

S İ R K Ü L E R : 2 0 2 0 / 1 8

11.03.2020

TRANSFER FİYATLANDIRMASINDA BELGELENDİRME YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Değerli Müşterilerimiz;

25 Şubat 2020 tarihli ve 31050 sayılı Resmi Gazete ile Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Karar'da Değişiklik Yapılmasına İlişkin Cumhurbaşkanlığı Kararı yayımlanmıştır.

Söz konusu karar özet olarak üç başlıkta incelenebilir:

1- Transfer fiyatlandırmasına ilişkin **belgelendirme** yükümlülüğünün kapsamına belirli şartları sağlayan mükellefler için yıllık **transfer fiyatlandırması raporuna (local file)** ilave olarak **genel rapor (master file)** ve **ülke bazlı rapor (CBCR)** düzenleme zorunluluğu getirilmiştir. Bu başlık çok önemli olduğu için ayrıntıları ile birlikte aşağıda ayrıca açıklanmıştır.

2- Peşin fiyatlandırma anlaşmalarına ilişkin üç yıllık süre beş yıla çıkartılmış, anlaşmanın yenilenmesi talebi ile ilgili olarak mükellefin İdareye başvuru süresinin ise mevcut anlaşmanın bitiminden 6 ay öncesine kadar yapılabilmesi sağlanmıştır.

3- Transfer fiyatlandırmasında, ilişki için en az %10 doğrudan veya dolaylı ortaklık şartı Kanundan sonra Karar'a da konulmuştur.

I- BELGELENDİRME YÜKÜMLÜLÜKLERİ:

Belgelendirme; genel rapor (master file), yıllık transfer fiyatlandırması raporu (local file) ve ülke bazlı rapordan (CBCR) oluşur. Bunlardan genel rapor ve yıllık transfer fiyatlandırması raporu istendiğinde ibraz edilmesi gereken, ancak ülke bazlı rapor her hal ve şartta hazırlanması gereken bir rapor türüdür.

GENEL RAPOR (Master File): Çok uluslu işletmeler grubuna bağlı 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 kurumlar vergisi mükellefleri tarafından hazırlanır. Söz konusu raporun ilgili hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonuna kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra, **istenmesi durumunda**, idareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara **ibraz** edilmesi zorunludur. **İlk genel rapor, 2019 hesap dönemi için hazırlanır.** Özel hesap dönemine tabi olanlar 01 Ocak 2019'dan sonra başlayan hesap dönemi için hazırlar.

Genel rapor; çok uluslu işletmeler grubunun organizasyon yapısı, işletme faaliyetlerinin tanımı, sahip olunan gayri maddi haklar, grup içi finansal işlemler ile finansal ve vergisel durumunu içerecek şekilde beş ana kategoriden oluşur. Genel rapora ilişkin detaylar idare tarafından belirlenir.

YILLIK TRANSFER FİYATLANDIRMASI RAPORU (LOCAL FILE): Hali hazırda da düzenlenen yıllık transfer fiyatlandırması raporu **aşağıda belirtilen işlemlere yönelik** olarak hazırlanır.

- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi ve yurt dışı işlemler,

- Diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde ilişkili kişilerle yaptığı yurt dışı işlemler,

- Serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptığı yurt içi işlemler,

- Tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışı şubeleri ve serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle yaptığı işlemler.

Yıllık transfer fiyatlandırması raporunun, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra, **istenmesi durumunda**, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara **ibraz** edilmesi zorunludur.

Bunlar dışındaki mükellefler, bunlar dışındaki ilişkili işlemlere ilişkin bilgi ve belgeler, istenmesi durumunda, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmek zorundadır.

Yıllık transfer fiyatlandırması raporunda **yer alması gereken bilgi ve belgeler aşağıdaki şekildedir:**

Mükellefin faaliyetlerinin tanımı, organizasyon yapısı (merkez, şube) ve ortakları, sermaye yapısı, içinde bulunduğu sektör, ekonomik ve hukuki geçmişi hakkında özet bilgiler, ilişkili kişilerin tanımı (vergi kimlik numaraları, adresleri, telefon numaraları vb.) ve bu kişiler arasındaki mülkiyet ilişkilerine ilişkin bilgiler,

Gerçekleştirilen işlevleri, üstlenilen riskleri ve kullanılan varlıkları içeren tüm bilgiler,

İşlem konusu yıla ilişkin ürün fiyat listelerine ilişkin genel bilgi (Ayrıntılı bilgi ve belgelerin yıllık transfer fiyatlandırması raporuna eklenmesi gerekli olmayıp istenmesi halinde ibraz edilmesi gerekmektedir.

İşlem konusu yıla ilişkin üretim maliyetlerine ilişkin genel bilgi (Ayrıntılı bilgi ve belgelerin yıllık transfer fiyatlandırması raporuna eklenmesi gerekli olmayıp istenmesi halinde ibraz edilmesi gerekmektedir.)

İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlem kategorisi ile bu işlemlerin ülke bazında tutarı,

İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılmış tüm sözleşme örnekleri,

İlişkili kişilere ait özet mali tablolar,

İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi grubun fiyatlandırma politikası,

İlişkili kişiler tarafından farklı muhasebe standartları ve yöntemleri kullanılıyor ise bunlara ilişkin bilgi,

Gayri maddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayri maddi hak bedellerine ilişkin bilgi,

Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırmalı analizler),

Emsallere uygun fiyat ya da kar marjının saptanmasında kullanılan hesaplamaları ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler,

Belli bir emsal fiyat aralı tespit edilmişse, bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,

Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler,

Emsal fiyatın tespit edilmesi için çok yıllık analizin yapılmış olması durumunda, bunun sebeplerine ilişkin bilgi,

Mevcut tek taraflı, iki veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarının birer örneği,

Transfer fiyatlandırması yönteminin uygulanmasında kullanılan finansal bilgiler.

ÜLKE BAZLI RAPOR (CBCR):

Raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap döneminin konsolide finansal tablolarına göre toplam **konsolide grup geliri, 750 milyon Avro** ve üzerinde olan **çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim nihai ana işletmesi**, raporlanan hesap döneminden sonraki onikinci ayın sonuna kadar ülke bazlı rapor **hazırlar ve** elektronik ortamda idareye **sunar**. Genel rapor ve yıllık raporun sözlü açıklamaların yer aldığı rapor olmasına karşın, CBCR içerisinde süzme ve karşılaştırma dahil bir çok analizler yapılabilecek bir tablodur. Ülke bazlı rapor **aşağıdaki bilgileri içerir:**

Çok uluslu işletmeler grubunun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili gelir, vergi öncesi kâr/zarar, ödenen gelir/kurumlar vergisi, tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi, sermaye, geçmiş yıl karları, çalışan sayısı ile nakit ve nakit benzeri dışında maddi varlıklar, çok uluslu işletmeler 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.

Nihai ana işletmenin mukim olduğu ülkede ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluğunun bulunmaması veya idare ile nihai ana işletmenin mukim olduğu ülke idaresi arasında uluslararası bir anlaşmanın olması, ancak ülke bazlı rapor bilgilerinin paylaşımına ilişkin yürürlükte olan bir yetkili makam anlaşmasının bulunmaması veya bilgi paylaşımında sistemik bir hata olması durumunda ve 750 Milyon Avro haddin aşılması halinde, çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim işletmesi (Türkiye’de birden fazla işletmesi

bulunması durumunda diğerleri adına biri) tarafından, raporlanan hesap döneminden sonraki on ikinci ayın sonuna kadar, “ülke bazlı rapor” İdareye elektronik ortamda sunulur.

Raporlanan işletmenin vekil işletme olması ve vekil işletmenin mukim olduğu ülkede Ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluğun bulunmaması veya İdare ile vekil işletmenin mukim olduğu ülke idaresi arasında uluslararası bir anlaşmanın olması, ancak ülke bazlı rapor bilgilerinin paylaşımına ilişkin yürürlükte olan bir yetkili makam anlaşmasının bulunmaması veya bilgi paylaşımında sistemik bir hata olması durumunda ve sekizinci fıkrada belirtilen haddin aşılması halinde, çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim işletmesi (Türkiye’de birden fazla işletmesi bulunması durumunda diğerleri adına biri) tarafından raporlanan hesap döneminden sonraki on ikinci ayın sonuna kadar, “ülke bazlı rapor” İdareye elektronik ortamda sunulur.

İlk ülke bazlı rapor, 2019 hesap dönemi için, 31 Aralık 2020 tarihine kadar İdareye sunulur. Özel hesap dönemine tabi olan Türkiye’de mukim nihai ana işletme ilk ülke bazlı raporu, 1 Ocak 2019’dan sonra başlayan hesap dönemi için hazırlar ve ilgili özel hesap döneminin bitimini takip eden on ikinci ayın sonuna kadar elektronik ortamda idareye sunar.

Kapsama giren çok uluslu işletmeler grubu üyeleri; nihai ana işletme veya vekil işletme olup olmadıklarını ve grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağı ile hesap dönemi hakkındaki bilgileri, ilk ülke bazlı rapor ile ilgili olarak, bu Kararın yayımını takip eden altıncı ayın sonuna kadar İdareye bildirir. Takip eden yıllara ilişkin söz konusu bilgiler de her yılın Haziran ayı sonuna kadar idareye sunulur.

Konsolide finansal tabloların Avro dışında bir para biriminde düzenlenmesi halinde, sekizinci fıkrada belirtilen haddin hesaplanmasında, raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap dönemi için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması dikkate alınır.

Ülke bazlı rapor bilgileri, Türkiye’nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalar çerçevesinde karşılıklı olarak diğer ülke vergi idareleri ile paylaşılabilir. Söz konusu anlaşmalarla taraf olan ülkelerin listesi, İdare tarafından ilan edilir.

İdare, gerekli gördüğü takdirde mükelleften düzenli olarak veya münferiden, genel rapor, yıllık transfer fiyatlandırması raporu ve ülke bazlı raporun dışında, ilave bilgi ve belge talebinde bulunabilir. İlgili bilgi ve belgelerin yabancı dilde yazılmış olmaları halinde, bunların Türkçe çevirilerinin de ibraz edilmesi zorunludur.

İdare, sekizinci fıkrada yer alan haddi, konuya ilişkin uluslararası uygulamaları ve döviz kuru hareketlerini dikkate alarak hesap dönemleri itibarıyla revize etmeye, bu maddede yer alan süreleri altı aya kadar uzatmaya, nihai ana işletmesi Türkiye’de mukim olmayan çok uluslu işletme grupları için dokuzuncu ve onuncu fiki’alarda yer alan raporlama yükümlülüklerini ertelemeye ve onbirinci fıkrada yer alan ilk raporlamaya ilişkin dönemi 2020 hesap dönemi ve 1 Ocak 2020’den sonra başlayan özel hesap dönemi olarak belirlemeye yetkilidir.”

Ülke bazlı raporlara ilişkin bildirim yükümlülüğü (CBCR Notification) her yılın **Haziran** ayı sonuna kadar yapılması gerekmekte birlikte, bu yıl için 31.08.2020 olarak belirlenmiştir.