

Yasal Mevzuat
Geçiyor.**: Türkiye Transfer Fiyatlandırmasında OECD Raporlama Standartlarına**

Resmi Gazete Tarih & Sayı : 25 Şubat 2020 tarihli ve 31050 sayılı Resmi Gazete'de "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar (Karar Sayısı: 2151)" yayımlandı.

KONU ÖZET**:**

25 Şubat 2020 tarihinde yayımlanmış olan 2151 No.lu Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Türkiye, OECD'nin Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı (BEPS) 13 numaralı eylem planında düzenlenmiş olan transfer fiyatlandırması raporlama standartlarına geçiyor. İlgili Karar'da transfer fiyatlandırmasına ilişkin üç aşamalı belgelendirme yaklaşımı düzenlenmiştir:

Gayri maddi haklar, ticari faaliyetler, grup içi finansal işlemler, finansal ve vergisel durum gibi özellikli bilgileri içeren çok uluslu işletmeler (ÇÜİ) grubu hakkında küresel bilgileri kapsayan Genel Rapor;
Grubun Türkiye mukimi işletmesinin ilişkili şirketleriyle yaptığı işlemler hakkında detaylı bilgileri içeren Yıllık Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Raporu ve

Grubun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili gelir, vergi öncesi kâr/zarar, ödenen/tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi, sermaye ve çeşitli ticari faaliyet ölçütlerinin yer aldığı Ülke Bazlı Rapor

Ülke bazlı raporlama zorunluluğunun amacı; toplam gelirin çok uluslu işletmeler grubundaki her bir işletmeye daha şeffaf biçimde dağılımını ve vergi idareleri arası bilgi değişimini kolaylaştırmayı sağlamak; işletmeler arası transfer fiyatlarının uygunluğunu değerlendirmede ve risk değerlendirme faaliyetlerinde idarelere yardımcı olmaktır.

1.1. Genel Rapor

Çok uluslu işletmeler grubu kapsamında bulunan ve bir önceki hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi ekinde yer alan bilançodaki aktif büyüklüğü ve gelir tablosundaki net satışlar tutarının her ikisi de 500 Milyon TL ve üzerinde olan Türkiye mukimi kurumlar vergisi mükellefleri, 2019 yılı hesap döneminden başlamak üzere ve sonrasında başlayan hesap dönemleri için Mali İdare'ye sunmak üzere Genel Rapor hazırlamak zorundadırlar. Genel Rapor, ilgili hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonuna kadar hazırlanmalıdır. Örneğin, takvim yılını takip eden işletmeler 2019 yılı hesap dönemine ilişkin ilk Genel Raporu 31 Aralık 2020 tarihine kadar hazırlamak durumundadırlar. Özel hesap dönemine tabi olanlar ilk Genel Raporu, 1 Ocak 2019'dan sonra başlayan hesap dönemi için hazırlayacaklardır. Örneğin; özel hesap dönemi 31 Mart'ta biten kurumlar vergisi

mükellefleri için Genel Raporun hazırlanacağı ilk

özel hesap dönemi 1 Nisan 2019'da başlayıp 31 Mart 2020'de biten özel hesap dönemi olacaktır. Özel hesap dönemi 1 Nisan 2019'da başlayan işletmeler Genel Raporu 31 Mart 2021 tarihine kadar hazırlamak durumundadırlar. Genel Raporun, hazırlama süresi sona erdikten sonra, istenmesi durumunda, Mali İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur.

Genel Raporda istenilen bilgiler beş ana bölümden oluşmaktadır:

ÇÜİ grubunun;

- Organizasyon yapısı,
- İşletme faaliyetlerinin tanımı,

- Sahip olunan gayri maddi haklar,
- Grup içi finansal işlemleri,
- Grup içi finansal ve vergisel durumu.

1.2 Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Yıllık bazda transfer fiyatlandırması belgelendirme raporu hazırlanması yükümlülüğü gene aynı şekilde devam etmektedir.

Bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yapılan işlemler için aşağıdaki tabloda özetlenen mükellefiyet durumu ve ilişkili işlem kapsamına göre yıllık transfer fiyatlandırması belgelendirme raporu hazırlanmasına devam edilecektir:

Mükellefiyet Durumu	Rapor Kapsamındaki İşlemler
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi (BMVD)'ne kayıtlı kurumlar vergisi mükellefleri	Yurt içi ve yurt dışı ilişkili işlemler
Diğer kurumlar vergisi mükellefleri	Yurt dışı ilişkili işlemler
Serbest Bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri	Yurt içi ilişkili işlemler
Tüm kurumlar vergisi mükellefleri	Yurt dışı şubeleri ve serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle yaptıkları işlemler

Yıllık transfer fiyatlandırması belgelendirme raporu, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar (yıllık hesap dönemleri için izleyen yılın Nisan ayı sonuna kadar) hazırlanmalıdır. Bu süre sona erdikten sonra, istenmesi durumunda, Mali İdare'ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur.

Bilindiği üzere; diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemler ve gelir vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemler yıllık transfer fiyatlandırması belgelendirme raporu kapsamı dışındadır.

Karar'da ayrıca, yıllık transfer fiyatlandırması belgelendirme raporunda yer alması gereken bilgi ve belgelerin detayları sunulmuştur.

1.3 Ülke Bazlı Rapor

Ülke Bazlı Rapor, toplam konsolide grup geliri, 750 milyon Avro ve üzerinde olan ÇÜİ Grubunun Türkiye'de mukim nihai ana işletmesi (Türkiye'de birden fazla işletmesi bulunması durumunda diğerleri adına biri) tarafından hazırlanır. Konsolide finansal tabloların Avro dışında bir para biriminde düzenlenmesi halinde belirtilen haddin hesaplanmasında, raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap dönemi için Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası'nca (TCMB) belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması dikkate alınacaktır. Böyle bir durumda, örneğin 2019 yılı raporlaması için 2018 yılı için TCMB tarafından belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması kullanılacaktır.

Kapsama giren ÇÜİ grubu üyeleri, "nihai ana işletme" olarak veya "vekil işletme" olarak ülke bazlı raporlama yapabilirler.

Toplam konsolide grup gelirinin belirlenmesinde, raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap döneminin konsolide finansal tablolarındaki tutarlar esas alınır. Örneğin: 2019 yılı ülke bazlı raporlama için, konsolide gelirden esas alınacak tutar 2018 yılı hesap dönemine ait finansal tablolarda yer alan tutarlar olacaktır.

ÇÜİ gruplarının Türkiye'de mukim nihai ana işletmeleri için, ilk ülke bazlı rapor, 2019 takvim yılı hesap dönemi için, 31 Aralık 2020 tarihine kadar sunulmalıdır. Özel hesap dönemine tabi olan Türkiye'de mukim nihai ana işletme ilk ülke bazlı raporu, 1 Ocak 2019'dan sonra başlayan hesap dönemi için hazırlayacak ve ilgili özel hesap döneminin bitimini takip eden on ikinci ayın sonuna kadar elektronik ortamda Mali İdare'ye sunacaktır. Örneğin, özel hesap dönemi 1 Nisan 2019 tarihinde başlayıp 31 Mart 2020'de biten nihai ana işletme, ülke bazlı raporu 31 Mart 2021 tarihine kadar Mali İdare'ye sunmak zorundadır.

1.3.1 ÇÜİ Grubunun Türkiye’de Mukim İşletmesi Ne Yapacak?

Bu durumda,

1) Nihai Ana İşletmenin mukim olduğu ülkedeki ilgili mevzuat şartlarına bakıp değerlendirmek gerekecek [Belgelendirme ile ilgili 19. Maddenin (9) numaralı fıkrası]

2) Raporlayan işletmenin “vekil işletme” olması halinde de vekil işletmenin mukim olduğu ülkedeki ilgili mevzuat şartlarına bakıp değerlendirmek gerekecek [Belgelendirme ile ilgili 19. Maddenin (10) numaralı fıkrası]

1.3.2. İlgili Tanımlar

İşletme: ÇÜİ Grubunun konsolide finansal tablolarına dahil edilmiş ayrı ticari birimi, işyeri veya daimi temsilcisi.

Raporlayan İşletme: İşletme’dir. Nihai Ana İşletmesi Türkiye’de mukim olan ÇÜİ Grubunda, Ülke Bazlı Raporu İdare’ye “Nihai Ana İşletme” sunar. Ancak, “Vekil İşletme” veya ÇÜİ Grubunun Türkiye’de mukim işletmelerinden biri de “Raporlayan İşletme” olabilir.

Nihai Ana İşletme: ÇÜİ Grubunun, işletmenin mukim olduğu ülkede uygulanan muhasebe ve finansal raporlama standartları uyarınca, konsolide finansal tablolar hazırlaması gereken ya da, hisseleri mukim olduğu ülkede Borsa’da işlem görse idi, konsolide finansal tablolar hazırlaması gerekecek olan Hakim İşletmesidir.

Vekil İşletme: ÇÜİ Grubu tarafından Nihai Ana İşletmeye yegane vekil olarak tayin edilmiş ve Ülke Bazlı Raporu ÇÜİ Grubu adına sunacak olan İşletme’dir.

1.3.3 Bildirim Yükümlülüğü

Ülke bazlı raporlamada ayrıca Mali İdare’ye bildirim yapma yükümlülüğü de bulunmaktadır. Kapsama giren ÇÜİ grubu üyeleri;

- a) “nihai ana işletme” veya “vekil işletme” olup olmadıklarını,
- b) Grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağı

ile

c) Hesap dönemi hakkındaki bilgiler

hakkında bildirim yapmak zorundadırlar.

Bildirim süreleri şöyledir:

Takvim yılını takip eden mükellefler için;

- 2019 yılı Ülke Bazlı Raporlama için 31 Ağustos 2020’ye kadar,
- Takip eden yıllar için her yılın Haziran ayı sonuna kadar,

Özel hesap dönemini takip eden mükellefler için;

- İlk ülke bazlı rapor ile ilgili olarak 31 Ağustos 2020,

Takip eden özel hesap dönemleri için bildirim süresi;

- Karar’da açıkça belirtilmemiş olmakla birlikte, ilgili özel hesap döneminin altıncı ayı sonuna kadar olabileceği düşünülmektedir.

1.3.4 Ülke Bazlı Raporda Yer Alması Gereken Bilgiler

ÇÜİ grubunun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili gelir, vergi öncesi kâr/zarar, ödenen/tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi, sermaye, geçmiş yıl kârları, çalışan sayısı ile nakit ve nakit benzeri dışında maddi varlıklar,

ÇÜİ grubunun, ülke bazında, ilgili ülkede mukim her bir işletmesinin adı/unvanı, işletmenin kurulduğu ülke vergisel açıdan mukim olduğu ülkeden farklı ise bu ülkenin adı ve her bir işletmenin ana faaliyetleri. Yukarıda bahsedilen tüm belgelendirmeler Türkçe olarak hazırlanmalıdır.

1.4 Mali İdarenin Yetkileri

Mali İdare tarafından yukarıda bahsedilen yasal hadler hesap dönemleri itibarıyla revize edilebilir, belirtilen süreler altı aya kadar uzatılabilir. Ayrıca, Mali İdare, nihai ana işletmesi Türkiye’de mukim olmayan ÇÜİ Grupları için belli şartlarda tanımlanan raporlama yükümlülüklerini ertelemeye; ilk

raporlamaya ilişkin dönemi 2020 hesap dönemi ve 1 Ocak 2020'den sonra başlayan özel hesap dönemi olarak belirlemeye de yetkilidir.

2. 2151 No.lu Karar ile Düzenlenen Diğer Hususlar

Karar'da OECD'nin Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı (BEPS) 13 numaralı eylem planı çerçevesinde transfer fiyatlandırması belgelendirme hususları dışında aşağıdaki konularda ilaveler yapılmış daha önce yapılan bazı değişiklikler de 27/11/2007 tarihli 2007/12888 sayılı Karar'a işlenmiştir. Değişiklik yapılan ve/veya mevcut Karar'a işlenen diğer önemli hususlar aşağıda özetlenmiştir:

- İlişkili kişi kapsamı,
- Peşin fiyatlandırma anlaşmalarının revize edilmesi hakkında değişiklikler,
- Peşin fiyatlandırma anlaşmasının geçmişe uygulanması hakkında açıklamalar
- Yöntem uygulama önceliği hakkında açıklama,
- Yöntem isim değişikliği,

Transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, %50 oranında uygulanacak ceza indirimi.

Av. Özge BİTİŞ