

DUYURU: 27.06.2016/38

KONU: 3 SERİ NO.LU TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI HAKKINDA GENEL TEBLİĞ TASLAĞI

16 Mart 2016 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanan “3 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ Taslağı”nda, başta ülke bazlı raporlama (“CBCR”) olmak üzere, OECD’nin “Matrahın Aşındırılması ve Karın Aktarılmasına İlişkin Eylem Planı” (“BEPS”) kapsamındaki yeni dokümantasyon kurallarının Türk mali mevzuatına dahil edilmesine yönelik düzenlemeler getirilmiştir.

Yeni transfer fiyatlandırması dokümantasyon kuralları

OECD tarafından Temmuz 2013’de ilan edilen “BEPS Eylem Planı”nda belirtilen ve ilişkili işlemlerde dokümantasyon alanında yapılacak yeni düzenlemeleri içeren aksiyon raporu Ağustos 2015’de nihai haline getirilmiştir.

Söz konusu rapor ile birlikte “OECD Çok Uluslu İşletmeler ve Vergi İdareleri İçin Transfer Fiyatlandırması Rehberi”nin Transfer Fiyatlandırmasında Belgelendirme başlıklı V. Bölümü değiştirilmiştir.

Anılan raporda, 2016 yılında uygulamaya başlaması öngörülen ve aşağıda özetlenen üç aşamalı belgelendirme sistemi öngörülmektedir:

- ✓ **Ana Rapor (Master File):** Transfer fiyatlandırmasına ilişkin ana belgelendirme, **çok uluslu şirketler grubunun tüm üyeleri açısından standart hale getirilmiş** bazı bilgi ve belgeleri içerecektir.
- ✓ **Ülke Raporu (Local File):** İlgili ülkeye özgü belgelendirme, ana belgelendirmeyi tamamlayıcı özelliğe sahip olup, bu kapsamda işletmelerden istenen bilgi ve belgeler temelde ana belgelendirmeyi desteklemek amacıyla hazırlanacaktır.
- ✓ **Ülke Bazlı Raporlama (CBCR):** Çok uluslu şirketler grubuna bağlı olup **konsolide hasılatı 750 milyon Euro’yu geçen** her bir işletme açısından faaliyette bulunulan ülkelerde elde edilen hasılat, kârlılık, ödenen vergiler gibi bilgilerin yer aldığı bilgi formu niteliğinde olan rapordur.

OECD’nin ilgili raporunda yer alan önerileri halihazırda birçok ülke tarafından kabul edilmiş olup yine birçok ülke de bu yönde mevzuat değişikliğine yönelik hazırlıklarını sürdürmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanan taslak düzenleme

Gelir İdaresi Başkanlığı’nın internet sitesinde yayımlanan Tebliğ Taslağı ile OECD tarafından

geliştirilen bu model Türk transfer fiyatlandırması mevzuatına adapte edilmektedir.

Söz konusu düzenlemeye göre, Türkiye’de faaliyet gösteren ve uluslararası yatırımları olan birçok şirketin;

- ✓ Bağılı oldukları gruba ilişkin ana belgelendirmeyi hazırlamaları,
- ✓ Ülke raporunu *(halihazırda düzenlenen yıllık transfer fiyatlandırması raporu ve transfer fiyatlandırması formuna ek olarak, elektronik ortamda hazırlanması gereken yeni formlar ile birlikte)* hazırlamaları, ,
- ✓ Ülke bazlı raporlama bildirimini elektronik olarak beyan etmeleri

gerekecektir.

Yeni öngörülen transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülükleri ile birlikte, Türkiye’de mukim çok uluslu şirketlerin çok kademeli bir belgelendirme yapmaları söz konusu olacaktır.

Sözü edilen belgelendirme yükümlülükleri aşağıda özetlenmiştir:

Ana Rapor

- Çok uluslu işletmeler grubu kapsamında ana şirketi Türkiye’de mukim bulunan ya da ana şirketinin bulunduğu ülkede ana raporlama yükümlülüğü bulunmaması halinde Türkiye’de bulunan işletme tarafından hazırlanacaktır.
- Bir önceki hesap dönemi sonu bilançosundaki aktif büyüklüğü ve gelir tablosundaki net satış hasılat tutarı 250 milyon TL ve üzerinde olan kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresini takip eden 2. ayın sonuna kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra istenmesi durumunda İdare’ye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi gerekmektedir.
- Ana Rapor, tüm grup şirketleri açısından organizasyon yapısı, ticari faaliyetlerin tanımı, sahip olunan gayrimaddi varlıklar, grup içi finansal işlemler ile grubun finansal ve vergi durumu şeklinde 5 ana kategoriden oluşmaktadır.

Ana Rapor’un büyük bir mükellef grubu için yükümlülük getireceği öngörülmektedir. Özellikle Türkiye’deki mükellefin içinde bulunduğu çok uluslu işletmeler grubunun nihai ana işletmesinin bulunduğu ülke idaresi tarafından bir Ana Rapor düzenlemesinin öngörülmemesi durumunda, Türkiye’de mukim işletmenin üzerindeki yükler artacaktır.

Ülke Raporu

Yeni form bildirimleri ile birlikte 3 aşamalı bir dokümantasyonun hazırlanması zorunluluğu gelmiştir:

1) Yıllık transfer fiyatlandırması raporu:

Bilindiği üzere, halihazırda tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin yıllık transfer fiyatlandırması raporunu kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlamaları ve bu süre sona erdikten sonra istenmesi durumunda İdare’ye veya vergi

incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri zorunludur.

TF Raporunun halihazırda geçerli olan kapsamı, çoklu yıl analizlerinin gerekçeleri, mevcut tek taraflı ve çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarının örnekleri ve transfer fiyatlandırması yöntemlerinin uygulanmasında kullanılan finansal verilerin yıllık finansal tablolar ile ne şekilde bağlantılı olduğunu gösteren dağıtım tabloları gibi belgeler ile daha da genişletilmiştir.

Ayrıca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri de (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi mükellefleri gibi) hem yurt içi hem de yurt dışı ilişkili işlemleri için rapor hazırlayacaktır.

2) Transfer fiyatlandırması formu

Bilindiği üzere, kurumlar vergisi mükellefleri ilişkili kişilerle gerçekleştirdikleri yurtiçi ve yurtdışı işlemlere ilişkin işlem tutarı ve uygulanan transfer fiyatlandırması yöntemlerini belirtmek üzere kurumlar vergisi beyannamesi ekinde verilen bir form ile bağlı bulunulan vergi dairesine beyan etmektedirler.

Taslak Tebliğ ile getiren değişiklikle, formun beyanı için ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri tutarına 30.000 TL alt sınır getirilmiş olup, 30.000 TL'yi aşmayan işlemlere formda yer verilmeyecektir.

3) İlişkili kişi bazında transfer fiyatlandırması formu

Söz konusu formun bir önceki hesap dönemi sonu bilançosundaki aktif büyüklüğü ve gelir tablosundaki net satış hasılat tutarı 100 milyon TL ve üzerinde olan mükellefler tarafından ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde 30.000 TL'yi aşan işlemleri ile ilgili olarak doldurulması ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresini takip eden 2. ayın sonuna kadar Tebliğ'in 4 no.lu ekinde yer alan "İlişkili Kişilerle Yapılan İşlemlere İlişkin Transfer Fiyatlandırması Formu" ile elektronik ortamda ibraz edilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan İlişkili Kişi Bazında Transfer Fiyatlandırması Formu olarak ayrıca ekte bulunan 2. bir form ile de ilişkili kişilerle bir hesap dönemi içinde 30.000 TL'yi aşan işlemler her bir ilişkili kişi bazında ibraz edilecektir.

Yukarıda yer alan Taslağın tebliğ olarak aynen yayınlanması halinde, **yeni getirilen formlar ile mükelleflere çok detaylı bilgi ve beyan yükümlülüğü oluşacaktır.**

Ülke Bazlı Raporlama

Bir önceki hesap döneminin konsolide edilmiş finansal tablolarına göre **toplam konsolide grup geliri 2.037.000.000 TL ve üzerinde olan** çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye'de mukim nihai ana işletmesi tarafından, raporlanan hesap döneminden sonraki 12. ayın sonuna kadar elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir. Ülke bazlı raporlama **2016 ve devam eden hesap dönemleri için** geçerli olacaktır.

İdare ile nihai ana işletmenin mukim olduğu ülke idaresi arasında ülke bazlı raporlama bilgilerinin otomatik paylaşımına ilişkin bir anlaşmanın bulunmaması veya nihai ana işletmenin mukim olduğu ülke idaresi tarafından ülke bazlı raporlamaya ilişkin yasal

düzenlemelerin ilgili yılda yürürlüğe girmemiş olması durumunda, çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim grup şirketi (birden fazla grup şirketi bulunması durumunda diğerleri adına biri) tarafından raporlanan hesap döneminden sonraki 12. ayın sonuna kadar, “Ülke Bazlı Raporlama” yapılacaktır. Başka bir deyişle ana işletmenin bulunduğu ülkede, ülke bazlı raporlamaya ilişkin yasal düzenlemelerin ilgili yılda yürürlüğe girmemiş olması durumunda Türkiye’de mukim grup şirketi söz konusu raporlamayı vekil statüsünde yapacak ve Türk Mali İdaresi’ne sunacaktır.

Ülke bazlı raporlamanın içereceği bilgiler şunlardır:

- ✓ Çok uluslu işletmeler grubunun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili:
 - Gelir miktarı,
 - Vergi öncesi kar/zarar,
 - Ödenen gelir/kurumlar vergisi,
 - Tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi,
 - Nominal sermaye,
 - Geçmiş yıl karları (dağıtılmamış karlar),
 - Çalışan sayısı ile
 - Nakit ve nakit benzeri dışında maddi duran varlıklar,
- ✓ Çok uluslu işletmeler grubunun her bir işletmesinin:
 - Adı/Ünvanı,
 - Kurulduğu yer,
 - Faaliyette bulunduğu yer kurulduğu yerden farklı ise faaliyette bulunduğu yer,
 - Ana ticari faaliyetlerinin mahiyeti.

Ülke bazlı raporlama bilgileri, Türkiye’nin taraf olduğu ikili ve/veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar çerçevesinde karşılıklı olarak **diğer ülke vergi idareleri ile paylaşılabilir**, söz konusu anlaşmalara taraf olan ülkelerin listesi Türk Mali İdaresi tarafından ilan edilecektir.

OECD nezdinde yürütülen “BEPS” çalışmasının en somut adımlardan olan “ülke bazlı raporlama”, muhtelif bilgilerin birçok ülke İdaresi tarafından toplanarak ilgili İdareler arasında otomatik bilgi değişimine tabi tutulmasını konu alan bir eylem sürecidir.

Bu bilgilerin *doğru şekilde çıkarılması, toplanması ve raporlanması süreci bugüne kadar bu detayda bilgi toplamamış dünya üzerindeki birçok çokuluslu kurumla birlikte Türkiye’de kapsama giren mükellefler açısından da ilave yükümlülükler getirmektedir.*

Saygılarımızla,

