

TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI HAKKINDAKİ KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILDI.

1. Giriş

25 Şubat 2020 tarihli ve 31050 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar (Karar Sayısı: 2151)” ile özet olarak aşağıdaki konularda düzenlemeler yapılmıştır.

- ✚ **İlişkili Kişi** tanımı yeniden yapılmıştır.
- ✚ **İlişkili Kişi Kapsamı** ayrı bir bölüm olarak ele alınmıştır.
- ✚ İşleme Dayalı Kar Yöntemi yerine **İşlemsel Kâr Yöntemleri** ibaresi getirilmiştir.
- ✚ **Grup, Çok Uluslu İşletmeler Grubu, İşletme, Raporlayan İşletme, Nihai Ana İşletme, Vekil İşletme, Yetkili Makam Anlaşması, Uluslararası Anlaşma ve Sistemik Hata** tanımları söz konusu karara ilave edilmiştir.
- ✚ **Transfer Fiyatlandırması Yönteminin** belirlenmesinde uygulanan hiyerarşi kaldırılarak, mükelleflere sıralama olmaksızın yöntem seçme özgürlüğü tanınmıştır.
- ✚ Mükellef ile İdare arasında imzalanmış peşin fiyatlandırma anlaşması kapsamında kararlaştırılan **yöntem en fazla 5 yıl boyunca geçerli olacaktır.**
- ✚ Peşin Fiyatlandırma Anlaşması kapsamında yer alan **“Analiz” tanımı yeniden düzenlenmiştir.**
- ✚ Mükelleflerin mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının yenilenmesi için anlaşma süresinin bitiminden **en az 6 ay önce İdare’ye başvurusu gerekmektedir.**
- ✚ Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının bir dönem daha devam ettirilmesi yerine gerekli değişikliklerin yapılması kaydıyla **süre sınırı olmadan aynen devam ettirilmesi imkanı getirilmiştir.**
- ✚ Bazı şartların varlığı halinde **Peşin Fiyatlandırma Anlaşması geçmişe dönük olarak uygulanabilecektir.**
- ✚ Transfer fiyatlandırmasına ilişkin **belgelendirme yükümlülükleri** yeniden düzenlenmiştir.
- ✚ Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin yerine getirilmesi şartıyla uygulanmak üzere **ceza indirim**i müessesesi getirilmiştir.

2. İlişkili Kişi Tanımı Yeniden Yapılmıştır.

İlişkili Kişi Tanımı Yeniden Yapılmıştır. Değiştirilen tanımda ilişkili kişi kabul edilmesi açısından aşağıdaki şartların varlığı aranacaktır.

- ✚ İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için **en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı** aranacaktır.
- ✚ Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılacaktır.
- ✚ İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınacaktır.

İlişkili Kişi tanımı değişiklik öncesi ve sonrası şeklinde aşağıda yer almaktadır.

Değişiklik Öncesi	Değişiklik Sonrası
<p>b) İlişkili kişi: Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uygulaması bakımından, kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder.</p> <p>Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır.</p> <p>Gelir Vergisi Kanunu'nun uygulaması bakımından, teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.</p> <p>Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi mükellefleri yönünden, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulu'na ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.</p>	<p>b) İlişkili kişi: Kurumlar Vergisi Kanununun uygulaması bakımından, kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder.</p> <p>Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoy ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır.</p> <p>Gelir Vergisi Kanunu'nun uygulaması bakımından, teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoy, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır,</p> <p><u>ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranır. Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılır. İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınır.</u></p> <p>Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi mükellefleri yönünden, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Cumhurbaşkanınca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.</p>

3. İlişkili Kişi Kapsamı 3/A Maddesi ile Ayrıca Ele Alınmıştır.

İlişkili kişi, Kurumlar Vergisi Kanununun uygulamasında kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder.

Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır.

“Gerçek kişi” ifadesi, Gelir Vergisi Kanunu’nun uygulamasında gerçek kişi olarak kabul edilip vergiye tabi tutulan şahıslar ile şahıs şirketleri ya da adi ortaklıkları; **“kurum”** ifadesi, sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, demek veya vakıflar ile bunlara ait iktisadi işletmeleri ve iş ortaklıklarını kapsar.

Gelir Vergisi Kanunu’nun uygulamasında teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.

İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu durumların örtülü kazanç dağıtımında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranır. Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılır. İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınır.

Ortaklık ilişkisi olup olmadığına veya ortaklık oranına bakılmaksızın, kurumun idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu kişiler ilişkili kişi sayılır.

Gerek gelir vergisi gerekse kurumlar vergisi mükellefleri yönünden, kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Cumhurbaşkanınca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.

4. İşleme Dayalı Kar Yöntemi Yerine İşlemsel Kâr Yöntemleri İbaresini Getirilmiştir.

İşlemsel kâr yöntemleri; emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde ilişkili kişiler arasındaki **işlemden doğan kârı esas alan yöntemleri** ifade eder. Bu yöntemler, kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemidir.

5. Söz Konusu Kararın 3. Maddesine Aşağıdaki Tanımlar İlave Edilmiştir

5.1. Grup:

Ortaklık ya da kontrol ilişkisi aracılığıyla bağlı olan ve yürürlükteki muhasebe ve finansal raporlama standartları uyarınca, konsolide finansal tablolar hazırlaması gereken ya da gruptaki herhangi bir işletmenin hisseleri borsada işlem görse idi, konsolide finansal tablolar hazırlaması gerekecek olan işletmelerin tümünü ifade eder.

5.2. Çok Uluslu İşletmeler Grubu:

Farklı ülkelerde mukim olan iki veya daha fazla işletmenin dahil olduğu grubu veya bir işletmenin başka bir ülkede işyeri veya daimi temsilcisi aracılığıyla faaliyette bulunmasından dolayı vergiye tabi olması nedeniyle oluşan grubu ifade eder.

5.3. İşletme:

Çok uluslu işletmeler grubunun konsolide finansal tablolarına dahil edilmiş ayrı ticari birimini, işyeri veya daimi temsilcisini ifade eder.

5.4. Raporlayan İşletme:

Çok uluslu işletmeler grubu adına, ülke bazlı rapora sunacak olan işletmeyi ifade eder. Nihai ana işletmesi Türkiye’de mukim olan çok uluslu işletmeler grubunda, ülke bazlı raporu İdareye nihai ana işletme sunar. Ancak, vekil işletme veya çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim işletmelerinden biri de raporlayan işletme olabilir.

5.5. Nihai Ana İşletme:

Çok uluslu işletmeler grubunun, işletmenin mukim olduğu ülkede uygulanan muhasebe ve finansal raporlama standartları uyarınca, konsolide finansal tablolar hazırlaması gereken ya da hisseleri, mukim olduğu ülkede borsada işlem görse idi, konsolide finansal tablolar hazırlaması gerekecek olan hakim işletmesini ifade eder.

5.6. Vekil İşletme:

Çok uluslu işletmeler grubu tarafından nihai ana işletmeye yegâne vekil olarak tayin edilmiş ve ülke bazlı raporu çok uluslu işletmeler grubu adına sunacak olan işletmeyi ifade eder.

5.7. Yetkili Makam Anlaşması:

Uluslararası bir anlaşmaya taraf olan ülkelerin yetkili makamları arasında olan ve taraf ülkeler arasında ülke bazlı raporun değişimini sağlayan anlaşmayı ifade eder.

5.8. Uluslararası Anlaşma:

30/10/2017 tarihli ve 2017/10969 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylanan ve ülkeler arasında vergi konularında bilgi değişimi için yasal yetki sağlayan “Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi”ni, iki veya çok taraflı vergi anlaşmalarını ya da vergi konularında bilgi değişimi anlaşmalarını ifade eder.

5.9. Sistemik Hata:

Ülke bazlı raporun değişimine ilişkin anlaşmaya taraf olan diğer ülke idaresinin ülke bazlı raporun otomatik değişimini askıya almasını ya da kendi ülke vergi idaresine sunulan bir ülke bazlı rapora otomatik olarak İdareye sunmamasını ifade eder.

6. Transfer Fiyatlandırması Yönteminin Belirlenmesinde Uygulanan Hiyerarşi Kaldırılmıştır.

Kararda yapılan değişiklik öncesi, yöntemin belirlenmesinde ilk olarak geleneksel işlem yöntemlerinden birinin kullanılması öngörülmekteydi. Geleneksel İşlem Yöntemleri aşağıda yer almaktadır.

- ✚ Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi
- ✚ Maliyet artı yöntemi
- ✚ Yeniden satış fiyatı yöntemi

Yukarıda belirtilen yöntemlerle emsallere uygun fiyata ulaşılamaması durumunda, Diğer Yöntemler Başlığı altında açıklanan Kar Bölüşüm Yöntemi ve İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi uygulanarak sonuca ulaşılması beklenmekteydi. Bu iki yöntemin de fiyat ya da bedel tespitine olanak vermemesi durumunda ise mükellef kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiği inandığı bir yöntemi kullanabilecekti.

Ancak yapılan değişiklikle; Emsallere uygun fiyata **aşağıda belirtilen ve uygulamada öncelik sırası olmayan yöntemlerden** herhangi birisi ile ulaşma olanağı bulunmadığında mükellefin, işlemin niteliğine uygun olarak kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiği inandığı bir yöntemi de kullanabilmesine imkan tanınmıştır.

- ✚ Karşılaştırılabilir fiyat yöntemi,
- ✚ Maliyet artı yöntemi
- ✚ Yeniden satış fiyatı
- ✚ Kar bölüşüm yöntemi
- ✚ İşleme dayalı net kar marjı yöntemi

İşleyiş sistemi mükellefler tarafından belirlenecek bu yöntemin de emsallere uygunluk ilkesine göre tespit edilmesi gerekmektedir.

Diğer yöntemler başlığı altında açıklanan, kâr bölüşüm yöntemi ve işleme dayalı net kâr marjı yöntemi değişiklik sonrasında işlemsel kar yöntemleri başlığı altında ele alınacaktır. İşlemsel kâr yöntemleri, emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde ilişkili kişiler arasındaki işlemde doğan kârı esas alan yöntemleri ifade eder.

7. Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Hükümlerinde Düzenlemeler Yapılmıştır.

7.1. Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Kapsamında Belirlenen Yöntem En Fazla 5 Yıl Süreyle Geçerli Olacaktır.

İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı ile anlaşarak belirlenebilmektedir. Yöntemin bu şekilde belirlendiği anlaşma peşin fiyatlandırma anlaşması olarak adlandırılmaktadır.

Peşin fiyatlandırma anlaşması, ilişkili kişilerle yapılan işlemlere ilişkin transfer fiyatlandırmasının tespit edilmesinde belli bir süre için uygulanacak yöntemin mükellef ile İdare tarafından anlaşarak belirlenmesini ifade etmektedir.

Yapılan düzenlemeyle mükellef ile İdare arasında belirlenen yöntemin geçerlilik süresi 3 yıldan 5 yıla yükseltilmiştir. Dolayısıyla ile İdare arasında belirlenen yöntem, 5 yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşıyacaktır.

7.2. Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Kapsamında Yer Alan "Analiz" Tanımı Yeniden Düzenlenmiştir.

Değişiklik Öncesi	Değişiklik Sonrası
(3) Analiz: Gerekli veriler tamamlandıktan sonra karşılaştırılabilir işlemlerin, kullanılan varlıkların, diğer düzeltimlerin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının ve diğer temel hususların seçim ve değerlendirmesi yapılır.	(3) Analiz: Gerekli veriler tamamlandıktan sonra karşılaştırılabilir işlemlerin, <u>işlev analizinin, emsal arama sürecinin,</u> uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının, <u>işlem düzeltimlerinin</u> ve diğer temel hususların seçim ve değerlendirmesi yapılır.

7.3. Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Yenilenmesi İçin En Az 6 Ay Öncesinden İdareye Başvurulması Gerekmektedir.

Mükelleflerin mevcut bir peşin fiyatlandırma anlaşmasının yenilenmesi talebinde bulunabilmek için anlaşma süresinin bitiminden en az 6 ay önce İdare'ye başvurması gerekmektedir.

Mükellef başvurusunda aşağıda belirtilenleri sunar.

- ✚ Mevcut anlaşmada belirtilen koşullar ile varsayımlarda herhangi bir değişiklik meydana gelip gelmediğini,
- ✚ Anlaşmanın yenilenmesi sonucunda anlaşmada herhangi bir değişiklik yapılması gerekip gerekmediğini ve
- ✚ Tespit edilen yöntemin anlaşmada kavranan işlemlerin mahiyetine en uygun olarak emsallere uygunluk ilkesini karşıladığını gösterecek gerekli bilgi ve belgeleri.

7.4. Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasının Bir Dönem Daha Devam Ettirilmesi Yerine Gerekli Değişikliklerin Yapılması Kaydıyla Süre Sınırı Olmadan Aynen Devam Ettirilmesi İmkânı Getirilmiştir.

İdare söz konusu başvurunun incelenmesi sonucunda, aşağıdaki şartların varlığı halinde mevcut anlaşmanın aynı koşulları, varsayımları ve yöntemi kapsayacak şekilde **aynen devam ettirilmesini veya gerekli görülen sınırlı değişikliklerin yapılması suretiyle** devam ettirilmesini kabul edebilir.

- ✚ Mevcut anlaşmada belirtilen koşullar ile varsayımların devam etmesi
- ✚ Tespit edilen yöntemin emsallere uygunluk ilkesini karşılaması,

Bununla birlikte, İdare, anlaşmada kavranan işlemlerin mahiyetinin, belirtilen koşulların ve varsayımların değiştiğine ya da farklı bir yöntem tespit edilmesi gerektiğine karar verirse, mükellefin yeni bir peşin fiyatlandırma anlaşması başvurusunda bulunması gerekir.

7.5. Bazı Şartların Varlığı Halinde Peşin Fiyatlandırma Anlaşması Geçmiş Dönük Uygulanabilecektir.

Mükellef ve İdare, **belirlenen yöntemin zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerine de uygulanmasını** aşağıdaki şartların varlığı halinde anlaşma kapsamına almak suretiyle sağlayabilir.

- ✚ Vergi Usul Kanununun pişmanlık ve ıslah hükümlerinin uygulanmasının mümkün olması
- ✚ Peşin Fiyatlandırma Anlaşma koşullarının zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerinde de geçerli olması

Bu durumda, imzalanan anlaşma söz konusu hükümlerde yer alan haber verme dilekçesi yerine geçer, beyan ve ödeme işlemleri buna göre tekemmül ettirilir.

Anlaşmanın geçmiş vergilendirme dönemlerine uygulanması sebebiyle daha önceden ödenen vergiler ret ve iade edilmez.

Bununla birlikte Vergi Usul Kanununun “Vergi Hatalarını Düzeltme ve Reddiyat” bölümü hükümleri ile Kurumlar Vergisi Kanununun 13/6 maddesi hükmü saklıdır.

8. Transfer Fiyatlandırmasında Belgelendirme Hükümleri

8.1. Belgelendirme Hükümleri Aşağıda Belirtilen 3 Başlıktan Oluşmaktadır.

- ✚ Genel rapor
- ✚ Yıllık transfer fiyatlandırması raporu
- ✚ Ülke bazlı rapor

8.2. Genel Raporun Mükellefleri, Hazırlanma Süresi ve İbrazi

- ✚ Genel rapor, 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, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur.
- ✚ İlk genel rapor, 2019 hesap dönemi için hazırlanır. Özel hesap dönemine tabi olanlar ilk genel raporu 1 Ocak 2019'dan sonra başlayan hesap dönemi için hazırlar.

8.3. Genel Rapor Aşağıda Belirtilen Bilgileri İçerecek Şekilde 5 Ana Kategoriden Oluşur.

- ✚ Çok uluslu işletmeler grubunun organizasyon yapısı
- ✚ İşletme faaliyetlerinin tanımı
- ✚ Sahip olunan gayrimaddi haklar
- ✚ Grup içi finansal işlemler
- ✚ Finansal ve vergisel durumu

Genel rapora ilişkin detaylar İdare tarafından belirlenir.

8.4. Mükellefler Aşağıda Belirtilen İşlemlere Yönelik Olarak Yıllık Transfer Fiyatlandırması Rapora Hazırlayacaktır.

- ✚ 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.

8.5. Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporunun Hazırlanma Süresi ve İbrazı

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.

8.6. Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu Hazırlanmasını Gerektirmeyen İşlemler

Mükelleflerin aşağıda sayılan işlemler için yıllık transfer fiyatlandırması raporu hazırlama zorunluluğu bulunmamaktadır.

- ✚ Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığına kayıtlı mükellefler ile serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri dışındaki, **diğer kurumlar vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemler**,

- ✚ Gelir vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemler.

Ancak mükelleflerin yukarıda belirtilen işlemlere ilişkin, söz konusu raporda yer alması gereken bilgi ve belgeleri, istenmesi durumunda, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri zorunludur.

8.7. 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 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 alman 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 kâr 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 analiz 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.

8.8. Ülke Bazlı Raporun Hazırlanması ve İçeriği

Raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap döneminin konsolide finansal tablolarına göre **toplam konsolide grup geliri, 750 milyon Euro ve üzerinde olan çok uluslu işletmeler grubunun Türkiye’de mukim nihai ana işletmesi**, raporlanan hesap döneminden sonraki 12. ayın sonuna kadar ülke bazlı raporu hazırlar ve elektronik ortamda İdareye sunar.

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 kârları, 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.

8.9. Nihai Ana İşletmenin Mukim Olduğu Ülkede Ülke Bazlı Raporun Sunumu

Nihai ana işletmenin mukim olduğu ülkede **ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluğun bulunmaması** veya İdare 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 Euro tutarındaki 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.

8.10. Vekil İşletmenin Mukim Olduğu Ülkede Ülke Bazlı Raporun Sunumu

Raporlayan 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 **750 Milyon Euro tutarındaki 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.

8.11. İlk Ülke Bazlı Raporun İdareye Sunum Süresi

- ✦ **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 İdareye sunar.

8.12. Grup Adına Hangi İşletmenin Raporlama Yapacağı Konusunda İdarenin Bilgilendirilme Süresi

- ✦ 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** İdareye sunulur.

8.13. Konsolide Finansal Tabloların Euro Dışında Bir Para Biriminde Düzenlenmesi

- ✦ Konsolide finansal tabloların Euro dışında bir para biriminde düzenlenmesi halinde, **750 Milyon Euro** olarak belirlenen haddin hesaplanmasında, **raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap dönemi için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması** dikkate alınır.

8.14. Ülke Bazlı Rapor Bilgilerinin Paylaşımı

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

8.15. Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu ve Ülke Bazlı Raporun Dışında, İlave Bilgi ve Belge Talebinde Bulunulması

- ✚ 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.**

9. Belgelendirme ve Ceza İndirimi

9.1. Vergi Ziyayı Cezasının %50 İndirimli Uygulanması

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 ziyayı cezası %50 indirimli olarak uygulanacaktır.**

9.2. Belgelendirme Yükümlülüğü Tanımı

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüğü ve bu yükümlülüğün tam ve zamanında yerine getirilmesinden kastedilen; Kanunun verdiği yetkiye istinaden çıkarılan ikincil mevzuatta yer alan **belgelendirme yükümlülüklerinin tam, zamanında ve söz konusu mevzuatta belirlenen usule uygun olarak yerine getirilmesidir.**

Belgelendirmeye ilişkin **esas etkilemeyen hata ve eksiklikler** ceza indirimi uygulamasına **engel değildir.**

Belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmediğinin İdare veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından tespit edilmesi durumunda, mükellefler ceza indiriminden yararlanamayacaktır.

9.3. Kaçakçılık Fıili İndirimli Ceza Uygulaması Kapsamının Dışındadır.

Kaçakçılık fiiliyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesi halinde **indirimli ceza uygulamasından yararlanılamayacaktır.**

25 Şubat 2020 tarihli ve 31050 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karara (Karar Sayısı: 2151)”** [buradan](#) erişebilirsiniz.

Saygılarımızla,