SİRKÜLER **İstanbul, 02.03.2020**
Sayı: 2020/069 **Ref: 4/069**

KONU
TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI HAKKINDA KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN KARAR

25.02.2020 tarih ve 31050 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2151 No'lu Cumhurbaşkanı Kararı ile, Türkiye Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (OECD) Matrah Aşındırma ve Kâr Aktarımı (BEPS) 13 numaralı eylem planında yer alan transfer fiyatlandırması raporlama standartları çerçevesinde düzenleme yapılmıştır.

1. **Dokümantasyon Yükümlülüklerinde Yapılan Değişiklikler**

İlgili Karar'da transfer fiyatlandırmasına ilişkin üç aşamalı belgelendirme yaklaşımı düzenlenmiştir:

1. **Ülke Bazlı Raporlama (Country-by-Country Reporting, CbC Raporu):** Türkiye mukimi kurumlar vergisi mükellefinin parçası olduğu çok uluslu işletmeler (ÇUİ) grubunun faaliyet gösterdiği her bir ülke ile ilgili gelir, vergi öncesi kâr/zarar, ödenen/tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi, sermaye, çalışan sayısı, maddi duran varlıklar (nakit ve nakit benzeri hariç) ve çeşitli ticari faaliyet ölçütlerinin yer aldığı raporlama,

2. **Genel Rapor (Master File)**: Grup hakkında küresel seviyede; ticari faaliyetler, gayri maddi haklar, grup içi finansal işlemler, finansal ve vergisel durum gibi özellikli bilgileri içeren raporlama,

3. **Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu**: Grubun Türkiye mukimi işletmesi ve işletmesinin ilişkili şirketleriyle yaptığı işlemler hakkında detaylı bilgileri içeren raporlama.

Değişiklikler sonrası transfer fiyatlandırması dokümantasyon yükümlülükleri aşağıdaki tablo ile özetlenmiştir:

Dokümantasyon Yükümlülükleri - Özet Tablo			
Rapor Türü	**Rapor Kapsamı**	**Zamanlama**	**İlk Raporlama Dönemi**
Ülke Bazlı Raporlama	Bir önceki hesap döneminin konsolide edilmiş 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 on ikinci ayın sonuna kadar elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir.	2019 Hesap Dönemi
Genel Rapor	Çok uluslu işletmeler grubu kapsamında bulunan ve bir önceki hesap dönemi sonu bilançosundaki aktif büyüklüğü ve gelir tablosundaki net satış hasılat tutarı 500 milyon TL ve üzerinde olan kurumlar vergisi mükellefleri.	İlgili hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonuna kadar hazırlanır.	2019 Hesap Dönemi
Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu	- **Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı**'na kayıtlı mükelleflerin yurt içi ve yurt dışı ilişkili işlemler - **Serbest bölgelerde** faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt içi ilişkili işlemler - **Diğer** kurumlar vergisi mükelleflerinin ise yalnızca yurt dışı ilişkili işlemler (mükelleflerinin yurt dışı şubeleri ve serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerini kapsayacak şekilde);	Kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlanır.	2019 Hesap Dönemi

1.1. Ülke Bazlı Rapor

1.1.1. İlgili Tanımlar

Söz konusu kararda yer alan bazı tanımlar aşağıdaki gibidir.

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.

Çok uluslu işletmeler grubu (ÇUİ): 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.

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

Nihai ana işletme: 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.

Vekil işletme: 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.

1.1.2. Raporlama Kapsamı

Ülke Bazlı Rapor, toplam konsolide grup geliri, 750 milyon Avro ve üzerinde olan ÇUİ Grubunun Türkiye'de mukim nihai ana işletmesi tarafından hazırlanacaktır. Türkiye'de mukim birden fazla işletme bulunması durumunda bu işletmelerden sadece biri, ülke bazlı raporlama yapacaktır. Kapsama giren ÇUİ grubu üyeleri, **"nihai ana işletme"** olarak veya **"vekil işletme"** olarak ülke bazlı raporlama yapabilecektir. Vekil işletme koşulları Karar'da belgelendirme ile ilgili 19. maddenin (10) numaralı fıkrasında açıklanmıştır.

Ülke Bazlı Rapor'da yer alması gereken bilgiler aşağıda özetlenmiştir:

A. Çok uluslu işletmeler grubunun faaliyet gösterdiği <u>her bir ülke</u> ile ilgili;
   - gelir miktarı,
   - vergi öncesi kar/zarar,
   - ödenen gelir/kurumlar vergisi,
   - tahakkuk eden gelir/kurumlar vergisi,
   - sermaye,
   - geçmiş yıl karları,
   - çalışan sayısı ile
   - nakit ve nakit benzeri dışında maddi duran varlıklar

B. Çok uluslu işletmeler grubunun her bir işletmesi için,
   - İşletmenin adı/unvanı,
   - işletmenin kurulduğu ülke vergisel açıdan mukim olduğu ülkeden farklı ise bu ülkenin adı ile
   - her bir işletmenin ana faaliyetleri

1.1.3. Konsolide Grup Geliri ve 750 Milyon Avro'nun Hesaplanması

İlgili raporlama dönemi için konsolide grup gelirinin belirlenmesinde, raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap döneminin konsolide finansal tablolarına göre belirlenecektir. **Örneğin, 2019 yılı raporlaması için grubun, 2018 yılı konsolide finansal tablolarındaki toplam konsolide geliri dikkate alınacaktır.**

Konsolide finansal tabloların Avro dışında bir para biriminde düzenlenmesi halinde, 750 milyon Avro'nun hesaplanmasında, bir önceki hesap dönemi için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nca belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması dikkate alınacaktır. **Örneğin 2019 yılı raporlama haddinin belirlenmesi için, 2018 yılı için TCMB tarafından belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması kullanılacaktır.**

1.1.4. Bildirim Yükümlülüğü

Kapsama giren ÇUİ grubu üyeleri;

- Nihai ana işletme veya vekil işletme olup olmadıkları,
- Grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağı ve
- Raporlanan hesap dönemi hakkındaki bilgiler

hakkında vergi idaresine bildirim yapmakla yükümlüdürler.

İlk ülke bazlı rapor için bildirimler ***bu Kararın yayımını*** **takip eden altıncı ayın sonuna** kadar vergi idaresine bildirilecektir. **Takip eden yıllara** ilişkin söz konusu bilgiler ise **her yılın Haziran ayı sonuna** kadar vergi idaresine sunulacaktır.

Bildirim sürelerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- 2019 raporlaması için 31 Ağustos 2020 tarihine
- 2020 ve sonraki dönem raporları için, her yılın Haziran ayı sonuna kadar

1.2. Genel Rapor

Genel rapor çok uluslu işletmeler grubunun,

1. Organizasyon Yapısı,
2. İşletme Faaliyetlerinin Tanımı,
3. Sahip Olunan Gayrimaddi Haklar,
4. Grup İçi Finansal İşlemler,
5. Finansal ve Vergisel Durum,

içerecek şekilde beş ana kategoriden oluşur. Genel rapora ilişkin diğer detaylar vergi idaresi tarafından belirlenecektir.

İlk Genel Rapor,

- takvim yılını takip eden mükellefler için 2019 hesap dönemi için,
- özel hesap dönemine tabi olan mükellefler için ise, 1 Ocak 2019 tarihinden sonra başlayan hesap dönemi için hazırlanacaktır.

Söz konusu raporun ilgili hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonuna kadar hazırlanması ve bu süre sona erdikten sonra, istenmesi durumunda, vergi idaresine veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz edilmesi zorunludur. Örneğin, hesap dönemi 31.12.2019 itibarı ile kapanan mükelleflerin 31.12.2020 tarihine kadar genel raporu hazırlamaları gerekmektedir.

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 hazırlanacaktır. Örneğin, 2019 yılı için Genel Rapor hazırlama haddi için 2018 yılı kurumlar vergi beyannamesindeki bilanço ve gelir tablosu tutarları dikkate alınacaktır.

1.3. Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

Mükellefler için yıllık transfer fiyatlandırması raporunu hazırlama yükümlülüğü aynı şekilde devam ettirilmiştir.

2. 2151 Sayılı Karar ile Düzenlenen Diğer Konular

Karar'da yukarıda özetlenen belgelendirmeye ilişkin hususlar haricinde, 27/11/2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Karar'a, daha önce yapılan bazı değişikler işlenmiştir. Aşağıda önemli değişikliklere yer verilmiştir:

- İlişkili kişi tanım ve kapsamında yapılan değişiklikler ile yöntem hiyerarşisinin kaldırılmasına ilişkin değişiklikler işlenmiştir.
- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının yenileme başvuru süresi "en az 9 ay önce" yerine "en az 6 ay önce" olarak revize edilmiştir.
- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının geçerlilik süresi üç yıldan beş yıla çıkarılmıştır.
- Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının geçmişe yönelik uygulanması konusunda açıklamalar yapılmıştır.
- Belgelendirmelerin tam ve zamanında yerine getirilmesi durumunda uygulanacak olan %50 oranında ceza indirimi hususundaki "tam ve zamanında" kavramına açıklık getirilmiştir.

3. Sonuç ve Değerlendirme

Karar ile getirilen değişiklikler, BEPS 13 numaralı Eylem Planı'nın amaçları ile uyumlu olarak transfer fiyatlandırması dokümantasyonunda şeffaflık ve tutarlılığı ön plana çıkartmakta ve buna ilişkin raporlama standartlarını yükseltmektedir. Ülke Bazlı Raporun İdare'ye elektronik ortamda verileceği belirtilmiştir, ancak bununla beraber raporlamanın nasıl yapılacağına ilişkin detaylı açıklama yapılması beklenmektedir.

Aynı zamanda Karar'da İdare'nin ilk raporlamaya ilişkin dönemi 2020 hesap dönemi ve 1 Ocak 2020 tarihinden sonra başlayan özel hesap dönemi olarak belirlemeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Saygılarımızla,

DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

EK:
2151 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararı

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Gökçe GÜCÜYENER
Partner, Mazars/Denge Transfer Fiyatlandırması Departmanı
ggucuyener@mazarsdenge.com.tr

CUMHURBAŞKANI KARARI

Karar Sayısı: 2151

Ekli "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar"ın yürürlüğe konulmasına, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi gereğince karar verilmiştir.

24 Şubat 2020

Recep Tayyip ERDOĞAN
CUMHURBAŞKANI

TRANSFER FİYATLANDIRMASI YOLUYLA ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI HAKKINDA KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA İLİŞKİN KARAR

MADDE 1- 27/11/2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararın 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi aşağıdaki şekilde, (d) bendinde yer alan "İşleme dayalı kâr yöntemleri" ibaresi "İşlemsel kâr yöntemleri" şeklinde, (e) bendinde yer alan "üç yılı" ibaresi "beş yılı" şeklinde değiştirilmiş ve fıkraya aşağıdaki bentler eklenmiştir.

"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. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Gelir Vergisi Kanununun uygulaması bakımından, 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 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. 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."

"l) 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.

m) Çok uluslu işletmeler 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.

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

o) Raporlayan işletme: Çok uluslu işletmeler grubu adına, ülke bazlı raporu 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.

ö) Nihai ana işletme: 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.

p) Vekil işletme: 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.

r) 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.

s) 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.

ş) 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 raporu otomatik olarak İdareye sunmamasını ifade eder."

MADDE 2- Aynı Karara "Birinci Bölüm"den sonra gelmek üzere aşağıdaki "İkinci Bölüm" ile bu bölüm içerisinde yer almak üzere aşağıdaki 3/A maddesi eklenmiş ve Kararın diğer bölümleri buna göre teselsül ettirilmiştir.

"İKİNCİ BÖLÜM
İlişkili Kişi

İlişkili kişi kapsamı

MADDE 3/A- (1) 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.

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

(3) "Gerçek kişi" ifadesi, Gelir Vergisi Kanununun 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, dernek veya vakıflar ile bunlara ait iktisadi işletmeleri ve iş ortaklıklarını kapsar.

(4) Gelir Vergisi Kanununun 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.

(5) İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla oluştuğu 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.

(6) 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.

(7) 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."

MADDE 3- Aynı Kararın 7 nci maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

"(2) Emsallere uygun fiyata aşağıda belirtilen ve uygulamada öncelik sırası olmayan yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı bulunmadığında mükellef, işlemin niteliğine uygun olarak kendi belirleyebileceği ve daha doğru sonuç verdiğine inandığı bir yöntemi de kullanabilir. İşleyiş sistemi mükellefler tarafından belirlenecek bu yöntemin de emsallere uygunluk ilkesine göre tespit edilmesi zorunludur."

MADDE 4- Aynı Kararın 11 inci maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"İşlemsel kâr yöntemleri

MADDE 11- (1) 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."

MADDE 5- Aynı Kararın 16 ncı maddesinin üçüncü ve beşinci fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, sekizinci fıkrasında yer alan "en az 9 ay önce" ibaresi "en az altı ay önce" şeklinde değiştirilmiş, dokuzuncu fıkrasında yer alan "bir dönem daha" ibaresi "aynen devam ettirilmesini veya gerekli görülen sınırlı değişikliklerin yapılması suretiyle" şeklinde değiştirilmiş ve dokuzuncu fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenerek diğer fıkra numaraları buna göre teselsül ettirilmiştir.

"(3) Analiz: Gerekli veriler tamamlandıktan sonra karşılaştırılabilir işlemlerin, işlev analizinin, emsal arama sürecinin, uygulanabilir yöntemlerin, anlaşma şartlarının, işlem düzeltimlerinin ve diğer temel hususların seçim ve değerlendirmesi yapılır."

"(5) Peşin fiyatlandırma anlaşmalarının süresi en fazla beş yıl olup söz konusu anlaşmalar imzalandığı tarihten itibaren hüküm ifade eder."

"(10) Peşin fiyatlandırma anlaşmasının geçmişe uygulanması: Mükellef ve İdare, belirlenen yöntemin zamanaşımına uğramamış geçmiş vergilendirme dönemlerine de tatbik edilmesini, Vergi Usul Kanununun pişmanlık ve ıslah hükümlerinin uygulanmasının mümkün olması ile anlaşma koşullarının bu dönemlerde de geçerli olması hâlinde, anlaşma kapsamına almak suretiyle sağlayabilir. 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 üncü maddesinin altıncı fıkrası hükmü saklıdır."

MADDE 6- Aynı Kararın 19 uncu maddesi başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Belgelendirme

MADDE 19- (1) Belgelendirme; genel rapor, yıllık transfer fiyatlandırması raporu ve ülke bazlı rapordan oluşur.

(2) 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.

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

(4) Mükellefler aşağıda belirtilen işlemlere yönelik olarak yıllık transfer fiyatlandırması raporu hazırlar:

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

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

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

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

(5) 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.

(6) Mükelleflerin aşağıda sayılan işlemler için yıllık transfer fiyatlandırması raporu hazırlama zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak mükelleflerin bu işlemlere ilişkin, söz konusu raporda yer alması gereken bilgi ve belgeleri, istenmesi durumunda, İdareye veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara ibraz etmeleri zorunludur.

a) 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,

b) Gelir vergisi mükelleflerinin ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi ve yurt dışı işlemler.

(7) Yıllık transfer fiyatlandırması raporunda yer alması gereken bilgi ve belgeler aşağıdaki şekildedir:

a) 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,

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

c) 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.),

ç) 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.),

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

e) İşlem konusu yıl içinde ilişkili kişilerle yapılan tüm sözleşme örnekleri,

f) İlişkili kişilere ait özet mali tablolar,

g) İlişkili kişiler arasındaki işlemlere uygulanan şirket içi/grubun fiyatlandırma politikası,

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

h) Gayrimaddi varlıkların mülkiyetine ve alınan veya ödenen gayrimaddi hak bedellerine ilişkin bilgi,

ı) Kullanılan transfer fiyatlandırması yönteminin seçilme nedeni ve uygulanmasına ilişkin bilgi ve belgeler (iç ve/veya dış emsaller, karşılaştırılabilirlik analizi),

i) Emsallere uygun fiyat ya da kâr marjının saptanmasında kullanılan hesaplamalar ve yapılan varsayımlara ilişkin ayrıntılı bilgiler,

j) Belli bir emsal fiyat aralığı tespit edilmişse, bu aralığın tespitinde kullanılan yöntem,

k) Emsal fiyatın tespit edilmesi için gerekli diğer belgeler,

l) Emsal fiyatın tespit edilmesi için çok yıllı analizin yapılmış olması durumunda, bunun sebeplerine ilişkin bilgi,

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

n) Transfer fiyatlandırması yönteminin uygulanmasında kullanılan finansal bilgiler.

(8) 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 raporu hazırlar ve elektronik ortamda İdareye sunar. Ülke bazlı rapor aşağıdaki bilgileri içerir:

a) 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,

b) 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.

(9) 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 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.

(10) 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 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.

(11) 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.

(12) 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.

(13) 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 Bankasınca belirlenen döviz alış kurlarının ortalaması dikkate alınır.

(14) 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.

(15) 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.

(16) 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 fıkralarda 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."

MADDE 7- Aynı Karara 19 uncu maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki madde eklenmiştir.

"Belgelendirme ve ceza indirimi

MADDE 19/A- (1) 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 ziyaı cezası %50 indirimli olarak uygulanır.

(2) 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 esası etkilemeyen hata ve eksiklikler ceza indirimi uygulamasına engel teşkil etmez. Belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmediğinin İdare veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından tespit edilmesi durumunda, mükellefler ceza indiriminden yararlanamaz.

(3) Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde yazılı fiillerle vergi ziyaına sebebiyet verilmesi hali, indirimli ceza uygulaması kapsamı dışındadır."

MADDE 8- Bu Karar yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 9- Bu Karar hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

27/11/2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Yayımlandığı Resmi Gazetenin	
Tarihi	Sayısı
6/12/2007	26722
27/11/2007 tarihli ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında Değişiklik Yapan Düzenlemenin Yayımlandığı Resmi Gazetenin	
Tarihi	Sayısı
13/4/2008	26846