

## Haziran 2021’de Ülke Bazlı Raporlama (CbCR) kapsamında yapılması gerekenler

### Akif Tunç Nur Subaşı

BEPS 13. Eylem Planı; Genel Rapor, Transfer Fiyatlandırması Raporu ve Ülke Bazlı Rapor (Country by Country Reporting/CbCR) olmak üzere üç raporlama çeşidi üzerine kurulmuştur. Bu doğrultuda CbCR, BEPS 13 Eylem Planı ile transfer fiyatlandırması alanında yeni bir raporlama sistemi olarak ortaya çıkmıştır.

CbCR; çok uluslu işletmelerin faaliyette bulunduğu tüm ülkelerdeki gelirlerini, karlılıklarını, çalışan sayılarını ve şirketlerin ana faaliyetleri ile işlevlerini gösterdiği tablolardan oluşan ve ülkeler arasında kurulan anlaşmalar neticesinde farklı vergi idareleri arasında paylaşılabilen bir raporlamadır. Ülke bazlı raporun amacı, çok uluslu işletmelerin finansal ve vergisel durumlarının uluslararası boyutta şeffaflığını sağlamaktır.

Türkiye’de Ülke Bazlı Raporun hazırlanmasına ilişkin mevzuat, 25 Şubat 2020 tarihinde Resmî Gazete’de yayımlanan 2151 sayılı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe girmiştir.

Buna bağlı olarak, 1 Eylül 2020 tarihinde Resmî Gazete’de “Ülke Bazlı Rapor” a ilişkin detayların da yer aldığı “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ (Seri No: 1)’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 4)” yayımlanmıştır.

#### • Ülke bazlı raporlamanın içeriği nedir?

BEPS 13 Eylem planına ve Türkiye’deki yerel düzenlemelere göre, ülke bazlı raporlamada üç tablonun yer alması gerekmektedir. Bunların ilki farklı Vergi İdarelerine göre; gelir, vergi ve ticari faaliyetlerin genel görünümü olarak değerlendirilmekte ve çok uluslu işletme dahilindeki şirketlere dair aşağıda yer alan bilgileri içermektedir:

- Vergi İdaresi,
- Gelir (İlişkili, ilişkisiz, toplam),
- Vergi öncesi kâr,
- Ödenen toplam vergi tutarı,
- Ödenen kurumlar vergisi tutarı,
- Ödenmiş sermaye,
- Geçmiş yıl kârları,
- Çalışan sayısı,
- Maddi varlıkların net defter değeri.

Ülke bazlı raporlamada yer alacak olan ikinci tablo ise bağlı şirketlerin faaliyetleri ve işlevleri hakkında bilgi vermektedir. Tabloda yer verilecek olan temel ticari faaliyetler aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir:

- Ticari faaliyetler;
- Ar-Ge,

- Holding ve/veya gayri maddi hak yönetimi,
- Satın alma ve/veya tedarik,
- Üretim,
- Satış, pazarlama ve/veya dağıtım,
- Yönetim ve/veya destek hizmetleri,
- İlişkısiz kişilere tedarik faaliyetleri,
- Grup içi finansman,
- Sigorta,
- İştirak, ortaklık yönetimi,

Yukarıda belirtilen sınıflandırmaya uymayan şirketler için “Diğer” ya da “Faal değil” gibi seçenekler de bulunmaktadır.

Üçüncü tablo ise İdare tarafından bakıldığında risk teşkil eden bilgileri, İdare sormadan açıklamaya olanak sağlayan tablodur.

- **Ülke bazlı raporu kimler hazırlamalıdır?**

4 Seri No.’lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ’e göre, 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 işletmesinin (veya vekil işletmesinin), raporlanan hesap döneminden sonraki on ikinci ayın sonuna kadar ülke bazlı raporu hazırlaması ve elektronik ortamda İdareye sunması gerekmektedir.

Konsolide finansal tabloların Avro dışında bir para biriminde düzenlenmesi halinde, 750 milyon Avro olan haddin hesaplanmasında, raporlanan hesap döneminden bir önceki hesap dönemi için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından duyurulan döviz alış kurlarının yıllık ortalaması dikkate alınacaktır. Konsolide finansal tabloların hazırlanmasında farklı para birimlerinin kullanılması durumunda buna ilişkin açıklamalara da ülke bazlı raporda yer verilmelidir.

Bununla birlikte, nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin Türkiye’de bulunmadığı durumlarda 750 milyon Avro sınırının aşılması ve aşağıdaki koşullardan birinin gerçekleşmesi halinde Türkiye’de mukim işletmenin, ülke bazlı raporu elektronik ortamda İdareye sunması gerekmektedir:

- a) Nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin mukim olduğu ülkede, ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluğun bulunmaması,
- b) Nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin mukim olduğu ülkede ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluk bulunması ve İdare ile nihai ana işletmenin veya 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,
- c) Nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin mukim olduğu ülkede ülke bazlı raporlamaya ilişkin zorunluluk bulunması, İdare ile nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin mukim olduğu ülke idaresi arasında uluslararası bir anlaşmanın ve ayrıca ülke bazlı raporların değişimine ilişkin yetkili makam anlaşmasının olması, ancak bilgi paylaşımında sistemik bir hata olması.

Öte yandan, transfer fiyatlandırması hükümleri kapsamında hazırlanması gereken ülke bazlı raporların vergi idareleri arasında değişimine ilişkin yukarıda bahsedildiği üzere çok taraflı yetkili makam anlaşmasının onaylanmasına 244 sayılı Kanun'un 5. maddesi ile 9 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesi gereğince karar verilmiştir. Ancak Türkiye ile anlaşma tarafı olan ülkeler arasında otomatik bilgi değişiminin başlayabilmesi; Anlaşmanın yürürlüğe girmesine yönelik aktivasyon sürecinin tamamlanmasına bağlıdır. Bu süreç tamamlanmadan ülkeler arasında otomatik bilgi değişimi yapılamamaktadır. Bu nedenle, halihazırda söz konusu bilgi değişim anlaşmasının aktivasyon sürecinin tamamlanamaması nedeniyle ülke bazlı raporlama kapsamına giren ve mali yıl olarak takvim yılını kullanan çok uluslu firmalar için ülke bazlı raporların Türk Vergi İdaresi'ne sunulması gündeme gelmektedir.

Aktivasyon sürecinin tamamlandığı ülkelere ilişkin liste OECD'nin internet sitesinde güncellenmiştir ve bu kapsamda Türkiye'den bilgi değişimi yapılabilecek (toplamda 46 ülke) veya Türkiye'ye bilgi değişimi yapabilecek (toplamda 57 ülke) ülkeler listesine OECD'ye ait internet sitesi üzerinden aşağıdaki linkten ulaşabilmektedir.

<https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>

Ancak listeden de görülebileceği üzere Türkiye ile yoğun ticari ilişkileri olan birçok ülke (örneğin ABD, Kanada veya Birleşik Arap Emirlikleri) yetkili makam anlaşmasının aktive edildiği ve bilgi değişimi yapılabilen ülkeler arasında henüz bulunmamaktadır. Bu neden ile yetkili makam anlaşmasının henüz aktive edilmemiş olması, aynı ülke bazlı raporun hem yurtdışında (nihai ana işletmenin veya vekil işletmenin bulunduğu ülkede) hem de Türkiye'de teslim edilmesi sonucuna yol açmaktadır.

Bu kapsamda, nihai ana işletmesi veya vekil işletmesi henüz yetkili makam anlaşması aktive edilmemiş bir ülkede bulunan çok uluslu işletme gruplarının 2019 hesap dönemi ile Ocak-Şubat-Mart-Nisan ve Mayıs/2020'de biten özel hesap dönemlerine ilişkin ilk ülke bazlı raporlarının BTRANS aracılığıyla **gönderilmesine ilişkin sürenin sonu 30 Haziran 2021 Çarşamba günüdür.**

Ancak çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesi veya vekil işletmesi Türkiye ile yetkili makam anlaşmasının aktive olduğu örneğin Almanya gibi bir ülkede yer alıyorsa, söz konusu grubun Türkiye'deki üyesi tarafından ülke bazlı raporların BTRANS aracılığıyla gönderimine gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca, uluslararası grubun Türkiye'de birden fazla işletmesinin bulunması durumunda ülke bazlı raporun diğer tüm işletmeler adına bir işletme tarafından sunulması yeterlidir.

- **Ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formu**

Ülke bazlı rapora ilişkin olarak kapsama giren çok uluslu işletmeler grubu üyelerinin İdare'ye bildirim yapma yükümlülüğü de bulunmaktadır.

2019 hesap dönemi için ilk ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formları, kapsama giren çok uluslu işletmeler grubu üyeleri tarafından; nihai ana işletme veya vekil işletme olup olmadıkları ve grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağı ile hesap dönemi hakkındaki bilgileri içerecek şekilde 30 Ekim 2020 tarihinde İnternet Vergi Dairesi üzerinden İdare'ye bildirilmiştir.

2020 hesap dönemi ve ilerleyen yıllar için, her yıl, raporlanacak hesap dönemini takip eden yılın Haziran ayı sonuna kadar “ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formu” doldurularak elektronik ortamda İnternet Vergi Dairesi üzerinden verilecektir.

Bu kapsamda 2020 hesap döneminin Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formunun da İnternet Vergi Dairesi üzerinden İdare’ye iletilmesi için **son gün 30 Haziran 2021 tarihidir.**

Özetle 30 Haziran 2021, gerek kapsama giren işletmelerin ülke bazlı raporlarının BTRANS aracılığıyla gönderimi ve gerekse Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formunun İnternet Vergi Dairesi üzerinden İdare’ye iletilmesi için son gündür.

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*