığı işlemlere ilişkin olarak belirleyeceği yöntem konusunda Maliye Bakanlığına başvurarak anlaşma yapma olanağı getirilmiştir. Uygulayacağı yöntem konusunda tereddüdü bulunan mükellef, Maliye Bakanlığına başvurarak belli bir dönem için yöntem tespiti isteğinde bulunabilecektir. OECD'nin Uluslararası Şirketler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberinde de önerilen ve bir çok gelişmiş ülkenin vergi sisteminde yer alan bu uygulama için mükellefin Maliye Bakanlığına gerekli bilgi ve belgelerle birlikte başvurması gerekmektedir. Yöntem üzerinde anlaşma sağlanması halinde, bu yöntem üç yılı aşmamak üzere belirlenen süre ve koşullar altında kesinlik taşıyacaktır. Bu şekilde tespit edilen yöntem, belirlenen koşullar altında eleştiri konusu yapılamayacaktır. Bu sistemin en büyük avantajı, mükellefler açısından belli bir süre için uygulanacak yöntemin kesinlik taşıması ve herhangi bir eleştiri, ceza riski olmadan plan yapabilmek, önünü görebilmek imkânı vermesidir. İdare açısından en büyük avantaj ise konunun başlangıçta belli bir anlaşma ile belirlenmesi ve eleştiri sürecinden başlayarak yargı sürecine kadar taşınabilecek bir işlemin getirdiği zaman ve iş yükünden tasarruf sağlanmasıdır.

d. Örtülü Olarak Dağıtılan Kazancın Kar Payı Sayılması

Maddenin altıncı fıkrasında yapılan düzenleme ile "tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, gelir ve kurumlar vergisi kanunlarının uygulanmasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kar payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacaktır". Daha önce yapılan vergilendirme işlemleri, taraf olan mükellefler nezninde buna göre düzeltilir.

Ancak, bu düzeltmenin yapılması için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşmiş ve ödenmiş olması şarttır. Bu hükmün getirilmesindeki temel amaç, transfer fiyatlandırması nedeniyle örtülü kazanç dağıtımı yapan mükellef nezninde de bir düzeltmenin yapılmasını sağlamaktır.

Örtülü olarak dağıtılan kazancın kar payı sayılması ile mükellefler bu kar payına ilişkin olarak istisna hükümlerinden yararlanacaklarından, "karşı taraf düzeltilmesi" bu şekilde, işleme taraf olanlar arasında gerçekleşmiş olacaktır. Böylece aynı işlem üzerinden mükerrer vergilemenin de önüne geçilmektedir. Bu şekilde dağıtılmış kar payının net kar payı tutarı olarak kabul edilmesi ve brüte tamamlanması sonucu bulunan tutar üzerinden ortakların hukuki niteliğine göre belirlenen oranlarda vergi kesintisi yapılacaktır. Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar kar payı dağıtımı şeklinde tasnife tabi tutulacak ve karşı tarafta vergi ile ilgili gerekli düzeltme yapılacaktır. Düzeltme yapılabilmesi için örtülü kazanç dağıtan kurum adına tarh edilen vergilerin kesinleşip ödenmesi gerekir.

Transfer fiyatlandırması konusu ilgili usullerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği belirtilmiştir.

Örnek :

X A Ş., gerçek kişi ortağı Bay A ya mal ve hizmet alım satımıyla ilişkili olmayan nakit borç veriyor. Şirket, örneğin ilk aşamasında faiz geliri hesaplamıyor.

Örnek olayda karşımıza çıkan ilk problem, bu işlemin transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarımı sayılıp sayılmayacağıdır. 5520 sayılı yasanın 13. maddesinde yer alan açıklamalar ışığında bu konuyu açıklamaya çalışalım.

Sorgulama sıramız;

- İşlemin ilişkili kişiyle yapılıp yapılmadığı,
- İlişkili kişiyle yapılan işlemin yasada belirtilen türde bir işlem olup olmadığı,
- İlişkili kişiyle yasada belirtilen türdeki işlemin emsallere uygunluk ilkesine göre yapılıp yapılmadığı, şeklinde olacaktır.

Buna göre;

- Kurumun gerçek kişi ortağı yasaya göre ilişkili kişi olduğundan düzenleme kapsamında yer almaktadır.

- Aynı şekilde ilişkili kişiye ödünç para verilmesi de yine düzenleme kapsamında yer alan işlemlerdendir.

- Bu durumda bakılacak konu, bu ödünç para verme işleminin emsallere uygunluk ilkesine göre yapılıp yapılmadığının tespiti olacaktır.

Transfer fiyatlandırması uygulamasının bir anlamda omurgasını oluşturan emsallerine uygunluk ilkesi, kanunda yer alan ifadeyle, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat ve bedele uygun olmasını ifade eder. Şirketin faiz geliri hesaplamaması, yapılan uygulamanın emsallere uygunluk ilkesine göre olmadığını göstermektedir.

Bu durumda, yasanın öngördüğü şekilde bir işlem mevcuttur ve transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarılmış olmaktadır.

Bir sonraki sorun, şirketin ortağa verdiği borca faiz uygulaması halinde faiz oranının ne olacağı ve nasıl hesaplanacağı hususudur. Kanun maddesinde transfer fiyatlaması yöntemleri, Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi, Maliyet Artı Yöntemi ve Yeniden Satış Yöntemi olarak sayılmış, kurumların ilişkili kişilerle yapacakları işlemlerde uygulanacakları fiyat ve bedelleri bu yöntemlerden işin mahiyetine uygun olanını kullanarak tespit edecekleri belirtilmiştir. Ayrıca bu yöntemlerin uygun olmaması halinde kurumun bu fiyat yada bedeli bir başka yöntemle de tespit edeceği yasaya eklenmiştir.

Örneğimizde, ortağa verilen paranın bankadan çekilip verilmesi halinde bankaya ödenecek faiz tutarını oluşturacak olan "maliyet artı" yöntemi uygulanacakken, kurumun kendi kaynaklarından verilmesi halinde ise, bu paranın başka kaynaklarda değerlendirilmesi halinde oluşacak getiriye esas alan "karşılaştırılabilir fiyat" yöntemi esas alınacaktır. Görüleceği üzere, bir kurumun ilişkili bir kişiyle yapacağı aynı mahiyetteki işlemde bile konunun özelliğine göre farklı transfer fiyatlandırması yöntemi tespit edilecektir.

IV. SONUÇ

Transfer Fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı uygulamasının dünyada serbest bölgeler ve uluslararası ilişkilerde ve yoğun olarak çok uluslu

şirketlerin vergi avantajı olan yerlerde kar temerküzü oluşturma ve bu çerçevede vergi minimizasyonuna gitme çabaları olduğu bilinmektedir. Bu şekilde, ülkelerde vergi kaybı yaratan uygulamaların önüne geçmek amacıyla OECD bünyesinde oluşturulan kriterlerle, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ile mücadele edilmeye çalışılmaktadır. Gerek amacı ve gerekse kullandığı estrümanlarla uluslararası ilişkilerde söz konusu olan bu uygulama, 5520 sayılı kanuna aktarılmıştır.

Kurumların, ilişkili kişilerle “emsallere uygunluk ilkesi”ne aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal teslimleri veya hizmet ifaları bulunuyorsa bu teslim ve hizmetlerden doğan kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla dağıtılmış sayılmaktadır.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi kanununda “örtülü kazanç dağıtımı” için geçerli olan vergiye tabi olma prensibi, 5520 sayılı KVK çerçevesinde “sermaye şirketlerince transfer fiyatlandırması yoluyla dağıtılan kazançlar” için geçerli olacaktır. Böylece, “örtülü kazanç dağıtımı” müessesesi, uluslararası kabul gören OECD düzenlemeleri çerçevesinde daha kapsamlı ve açık olarak tanımlanmış olmaktadır. Ayrıca, 04.04.2007 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 5615 sayılı Yasa’nın 3.maddesiyle GVK’nun 41.maddesine eklenen (5) numaralı bent ile sadece ticari kazanç sahibi gelir vergisi mükellefleri için bu uygulamaya paralel yeni bir düzenleme yapılmıştır.

“Örtülü Kazanç Dağıtımı” kavramı yeni düzenlemeler sayesinde daha somut hale getirilmiş ve hem Vergi İdaresi hem de mükellef açısından ilişkili kuruluşlarla yapılan işlemlerin daha bilinçli izlenmesine olanak sağlamıştır. Yöntemlerin nasıl uygulanacağı konusunda mükelleflerin daha fazla açıklama-

ya ihtiyaçları bulunmaktadır. Yapılacak düzenlemelerle beraber uygulamada izlenecek yöntemler daha fazla açıklığa kavuşacak, uluslararası uygulamalarda olduğu gibi Türkiye’deki vergi mükellefleri de bu konuda daha bilinçli hareket edeceklerdir. Böylece, ilgili konudaki mevzuat boşluğu büyük ölçüde giderilmiş ve ülkemiz aleyhine matrah transferleri de bir ölçüde önlenmiş olacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

1-5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

2-1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
3-Karşılaştırmalı Kurumlar Vergisi, İsmail IŞIK, Baş Hesap Uzmanı, İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını

4-Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı, İbrahim GÜLER, Adana SMMM Odası Vergi Mevzuatı İnceleme Komisyonu Başkanı, Adana Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayını

5-[www.sukrusenalp@superonline.com](mailto:sukrusenalp@superonline.com), Transfer Fiyatlandırması ve İlişkili Taraf Kavramı, Şükrü ŞENALP, Galatasaray Üniv.Öğretim Görevlisi,YMM, 07.01.2006

6-Transfer Fiyatlandırması Geliyor, Zeki KURTCU, YMM, Güler Hülya YILMAZ, SMMM, 25.11.2006

7-www.istanbulymmo.org.tr, Transfer Fiyatlandırması Uygulanmasında Bazı Sorunlar ve Kurum-Ortak Borç İlişkileri, 15.11.2006

8-[www.ahmetdenet@mynet.com](mailto:ahmetdenet@mynet.com), Transfer Fiyatlandırması ve Örtülü Kazanç, Ahmet GÜZEL, Vergi Denetmeni, 16.09.2006