



Transfer Fiyatlandırması - Önemli Konular

Güler Hülya Yılmaz

İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası - 24 Aralık 2025

Konular

- 01 Transfer Fiyatlandırması Neden Önemli?
- 02 Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat
- 03 Hazine Zararı Kavramı
- 04 Emsal Tespitinde Önemli Hususlar
- 05 Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu
- 06 Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Transfer Fiyatlandırması neden önemli?

Transfer Fiyatlandırması neden önemli?

“Transfer fiyatı” aralarında ilişki bulunan iki kişi veya kurum arasında bir mal veya hizmet tesliminde uygulanan fiyattır.

“Transfer fiyatlandırması”; “ilişkili” olan iki kişi veya kurum ve bunlar arasında yapılan bir ticaret (mal-hizmet alım-satımı) sözkonusu olduğunda, bunların aralarında herhangi bir ilişki yokmuş gibi ve tamamiyle bağımsız olan tarafların uygulayacağı şartların dikkate alınarak gelirin doğru kişi/kurum nezdinde doğru miktarda kavranmasını sağlamak üzere uygulanması gereken kurallar bütünüdür. Gerek yerel, gerekse uluslararası vergi hukukunda önemli bir **“vergi güvenlik müessesesi”**dir.

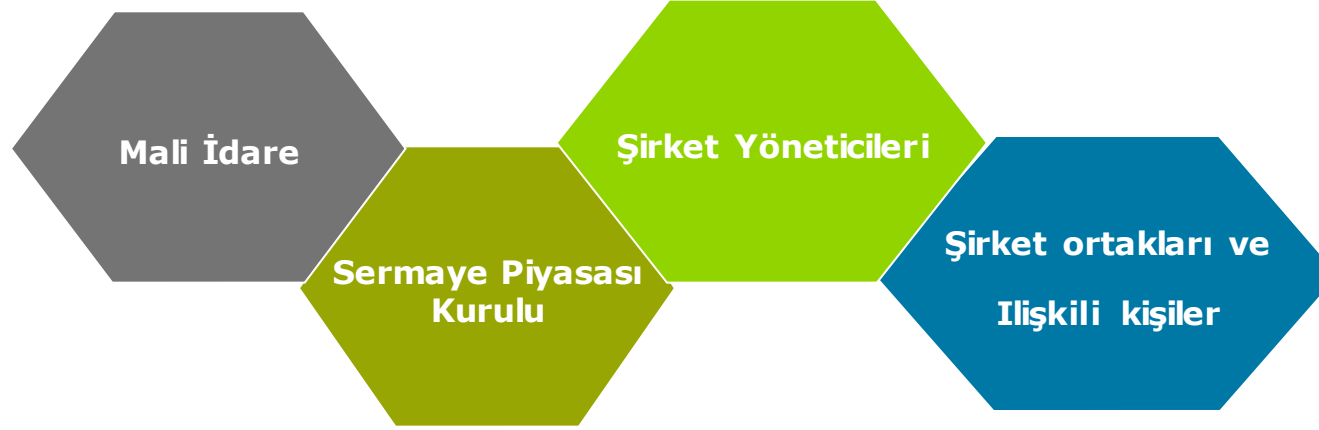
- Vergi matrahı azaltılarak ortaklara olması gerekenden fazla bir kâr aktarımı var mıdır?
- Vergi oranının düşük olduğu ülkelerdeki şirketlere kâr aktarımı var mıdır?

Örtülü Kazanç Dağıtımı: Kurum kazancının vergilendirilmeden ortaklara ve/veya ilişkili şirketlere dağıtımı.

Amaç : Transfer fiyatlandırması yoluyla vergi matrahının azaltılarak/aşındırılarak örtülü kazanç dağıtımı yapılmasına engel olmaktır.

Transfer Fiyatlandırması neden önemli?

İlgili Taraflar/Paydaşlar:



İlgili Mevzuat	İlgili Hükümler
Kurumlar Vergisi Kanunu	KVK Madde 13 : « Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı » [« emsallere uygunluk ilkesi »]
Türk Ticaret Kanunu (6102 s. Kanun)	TTK Madde 195-209 : « Şirketler Topluluğu » hükümleri [« doğru ve dürüst hesap verme ilkesi »]
Sermaye Piyasası Kanunu (6362 s. Kanun)	SPK Madde 21 : « Örtülü Kazanç Aktarımı Yasağı » [« emsallere uygunluk », « piyasa teamülleri », « ticari hayatın basiret ve dürüstlük ilkesi »]
Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları	Madde 9 : « Bağımlı Teşebbüsler »

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

Ana Yerel Mevzuat

- **KVK Madde 13** “Transfer Fiyatlandırması (TF) Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı” (1.1.2007)
- **KVK Madde 13 – Gerekçe**
- **KVK Madde 11/(1) c)** “Kabul Edilmeyen İndirimler” (1.1.2006)
- **GVK Madde 41/ 5.** “Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler” (1.1.2007)
- **“TF Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliği (Seri No: 1)”** (R.G. 18.11.2007) (*)
- **2007/12888 sayılı BKK** (R.G. 6.12.2007)
- **2008/13490 sayılı BKK** (R.G. 13.04.2008)
- **2151 No.’lu Karar** (G.G. 25.02.2020)
- 24.04.2008 Tarihli TF Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında **1 No.’lu Sirküler** (İlişkili İşlem Formu doldurulması)
- 17.12.2020 Tarihli TF Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında **2 No.’lu Sirküler** (Ülke Bazlı Rapor Hakkında)
- 19.02.2021 Tarihli TF Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında **3 No.’lu Sirküler** (Ülke Bazlı Rapor Hakkında)
- **Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Rehber** (Yayın No:114 – Kasım 2010)
- **Sermaye Piyasası Kanunu - Madde 21**
- **Türk Ticaret Kanunu – Madde 195-209**

Bağlantılı Yerel Mevzuat

- **KDV Kanunu Madde 27** “Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti”
- **VUK Madde 267** “Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti”
- **VUK Kanuni-İdari süreler, Bilgi Verme, Ceza Hükümleri** (Md. 14, 148, 341, 344, 351-356, Mük. Md. 355)

İlgili Uluslararası Mevzuat

- Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (“OECD”) tarafından yayımlanmış **“Çokuluslu Şirketler ve Vergi İdareleri için Transfer Fiyatlandırması Rehberi” - 2022**
- **OECD Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşma Modeli – 9. Madde “Bağımlı Teşebbüsler”**

(*) 2, 3, 4 ve 5 numaralı Genel Tebliğlerin hükümleri 1 numaralı Genel Tebliğe işlenmiştir.

Transfer Fiyatlandırması – Önemli Konular – 24 Aralık 2025

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu

- **Ticaret Şirketleri / G) «Şirketler Topluluğu» Hükümleri**
 - TTK Md. 195-209
- **Ceza Hükümleri**
 - TTK Md. 562/3 (2 yıla kadar hapis ve adli para cezası)
 - TCK Md. 52/1 (adli para cezası)

Sermaye Piyasası Mevzuatı

- **6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu**
 - Madde 21 – Örtülü Kazanç Aktarımı Yasağı (kârın/mal varlığının örtülü işlemlerle azaltılması yasağı)
 - Madde 94 – Örtülü Kazanç Aktarımında Uygulanacak Tedbirler
 - Madde 110 – «Güveni Kötüye Kullanma» ve Sahtecilik

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

Kurumlar Vergisi Kanunu ve Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları

– KVK Md.13: Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı

«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.»

– Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Madde 9 : Bağımlı Teşebbüsler

«Bir teşebbüsün, doğrudan veya dolaylı olarak diğer teşebbüsün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığı durumlarda, sözkonusu iki "ilişkili teşebbüs" arasındaki ticari veya mali ilişkilerde oluşan veya empoze edilen koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında oluşması gereken koşullardan farklılaştığında, olması gereken; fakat bu oluşan veya empoze edilen koşullar nedeniyle teşebbüslerden birinde kendini göstermeyen kazanç, o teşebbüsün kazancına eklenebilir ve buna göre vergilendirilebilir.»

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda Transfer Fiyatlandırması

– Madde 21: Örtülü Kazanç Aktarımı Yasağı

« (1) Halka açık ortaklıklar ve kolektif yatırım kuruluşları ile bunların iştirak ve bağlı ortaklıklarının; yönetim, denetim veya sermaye bakımından doğrudan veya dolaylı olarak ilişkide bulundukları **gerçek veya tüzel kişiler ile emsallerine uygunluk, piyasa teamülleri, ticari hayatın basiret ve dürüstlük ilkelerine aykırı olarak farklı fiyat, ücret, bedel veya şartlar içeren anlaşmalar veya ticari uygulamalar yapmak veya işlem hacmi üretmek gibi işlemlerde bulunmak suretiyle kârlarını veya malvarlıklarını azaltarak veya kârlarının veya malvarlıklarının artmasını engelleyerek kazanç aktarımında bulunmaları yasaktır.**

(2) Halka açık ortaklıklarile bunların iştirak ve bağlı ortaklıklarının,.....**basiretli ve dürüst bir tacir olarak veya piyasa teamülleri uyarınca kârlarını ya da malvarlıklarını korumak veya arttırmak için yapmaları beklenen faaliyetleri yapmamaları yoluyla ilişkili oldukları gerçek veya tüzel kişilerin kârlarının ya da malvarlıklarının artmasını sağlamaları da örtülü kazanç aktarımı sayılır.**

(3) Halka açık ortaklıklar**ilişkili taraf işlemlerinin emsallerine, piyasa teamüllerine, ticari hayatın basiret ve dürüstlük ilkelerine uygun şartlarda gerçekleştirilmiş olduğunu belgelemek** ve bu durumu tevsik edici bilgi ve belgeleri en az 8 yıl süre ile saklamak zorundadırlar. »

(4) Kazanç aktarımının Kurul'ca tespiti halinde, ...halka açık ortaklıklarile bunların iştirak ve bağlı ortaklıkları Kurul'ca belirlenecek süre içinde kendilerine kazanç aktarımı yapılan taraflardan, **aktarılan tutarın kanuni faizi ile birlikte malvarlığı veya kârı azaltılan ortaklığa ...iadesini** talep eder. Kendilerine kazanç aktarımı yapılan taraflar, Kurul'ca belirlenecek sürede aktarılan tutarı **kanuni faizi ile iade etmek** zorundadır.

– Yaptırımlar (Madde 94, 110):

Denetleme sonuçlarının ortaklara duyurulması, örtülü aktarılan tutarın iadesi için dava açılması. «**Güveni kötüye kullanma**» suçu nedeniyle 2 kat para cezası. [2 * (Aktarılan Tutar + Kanuni Faiz)]

Transfer Fiyatlandırması ve Bağlantılı Mevzuat

Türk Ticaret Kanunu'nda Hâkim Şirket/Bağlı Şirket Düzenlemeleri

Hâkimiyetin Hukuka Aykırı Kullanılması (TTK Md. 202)

- **Hâkim şirket, hâkimiyetini bağlı şirketi kayba uğratacak şekilde kullanamaz.**

- **Hâkim şirket bağlı şirketi,**

a) iş, varlık, fon, personel, alacak/borç devri gibi hukuki işlemler yapmaya;

b) kârını azaltmaya ya da aktarmaya,

c) mal varlığını ayni veya kişisel nitelikte haklarla sınırlandırmaya,

d) kefâlet, garanti ve aval vermek gibi sorumluluklar yüklenmeye,

e) ödemelerde bulunmaya,

f) haklı bir sebep olmaksızın tesislerini yenilememek, yatırımlarını kısıtlamak, durdurmak gibi verimliliğini ya da faaliyetini olumsuz etkileyen kararlar veya önlemler almaya,

g) gelişmesini sağlayacak önlemleri almaktan kaçınmaya

yönelmez, meğer ki kayıp o faaliyet yılı içinde fiilen denkleştirilsin veya kaybın nasıl ve ne zaman denkleştirileceği belirtilsin (en geç faaliyet yılı sonuna kadar).

Hazine Zararı Kavramı



Hazine Zararı Kavramı

KVK Madde 13 / (7) (2008 yılı kazançlarından başlamak üzere)

“Tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye’deki işyeri ve daimi temsilcilerinin aralarında ilişkili kişi kapsamında gerçekleştirdikleri yurt içi ilişkili işlemler nedeniyle kazancın örtülü olarak dağıtıldığıнын kabulü hazine zararının doğması şartına bağlıdır.

Hazine zararından kasıt, emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen fiyat ve bedeller nedeniyle kurum ve ilişkili kişiler adına tahakkuk ettirilmesi gereken **her türlü vergi toplamının eksik veya geç tahakkuk ettirilmesidir.”**

“Her türlü vergi” ifadesinden, hazine zararının sadece kurumlar vergisinin değil, diğer vergilerin de (katma değer vergisi, özel tüketim vergisi vb.) dikkate alınarak tespit edilmesi gerekmektedir.

Damga vergisi ve harçların dikkate alınması mümkün mü?

Hazine Zararı Kavramı

Tanım:

Eksik Tahakkuk: Gerçekleşen işlem sonucu tarafların gelirleri üzerinden tahakkuk eden vergi toplamı, emsal fiyat uygulanınca tahakkuk etmesi gereken toplam vergi toplamından daha az ise vergi kaybı yani “hazine zararı” var, demektir.

Geç Tahakkuk: Eksik vergi olmamakla birlikte, ilgili vergi tahakkukunda gecikme varsa bu da Hazine zararı olarak değerlendirilmektedir.

2008 ve sonraki yıllarda yurt içi ilişkili işlemlerde hazine zararı doğup doğmadığı değerlendirilmelidir.

Hangi ilişkili kişiler arasında?

- a) İki tam mükellef kurum arasında
- b) Yabancı kurumların Türkiye’deki işyerlerinin (yabancı kurumların şubeleri) kendi aralarında
- c) Tam mükellef kurum ile yabancı kurumun Türkiye’deki şubesi arasında

- **Uygulama kurumlar arasındaki işlemler için geçerlidir:** Kurumların gerçek kişilerle, vakıf ve derneklerle olan işlemlerinde geçerli değildir. Tam mükellef kurumların ve yabancı kurumların Türkiye’deki şubelerinin gerçek kişiler (şahıslar, şahıs şirketleri, adi ortaklıklar) ile gerçekleştirecekleri yurt içindeki ilişkili işlemler, hazine zararı aranmaksızın incelemeye konu olacaktır. İki gerçek kişi arasındaki ilişkili yurt içi işlemde de Hazine zararı doğup olmadığına bakılmayacaktır.

Halka açık şirketler açısından Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre örtülü kazanç aktarımı tesbitinde “Hazine Zararı” kavramı dikkate alınmaz.

Hazine Zararı Kavramı

Bir örnek vermek gerekirse;

genel olarak tam mükellef kurumlar ile yabancı kurumların Türkiye'deki şubelerinin kendi aralarında "yurt içi ilişkili işlem" kapsamında mal alım satım işlemlerinde emsallere uygun olmayan bedeller üzerinden işlem yapmaları halinde "Hazine zararı"nın ortaya çıkmaması için aşağıdaki şartların birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir:

- 1) İlişkili her iki taraf da kârda (yani Pozitif vergi matrahına sahip) olmalı,
- 2) Emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak uygulanan bedel ile emsal bedel arasındaki fark tutarı, her iki ilişkili tarafın ilgili dönem kurumlar vergisi matrahlarından daha düşük bir tutarda olmalı,
- 3) Dönemsellik: Malı teslim eden bedelin tamamını ilgili dönemde gelir olarak; teslim alan taraf da ilgili dönemde maliyet olarak dikkate almalı.

Emsal bulunması imkansız olan özellikli yurt içi ilişkili işlemlerde, yurt içi ilişkili kurumlar arasında uygulanan bedellerin, Hazine Zararı oluşturmadığı hususu incelenip belgelendirilmek kaydıyla emsallere uygunluk testi gerçekleştirilebilir.

Emsal Tespitinde Önemli Hususlar



Emsal Tespitinde Önemli Hususlar

Hangi veriler emsal olarak kullanılamaz?

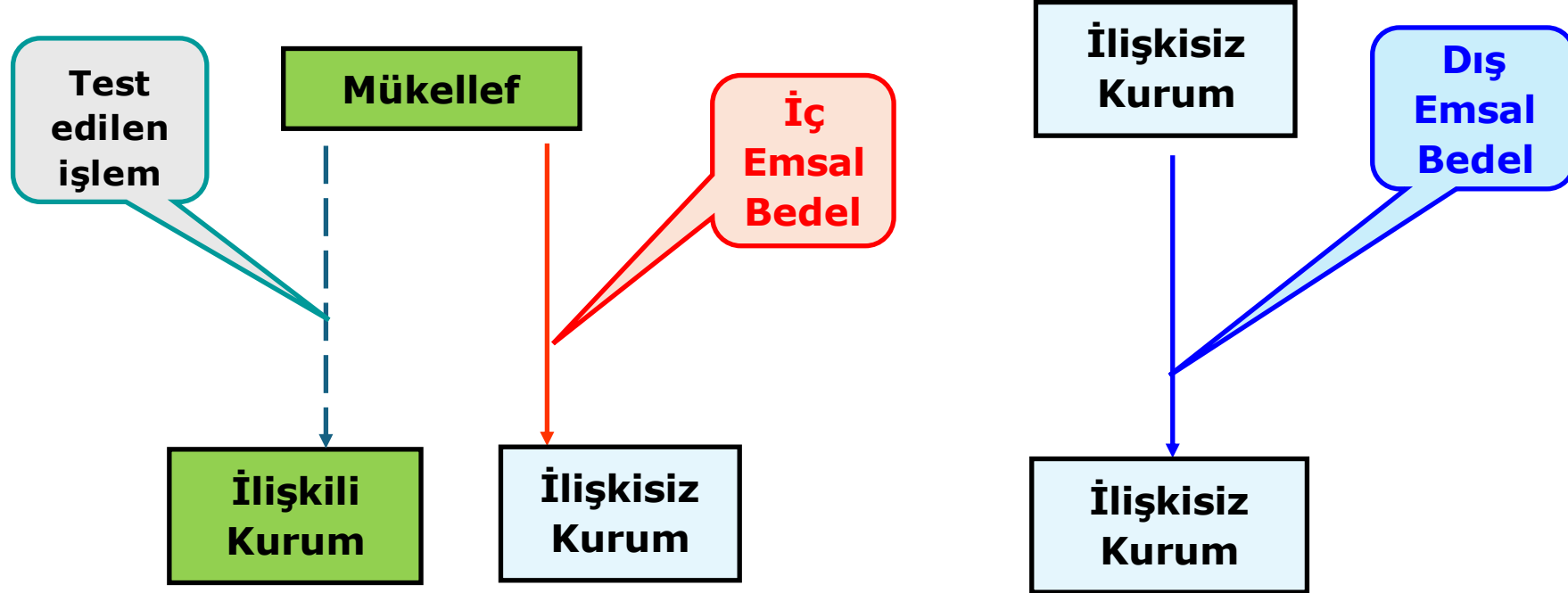
• “*Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder.*” [KVK Madde 13 /(3)]

• **Emsal Olarak Kullanılmaması gereken referanslar**

- Piyasadaki rakip şirketlerin kendi ilişkili şirketleriyle yaptıkları ilişkili işlemlerin bedelleri,
- Grup şirketinin başka bir grup şirketi ile yaptığı işlemlerde uyguladığı bedeller,
- Endüstri ortalamaları,

Emsal Tespitinde Önemli Hususlar

İç Emsal – Dış Emsal



Emsal Tespitinde Önemli Hususlar

İlişkili İşlemle İlişkisiz İşlemleri Karşılaştırırken Dikkate Alınacak Başlıca Faktörler?

- Mal ve Hizmetin Nitelikleri
- Kullanılan gayri-maddi haklar (markalı, markasız satışlar)
- Ekonomik koşullar
- Pazar seviyesi (Toptan ve perakende satış)
- İş stratejileri
- Pazara girme stratejileri



Emsal Tespitinde Önemli Hususlar

Gizli Emsal Kullanımı

Emsal tespitleri **halka açık veri kaynaklarından** yapılmalıdır.

“Gizli emsal” (“*secret comparable*”) : Sadece Mali İdare’nin bilgisi dahilinde olup ulaşabileceği, ancak mükellefin erişiminin ve bilgisi olmasının mümkün olmadığı kaynaklardan tespit edilen emsaldir.

İyi niyetle hareket eden bir mükellefin kendi transfer fiyatlarını, erişim yapamayacağı bilgi kaynaklarından belirlemesi mümkün değildir. Bu nedenle, vergi incelemelerinde “gizli emsal” kullanımı âdil değildir.

Gizli emsal kullanımı OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi’nde yer alan ilkelere aykırıdır.

OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi (2022) – III. Bölüm: Karşılaştırılabilirlik Analizi

A.4.3.3. Mükelleflere Açık Olmayan Bilgiler

Paragraf 3.36 :“*Vergi İdareleri, diğer mükelleflere yönelik incelemelerden veya diğer kaynaklardan elde ettikleri ve mükellefe açık olmayan bazı bilgilere sahip olabilirler. Bununla birlikte, vergi idaresinin, mükellefe kendi pozisyonunu savunmasına yeterli ölçüde imkân sağlayacak ve Mahkemelerin etkin bir yargısal denetim yapmasını temin edecek şekilde, verileri yerel mahremiyet gerekliliğinin sınırları içerisinde ortaya koyamayacağı sürece, sözkonusu verilere dayanarak uygulayacağı transfer fiyatlandırması yöntemi âdil olmayacaktır.*”

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Tüm Yükümlülüklerin Tam ve Zamanında Yerine Getirilmesinin Önemi

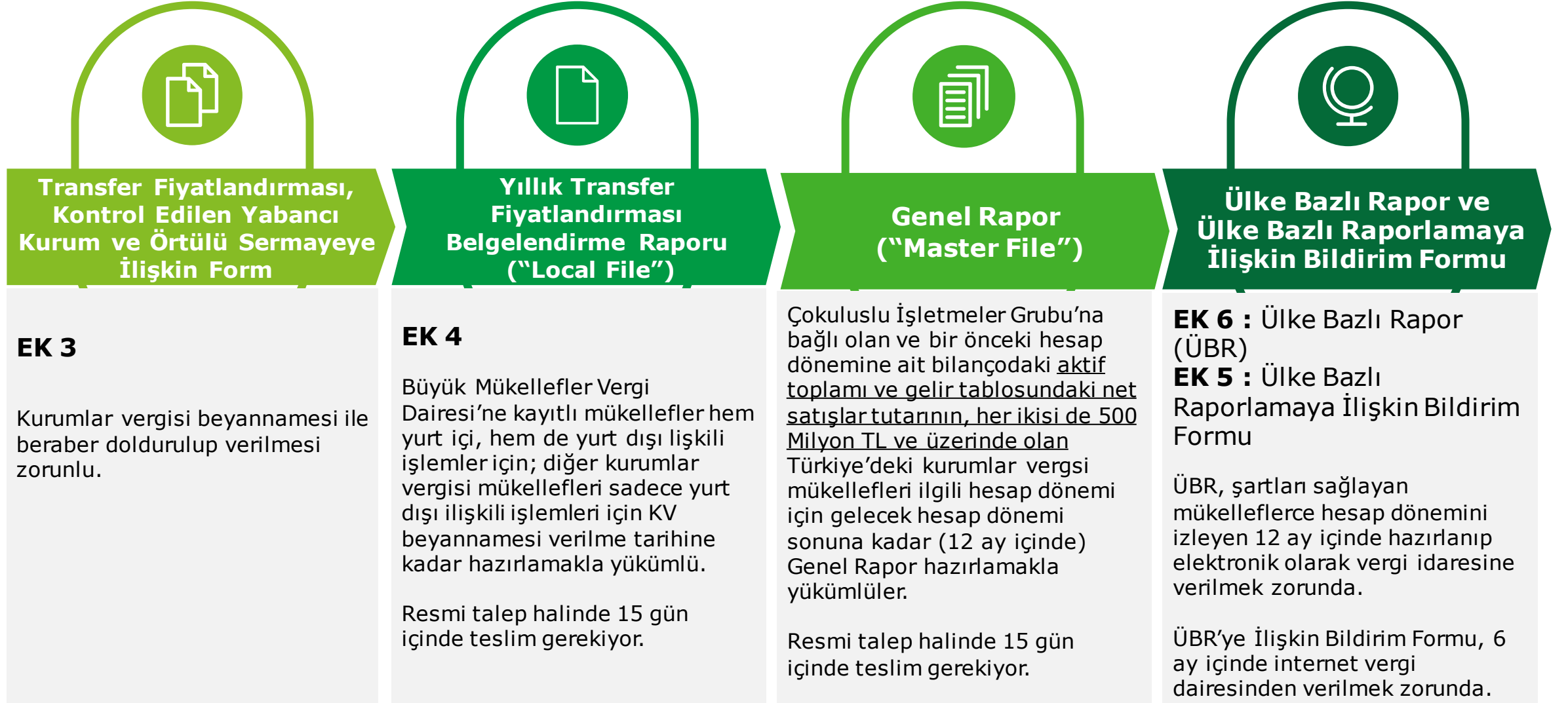
Vergi İncelemelerinde Ceza İndirimi İmkânı

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin tüm belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç tesbiti sonucunda zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için **vergi ziyai cezası %50 indirimli** olarak uygulanacaktır.

“Yükümlülüğü tam ve zamanında yerine getirme”: ikincil mevzuatta yer alan belgelendirme yükümlülüklerinin tam, zamanında ve mevzuatta belirlenen usule uygun olarak yerine getirilmesidir.

Belgelendirmeye ilişkin esası etkilemeyen hata ve eksiklikler ceza indirimi uygulamasına engel teşkil etmeyecektir. Yükümlülükler tam ve zamanında yerine getirilmemiş ise ceza indirimi uygulanmayacaktır.

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu



Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Yükümlülüklerin Tam ve Zamanında Yerine Getirilmesinin Önemi

Vergi İncelemelerinde Ceza İndirimi İmkânı

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin tüm belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç tesbiti sonucunda zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş Vergiler için vergi ziyai cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır.

“Yükümlülüğü tam ve zamanında yerine getirme”: ikincil mevzuatta yer alan belgelendirme yükümlülüklerinin tam, zamanında ve mevzuatta belirlenen usule uygun olarak yerine getirilmesidir.

Belgelendirmeye ilişkin esası etkilemeyen hata ve eksiklikler ceza indirimi uygulamasına engel teşkil etmeyecektir. Yükümlülükler tam ve zamanında yerine getirilmemiş ise ceza indirimi uygulanmayacaktır.

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

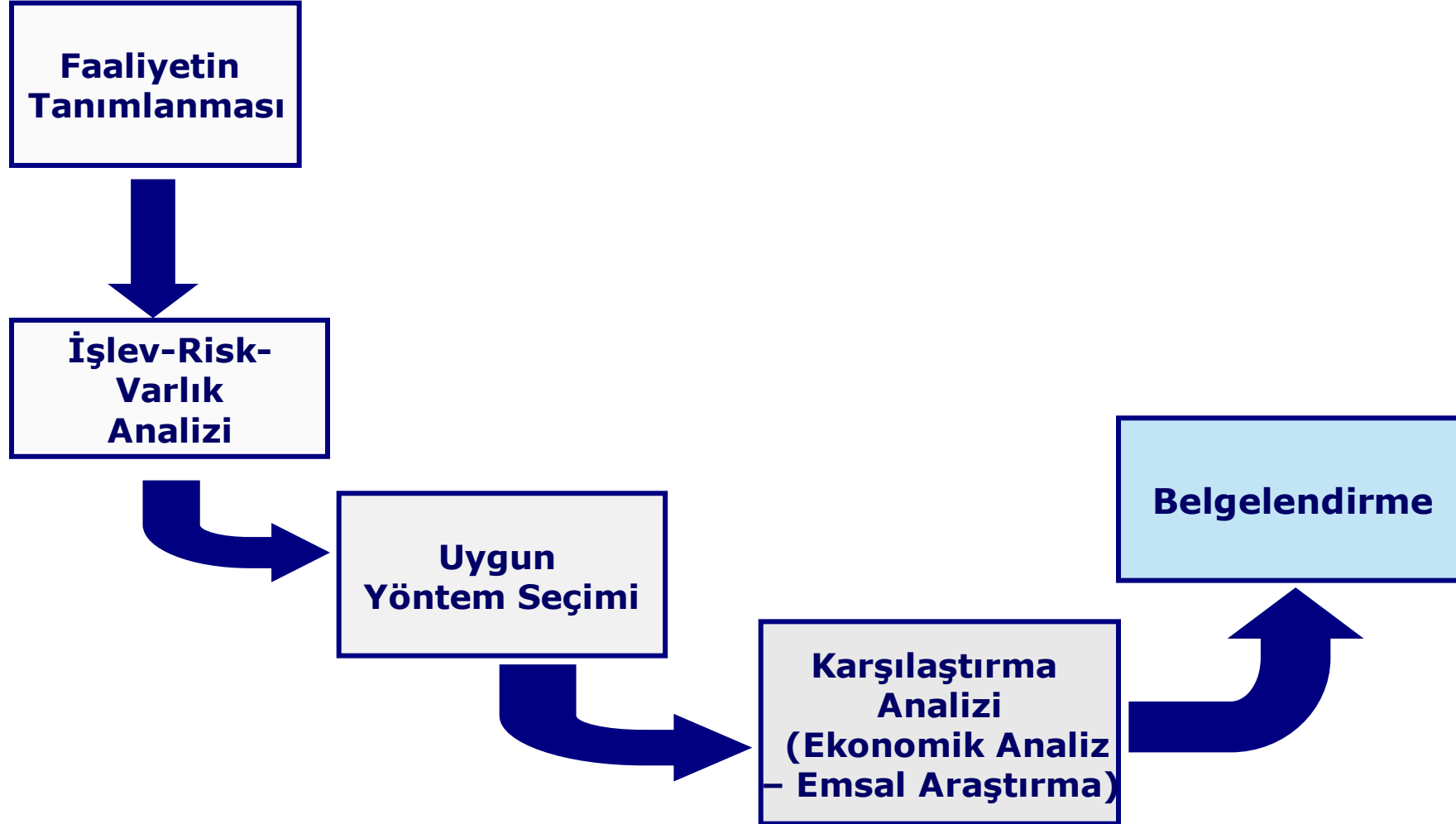
Yıllık Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Raporu

Raporun Ana Bölümleri:

- Genel Bilgiler
- İlişkili Kişiler Hakkındaki Bilgiler
- İlişkili Kişiler Arasındaki İşlemlerin Ayrıntılarına İlişkin Bilgiler
- Transfer Fiyatlandırması Analizlerine (Ekonomik Analiz) İlişkin Bilgiler
- Sonuç
- -Rapora Ekler

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Yıllık TF Belgelendirme Raporu Hazırlanmasında Süreç



Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

İşlev – Risk – Varlık Analizi



Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Ekonomik Analizin Safhaları



Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Ekonomik Analizin Safhaları

6. Yöntem Seçimi	7. Kâr Düzey Göstergesi Seçimi	8. Analiz	9. Emsal Fiyat Aralığının (*) Belirlenmesi	10. Karşılaştırma
• Firma işlevleri • Eldeki veriler • Analizin yapılacağı taraf	• Yöntem seçimine uygun kâr düzey göstergesi ("KDG")	• Mali tabloların sınıflandırılması • İlişkili işlemlerin ayrıştırılması • Düzeltilme işlemleri • Firmanın uygun KDG ile analizi • Emsallerin uygun KDG ile analizi	• Analiz sonucu emsal fiyat / kâr marjı aralığının oluşturulması	• Firma mali sonuçlarının emsal fiyat / kâr marjı aralığı ile karşılaştırılması

(*) **Emsal Fiyat Aralığı:** "Aynı yöntemin farklı karşılaştırılabilir ilişkisiz işlem verilerine uygulanmasından veya aynı verilere farklı transfer fiyatlandırması yöntemlerinin uygulanmasından elde edilen değişik emsal fiyatların oluşturduğu bir fiyat dizisidir. Mükellef, bu sonuç aralığı içerisinde, aritmetik ortalama, mod, medyan veya başka bir ölçüden en makul olanını kullanmak suretiyle bir tutar belirleyebilecektir. Mükellefin, emsal fiyat aralığının içinde bulunması şartıyla belirleyeceği bu fiyat ya da bedel kabul edilecektir." **[1 no.'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği Bölüm 4.2.]**

Belgelendirme Yükümlülükleri ve Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Teknik Standartlar – Özet Kontrol Listesi

#	TF Belgelendirme Raporu - Teknik Kontrol Listesi	Evet	Hayır
1	İşlev-risk-varlık analizinde grup şirketleri ile nasıl ortak katma değer yaratıldığı anlatıldı mı?	☐	☐
2	İlişkili işlemler ilişkili işlem türüne göre sınıflandırılarak ayrı ekonomik analizlerle incelendi mi?	☐	☐
3	İncelenen her tip ilişkili işlem için ayrı ayrı “işlemin mahiyetine en uygun yöntem” seçimi yapıldı mı?	☐	☐
4	Seçilen transfer fiyatlandırması yönteminin diğer yöntemlere üstünlüğü açıklandı mı?	☐	☐
5	Seçilmeyen transfer fiyatlandırması yöntemlerininin uygun olmadığı açıklandı mı?	☐	☐
6	Ek 3 Formu doldurulurken 4 ve 5 numarada belirtilen çalışmalar dikkate alındı mı?	☐	☐
7	İncelenen her ilişkili işlem türü için ayrı emsal bulma çalışması yapıldı mı?	☐	☐
8	Bulunan emsallerin eleme /seçilme kriterleri açıklandı mı?	☐	☐
9	Emsallerin arama / seçilme stratejisinin objektif olduğu desteklendi mi?	☐	☐
10	Analizde ilişkili ve ilişkisiz işlemlerin mali sonuçları ayrıştırılarak incelendi mi?	☐	☐
11	Her ilişkili işlem tipinin kanuni defter kayıtlarına dayalı olarak tespit edilen mali sonucu rakamsal olarak savunuldu mu?	☐	☐
12	Yapılan analizlere dayanak teşkil eden mali veriler rapora eklendi mi?	☐	☐

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltilmeleri



Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Göre Yapılan Enflasyon Muhasebesinin Transfer Fiyatlandırması Düzeltmelerine Etkisi

Vergi Usul Kanunu (VUK) çerçevesinde Enflasyon Düzeltme Uygulaması	Enflasyon düzeltme sonrası ilişkili işlem kârlılık kontrolleri	Transfer Fiyatlandırması (TF) Düzeltme Kararı	TF Düzeltme İşlemleri
VUK hükümleri , Tek Düzen Hesap (THP) ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde hazırlanan mali tablolara VUK Mük. Md. 298/A ve Geçici Md. 33 çerçevesinde enflasyon düzeltme işlemlerinin uygulanarak enflasyona göre düzeltilmiş mali tabloların çıkarılması.	Düzeltilmenin Gelir Tablosu Etkilerinin Görüldüğü Hesap Dönemleri (2024 yılı, 2024'te başlayıp 2025'te biten ÖHD, 2025 yılı ve 2025'te başlayıp 2026'da bitecek ÖHD): <u>Takvim Yılı Hesap Dönemi için:</u> 1 Ocak - 31 Aralık 2025 dönemi sonunda <u>Özel Hesap Dönemi 31 Mart 2026'da bitecek olanlar:</u> 1 Nisan 2025-31 Mart 2026 dönemi sonunda <u>Özel Hesap Dönemi 30 Haziran 2026'da bitecek olanlar:</u> 1 Temmuz 2025 - 30 Haziran 2026 dönemi sonunda <u>Özel Hesap Dönemi 31 Ağustos 2026'da bitenler:</u> 1 Eylül 2025 - 31 Ağustos 2026 dönemi sonunda	Kullanılan TF yöntemi ve benimsenmiş olan TF politikasına göre, VUK çerçevesinde enflasyon düzeltmesi sonucu enflasyona göre düzeltilmiş gelir tablosu sonuçları üzerinden yeniden hesaplanan ilişkili işlem kârlılık düzeylerinin, düzeltme öncesi kârlılık düzeyleri ve ilgili emsal kâr marjı aralıkları ile karşılaştırılması, karşılaştırma neticesinde emsallere uygunluk ilkesi gereğince TF düzeltmesi yapılıp yapılmaması kararının verilmesi -İleriye dönük TF düzeltmeleri (dönem içinde) -Geriye dönük TF düzeltmeleri (dönem sonunda)	<u>Fatura Alımı (Debit Note):</u> Gümrük ve KDV boyutu <u>Fatura Düzenleme (Credit Note)</u> İlişkili işlemin tipine göre KDV boyutunun değerlendirilmesi <u>Zamanlama:</u> -Üçer aylık geçici vergi dönemlerinde -Hesap dönemi sonunda

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

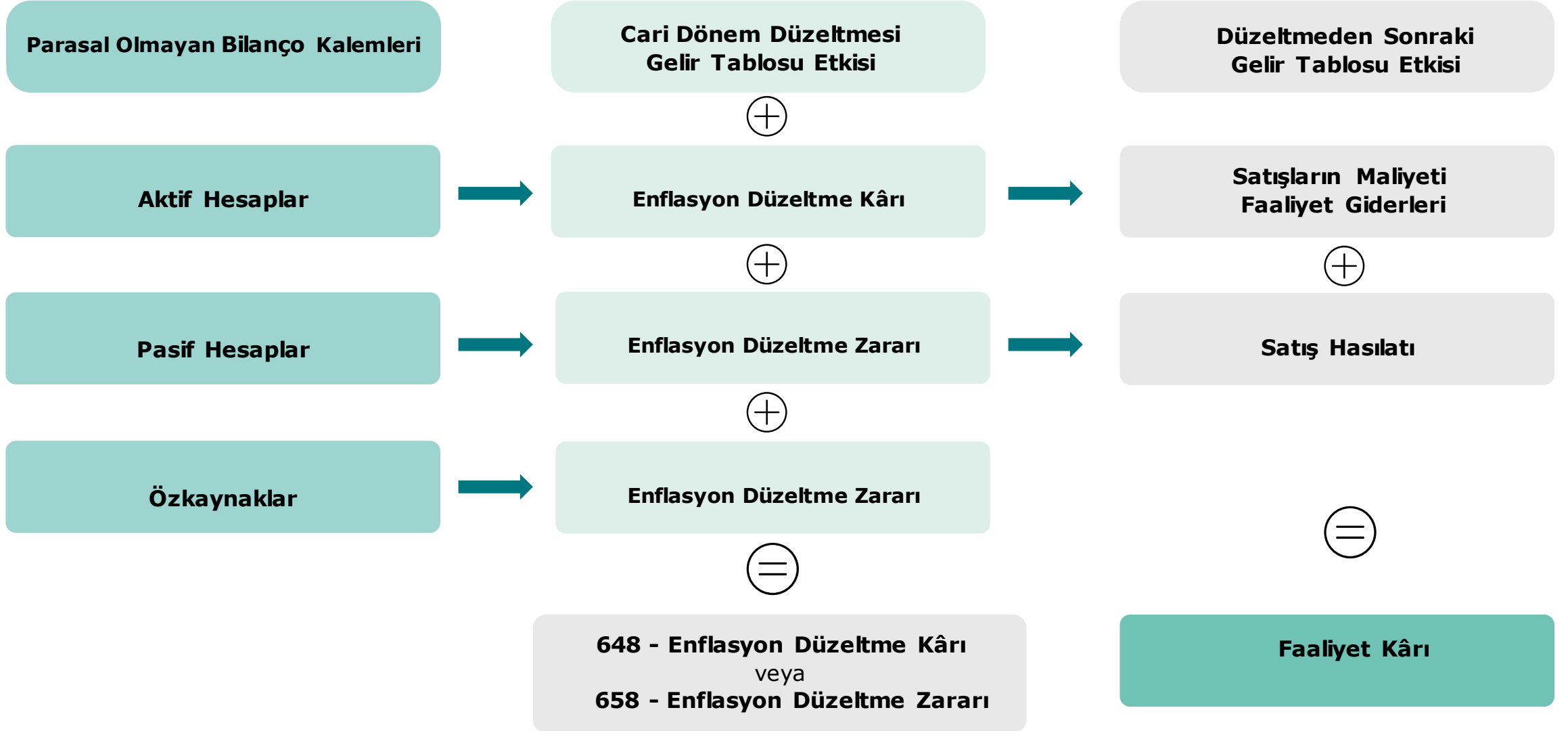
Enflasyon Muhasebesi Sonrası Tek Düzen Hesap Planı Gelir Tablosu

TDHP Gelir Tablosu
A-BRÜT SATIŞLAR
1-Yurt İçi Satışlar
2-Yurt Dışı Satışlar
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)
1-Satıştan İadeler (-)
2-Satıştan İskontalar (-)
C-NET SATIŞLAR
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)
1-Satılan Mamüller Maliyeti (-)
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI
E-FAALİYET GİDERLERİ
2-Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)
3-Genel Yönetim Giderleri (-)
FAALİYET KARI VEYA ZARARI
F-DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR
3-Faiz Gelirleri
7-Kambiyo Kârları
9-Enflasyon Düzeltmesi Kârları (648 Hesap)
G-DİĞER FAAL. OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR(-)
1-Komisyon Giderleri (-)
4-Kambiyo Zararları (-)
6-Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-) (658 Hesap)

H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)
1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)
2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR
I-OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları
2-Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar
J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)
2-Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)
DÖNEM KARI VEYA ZARARI

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Enflasyon Muhasebesinin Gelir Tablosu Üzerindeki Etkileri



Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Enflasyon Muhasebesinden hangi tip ilişkili işlemler etkilenebilir? (Örnekler)

İlişkili İşlem	TF Yöntemi	Kâr Düzey Göstergesi	Test Edilen Taraf	Enflasyon Muhasebesinin Etkisi (Var/Yok)
Üretimden Satışlar (İlişkili Üretim Faaliyeti)	İDNKMY	Net Maliyet Artı Kâr Marjı [Faaliyet Kârı / (SMM+Faaliyet Giderleri)]	Türkiye'deki Şirket	Var
Ticari Mal Alım-Satımı (İlişkili Dağıtım Faaliyeti)	İDNKMY	Faaliyet Kâr Marjı [Faaliyet Kârı / Net Satışlar]	Türkiye'deki Şirket	Var
Lisans bedeli / royalti ödemeleri (satışların belli bir yüzdesi)	KFY	-	Türkiye'deki Şirket	Yok
Yurt Dışı İlişkili Şirketten Bilgi İşlem Hizmetleri Alımı	İDNKMY	Net Maliyet Artı Kâr Marjı [Faaliyet Kârı / (SMM+Faaliyet Giderleri)]	Yurt Dışı İlişkili Şirket	Yok
Yurt Dışı İlişkili Şirketten Alınan Kredi Üzerinden Faiz Ödemesi	KFY	-	Türkiye'deki Şirket	Yok

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Örnek Vaka İncelemesi – Enflasyon Muhasebesinin Transfer Fiyatlandırması Düzeltmelerine Etkisi

Üretim Şirketi A (Mali Yapı ve TF Politika Varsayımları):

- Aktifinde yüksek tutarda iştiraki vardır.
- Duran varlıkları ve iştirakleri özkaynaklarının iki katı tutarındadır.
- Ürettiği malların tamamını yurt dışı ilişkili şirketlere sattığı varsayılmıştır.
- Uygulanan TF Yöntemi: İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi
- Kâr Düzey Göstergesi: Net Maliyet Artı Kâr Marjı
[= Faaliyet Kârı/(Satışların Maliyeti+Faaliyet Giderleri)]
- Emsal Net Maliyet Artı Kâr Marjı Aralığı: %8 - %13

Dağıtım Şirketi B (Mali Yapı ve TF Politika Varsayımları):

- Aktifinde Duran Varlıkları düşük tutarlardadır.
- Kâr dağıtımını yapmamıştır. Güçlü bir özkaynak yapısı vardır.
- Tüm bitmiş ürünleri ilişkili şirketinden ithal ederek Türkiye’de sattığı varsayılmıştır.
- Uygulanan TF Yöntemi: İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi
- Kâr Düzey Göstergesi: Faaliyet Kâr Marjı
[= Faaliyet Kârı / Net Satışlar]
- Emsal Faaliyet Kâr Marjı Aralığı: %3 - %6



Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Örnek Vaka İncelemesi – Enflasyon Düzeltmesinin Üretici ve Dağıtım Şirketleri Üzerindeki Etkileri (Karşılaştırmalı)

Üretim Şirketi A				
	Düzeltme Öncesi	Düzeltme Sonrası	Fark	Emsal Kâr Marjı Aralığı
Satışlar	504.000	504.000	-	
Satışların Maliyeti	-310.000	-330.000	-20.000	
Brüt Kâr	194.000	174.000	-20.000	
Faaliyet Giderleri	-115.000	-119.000	-4.000	
Faaliyet Kârı	79.000	55.000	-24.000	
Kâr Düzey Göstergesi (Net Maliyet Artı Kâr Marjı)	%19	%12		%8 - %13
Enflasyon Düzeltme Kârı		45.000	45.000	
Matrahtaki Artış			21.000	

Dağıtım Şirketi B				
	Düzeltme Öncesi	Düzeltme Sonrası	Fark	Emsal Kâr Marjı Aralığı
Satışlar	633.700	633.700	-	
Satışların Maliyeti	-591.000	-595.000	-4.000	
Brüt Kâr	42.700	38.700	-4.000	
Faaliyet Giderleri	-10.450	-10.580	-130	
Faaliyet Kârı	32.250	28.120	-4.130	
Kâr Düzey Göstergesi (Faaliyet Kâr Marjı)	%5	%4		%3 - %6
Enflasyon Düzeltme Zararı		-29.360	-29.360	
Matrahtaki Azalış			-33.490	

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

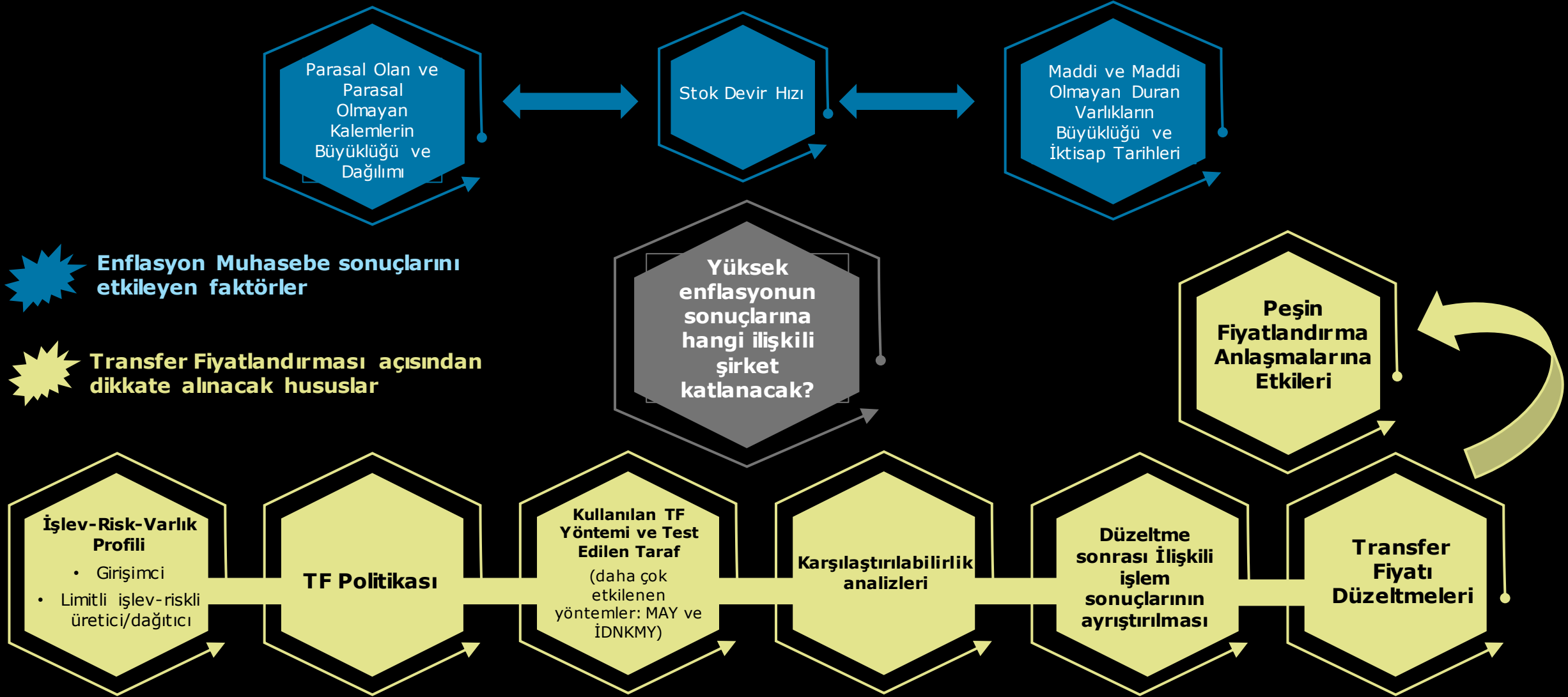
Örnek Vaka İncelemesi – Enflasyon Düzeltmesinin Üretici ve Dağıtım Şirketler Üzerindeki Etkisi (Matrahta Farklılığa Yol Açan Kalemler | Özet)

Matrahta Farklılığa Yol Açan Kalemler	Üretim Şirketi A	Dağıtım Şirketi B
Amortisman Farkı	-17.380	
Önceki Dönemden Satılan Stok Düzeltme Farkları	-2.620	-4.000
SMMM (*)	-20.000	-4.000
Önceki Dönem Peşin Ödenen Gider Düzeltme Farkı	-135	-32
Amortisman Farkı	-3.865	-98
Faaliyet Giderleri (*)	-4.000	-130
Stok Düzeltme Farkı	3.400	3.705
Peşin Ödenen Gider Düzeltme Farkı	161	49
Mali Duran Varlık Düzeltmesi	61.439	
MDV + MODV Düzeltmesi	67.000	186
Özkaynak Düzeltme Farkı	-87.000	-33.300
Enflasyon Düzeltme Kârı/Zararı	45.000	-29.360
Matrahrahi Toplam Artış/Azalış	21.000	-33.490

(*) Transfer Fiyatlandırmasında Kâr Düzey Göstergesi ve dolayısıyla kârlılığı etkileyen kalemler.

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Enflasyon Muhasebesi ve Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri | Özet Bakış



Soru & Cevap



Teşekkürler & Mutlu Yıllar



Güler Hülya Yılmaz

Vergi Hizmetleri Ortağı (YMM)

Transfer Fiyatlandırması Hizmetleri Lideri

E-mail: hyilmaz@deloitte.com