

SİRKÜLER
Sayı: 2014/068

İstanbul, 27.03.2014
Ref: 4/068

Konu:
OECD’NİN GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDEKİ TRANSFER FİYATLANDIRMASI UYGULAMALARINA İLİŞKİN SON ÇALIŞMASI - KARŞILAŞTIRILABİLİRLİK ANALİZLERİNDE KULLANILAN EMSAL VERİLER

Bilindiği üzere, “Transfer Fiyatlandırması” konusu ülkemizde her geçen gün daha da önem kazanan bir husustur. Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 13. maddesinde belirtildiği üzere, mükellefler ilişkili kişilerle yaptıkları işlemlerde uygulayacakları fiyat ya da bedelleri “*emsallerine uygunluk ilkesi*” kapsamında belirlemek durumundadırlar. Emsallerine uygunluk ilkesinin uygulaması, çoğunlukla ilişkisiz tarafların birbirleri ile gerçekleştirdikleri işlemler ve bu işlemlerde uygulanan fiyatların karşılaştırılmasını gerektirmektedir. Bu aşamada mükellefler için en sıkıntılı süreç, emsal fiyatın belirlenmesi aşamasında gerçekleşmektedir. Şöyle ki incelenen işleme ait bir iç emsal bulunmaması durumunda başvurulması gereken diğer çözüm karşılaştırılabilirlik analizi sonucu dış emsal bulunmaktır. Tam da bu noktada “mükemmel emsal veri” olarak tanımlanabilecek verilerin bulunması ülkemiz de dahil olmak üzere diğer gelişmekte olan ülkelerde pek mümkün olamamaktadır.

OECD Bilgilendirme Çalışması

İngiltere’nin ev sahipliğinde gerçekleştirilmiş olan G8 toplantısında, gelişmekte olan ülkelerin söz konusu mevcut sıkıntıları dile getirilmiş ve OECD’nin çözüm önerileri konusunda çalışması yönünde karar alınmıştır. Bu çerçevede OECD tarafından konuya ilişkin hazırlanan “Transfer Fiyatlandırması Karşılaştırılabilir Veri ve Gelişmekte olan ülkeler” adlı çalışma Mart 2014 itibari ile yayımlanmış bulunmaktadır.

OECD tarafından hazırlanan bu çalışmada önemli olduğuna inandığımız konulara ait özet çeviri, maddeler halinde sizlerin dikkatine sunulmuştur.

Emsal verilerin mevcut olabileceği veri tabanlarına erişimi genişletmek

Ticari veri tabanları, transfer fiyatlarının belirlenmesinde ve denetlenmesinde kullanılan en önemli kaynaklardır. Ancak veri tabanlarında; gelişmekte olan ülkelerde bulunan şirketlerin finansal verileri ve şirketlerin yapmış olduğu ilişkili işlemler ile ilgili bilgiler oldukça sınırlıdır. Gelişmekte olan ülkelerin veri tabanlarında mevcut sıkıntıların sebepleri belirlenerek veri tabanlarının kapsamı ve veri tabanlarına giriş geliştirilebilir. Şöyle ki; bahsedilen veri tabanlarına giriş hakkı ücretlidir. Bu yüzden gelişmekte olan bazı ülkelerde

maliyetleri düşürmek adına bölgesel kullanım sağlanabilir. Örnek vermek gerekirse OECD Vergi ve Geliştirme Programı çerçevesinde Afrika Vergi İdaresi Forum'u, üyelerinin veri tabanlarına ulaşmalarını desteklemektedir.

Gelişmekte olan ülkelerde veri tabanlarının kısıtlı olmasının bir sebebi de belli büyüklükteki ilişkisiz şirket sayısının kısıtlı olması, yeterli sayıda emsal şirket bulunsa bile bu şirketlerin finansal verilerinin halka açık olmamasından kaynaklanmaktadır. 2012 yılında OECD tarafından yasal mali verilerin halka açık olma zorunluğunu ele alan iki rapor yayınlanmıştır. "OECD Forum on Tax Administration" tarafından yayınlanan ilk raporda, gelişmekte olan ülkelerde yasal mali verilerin merkezi kayıt ve halka açık olması için olası bir model önerilmiş, "OECD Task Force" tarafından yayınlanan ikinci raporda ise bu durum daha detaylı olarak ele alınmıştır.

Diğer taraftan, ilişkisiz şirketlerin yasal mali verileri halka açık olmasa bile vergi idarelerinin, bu şirketlerin mali tablolarına ulaşmaları mümkündür. OECD'nin yayınlamış olduğu Transfer Fiyatlandırması Rehberi ile Birleşmiş Milletler tarafından yayınlanan Gelişmekte Olan ülkeler için Transfer Fiyatlandırması Rehberine göre mükelleflerin bu verilere ulaşamadığı durumlarda, bu verilerin kullanılarak düzeltme yapılması OECD tarafından adaletsiz bir durum olarak görülmektedir.

Veri tabanlarının daha verimli kullanılması

Veri tabanlarının erişiminin sağlanması kadar verimli şekilde kullanılması da oldukça önemlidir. Öncelikle kullanan kişinin teknik bilgi ve deneyiminin olması gerekmektedir. Aksi durumda, emsal veri olarak uygun olmayan seçimler yapılabilir ya da uygun olan emsaller elenebilir. . Bu nedenle, vergi idaresinde çalışan personel dahil olmak üzere bu veri tabanlarını kullananların bu konuda teknik bir eğitim almaları oldukça önem arz etmektedir. .

OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberinde de bahsedildiği gibi bazı pazar ve sektörlerde bağımsız şirket sayısı kısıtlı olabilmektedir. Bu gibi durumlarda karşılaştırılabilir emsal olarak aynı endüstride ancak farklı coğrafik pazarlarda yapılan işlemler alınarak emsal araştırmasının genişletilebilmesi mümkündür.

Karşılaştırılabilir emsallerin az olduğu durumlarda bir verinin eklenmesi veya çıkartılması sonucu doğrudan etkilemektedir. Bu nedenle sektör ortalamaları ve konsolide global getiriler gibi endüstri verileri kullanılarak emsallerin artırılması mümkün olabilecektir. Aynı şekilde demografik özellikleri ve ekonomik gelişimleri benzer olan ülkeler referans olarak seçilebilir.

İlişkili işlemler ile ilgili olarak emsal verilerin bulunamadığı durumlarda, kontrollü işlemin yurtdışı karşı ilişkili şirket verileri baz alınarak incelenmesi mümkün ve uygun olabilir. Ancak yurt dışı ilişkili şirketin yapısının karmaşık olması ya da yurt dışı ilişkili şirketin yapmış olduğu işlem ile ilgili bilgileri bulmanın zor olduğu durumlarda bu verilerin kullanılması uygun olmayacaktır.

Doğrudan karşılaştırılabilir emsaller yerine kullanılacak alternatifler

Gelişen ve gelişmekte olan ülkelerde, uygun iç emsal veya halka açık dış emsal bulunmadığı durumlarla da karşılaşmak mümkündür. Bu gibi durumlarda yukarıda bahsedilen emsal analizi ve sektör verilerinin dışında kar bölüşüm yöntemi, ekonomik analizlerin uygulanması ve değer zinciri analizi gibi yöntemlerin kullanılmasının mümkün olduğunu söyleyebiliriz.

OECD tarafından sunulan güvenli liman¹ (Safe Harbour) anlaşmaları da, karşılaştırılabilir emsallere olan ihtiyacı azaltmaktadır. Güvenli liman anlaşmaları karşılıklı olarak yapıldığında mükelleflerin uyumluluk maliyetlerini ve vergi idarelerinin taleplerini azaltmakla beraber özellikli işlemlerde emsal verilere olan ihtiyacı da azaltmaktadır.

Gelişmekte olan ülkelerde transfer fiyatlandırmasını belirleyebilecek emsal veri bulmak zordur. Bu sorunu aşabilmek adına halen OECD tarafından geniş kapsamlı çözümler konusunda çalışmalar devam etmektedir.

SONUÇ

OECD'nin mevcut çalışması hem mükellefler hem de yerel idareler açısından oldukça faydalı olup özellikle ülkemizde tecrübe edilen sorunların bir aynası niteliğindedir. İlerleyen zamanlarda OECD'nin konu ile ilgili daha detaylı bir çalışma gerçekleştirmesi beklenmektedir.

Çalışmanın ayrıntılarına <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/> adresinden ulaşılabilir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

¹ Güvenli Liman özel bir vergi uygulamasıdır. Ağırlıklı olarak ABD vergi sisteminde yerleşmiş olmak birlikte bazı Avrupa Ülkeleri de güvenli liman uygulamasını kabul etmektedir. Güvenli liman uygulaması, vergi idarelerince belirlenen kuralların mükelleflerce yerine getirilmesi halinde ilave tarhiyata maruz kalmama garantisi elde etmesidir.

(*) Sirkülerimizde 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 sirk lerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

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

Gökçe GÜCÜYENER
Head of Transfer Pricing
Mazars/Denge Transfer Fiyatlandırması Departmanı
ggucuyener@mazarsdenge.com.tr