

Soru Cevap

2151 SAYILI CUMHURBAŞKANLIĞI KARARI İLE GETİRİLEN YENİ TRANSFER FİYATLANDIRMASI DÜZENLEMELERİ REHBERİ

SORU-CEVAP:

2151 SAYILI CUMHURBAŞKANLIĞI KARARI İLE GETİRİLEN YENİ TRANSFER FİYATLANDIRMASI DÜZENLEMELERİ

OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberinin belgelendirme ile ilgili kısmı büyük oranda değişmiştir. Türkiye'nin de dâhil olduğu OECD ülkeleri aşağıda belirtilen üç bileşenli belgelendirme yaklaşımı kabul etmiştir:

- Genel Rapor (Master file)
- Yerel Rapor (Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu-Local File)
- Ülke Bazlı Rapor (Country-by-Country Reporting/CbCR)

OECD tarafından yerel mevzuatın hazırlanmasına ilişkin ilgili ülkelere tavsiyelerde bulunulmuştur. OECD üyesi ülkelerde belgelendirmenin benzer şekilde yapılması kararı alınmıştır. Bu karara paralel olarak Türkiye'nin de diğer üye ülkelere benzer şekilde düzenleme yapması beklenmekteydi. Bu kapsamda yeni bir düzenlemeyle Türkiye de OECD BEPS Aksiyon 13 kapsamındaki son gelişmelerle uyumlu bir transfer fiyatlandırması mevzuatına sahip olmuş oldu.

Buna istinaden, 27.11.2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Karar'da 24 Şubat 2020 tarihli 2151 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13. Maddesi gereğince değişikliğe gidilmiştir. Bu kararda temel olarak aşağıdaki konulara değinilmiştir:

- Peşin Fiyatlandırma Anlaşması'nda yapılan değişiklikler,
- Vergi uygulaması açısından belgelendirme yükümlülüğünü yerine getiren mükellefler açısından %50 oranında ceza indiriminden yararlanılmasına ilişkin hükümler,
- OECD BEPS kapsamında benimsenen üç kademeli transfer fiyatlandırması belgelendirmesi kapsamında yerel transfer fiyatlandırması raporuna ("localfile") ek olarak genel rapor ("masterfile") ve ülke bazlı rapor ("CbCR") yükümlülüklerine ilişkin hükümler

Bu kapsamda, bu rehberde mükelleflerin yeni karar ve belgelendirme yükümlülükleri ile ilgili sorularını yanıtlıyacağız.



SORU

İlişkili Kişi Tanımı Kararda Nasıl Yer Almıştır?

İlişkili kişi tanımı; 2016'da 6728 Sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu madd 13/2'ye eklenerek değiştirilmiştir. Söz konusu düzenlemede yer alan ilişkili kişi tanımı bu karara da birebir yansıtıldı.

Buna göre, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kar payı hakkının olması şartı aranmaktadır. Ortaklık ilişkisi doğmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy ve kar payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılmaktadır.

SORU

İşlemsel Kar Yöntemleri Nelerdir?

OECD BEPS Transfer Fiyatlandırması Rehberi'nde belirtilen işlemsel kar yöntemleri tanımı mevzuatımıza girmiştir. Buna göre; İşlemsel Kar Yöntemleri, emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde ilişkili kişiler arasındaki işlemten doğan karı esas alan yöntemleri ifade etmektedir. Başka bir deyişle, mevzuatımızda Kar Bölüşüm Yöntemi ve İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi olarak adlandırılan yöntemler işlemsel kar yöntemleri olarak tanımlanmıştır.

SORU

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Yenilenmesi Talebine İlişkin Başvurular Ne Zaman Yapılmalıdır?

Eski mevzuatımız peşin fiyatlandırma anlaşmalarının yenilenmesini talep eden mükelleflere anlaşma süresinin bitiminden en az 9 ay önce İdare'ye başvurmalarını zorunlu tutmaktaydı. Yeni mevzuat ile bu süre 6 aya düşürülmüştür.

SORU

Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Sürecinde İdare Tarafından Yapılan Analizde Hangi Değişiklikler Yapılmıştır?

Dağa önce yapılan gerekli veriler tamamlandıktan sonra karşılaştırılabilir işlemlerin, kullanılan varlıkların, diğer düzeltimlerin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının ve diğer temel hususların seçim ve değerlendirmesine ek olarak İdare tarafından yapılan analizde işlev analizinin ve emsal arama sürecinin değerlendirilmesine de yer verilecektir. Bu bağlamda, İdare'nin bu süreçte mükellefler tarafından yapılan işlev analizlerinin tutarlılığını daha fazla sorgulayacağı anlaşılmaktadır. Buna ek olarak, mükellefler tarafından yapılan dış emsal çalışmalarının kabul edilmesinin daha olası olduğunu düşünmekteyiz. Ancak bu durumda da mükellefin yaptığı çalışmada emsal seçilen şirketlerin doğruluğunun daha detaylı değerlendirmelere tabi tutulacağı unutulmamalıdır.

SORU

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının Süresi Kaç Yıla Çıkarılmıştır?

Daha önce anlaşmanın imzalanma tarihinden itibaren 3 yıl geçerli olan anlaşmalar yeni mevzuat ile 5 yıl geçerli olacaktır.

SORU

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Geçmişe Uygulanması Mümkün Müdür?

Yeni mevzuat ile Mükellef ve İdare, belirlenen yöntemin zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerine de tatbik edilmesini, Vergi Usul Kanunun pişmanlık ve ıslah hükümlerinin uygulanmasının mümkün olması ile anlaşma koşullarının bu dönemlerde de geçerli olması halinde, anlaşma kapsamına almak suretiyle sağlayabilir.

Bu durumda, imzalanan anlaşma söz konusu hükümlerde yer alan haber verme dilekçesi yerine geçmektedir. Beyan ve ödeme işlemleri de buna göre tekkamül ettirilmektedir.



SORU

Belgelendirme Yükümlülüklerinin Yerine Getirilmesi Ceza İndirimi Sağlar Mı?

Yeni mevzuat ile transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergiler için vergi ziyai cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır.

Belgelendirmeye ilişkin esas etkilemeyen hata ve eksiklikler ceza indirimi uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir. VUK Madde 359'da yer alan kaçakçılık suçları ve cezaları ile vergi ziyaya sebebiyet verilmesi halinde indirimli ceza uygulamasından yararlanılamamaktadır.



SORU

Çok Uluslu Türk Şirketlerine Yönelik Getirilen Yeni Belgelendirme Düzenlemeleri Nelerdir?

	GENEL RAPOR	YEREL RAPOR	ÜLKE BAZLI RAPOR	ÜLKE BAZLI BİLDİRİM
Ne Getiriliyor?	Çok uluslu Türk şirketleri; grup olarak organizasyon yapısı, ana faaliyetlerinin tanımı, finansal ve vergisel durumları, sahip olunan gayrimaddi varlıklar ve grup içi finansal işlemler hakkında bilgileri içeren grubun genel raporu (Master file) hazırlayacaktır.	- TF Raporu - TF Formu	Grubun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili gelir miktarı, vergi öncesi kar veya zarar, ödenen kurumlar vergisi, tahakkuk eden kurumlar vergisi, nominal sermaye, geçmiş yıl karları, çalışan sayısı ile nakit ve nakit benzeri dışında maddi duran varlıklar bilgilerinin yer alacağı ülke bazlı rapor hazırlanacaktır.	Ülke bazlı raporlama kapsamına giren çok uluslu işletmeler grubu üyeleri tarafından nihai ana işletme veya ve kil işletme olup olmadıkları ve grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağı ile hesap dönemi hakkındaki bilgiler bildirim yoluyla yapılacaktır.
Kimleri Etkiliyor?	Aktif Büyüklüğü ile Net Satış Hasılatı 500 Milyon TL'yi aşan kurumlar vergisi mükellefleri hazırlayacaktır.	Büyük Mükellefler, yurtdışı ilişkili kişi işlemleri olan mükellefler, serbest bölgede faaliyet gösteren mükellefler, yurtdışında şubesi veya serbest bölgede ilişkili kişileri bulunan mükellefler	Grup olarak konsolide geliri 750 milyon Avro'nun üzerindeki çok uluslu Türk şirketlerinin Türkiye'deki ana şirketi ülke bazlı raporu beyan edecektir.	Ülke bazlı raporlama kapsamına giren çok uluslu işletmeler grubu üyeleri bildirim yapacaktır.



SORU

Çok Uluslu Türk Gruplarının Yeni Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Yükümlülükleri Nelerdir?

	GENEL RAPOR	YEREL RAPOR	ÜLKE BAZLI RAPOR	ÜLKE BAZLI BİLDİRİM
Kim Hazırlayacak?	Türkiye'deki ana şirket hazırlayacaktır.	Türkiye'deki ana şirket ve ilgili grup şirketleri hazırlayacaktır.	Türkiye'deki ana şirketi verecektir.	Tüm Grup Şirketleri
Hangi Ülkelerde Sunulacak?	Ana rapor talep edilen ülkelerin vergi idarelerine verilecektir.	Rapor hazırlama yükümlülüğü bulunan tüm ülkelerin vergi idarelerine verilecektir.	Türk Vergi İdaresine verilecektir.	İlgili ülkedeki vergi idaresine verilecektir.
Hangi Dönem İçin İlk Defa Hazırlanacak?	2019 yılı için	2019 yılı için (Bazı ülkelerde hali hazırda hazırlanması gerekmektedir.)	2019 yılı için	2019 yılı için
İlk Defa Ne Zamana Kadar Hazırlanmalı?	Türkiye: 30 Haziran 2020 (istenmesi durumunda verilecektir.) Diğer ülkeler: Ülkelere göre değişiklik göstermektedir.	Türkiye: 30 Nisan'a Kadar (istenmesi durumunda verilecektir.) Diğer ülkeler: Ülkelere göre değişiklik göstermektedir.	Türkiye: 31 Aralık 2020 Diğer ülkeler: 31 Aralık 2020 (Ülkeye göre farklı tarihler de söz konusudur.)	Türkiye: 31 Ağustos 2020 Diğer ülkeler: Ülkelere göre değişiklik göstermektedir.

SORU

Transfer Fiyatlandırması Yıllık Raporunun İçeriğinde Hangi Konular Yer Almalıdır?

Mükellefin faaliyetlerinin tanımı, organizasyon yapısı 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.)
Transfer fiyatlandırması yönteminin uygulanmasında kullanılan finansal bilgiler
İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlem kategorisi ile bu işlemlerin ülke bazında tutarı
İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılan 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
Gayrimaddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayrimaddi hak bedellerine ilişkin bilgi
Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırılabilirlik analizi)
Emsallere uygun fiyat ya da kar marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalar ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler
Belli bir emsal fiyat aralığı 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

TAVSİYELERİMİZ

Olası TF inceleme risklerinin azaltılması için Grubun faaliyet gösterdiği ve dokümantasyon zorunluluğu bulunan ülkeler için;

- ▶ (i) TF politikası,
- ▶ (ii) genel rapor ve
- ▶ (iii) yerel raporlarının hazırlanmasını tavsiye etmekteyiz.

Bu kapsamda, Grubun değer zinciri analizinin gerçekleştirilmesi ve Grubun değer zinciri kapsamında yer alan gayrimaddi varlıklar dâhil değer yara-
tan unsurlar, fonksiyonlar ile şirketlerin tespit edilerek genel kapsamında detaylı olarak analiz edilmesi gerekmektedir.

Her bir grup şirketinin faaliyet gösterdiği ülkedeki ticari faaliyetleri, fonksiyonları, diğer grup şirketleri ile olan ticari ve mali işlemleri üzerinde duran ülke raporlarının hazırlanması ve işlemlerin emsallere uygun olarak gerçekleştirildiğinin ispatlanması için ilgili yıl raporlarında kullanılmak üzere politika çalışması sırasında emsal çalışmalarının yürütülmesi de gerekmektedir.

Grup bazında yeknesak dokümantasyon sağlayabilmek ve grubun faaliyet gösterdiği ülkelerde kullanılmak üzere grubun ana şirketi tarafından merkezi olarak ülke raporu çerçevesinin hazırlanması da yerinde olacaktır. Bu kapsamda, Mali yılın ardından Türkiye dâhil ilgili ülkelerdeki uzmanların yardımıyla yerel dokümantasyon çalışmalarının yürütülmesini, Ülke Bazlı Raporun hazırlanmasını ve bu raporun Grup faaliyetleri ile etkileşiminin değerlendirilmesini tavsiye etmekteyiz.

Saygılarımızla,



Dr Burçin Gözlüklü
Yönetici Ortak, YMM
burcin.gozluklu@centrumdenetim.com



Can DOĞRUSÖZ
Direktör
can.dogruso@centrumdenetim.com



Tahsin Can NALCI
Kıdemli Müdür
tahsin.nalci@centrumdenetim.com

The image shows the ETL Global logo in white text on a red background. To the right of the logo is a grayscale photograph of a city skyline with silhouettes of people walking in the foreground. A diagonal line separates the red logo area from the grayscale image.

ETL
GLOBAL

ETL GLOBAL

- ▶ ETL Global, 45 yılı aşkın bir geçmişe ve güçlü bir networke sahip olup profesyonel hizmet şirketlerinden oluşan uluslararası bir networktür.
- ▶ ETL Global, vergi, hukuk, denetim ve danışmanlık alanlarında entegre bir yaklaşımla ve alanında önde gelen uzmanları ile hizmet vermektedir.
- ▶ Vergi danışmanlığı alanında ETL Global ulusal pazar lideridir ve Almanya'daki en iyi 5 denetim ve vergi danışmanlığı şirketi arasındadır.
- ▶ ETL Global'in sadece Almanya'daki cirosu 800 Milyon Euro'nun üzerindedir.
- ▶ 9.500'den fazla profesyonel, 200.000'den fazla müşteri, 1.000'den fazla ofisi ile ETL Global dünya çapında 50'den fazla ülkede network şirketleri tarafından temsil edilmektedir.
- ▶ Uluslararası Muhasebe Bülteni (International Accounting Bulletin - IAB) tarafından dünya genelinde gelir ve üye bazlı yapılan sıralamada Türkiye Temsilcisi olduğumuz ETL Global, Uluslararası Muhasebe Toplulukları Arasında Dünya genelinde 16 sırada yer almıştır.
- ▶ 2020 yılında ETL Global satın almalar ve proaktif gelişmeler sayesinde mevcut büyüme rakamlarına hız katarak çalışmalarına devam etmektedir.
- ▶ ETL Global, KOBİ'lere ve ticaret şirketlerinin ihtiyaç duyduğu profesyonel hizmetlerin en önde gelen sağlayıcısı olmayı hedeflemekte ve mevcut satın almalar odağında, ETL Global bünyesinde 2020 yılında %10-15 arası büyümeyi öngörmektedir.
- ▶ Centrum, ETL Global'in Türkiye'deki network şirketidir ve Türkiye'de tüm ETL Grubu'nu gururla temsil etmektedir.

