

Uluslararası Vergi Bülteni

Tarih: 11.09.2018

Sayı: 2018/6

MALİ İDARENİN TRANSFER FİYATLANDIRMASI UYGULAMALARINA İLİŞKİN YENİ AÇIKLAMALARI



CENTRUMDANIŞMANLIK

Uluslararası Danışmanlık ve Transfer Fiyatlandırması Hizmetleri



CentrumConsulting

www.centrumdanismanlik.com.tr

MALİ İDARENİN TRANSFER FİYATLANDIRMASI UYGULAMALARINA İLİŞKİN YENİ AÇIKLAMALARI

OECD, 7 Eylül 2018 tarihinde Türkiye ile ilgili transfer fiyatlandırması uygulamalarına yer veren güncellenmiş ülke profilini yayınladı. OECD tarafından yayınlanan ülke profili Türk Maliyesi tarafından hazırlanan bir çalışma ve bazı önemli konularda İdarenin resmi görüşlerine de yer vermesi bakımından oldukça önemli bir doküman.

Güncellenmiş ülke profili genel olarak Türk transfer fiyatlandırması mevzuatının kısa bir özetine yer veriyor. Bunun yanında, aşağıda belirtilen uygulamaya ilişkin konularda önemli açıklamalar da yer alıyor.

- ✚ En iyi transfer fiyatlandırması yönteminin seçimi
- ✚ Yerel emsaller ve yabancı emsallerin kullanımı
- ✚ Gizli emsallerin kullanımı
- ✚ Emsal aralığı ve istatistiksel yöntemlerin kullanımı
- ✚ Yıl sonu transfer fiyatlandırması düzeltmeleri

Söz konusu açıklamalara transfer fiyatlandırması konularında daha önce yapılan düzenlemelerde yer verilmediğinden dolayı, bu açıklamalar İdare tarafından büyük oranda ilk defa yapılan önemli açıklamaları ifade ediyor.

Transfer fiyatlandırması uygulamalarını içeren ve OECD tarafından yayınlanan ülke profilinde yer verilen önemli konulara başlıklar itibarıyla bültenimizin takip eden bölümlerinde yer verilmiştir.

1. En İyi Transfer Fiyatlandırması Yönteminin Seçimi

Transfer fiyatlandırmasında yöntemlerine ilişkin olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 13 maddesinde açıklamalara yer verilmiştir. Madde gerekçesine bakıldığında işlemin doğasına en uygun yöntemin ilişkili kişi işlemlerde tercih edilmesi gerektiği de ifade edilmektedir.

Ancak, uygulamada ve konuya ilişkin çıkarılan 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğinde "Geleneksel Yöntemlerin (Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi, Maliyet Artı Yöntemi, Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi)" "İşleme Dayalı Yöntemlere (İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemi ve Kar Bölüşüm Yöntemi)" göre üstünlüğü olduğu belirtilmekteydi.

6728 Sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Hakkındaki Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununun 13. Maddesinde yapılan değişiklik sonucunda ise maddede İşleme Dayalı Yöntemlere de yer verilmiş ve transfer fiyatlandırması yöntemleri arasındaki hiyerarşi büyük oranda kaldırılmıştır.

OECD tarafından yayınlanan ülke profilinde de Mali İdare bu konuda yapılan düzenlemeyi teyit edici açıklamalara yer vermiştir. Dolayısıyla, transfer fiyatlandırması uygulamalarında işlemin doğasına en uygun yöntemin tercih edilmesi mümkündür.

2. Yerel Emsaller ve Yabancı Emsallerin Kullanımı

İdarenin daha önceki uygulamalarına bakıldığında öncelikle yerel emsallerin tercih edildiğini ve arandığını görmekteydik. Hatta, özellikle incelemelerde yabancı emsallerin kabul edilmediği ya da uygun bulunmadığı sıklıkla gözlenen bir durumdu. Ancak, OECD tarafından yayınlanan ülke profilinde yapılan açıklamalar bu durumun değiştiğini gösteriyor.

Bu kapsamda, OECD tarafından yayınlanan ülke profilinde "Transfer fiyatlarının tespitinde yabancı emsallerin kullanımını engelleyen açık bir düzenleme yer almamaktadır. İlişkili kişi işleminin koşullarına bağlı olarak, en uygun emsaller tercih edilebilir." şeklinde açıklamalara yer veriliyor.

Bu açıklamalar da gösteriyor ki transfer fiyatlandırması uygulamalarında yabancı emsallerin kullanılması mümkün durumda. Ancak, bugüne kadar İdare'nin sahip olduğu yaklaşımı da dikkate alındığımızda ilişkili kişi işlemleri açısından yabancı emsallerin kullanılabilmesi için o işlem açısından yerel emsallerin bulunmaması veya yabancı emsallerin yerel emsallere göre daha iyi emsaller olmasının da aranacağı sonucuna ulaşıyoruz.

Sonuç olarak, transfer fiyatlandırması uygulamalarında yabancı emsalleri doğrudan dikkate almak yerine yerel emsallerin bulunup bulunmadığını öncelikle araştırmak yerinde olacaktır.

3. Gizli Emsallerin Kullanımı

Gizli emsallerin (secret comparables) kullanımı uygulamada uzun süredir tartışma konusu olmuştur ve bu tür emsaller incelemeler esnasında inceleme elemanları tarafından sıklıkla kullanılmıştır.



OECD tarafından yayınlanan Türkiye'ye ilişkin ülke profilinde Mali İdare transfer fiyatlandırması uygulamalarında gizli emsalleri kullandığını beyan etmektedir. Ayrıca, yapılan açıklamada mevzuatta gizli emsallerin kullanımını yasaklayan açık bir düzenlemenin bulunmadığı da belirtilmektedir.

Durum tartışmalı olmak ile birlikte, yapılan açıklamalardan Mali İdarenin transfer fiyatlandırması uygulamalarında mükelleflerin ulaşamadığı gizli emsalleri kullanmaya devam edeceğini anlamaktayız. Bu durum özellikle şirketler açısından olumsuz bir durumu ifade etmekle birlikte İdarenin bu yönde bir değişikliğe gitmediğini görmekteyiz.

Uygulamaya baktığımızda ise İdare'nin son yıllarda "Thomson Reuters ONESOURCE" adlı veri tabanını kullandığına ve emsal aramalarını bu veri tabanını kullanarak da yaptığını şahit olmaktadır. Bununla birlikte, İdare adı geçen veri tabanı yanında kendi veri tabanında bulunan gizli emsalleri de dikkate almaya devam edecektir diye düşünüyoruz.

4. Emsal Aralığı ve İstatiksel Yöntemlerin Kullanımı

1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğinde emsal bedelin tespitinde emsal aralık yanında mod, medyan, ağırlıklı ortama gibi istatiksel yöntemlerin de kullanılabilmesi açık olarak ifade edilmektedir.

OECD tarafından yayınlanan Türkiye'ye ilişkin ülke profilinde ise emsal bedelin tespitinde bu kez yukarıda sayılanların yanında çeyrekler arası aralık, ağırlıklı ortalama, çok yıllık verilerin kullanımının da mümkün olduğu belirtilmektedir.

İdare tarafından yapılan bu açıklama uygulamada şirketler tarafından sıklıkla kullanılan ağırlıklı ortalama, çeyrekler arası aralık, çok yıllık verilerin emsal bedelin tespitinde kullanımını açık olarak onaylamaktadır.

Ancak, hala net olmayan konu ise emsal aralığın herhangi bir yerinde bulunmanın "Emsallere Uygunluk İlkesi" açısından yeterli olup olmayacağı konusudur. OECD tarafından yayınlanan Türkiye'ye ilişkin ülke profilinde bu konuda herhangi bir açıklamaya yer verilmemiştir.

Birçok ülkede emsal aralıkta bulunmak yeterli kabul edilmekte ve aralıkta kalmak kaydıyla

şirketlerin uygulamaları eleştirilmemektedir. Ancak, geçmişte İdare ve inceleme elemanlarının medyan değerinde altında kalan fiyat veya karlılıkları eleştirdiği görülmüştür. Bu eleştirinin devam edip etmeyeceği ise açıklığa kavuşmamıştır.

Durum böyle olsa da olağan dışı ve aralığın çok geniş olduğu durumlar hariç emsal aralıkta bulunmanın ilişkili kişiler arasındaki işlemlerin emsallere uygun olduğunu kanıtlamak adına yeterli olduğunu düşünmekteyiz.

5. Yıl Sonu Transfer Fiyatlandırması Düzeltmeleri

Transfer fiyatlandırması kapsamında yurtdışı ilişkili kişi işlemleri olan şirketler zaman zaman yıl sonu düzeltmelere başvurabilmektedir. Bu da arz-talep kaynaklı fiyat değişiklikleri başta olmak üzere çeşitli nedenlerle gerçekleştirilmektedir. Şirketlerce gerçekleştirilen transfer fiyatlandırması düzeltmelerinin temel amacı ilgili işlemler sonucunda emsallere uygun bir sonuç elde edebilmektir. Buna göre, söz konusu düzeltmeler fiyat veya karlılıklarda aşağı ya da yukarı yönde yapılabilmektedir.

İdare geçmişte özellikle yüksek miktarlı yıl sonu transfer fiyatlandırması düzeltmelerini eleştirmişti. Yeni yapılan açıklamada ise İdare'nin yıl sonu transfer fiyatlandırması düzeltmelerine izin verdiği belirtilmiş ancak daha fazla detaya yer verilmemiştir.

Buradan çıkardığımız sonuç ise İdare'nin yıl sonu düzeltmelerine emsallere uygun olması şartıyla izin vereceği yönünde. Başka bir deyişle, yıl sonunda fiyat ya da karlılıklarda yapılan düzeltmeler sonucunda ilgili fiyat ya da şirket karlılığının hala emsallere uygun olması şartıyla İdare'nin yıl sonu düzeltmelerine eleştiri getirmeyeceğini düşünmekteyiz.

Bizim çıkarımımız bu şekilde olmakla birlikte, yapılacak düzeltmenin büyük oranlarda olması durumunda İdare'nin yıl sonu transfer fiyatlandırması düzeltmelerini her zaman eleştirebileceğini düşünüyoruz.

6. Genel Değerlendirme

OECD tarafından geçen hafta yayınlanan ve Türkiye ile ilgili transfer fiyatlandırması uygulamalarına yer veren güncellenmiş ülke profili bazı konularda İdare'nin yaklaşımına yer vermektedir.



Bu konuların çoğunluğunun tartışmalı olması nedeniyle güncellenen ülke profilinde yer alan ilave açıklamaların uygulama açısından önem arz ettiğini düşünmekteyiz. Bu nedenle, şirketlerin transfer fiyatlandırması uygulamalarında bültenimizde yer verilen konuları dikkate almalarını tavsiye ediyoruz.

Bültenimizde bahsedilen ve Türk transfer fiyatlandırması uygulamalarını içeren [ülke profiline](#) buradan ulaşabilirsiniz

Transfer fiyatlandırması uygulamaları ve bültenimize ilişkin sorularınız için bizimle iletişime geçebilirsiniz.



Dr. Burçin GÖZLÜKLÜ

Kurucu Ortak, YMM

Email: burcin.gozluklu@centrumdenetim.com

Telefon: + 90 216 504 2066



Ramazan BİÇER

Ortak, Danışmanlık Hizmetleri Lideri

E-mail: ramazan.bicer@centrumdenetim.com

Telefon: + 90 216 504 2066

