



SİRKÜLER SAYI: 2022/025

26.01.2022

OECD TRANSFER FİYATLANDIRMASI REHBERİ GÜNCELLENDİ

İlişkili şirketler arasındaki işlemlerin Emsallerine Uygunluk İlkesi (Arm's Length Principle) kapsamında değerlendirilmesini amaçlayan OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberi (Rehber), 2017 yılından sonra 20 Ocak 2022'de yeniden güncellenmiştir.

Bilindiği üzere Rehber, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesi'ne esas olan "Emsallerine Uygunluk İlkesine" dayanak teşkil etmektedir. Bununla beraber, Rehber'de yer alan tüm yaklaşımlar birebir olarak KVK'nın 13'üncü maddesinde yer almamaktadır. Dünyada Gelir İdarelerinin bir kısmı, OECD Rehber'ini doğrudan kaynak göstermekte, dolayısı ile Rehber'deki her güncelleme otomatik olarak iç mevzuatta da güncelleme olarak dikkate alınmaktadır. Bununla beraber ülkemizin de dahil olduğu bazı Gelir İdareleri iç mevzuat kapsamında transfer fiyatlandırması mevzuatını güncellemektedir. Bu sebeple güncellenen OECD Rehber'inde yer alan güncelleme ve açıklamaların birebir olarak iç mevzuatımızda da değiştiğini var saymak doğru olmayacaktır. Bununla beraber çok uluslu şirketlerin transfer fiyatlandırması politikaları ile ilgili karar alma aşamalarında yeni Rehber'i kendilerine kılavuz olarak seçmeleri beklenmektedir.

Rehber'de yapılan güncellemeler, temel olarak OECD'nin Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı Önleme Projesi (BEPS) uyarınca Aksiyon 8-10 ve Aksiyon 4 kapsamında hali hazırda 2018 ve 2020 yıllarında tamamlanan çalışmaların Rehber'e entegre edilmesi şeklinde özetlenebilir. Bu değişikliklerin alt konu başlıkları aşağıdaki gibidir;

1. Kar Bölüşüm Yönteminin Uygulamasına ilişkin güncelleme (OECD tarafından 2018 yılında tamamlanmıştır)
2. Vergi İdareleri için Değerlemesi zor gayri maddi varlıklara ilişkin rehber güncellemesi (OECD tarafından 2018 yılında tamamlanmıştır)
3. Finansal İşlemlere İlişkin Rehber (OECD tarafından 2020 yılında tamamlanmıştır)

Kar Bölüşüm Yönteminin Uygulamasına İlişkin Güncelleme

Kar Bölüşüm yöntemi, üzerinde uzun zamandır çalışılan bir kısımdır. Zira bu yöntem uygulama açısından kompleks, yaklaşım olarak da diğer yöntemlere göre sübjektif öğeler içermektedir. Bununla beraber değişen ekonomi ve ticaret dünyasında, bir o kadar da gelecek vaad eden bir çözüm olması sebebi ile Rehber, kar bölüşüm yöntemini içeren II. Kısım (Chapter II) uygulama önerileri ve örneklem açısından genişletmiştir.

Vergi İdareleri İçin Değerlemesi Zor Gayri Maddi Varlıklara (HTVI) İlişkin Rehber Güncellemesi

Değerlemesi zor gayri maddi haklar, işlemin gerçekleştiği anda emsal bulunması oldukça zor olduğu ve değerlemenin yapılabilmesi için sağlıklı verinin bulunmadığı durumlarda, mükellef tarafından sübjektif bir kısım öngörülere dayanan işlemler için kullanılmaktadır. 2017 yılında güncellenen Rehber, bu anlamda BEPS Aksiyon planları ile de uyumlu olarak ilgili tanımlama ve yaklaşımlarını ortaya koymuştur. Bununla beraber Rehber’de de belirtildiği gibi bu gayri maddi varlıkların değerlendirilmesi sırasında yapılan öngörü ve tahminlerin değerlendirilmesi, Vergi İdareleri nezdinde bilgi asimetrisine yol açmaktadır. Bu sebeple Rehber, asıl kısım olan Chapter VI’yı revize etmeden ilave bir bölüm eklemiştir (Annex II). Annex içerisinde, Vergi İdarelerinin, bu varlıkların değerlendirilmesinde kullanılan projeksiyon ve tahminlerin doğruluğunun test edilmesi amacı ile ex-post finansalların (işlem sonrasında gerçekleşen) değerlemeye baz oluşturan tahminler ile uyum kontrolü yapabileceğini belirtmiştir. Bu yaklaşım İdare’lere önemli bir fayda sağlamakla beraber, Rehber, ex-post değerlendirmelerin hassas ve hakkaniyetli bir şekilde değerlendirilmesi ve özellikle çifte vergilemeden olabildiğince kaçınma odaklı düzeltimler yapılması konusunun da altını çizmiştir.

Finansal İşlemlere İlişkin Rehber

Bu güncelleme, finansal işlemlere ilişkin Rehber’de başlı başına bir Kısım (Chapter) açılması bakımından ayrıca önemlidir. En son 2017 yılında güncellenen ve 9 bölümden oluşan Rehber, son güncelleme ile 10 bölümden oluşmakta olup, Rehber’in sadece 10. Bölümü değil Emsallerine Uygunluk İlkesi’nin açıklandığı Birinci Bölümde de bir kısım ilaveler yapılmıştır.

Rehber’de, grup şirketlerin borçlanma ve sermaye yapılandırmalarında transfer fiyatlandırması açısından önem arz eden konular, işlemlerin gerçek mahiyetlerinin tanımlanması açısından ve işlemlerin niteliği açısından detaylı olarak incelenmektedir. Grup hazine fonksiyonları, grup içi finansman teminleri, nakit havuzu gibi sık rastlanan finansman yapılarında Rehber örnekler yolu ile hem mükellef hem de Gelir İdaresine bakış açıları sunmaktadır.

Finansal İşlemlere ilişkin önemli konu başlıklarına 2020 yılında hazırladığımız aşağıdaki Sirküler’imizden ulaşabilirsiniz.

<https://www.mazars.com.tr/content/download/981464/51306072/version//file/2676.pdf>

Rehber’in tamamına OECD’nin aşağıdaki linkinden doğrudan ulaşabilirsiniz.

<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

DENGE İSTANBUL YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

(*) 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
SMMM
Mazars/Denge, Ortak
ggucuyener@mazarsdenge.com.tr

ⁱ Hard to Value Intangibles