

Kazimov M.S., Aliyev N.K.,  
Afandiyev K.V.\*

DOI: 10.25108/2304-1730-1749.iolr.2020.62.119-132  
UDC 343.3

### Proper transfer pricing documentation as means of preventing tax payment evasion

**Abstract:** Globalization processes in the modern world are having an impact on economic operations and their participants. As a result, 60% of the world's economic operations are carried by multinational enterprises which in turn challenges tax administrations. Using transfer price, MNEs are able to manipulate the prices of transactions between them, which in many cases lead to the loss of countries' tax. The article provides an overview of transfer price, application of TP documentation in the international level that has a significant role in transfer pricing. Amendments made to the legislation regarding transfer prices are also indicated in the article.

**Keywords:** transfer price; documentation; taxation; evasion of tax payment; 'arm's length principle'; Organization of Economic Cooperation and Development; transnational corporations.

### References

1. *Azerbaijan Respublikasının Vergi Mejllesi* [The Tax Code of Republic of Azerbaijan]. Available at: <http://e-qanun.az/code/12> (accessed 04.02.2020).
2. *Azerbaijan Respublikasının Vergi Nazirliyinin Transfer qiymetlerinin müeyyen edilməsi və tətbiqi qaydaları* [Rules of Ministry of Taxes of the Republic of Azerbaijan on determination and application of transfer prices]. Available at: <https://www.taxes.gov.az/az/page/transfer-qiymetlerinin-mueyyen-edilmesi-ve-tetbiqi-qaydaları> (accessed 04.02.2020).
3. Clifton Larson Allen. *Transfer Pricing: History and Application of Regulations* Available at: <https://www.claconnect.com/-/media/files/white-papers/whitepapertransferpricinghistoryandapplicationofregulationscliftonlarsonall.pdf> (accessed 11.02.2020).
4. HMRC. *Transfer Pricing and Diverted Profits Tax statistics, 2018 to 2019*. Available at: <https://www.gov.uk/government/publications/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-to-2018-to-2019/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-2018-to-2019> (accessed 11.02.2020).
5. OECD. *Transfer Pricing Country Profile*. Available at: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.htm> (accessed 14.02.2020).
2. OECD. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Available at: <https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing->

\* **Kazimov Mirali Sahib oğlu** - Doctor of Juridical Sciences, Deputy head of Training Center of Ministry of Taxes of Republic of Azerbaijan, Azerbaijan. E-mail: [vergi3m@gmail.com](mailto:vergi3m@gmail.com)

**Aliyev Nazim Kazim oğlu** - Doctor of Juridical Sciences, Head of Science, innovation and cooperation department of Training Center of Ministry of Taxes of Republic of Azerbaijan, Azerbaijan. E-mail: [aliyev-1973@list.ru](mailto:aliyev-1973@list.ru)

**Afandiyev Khalil Valeh oğlu** – Chief researcher of Science, innovation and cooperation department of Training Center of Ministry of Taxes of Republic of Azerbaijan, Azerbaijan. E-mail: [Khalil\\_afandiyev@yahoo.com](mailto:Khalil_afandiyev@yahoo.com)

guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017\_tpg-2017-en#page1 (accessed 14.02.2020).

3. UNCTAD. *World Investment Report 2010*. Available at: [https://unctad.org/en/Docs/wir2010\\_en.pdf](https://unctad.org/en/Docs/wir2010_en.pdf) (accessed 14.02.2020).

Kazımov M.S., Əliyev N.K.,  
Əfəndiyev X.V.\*

DOI: 10.25108/2304-1730-1749.iolr.2020.62.119-132  
UOT 343.3

### Transfer qiymətinin düzgün sənədləşdirilməsi vergiləri ödəməkdən yayınmanın qarşısını alan vasitələrdən biri kimi

**Xülasə:** Müasir dünyada baş verən qloballaşma prosesləri iqtisadi əməliyyatlara və onun iştirakçılarına öz təsirini göstərməkdədir. Bunun nəticəsi olaraq hazırda dünya üzrə baş verən iqtisadi əməliyyatların 60%-i transmilli şirkətlər qrupun payına düşür ki, bu da öz növbəsində vergi orqanları qarşısında mühüm vəzifələrin qoyulmasını şərtləndirir. Belə ki, transfer qiyməti sayəsində transmilli şirkətlər aralarında baş tutan əməliyyatlar üzrə qiymətləri manipulasiya edə bilir ki, bu da bir çox hallarda ölkələrin potensial vergi daxilolmalarının itgisinə səbəb olur. Məqalədə transfer qiyməti haqqında ümumi məlumat verilmək ilə yanaşı, transfer qiymətləndirmə sahəsində əhəmiyyətli rola malik olan sənədləşmənin beynəlxalq səviyyədə tətbiqindən bəhs edilir. Transfer qiyməti ilə bağlı vergi qanunvericiliyinə edilən əlavələr də məqalədə öz əksini tapmışdır.

**Açar sözlər:** transfer qiyməti; sənədləşmə; vergitutma; vergiləri ödəməkdən yayınma; “uzadılmış əl” prinsipi; İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı; transmilli şirkətlər.

Zaman aşımı və elmi-texnoloji inkişaf nəticəsində müasir dünyada bir çox dəyişikliklər baş vermişdir. Texnoloji inkişaf insanların bütün həyat tərzinə nüfuz etməklə yanaşı, dünya üzrə ticarət sistemə də öz təsirini göstərmişdir. Qloballaşma nəticəsində biznes əməliyyatlarında fərqli məqamlar ortaya çıxmış, şirkətlər arasında maddi və qeyri-maddi aktivlərin bir birinə ötürülməsinə başlanılmışdır. Transmilli şirkətlər qrupuna daxil olan müəssisələr arasında öz bizneslərini inkişaf etdirməklə yanaşı, vergi öhdəliklərini azaltmağa meyllərin də olduğu sirr deyildir. Həmin şirkətlər bundan ötrü müəyyən mexanizmlərdən istifadə edirlər ki, bunlardan biri də transfer qiyməti sayılır.

Bəs transfer qiyməti nədir? İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı tərəfindən transfer qiyməti qarşılıqlı surətdə asılı tərəflər arasında mal və xidmətlərin təqdim olunması zamanı yaranan qiymət kimi müəyyən olunmuşdur. Transmilli şirkətlər qrupu transfer qiyməti sayəsində qrup daxili müəssisələr arasında əməliyyatlara görə qiymətləri vergitutma məqsədləri baxımından artırıb və ya azalda bilir ki, bu da vergiyə cəlb olunmalı məbləğin onlar üçün uyğun olan yurisdiksiyada qalmasına gətirib çıxarır və son nəticədə bir çox ölkə potensial vergi itkisi ilə üzləşir. Əlaqəli şəxslər arasında əməliyyat zamanı təsbit olunan qiymətin bazar qiymətindən aşağı və ya yuxarı olmasının digər səbəbləri də vardır. Misal olaraq valyuta məzənnələri arasındakı fərqi, gömrük tənzimləmələri və rəqabətə davamlılığı göstərmək olar [5].

\*Kazımov Mirəli Sahib oğlu – Hüquq üzrə elmlər doktoru, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzinin rəis müavini, Azərbaycan. E-mail: vergi3m@gmail.com

Əliyev Nazim Kazım oğlu - Hüquq üzrə elmlər doktoru, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzinin Elm, innovasiya və əməkdaşlıq şöbəsinin rəisi, Azərbaycan. E-mail: aliyev-1973@list.ru

Əfəndiyev Xəlil Valeh oğlu - Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzinin Elm, innovasiya və əməkdaşlıq şöbəsinin baş elmi işçisi, Azərbaycan. E-mail: Khalil\_afandyev@yahoo.com

Transfer qiyməti ilk əvvəllər yalnız vergi orqanlarının maraq dairəsində idisə, son zamanlar bu məsələ iqtisadçıların, siyasətçilərin QHT-lərin və vergi ödəyən digər şəxslərin də müzakirə mövzusunə çevrilmişdir. Əsas məsələ isə, şübhəsiz, vergilərin hər kəs tərəfindən ədalətli şəkildə ödənilməsidir. 2010-ci il Beynəlxalq İnvestisiya Hesabatına əsasən, dünya üzrə 889416 transmilli şirkət mövcud olmuş, bunlardan 82053 ana şirkətin hər birinin dünya üzrə ən azı 10 törəmə şirkəti olmuşdur. Müasir dünyada baş tutan əməliyyatların təxminən 60%-i əlaqəli şəxslər arasında baş verir ki, bu da transfer qiyməti mövzusunun aktuallığını daha da artırır [7]. Vergi daxilolmalarında iri həcmli şirkətlərin böyük paya sahib olduğunu da nəzərə alaraq, qloballaşan iqtisadiyyatda heç bir dövlətin vergidaxilolmalarının azalmasında maraqlı olmadığını görürük. Beynəlxalq aləmdə baş verən vergi hadisələrinə baxdığımız zaman, qabaqcıl dünya ölkələri tərəfindən transmilli şirkətlər qrupuna transfer qiyməti ilə bağlı başlanmış vergi auditi nəticəsində dövlət büdcəsinə böyük həcmdə (100 milyon, hətta 1 milyard dollar) vəsaitin daxil olduğunu görürük. Böyük Britaniya vergi orqanı tərəfindən verilən məlumata əsasən, potensial vergi itkisinin 25%-i (8 milyard funt) transmilli şirkətlərin tətbiq etdiyi müxtəlif mexanizmlər ilə əlaqəlidir. Böyük Britaniya vergi orqanı 2012-2018-ci illər ərzində transfer qiyməti ilə apardığı mübarizə nəticəsində dövlət büdcəsinə əlavə 6.5 milyard funtun daxil olmasını təmin etmişdir [4].

Transfer qiyməti anlayışı qlobal dünyada yeni anlayış kimi səslənsə də, diqqətlə nəzər yetirdikdə onun tarixinin 20-ci əsrin əvvəllərinə söykəndiyini görə bilərik. Belə ki, hələ 1917-ci ildə Amerika Daxili Gəlirlər Xidmətinin əlaqəli tərəflər arasında gəlir və çıxımları bölüşdürmək ixtiyarı olmuşdur. Hazırda qüvvədə olan Daxili Gəlirlər Kodeksinin 482-ci bölməsinin tarixi 1921, 1928-ci illərə gedib çıxır. Bu müddəalar vergi orqanı əməkdaşlarına əlaqəli şəxslərin hesablarına vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması məqsədilə müvafiq düzəlişlər etməyə imkan verirdi və dolğun şəkildə tətbiq olunması məqsədilə 1935-ci ildən “qol uzunluğu” standartından istifadə edilməsinə başlanılmışdır. Daha sonra - 1968-ci ildə qəbul edilən “Transfer qiyməti” Qaydaları özündə hesablama metodlarını və şirkətdaxili əməliyyatlar üçün əlavə qaydaları ehtiva etməklə yanaşı, “qol uzunluğu” (buna “uzadılmış əl” prinsipi də deyilir) standartının tətbiqi ilə daha geniş imkanlar yararmışdır. Beləliklə, ABŞ “qol uzunluğu” standartı ilə bağlı beynəlxalq konsensusun yaradılmasında böyük rol oynamışdır. ABŞ-in digər dövlətlər ilə imzaladığı vergi sazişlərində transfer qiymətləri ilə bağlı mübahisələrin həlli üçün qarşılıqlı şəkildə “qol uzunluğu”ndan istifadə olunması barədə xüsusi maddə mövcuddur. İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı (İƏİT) “qol uzunluğu” anlayışını 1979-cu ildə “Transfer qiymətləndirmə və Transmilli şirkətlər” hesabatının təməl müddəası olaraq qəbul etmişdir [3].

Transfer qiyməti üzrə dünya ölkələrində həyəcan təbilinin çalınması nəticəsində bir çox dövlətin vergi qanunvericiliyində transfer qiyməti ilə bağlı müddəalar öz əksini tapmağa başlamışdır. Hazırda 50-dən çox ölkə müəyyən formada transfer qiymətini tətbiq edir [5]. Bununla yanaşı, transfer qiyməti sahəsində daimi araşdırmalar aparan İƏİT bu sahədə hazırlamış olduğu təlimatları mütəmadi olaraq yeniləyir.

Vergi orqanları üçün yeni istiqamət olan transfer qiymətləndirilməsi sahəsində şəffaflığın yaradılmasının mühüm əhəmiyyəti vardır. Təqdirəlayiq haldır ki, respublikamızın müasir dövlət siyasətini xarakterizə edən əsas cəhətlərdən biri kimi məhz şəffaflıq çıxış edir. Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyev demişdir ki, biz Azərbaycanı müasir, sürətlə inkişaf edən, şəffaflığı öz siyasətində bayraq edən ölkə kimi görmək istəyirik və buna nail olacağıq. Hesab edirik ki, şəffaflıq inkişafın açarı, əlverişli mühitin əsas şərtlərindən biridir. Şəffaflığın yaradılması

əslində ölkə həyatının bütün sahələrini yalnız inkişafa doğru apara bilər. Şəffaflığın təmin edilməsi həmçinin biznes münasibətlərinin iştirakçıları üçün bərabər şərtlərin tətbiq edilməsinə kömək edir. Bundan ötrü müxtəlif vasitələrdən, o cümlədən ictimai nəzarət mexanizmlərindən istifadə olunur. Azərbaycan Respublikasının İqtisadiyyat naziri cənab M. Cabbarov 2019-cu il 18 fevral tarixində “Vergilər. Şəffaflıq. İnkişaf” mövzusunda keçirilən beynəlxalq forumda bu məqamları nəzərə alaraq demişdir ki, vergi sistemində başlanılan yeni islahatlar, vergi ödəyiciləri ilə aydın və şəffaf münasibətlərin qurulması işgüzar mühitdə böyük gözləntilər yaratmışdır.

İƏİT-in transfer qiymətləndirilməsi ilə bağlı 1995-ci ildə təqdim etdiyi mövqe ümumi xarakterli olmaqla, əsasən, vergi orqanlarının və ödəyicilərin maraqlarını tarazlaşdırmaq məqsədini daşımış və sənədləşmə ilə bağlı hansısa normanı nəzərdə tutmamışdır. Bu səbəbdən müxtəlif ölkələrdə ayrı-ayrı yanaşmalardan istifadə olunmuşdur ki, bu da son nəticədə bəzi qeyri-müəyyənliklərin yaranmasına gətirib çıxarmışdır. Həmçinin vergi orqanlarında vergiqoyma və risklərin idarə edilməsi baxımından mövcud sənədləşmənin qeyri-effektivliyi ilə bağlı müəyyən mövqe formalaşmışdı. Bu halda atılması addımlardan biri standart sənədləşmə mexanizminin yaradılması idi. Bütün bunların məntiqi sonluğu olaraq İƏİT 16 sentyabr 2014-cü il tarixdə “Transfer qiymətləndirilməsi sənədləşməsi və ölkələr arası hesabat üzrə təlimat” sənədini hazırlamış və təqdim etmişdir [6].

İƏİT-nin bu sənədi hazırlamaqda 3 əsas məqsədi olmuşdur:

- Transferin qiyməti riskinin müəyyən edilməsi üçün vergi orqanının lazımı məlumatlarla təmin etmək;
- Vergi orqanlarının öz ölkələrində vergi öhdəliyi olan müəssisələrin transfer qiyməti ilə bağlı fəaliyyətinin hərtərəfli yoxlamasını və lazımı məlumatlandırılmasını təmin etmək ;
- Vergi ödəyicilərinin əlaqəli tərəflər arasındakı əməliyyatlarla bağlı qiymətləri və digər şərtləri müəyyənləşdirərkən qiymət şərtlərinə diqqət yetirilmələrini və bu cür əməliyyatlardan əldə etdikləri gəlirlərin vergi bəyannamələrində bildirmələrini təmin etmək.

Transfer qiyməti prosesi üçlü sənədləşmədən ibarətdir. Bunlara “Master file”, “local file” və “CbC reporting” aiddir. Master file və CbC reportingin riskin qiymətləndirilməsi və risk meyarlarının müəyyən olunması baxımından əhəmiyyətli rolu olsa da, bilavasitə transferin qiymətinin müəyyən olunması üçün Local file istifadə olunur. Hər sənədləşmə ayrı-ayrılıqda müəyyən məqamlara toxunur. Bu sənədlərin vergi orqanlarına təqdim edilməsi isə ölkələr üzrə fərqlidir. Bəzi ölkələr bu sənədləri yalnız audit yoxlaması zamanı tələb edir [6].

“Master file” transmilli şirkətlərin təqdim etməli olduğu sənədlərdən biridir və transmilli şirkətlərin global biznes strukturu və fəaliyyəti barədə ətraflı məlumata sahib olmaqda əsas vasitədir. Master file, adətən, transmilli qrupun əsas qərargahı tərəfindən hazırlanaraq yerləşdiyi ölkənin vergi orqanına təqdim olunur və qrupdaxili digər şirkətlərlə bölüşülür. Artıq bir çox ölkə Master File ilə bağlı milli qanunvericiliyinə dəyişiklik etmişdir. Bəzi ölkələrdə bu tam şəkildə, bəzilərdə qismən həyata keçirilmiş, bəzilərdə isə hələ ki, hazırlıq mərhələsindədir. Bununla yanaşı, “Master file” şirkətin transfer qiyməti siyasəti barədə mövqeyini ortaya qoyur. Bu isə vergi orqanları tərəfindən transmilli şirkətlər barəsində transfer qiymətinin tətbiqi məsələsində çox əhəmiyyətli təsir göstərir [6].

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, “Master file” vergi orqanlarını transmilli şirkətlər barədə ümumi informasiya ilə təmin edir. Aşağıda qeyd olunan 5 məqam üzrə məlumatların transmilli şirkətlər tərəfindən “Master file”də qeyd olunması vacib sayılır:

4. Transmilli qrupun təşkilati strukturu;
5. Transmilli qrupun tərkibində olan şirkətlər;
6. Transmilli qrupun qeyri-maddi aktivləri;
7. Şirkətlərarası maliyyə əməliyyatları;
8. Transmilli qrupun maliyyə mövqeyi və vergi öhdəliklərini yerinə yetirmə vəziyyəti.

İndi isə bu kateqoriyalar üzrə tələb olunan məlumatlara daha ətraflı baxmaq lazımdır. Transmilli şirkətin təşkilati strukturu dedikdə, fəaliyyət göstərən şirkətlərin coğrafi yerləşməsi, təşkilati və hüquqi forması nəzərdə tutulur. Transmilli qrupun tərkibində olan şirkətlər barədə məlumata isə aşağıdakılar aiddir:

1. Qrup mənfəətini yaradan əsas amil və alətlər;
2. Maliyyə ili ərzində baş verən ayrılımlar, birləşmələr və yenidən təşkil tranzaksiyaları barədə məlumat;
3. Qrupun fərdi müəssisələri tərəfindən dəyər yaradılmasına - fəaliyyətin inkişaf etdirilməsinə verilən töhfə barədə qısa funksional analiz (məsələn, istifadə olunan əsas aktivlər, ehtimal olunan risklər və yerinə yetirilən əsas funksiyalar);
4. Tədqiqat və inkişaf xidmətlərindən savayı, vacib xidmətlər göstərən, xidmət xərclərinin bölüşdürülməsi üçün transfer qiyməti siyasətini və qrup daxili xidmətlərə görə ödəmələri müəyyən edən əsas idarəetmə mərkəzlərinin imkanları haqqında məlumat da daxil olmaqla, qrupdaxili müəssisələr çərçivəsində xidmətlərin siyahısı və tənzimlənməsi barədə qısa məlumat;
5. Dövriyyəsinə görə qrupun ilk 5 ən böyük mal və xidmətlərinin, eləcə də qrup dövriyyəsinin 5%-dən çoxuna bərabər mal və xidmətlərin tədarük zənciri barədə məlumat;
6. 5-ci bənddə adı çəkilən xidmət və malların əsas bazarlarının coğrafi məkanları barədə məlumat.

Transmilli qrupun qeyri-maddi aktivləri bölməsində isə qeyd olunmalı məlumatlara aşağıdakılar aiddir:

- Əsas tədqiqat və inkişaf alətlərinin və idarəetmənin yeri də daxil olmaqla, transmilli qrupun ümumi inkişaf strategiyası və qeyri-maddi aktivlər üzrə mülkiyyətçilik və istifadə barədə ümumi məlumatlar;
- Transfer qiymətinin məqsədləri üçün vacib hesab edilən və hüquqi şəxslərin leqal olaraq sahibi olduğu qeyri-maddi aktivlərin və yaxud qrupunun siyahısı;
- Tədqiqat və inkişaf, eləcə də qeyri-maddi aktivlərlə bağlı transmilli qrupun transfer qiyməti siyasətləri barədə ümumi məlumat;
- Əsas tədqiqat xidmət müqavilələri və lisenziya müqavilələri, xərc və riskin bölüşdürülməsi tənzimləmələri də daxil olmaqla, qeyri-maddi aktivlərlə bağlı əlaqəli müəssisələr arasında mövcud olan müqavilələrin siyahısı;
- Hüquqi şəxslər, yurisdiksiyalar və kompensasiya da daxil olmaqla, maliyyə ili ərzində qeyri-maddi aktivlər üzrə faiz ödəmələri barədə ümumi məlumat.

Transmilli qrupun şirkətlərarası maliyyə əməliyyatları ilə bağlı vergi orqanı aşağıdakı məlumatlarla təmin olunmalıdır:

- Asılı olmayan borc verən tərəflə mühüm maliyyələşmə məsələləri də daxil olmaqla, qrupun maliyyələşmə mənbəyi və mexanizmi barədə ümumi məlumat;

• Müəssisənin hansı ölkənin qanunları əsasında idarə olunması və effektiv idarə etmənin olduğu yer də daxil olmaqla, hansısa üzv müəssisənin digər müəssisələr üçün mərkəzi maliyyələşmə funksiyasının daşımının müəyyən olunması.

Transmilli qrupun maliyyə mövqeyi və vergi öhdəliklərini yerinə yetirmə vəziyyəti barədə Master File qeyd olunması vacib sayılan məlumatlar aşağıdakılardır:

• əlaqəli şirkətlər arasındakı maliyyələşmə anlaşmalarına münasibətdə transmilli qrupun yürütdüyü transfer qiyməti siyasəti barədə ümumi məlumat;

• gəlirin ölkələr arasında yerləşdirilməsi ilə bağlı mövcud vergi qərarı və vergi öhdəliyinin öncədən müəyyən edilməsi ilə bağlı olan anlaşmalarının siyahısı barədə məlumat;

• maliyyə hesabatı, daxili idarəetmə, vergi və digər məqsədlər üçün hazır olduqda maliyyə ili üçün konsolidə edilmiş maliyyə hesabatı.

Master faylın təqdim edilmə vaxtı və forması hər ölkənin qanunvericiliyinə görə dəyişir. Bundan əlavə, master faylın təqdim edilməsi bütün şirkətlərə deyil, transmilli qrup üzrə dövriyyəsi müəyyən həddi keçən transmilli şirkətlərə şamil olunur. Bu isə ölkələr üzrə fərqlənir [6]. Master Faylın təqdim olunması üçün bəzi ölkələrdə tələb olunan dövriyyə limiti və təqdim edilməsinə görə tətbiq olunan cərimənin məbləği barədə məlumatlar aşağıdakı əlavədə verilmişdir.

*Əlavə*

Ölkə	Tətbiq dairəsi	Cərimə
<b>Master file</b>		
Avstraliya	qrupdaxili illik ümumi gəliri 1 milyard avstraliya dollarını ötən şirkətlər	1. təqdim edilmədikdə 525000 Avs. dol; 2. səhv məlumat təqdim etdikdə isə 1050000
Avstriya	əvvəlki iki ilin hər birində dövriyyəsi 50 milyon avrodan çox olan şirkətlər	1. təqdim etmədikdə 50000 Avro; 2. səhlənkarlığa görə cərimə 25000 avroyadək
Çin	əlaqəli şəxslərlə əməliyyatların həcmi 1 milyard yuanı ötən şirkətlər	təqdim edilmədikdə 10000 yuan
Almaniya	dövriyyəsi 100 milyon avrodan çox olan şirkətlər	1. gec təqdim etməyə görə 100 avro (günlük); 2. 5000 avrodan az olmamaq şərti ilə, əlavə hesablanmış məbləğin 5-10%-i
Yaponiya	qrupdaxili illik ümumi gəliri 100 milyard yendən çox olan şirkətlər	Təqdim edilmədikdə 300000 jen
Qazaxıstan	qrupdaxili illik ümumi dövriyyəsi 750 milyon avrodan çox olan şirkətlər	1. təqdim edilmədikdə 2150 avro; 2. təhrifə yol verdikdə isə 4500 avro. <i>Qeyd.</i> Cərimə məbləği müəssisənin dövriyyəsiindən, işçi sayından və ölçüsündən asılıdır.
Polşa	qrupdaxili illik ümumi dövriyyəsi 200 milyon zlotudan çox olan şirkətlər	1. vergiyə cəlb olunan məbləğin səhv göstərilməsi zamanı məbləğin 10%-i; 2. vergitutma bazası 15 milyon zlotudan çox olduqda məbləğin 20%-i; 3. bu hallar təkrarlanarsa məbləğin 30%

<b>Local file</b>		
Belçika	illik orta işçi sayı 100-dən, əməliyyat və maliyyə gəlirlərinin həcmi 50 milyon avrodan və balans hesabatı 1 milyard avrodan çox olan şirkətlər	1250-25000 avro
Danimarka	işçi sayı 250-dən, ümumi balansı 125 milyon danimarka kronundan, illik dövriyyəsi 250 milyon krongdan çox olan şirkətlər	250000 və əlavə hesablanmış məbləğin 10%-i
Litva	Ötən il üzrə gəliri 3 milyon avrodan çox olan şirkətlər	1. əmələməyə görə 1820-5990-avro; 2. eyni hərəkətə görə növbəti dəfə 3770-6000 avro
Qazaxıstan	qrup üzrə məcmu gəliri 36 milyon avrodan çox olan şirkətlər	master file-də olduğu kimi
Finlandiya	işçi sayı 250-dən, xalis satışı 50 milyon avro və balans hesabatı 43 milyon avrodan çox olan şirkətlər	maksimum 25000 avroya-dək
Çin	maddi aktivlərinin transferi 250 milyon yuandan, maliyyə aktivlərinin transferi 100 milyon yuandan, qeyri-maddi aktivlərinin sahibliyinin transferi 100 milyon yuandan, və digər ümumi əməliyyatların həcmi 400 milyon yuandan çox olan şirkətlər	master file-də olduğu kimi
Macarıstan	hər biri və ya oxşar əməliyyatların cəmi 50 milyon macar forintindən çox olan şirkətlər	master file-də olduğu kimi
<b>CbC reporting</b>		
Niderland	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	1. təqdim etməməyə görə 830000 avroyadək cərimə. İlk dəfə üçün cərimənin məbləği azaldıla bilər. Lakin təkrarlanan hallarda maksimum cərimə tətbiq olunur; 2. Cinayət araşdırması açılı və azadlıqdan məhrum etmə halları da mümkündür
Çin	qrup daxili məcmu gəliri 5.5 milyard yuanı ötən transmilli şirkət	dəqiq olmayan hesabatla görə 10000 yuanadək
Almaniya	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	10000 avroyadək cərimə



Fransa	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	1. təqdim etməmə halına görə 10000 avroyadək cərimə; 2. bu səbəbdən əlavə olaraq audit yoxlaması başlanıla bilər.
Macarıstan	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	Sənədin təqdim edilməməsinə görə 20 milyon forintədək ( təxmini 59 min avro) cərimə. Bu halın baş verməsi ilə əlaqədar tutarlı səbəb olduqda cərimə azaldıla bilər.
Portuqaliya	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	Təqdim etməmə halına görə 10000 avroyadək cərimə, əlavə olaraq hər gecikdirilmiş tarixə görə 5%
Malta	qrup daxili məcmu gəliri 750 milyon avronu ötən transmilli şirkət	əməl etməmə və digər hallara görə 200-50000 avro

**Mənbə:** KPMG report: BEPS Action 13, country implementation - 7 February 2020 [Elektron mənbə]. URL: <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/us/pdf/2020/02/tmf-beps-action-13-february7-2020.pdf>

“Local File”- transmilli şirkətlərin təqdim etməli olduğu 3 sənəd formasından biridir. Daha əvvəl qeyd etdiyimiz kimi, “Master file” ümumi mənzərə yaratsa da, “Local File” “Master File”də qeyd olunmuş məlumatları daha detallı şəkildə özündə cəmləşdirir. Vergi orqanı “Local file”də qeyd olunan məlumatlardan istifadə etməklə asılı tərəflər arasında aparılmış əməliyyat və tranzaksiyalarda “uzadılmış əl prinsipi”nin olub-olmaması barədə qərara gəlir [6].

İndi isə “Local file” də qeyd olunmalı məlumatlara nəzər yetirək.

Yerli şirkətlə bağlı qeyd edilməli məlumatlara aiddir:

- Yerli müəssisənin idarəetmə strukturu və təşkilatı sxemi barədə;
- Yerli şirkətin hesabat verdiyi şirkətlər və bu şirkətlərin əsas ofislərinin yerləşdiyi ölkələr;
- Əsas rəqiblər barədə;
- Yerli şirkətin əsas biznes fəaliyyəti və yürütdüyü biznes strategiyası və yerli şirkətin cari və yaxud ötən il restruktizasiya olub-olmaması, yaxud qeyri-maddi aktivlərin transfer edilməməsi göstərməli və bu əməliyyatların sonda yerli şirkətə necə təsir etdiyi izah edilməlidir.

Müəssisənin iştirak etdiyi nəzarət edilən əməliyyatların hər bir kateqoriyası üzrə aşağıdakı məlumatlar öz əksini tapmalıdır:

- Belə əməliyyatların baş tutduğu kontekst barədə məlumat. Məsələn: malların alışı, xidmət göstərilməsi, kreditlər, maliyyə və icra zəmanətləri, istehsal xidmətlərinin satın alınması və qeyri-maddi aktivlərin lisenziyaları;

- Xarici ödəyicinin və ya alıcının vergi yurisdiksiyasına görə bölüşdürülmüş yerli müəssisəni əhatə edən nəzarət edilən əməliyyatların hər bir kateqoriyası üçün ödənişlərin və daxilolmaların məbləği;

- Hər bir idarə olunan əməliyyatlar kateqoriyasına aid olan müəssisələr barədə məlumat və onlar arasında mövcud olan əlaqə;

- Yerli şirkət tərəfindən bağlanmış bütün şirkətlərarası müqavilələrin surətləri;

• Əvvəlki illərlə müqayisədə baş verən hər hansı bir dəyişiklik daxil olmaqla, sənədləşdirilmiş nəzarət olunan əməliyyatlar ilə əlaqəli olan vergi ödəyicisinin və əlaqəli müəssisələrin müqayisəli və funksional təhlili, əməliyyat kateqoriyası ilə əlaqədar ən uyğun transfer qiyməti metodu seçiminin qeyd olunması və bu metodun seçilməsinin səbəbləri;

• Hansı əlaqəli müəssisənin “test olunmuş” tərəf kimi seçilməsinə qeyd etmək, mövcud olduğu təqdirdə bu seçimi izah etmək;

• Transfer qiyməti metodologiyasının tətbiqi ilə bağlı mühüm ehtimalların xülasəsi, münasib olduqda, çoxillik analizlərin aparılmasını izah etmək;

• Seçilmiş müqayisə edilə bilən nəzarət olunmayan əməliyyatların siyahısı və açıqlaması (daxili və xarici), müqayisə edilə bilən axtarış metodologiyasının təsviri və bu məlumatın mənbəyinə daxil olmaq mövcud olduğu təqdirdə, transfer qiyməti analizinə əsaslanan müstəqil müəssisələrin müvafiq maliyyə göstəriciləri ilə bağlı istənilən məlumat;

• Nəzarət olunan əməliyyatlarla nəzarət olunmayan əməliyyatlar arasında aparılan analiz barədə məlumat vermək, düzəlişlərin yoxlanılan tərəfə, yaxud müqayisə oluna bilən nəzarət olunmayan əməliyyatlara, yaxud hər ikisinə edilib-edilmədiyini bildirmək;

• Asılı əməliyyatların “uzadılmış əl” prinsipinə əsasən qiymətləndirilmə səbəbini göstərmək;

• Transfer qiyməti metodologiyasında istifadə olunan maliyyə məlumatlarının xülasəsi;

• Nəzarət olunan əməliyyatlarla bağlı olan və yerli vergi orqanınının tərəf olmadığı mövcud birtərəfli, ikitərəfli və çoxtərəfli qiyməti öncədən müəyyən etmə razılaşmaları.

Maliyyə məlumatları:

• Maliyyə ili üzrə yerli müəssisənin illik maliyyə hesabatları. Hansısa maliyyə hesabatları audit olunub-olunmamasından asılı olmayaraq əlavə edilməlidir.

• Transfer qiymətləri üsulunun tətbiqi zamanı istifadə olunan maliyyə məlumatlarının illik maliyyə hesabatlarına necə bağlı olacağını göstərən məlumat və bölüşdürmə cədvəlləri.

• Analiz zamanı istifadə olunan müqayisəli məlumatlar üçün müvafiq maliyyə məlumatlarının yekun cədvəlləri və bu göstəricilərin əldə edildiyi mənbələr.

“CbC reporting”. Ölkələr üzrə hesabat olan bu sənəd böyük transmilli şirkətlər tərəfindən illik olaraq hazırlanaraq fəaliyyət göstərdikləri vergi orqanına təqdim olunur. CbC reporting 2016-cı il 1 yanvar tarixindən sonrakı maliyyə illəri üçün nəzərdə tutulub. CbC reporting üzrə vergi orqanları arasında ilk mübadiləşmə 2018-ci ilin iyun ayında baş tutub. Hesabatda ümumi mənfəət və ödənilmiş mənfəət vergisi barədə məlumatlar öz əksini tapmışdır. Bununla yanaşı, hesabatda hər bölmənin yerləşdiyi ölkə üzrə işçilərin sayı, səhmlərin nominal dəyəri və maddi aktivləri barədə qeyd olunur. Bu hesabat ana şirkətin rezident olduğu ölkədə təqdim olunur və ölkələr arasında bu hesabat mübadiləsi avtomatik aparılır. Ölkələrarası hesabat yalnız illik ümumi gəliri 750 milyon avro və daha çox olan transmilli şirkətlərə şamil olunur [6].

Respublikamızda da transfer qiyməti ilə bağlı müəyyən işlər görülməkdədir. Belə ki, 2016-cı ildə Vergi Məcəlləsinə transfer qiyməti ilə bağlı 14-1-ci maddə əlavə edilmişdir [1]. Bu maddədə transfer qiymətinin yenidən hesablanması üçün istifadə olunan üsullar, transfer qiymətinin yenidən hesablanması olduğu tərəflər və digər zəruri müddəalar müəyyən olunmuşdur. Transfer qiyməti sahəsində səmərəliliyin artırılması məqsədilə dünya üzrə müəyyən olunan standartlara əsaslanaraq, Vergilər Nazirliyinin Kollegiyasının müvafiq qərarı ilə (2017-ci il) “Transfer qiymətlərinin müəyyən edilməsi və tətbiqi” qaydaları, nəzarət olunan əməliyyatlar barədə Arayış və onun əlavəsi

təsdiq edilmişdir [2]. Bu qaydalar Vergi Məcəlləsinin 14-1-ci maddə ilə əks olunan müddəalarını daha geniş şəkildə özündə ehtiva edir.

Transfer qiymətlərinin müəyyən edilməsi üsulları, bundan ötrü müqayisə edilən əməliyyatların seçilməsi, transfer qiymətləri üsullarının əvvəlcədən razılaşdırılması və digər zəruri halların müəyyən olunduğu bu qaydalar transfer qiymətinin tətbiqi üçün zəruri olan bütün bazaya malikdir. Bununla yanaşı, transfer qiyməti ilə bağlı qanunvericilik sahəsində aparılan işlər davam etdirilir. 1 yanvar 2020-ci il tarixdən qüvvəyə minən, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə 29 noyabr 2019-cu il tarixli Qanunla edilən son əlavə və dəyişikliklərdə transfer qiyməti ilə bağlı bəzi məsələlər də yer almışdır. Belə ki, maliyyə ilində məcmu gəliri 750 milyon avronun manat ekvivalentindən çox olan transmilli şirkətlər qrupunun Azərbaycan Respublikası üzrə rezident müəssisə üzərinə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi orqan (qurum) tərəfindən təsdiq edilmiş müddətdə, formada və qaydada hesabatı vergi orqanına təqdim etmə öhdəliyi qoyulub [1]. Bu isə İƏİT-in BEPS üzrə 13-cü Fəaliyyət planı ilə birbaşa bağlıdır.

İstər vergi, istərsə də digər sahələrdə beynəlxalq standartların tətbiqini əsas götürən respublikamızda bu istiqamətdə işlər uğurlu şəkildə həyata keçirilməkdədir. Transfer qiyməti ilə bağlı vergi qanunvericiliyinə edilmiş dəyişiklik və əlavələr bunun bariz nümunəsidir. Lakin bu sahədə səmərəliliyin artırılması istiqamətində görülən işlərin davam etdirilməsinə ehtiyac vardır. Belə ki, transfer qiyməti zamanı əməliyyatlar mürəkkəb kontekstdə baş tutduğu üçün, vergi orqanı əməkdaşlarının bu qəbildən olan əməliyyatlar haqqında ətraflı məlumatlı olmağını təmin etmək məqsədilə vergi qanunvericiliyinə “master file” və “local file” barədə müddəaların daxil edilməsini məqsədə müvafiq hesab edirik.

### Bibliografiya

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi [Elektron mənbə]. URL: <http://e-qanun.az/code/12> (müraciət tarixi: 04.02.2020).
2. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Transfer qiymətlərinin müəyyən edilməsi və tətbiqi qaydaları [Elektron mənbə]. URL: <https://www.taxes.gov.az/az/page/transfer-qiymetlerinin-mueyyen-edilmesi-ve-tetbiqi-qaydalari> (müraciət tarixi: 04.02.2020).
3. Clifton Larson Allen. Transfer Pricing: History and Application of Regulations [Elektron mənbə]. URL: <https://www.claconnect.com/-/media/files/white-papers/whitepaper-transferpricing-historyandapplicationofregulationscliftonlarsonall.pdf> (müraciət tarixi: 11.02.2020).
4. HMRC. Transfer Pricing and Diverted Profits Tax statistics, 2018 to 2019 [Elektron mənbə]. URL: <https://www.gov.uk/government/publications/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-to-2018-to-2019/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-2018-to-2019> (müraciət tarixi: 11.02.2020).
5. OECD. Transfer Pricing Country Profiles [Elektron mənbə]. URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.htm> (müraciət tarixi: 04.02.2020)

6. OECD. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017. [Elektron mənbə]. URL: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017\\_tpg-2017-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1)

(müraciət tarixi: 14.02.2020)

7. UNCTAD. World Investment Report 2010. [Elektron mənbə]. URL: [https://unctad.org/en/Docs/wir2010\\_en.pdf](https://unctad.org/en/Docs/wir2010_en.pdf) (müraciət tarixi: 14.02.2020)

**Кязимов М.С., Алиев Н.К.,  
Эфендиев Х.В.\***

**DOI: 10.25108/2304-1730-1749.iolr.2020.62.119-132**  
**УДК 343.3**

**Правильная документация трансфертного ценообразования  
как один из способов уклонение от уплаты налогов**

**Резюме:** Глобализационные процессы в современном мире оказывают влияние на экономические операции и их участников. В результате 60% мировых экономических операций в настоящее время принадлежит транснациональной группе компаний, которая, в свою очередь, возлагает значительные обязанности на налоговые органы. В результате трансфертной цены транснациональные компании могут манипулировать ценами сделок между ними, что во многих случаях приводит к потере потенциальных налоговых поступлений стран. Представлен обзор трансфертного ценообразования, а также международное применение документации, которая играет важную роль в трансфертной оценке. Отражены дополнения к налоговому законодательству о трансфертных ценах.

**Ключевые слова:** трансфертное ценообразование; документация; налогообложение; уклонение от уплаты налогов; «принцип вытянутой руки»; Организация Экономического Сотрудничества и Развития; транснациональные корпорации.

**Библиография**

1. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://e-qanun.az/code/12> (дата обращения: 04.02.2020) (на азерб. яз.).
2. Правила определения и применения трансфертных цен Министерства налогов Азербайджанской Республики. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.taxes.gov.az/en/page/transfer-the-methods-> (дата обращения: 04.02.2020) (на азерб. яз.).
3. Клифтон Ларсон Аллен. Трансфертное ценообразование: история и применение правил. [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://www.claconnect.com/-/media/files/whitepapers/whitepapertransferpricinghistoryandapplicationofregulation\\_scliftonlarsonall.pdf](https://www.claconnect.com/-/media/files/whitepapers/whitepapertransferpricinghistoryandapplicationofregulation_scliftonlarsonall.pdf) (дата обращения: 11.02.2020).
4. HMRC (Управление по доходам и таможене). Трансфертное ценообразование и статистика по налогу на диверсифицированную прибыль, 2018-2019 гг. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.gov.uk/government/publications/transfer-pricing-and-diverted->

---

\* **Кязимов Мирали Сахиб оглы** - доктор юридических наук, доцент, заместитель начальника Учебного Центра Министерства Налогов, Азербайджан. E-mail: [vergi3m@gmail.com](mailto:vergi3m@gmail.com)

**Алиев Назим Казим оглы** - доктор юридических наук, доцент, начальник отдела «Наука, инновация и сотрудничество» Учебного Центра Министерства Налогов, Азербайджан. E-mail: [aliyev-1973@list.ru](mailto:aliyev-1973@list.ru)

**Эфендиев Халил Валех оглы** – старший научный сотрудник отдела «Наука, инновация и сотрудничество» Учебного Центра Министерства Налогов, Азербайджан. E-mail: [Khalil\\_afandyev@yahoo.com](mailto:Khalil_afandyev@yahoo.com)

profits-tax-statistics-to-2018-to-2019/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax- статистика-2018 к 2019 (дата обращения: 11.02.2020).

5. ОЭСР. Профили стран по трансфертному ценообразованию. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profiles.htm> (дата обращения: 14.02.2020).

6. ОЭСР. Руководство по трансфертному ценообразованию для многонациональных предприятий и налоговых администраций 2017 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017\\_tpg-2017-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1) (дата обращения: 14.02.2020)

7. ЮНКТАД. Доклад о мировых инвестициях за 2010 г. [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://unctad.org/en/Docs/wir2010\\_en.pdf](https://unctad.org/en/Docs/wir2010_en.pdf) (дата обращения: 14.02.2020)