

Birinci Sütun: Tutar B

Önemli gelişmeler ve ilk gözlemler

8 Aralık 2022'de OECD, "Birinci Sütun – Tutar B" (*Pillar 1 – Amount B*) başlıklı kamuoyu görüşü belgesi yayınlamıştır. Belge, emsallere uygunluk ilkesinin temel pazarlama ve dağıtım faaliyetlerine uygulanmasını basitleştirmek ve düzene sokmak için, Ekim 2021'de OECD/G20 BEPS Kapsayıcı Çerçeve ("KÇ") tarafından alınan kararları temel almaktadır.

Tutar B, düşük kapasiteli yetki alanlarının transfer fiyatlandırması kurallarını uygularken karşılaştığı zorlukları ele almak, uluslararası vergi sistemini yeniden istikrara kavuşturmak ve işletmelerin transfer fiyatlandırması anlaşmazlıkları nedeniyle maruz kaldığı uyum maliyetlerini azaltmak için tasarlanmıştır. Bu belge, Birinci Sütun Taslağının iki yıldan uzun bir süre önce yayınlanmasından bu yana, KÇ kapsamında Tutar B'nin nasıl işleyebileceğine dair ilk kez ayrıntılı bilgiler sağlamaktadır.

Tutar B ile ilgili kamuoyu katılımı 25 Ocak 2023'e kadar devam edecektir.

Kamuoyu Görüşü Belgesi

Tutar B, OECD'nin ekonominin dijitalleşmesinden kaynaklanan vergi zorluklarını ele alan iki sütunlu çözümlerinden biri olan Birinci Sütunun temel bir bileşenidir. Belgenin amacı, OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberinde yer alan emsallere uygunluk ilkesinin uygulanmasını basitleştirmek ve modernize etmektir. Sütun 1 içinde yer alan Tutar A'nın aksine, Tutar B'nin uygulanması belirli bir gelir veya karlılık eşiğinin üzerindeki gruplarla sınırlandırılmamış, her Grubu kapsamaktadır.

Tutar B'nin uygulanması ile ilgili olarak OECD'nin hedefi, 2023 yılı ortasına kadar Tutar B üzerinde anlaşmaya varmak ve Tutar A ile birlikte 2024'te yürürlüğe girmesini sağlamaktır.

Belgenin dört ana bölümü vardır:

- 1. Tutar B kapsamı** "temel pazarlama ve dağıtım faaliyetlerinin" bir dizi niteliksel ve niceliksel ölçüt kullanılarak nasıl tanımlanacağını tartışmaktadır.
- 2. Tutar B fiyatlandırma metodolojisi** kapsama giren işlemlerde uygulanacak fiyatlandırma metodolojisini ana hatlarıyla belirtmektedir.
- 3. Dokümantasyon gereksinimleri** Tutar B'yi uygularken vergi mükelleflerinin uyması gereken dokümantasyon gerekliliklerini açıklamaktadır.
- 4. Vergi kesinliği** Tutar B'nin uygulanmasından doğan ihtilafları çözmek için kullanılacak bir vergi kesinliği çerçevesini açıklamaktadır.

Bahsi geçen dört bölüm aşağıda daha ayrıntılı olarak ele alınmaktadır.

Tutar B Kapsamı

Tutar B, ilişkili taraflardan mal alıp ilişkisiz taraflara satış yapan "al-sat Şirketleri» için geçerli olacaktır. Satış acentesi ve komisyoncu faaliyetlerin de kapsama dahil edilip edilmeyeceği henüz belirli değildir. Ancak yayınlanan belge farklı düzenleme türlerini kapsamaya çalışmanın standart bir fiyatlandırma metodolojisi oluşturmak için zorluklar yaratabileceğini kabul etmekte ve özellikle satış acenteleri ve komisyoncuların dahililiyeti konusunda KÇ üyelerinin farklı görüşleri bulunmaktadır.

Tutar B'nin kolaylık ve sadelik sağlaması için fiziki varlıkların dağıtımını içeren işlemlere uygulanması, finansal hizmetler dahil hizmetlerin veya dijital mülkiyetin (yazılım gibi) dağıtım ve pazarlamasının kapmama girmemesi önerilmektedir. Bu konu hakkında kamuoyu istişaresi beklenmektedir.

Tutar B'nin dağıtım şirketlerine uygulanabilirliği, hem niteliksel hem de niceliksel olan bir dizi kapsam tanımlama kriteri kullanılarak belirlenecektir. Örneğin, kapsama giren bir dağıtım şirketi önemli nitelikte regülasyon/lisanslama faaliyetleri üstlenmemeli, önemli teknik ve özellikli hizmetler sunmamalı, benzersiz ve değerli gayri maddi varlıklara sahip olmamalı veya oluşturmamalıdır ya da sınırlı kapsamda olacak risklerden fazlasını üstlenmemelidir. Nicel olarak ise; pazarlama ve reklam giderleri, paketleme ve montaj maliyetleri ile destek hizmetleri harcamaları belirli oranları aşmamalıdır. Belgede, henüz net bir karara ve sonuca varılmamış olan bu kapsam belirleyici kriterler önerisine geri bildirim talebinde bulunmaktadır.

Belgede, farklı bir transfer fiyatlandırması yönteminin En Uygun Yöntem ("EUY") olduğu ve/veya yerel piyasadaki emsallerin (veya benzer başka bir piyasadaki emsallerin) varlığı durumlarında, Tutar B'den muafiyetin uygulanıp uygulanmaması gerektiği konusunda görüşler istenmektedir. Vergi mükelleflerinin, yöntem seçimi ve yerel pazar emsallerinin varlığı konusunda hâlihazırda karşılaştıkları argümanlar göz önüne alındığında bu muafiyetlerin ihtilaf yaratabilecekleri endişe yaratmaktadır.

Belgedeki görüşlere göre, Tutar B'nin hayata geçirilmesine rağmen mevcut Peşin Fiyatlandırma Anlaşmalarının ("PFA'lar") şartlarına uyulması gerektiği ve PFA'ların vergi kesinliği sağlamada rol oynamaya devam edeceği anlaşılmaktadır. PFA'ların vergi mükelleflerine ve vergi idarelerine karmaşık ve/veya benzersiz olgu kalıpları üzerinde vergi kesinliği elde etmek için daha fazla esneklik sağladığı göz önüne alındığında, bu memnuniyetle karşılanan bir gelişmedir.

Tutar B Fiyatlandırma Metodolojisi

Önerilen Tutar B fiyatlandırma metodolojisinin, mevcut transfer fiyatlandırması uygulamalarıyla uyumlu olduğu görülmektedir. Emsal analizinin, halka açık karşılaştırılabilir mali tablolara dayalı olarak gerçekleştirilmesi önerilmektedir.

KÇ, benzer temel metodolojilere sahip iki yaklaşım üzerinde durmaktadır:

- Fiyatlandırma matrisi yaklaşımı** istatistiksel olarak anlamlı iki veya daha fazla nicel ölçüme (örneğin, varlık yoğunluğunun ve işletme giderlerinin satışlara oranı) karşı bir dizi karlılık tutarı belirleme; veya
- Mekanik bir fiyatlandırma aracı** test edilen tarafın finansal verilerine dayalı olarak uygulanacak emsal analizi verilerini analiz etmek için ekonometrik bir model kullanma

Basit bir ifadeyle, fiyatlandırma matrisi yaklaşımı sonucunda değişken fiyat aralığı oluşacak ve ekonomik özelliklerine göre gruplanan emsallerin alt kümelerine göre nereye düştüklerini tespit etmek vergi mükellefinin sorumluluğunda olacaktır. Mekanik fiyatlandırma aracı yaklaşımında ise, vergi mükellefi ekonomik özelliklerin ağırlıklandırılmasına dayalı olarak hesaplama yaparak «test edilen tarafın» mali verilerini ekonometrik modelde işleyip sonuca varacaktır.

KÇ, Tutar B getirisi için Faaliyet Kar Marjının (Faaliyet Karı / Net Satışlar) Net Kâr Göstergesi (NKG)¹ olarak kullanılmasını önermekle birlikte, Berry Oranının (Brüt Kar / Faaliyet Giderleri) veya birden fazla NKG'nin kullanılabileceği olasılığını da değerlendirmektedir.

Bazı KÇ üyeleri; Faaliyet Kâr Marjının tüm pazarlama ve dağıtım faaliyetleri için uygun olmayacağını düşünmektedir. Özetle, KÇ üyeleri alternatif NKG'lerin kullanımı konusunda fikir birliğine varamamış olması bu konuyu kamuoyu yorumları için önemli bir başlık haline getirmektedir.

Belgeleme

Belge'de önerilen dokümantasyon gereklilikleri, sadeleştirilmiş bir çerçeve sağlamak yerine, OECD Transfer Fiyatlandırması Rehberinde kabul edilen genel rapor / yerel rapor gibi transfer fiyatlandırması dokümantasyon standartlarını korumaktadır.

Belgeleme yükümlülüğü; vergi idarelerinin, bir vergi mükellefinin kontrol altındaki işlemlerinin kapsam dışı olup olmadığı ve dolayısıyla Tutar B fiyatlandırma metodolojisi kullanılarak fiyatlandırma yapıp yapılmayacağı hakkındaki değerlendirmeleri için yeterli bilgiye sahip olmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Bununla birlikte, belgede önerilen kapsamlı dokümantasyon gereklilikleri, OECD'nin yerel dokümantasyon için tavsiye ettiği gereklilikleri aşmaktadır ve tüm ilgili ikili PFA raporlarının kopyası gibi dokümantasyonda genel olarak beklenenin çok ötesine geçen bazı öğeler talep etmektedir. Bu durum, sağlanacak kamuoyu görüşleri ile gündeme getirileceğini beklediğimiz bir konudur.

Bu bölüm aynı zamanda işletmenin Tutar B kapsamına girmesi veya kapsam dışında kalması için yeniden yapılandırmaların yapılabilmesini tartışmakta ve KÇ'nin belirli senaryolarda kısıtlamalar uygulayabileceğini öne sürmektedir. Bu kısıtlamaların işletmelerin çeşitli ticari nedenlerle yeniden yapılandırıldığı durumlarda sınır oluşturmamasına dikkat etmek gerekmektedir.

Vergi Kesinliği

Vergi mükellefleri için yinelenen bir endişe konusu, OECD'nin Tutar B konusunda anlaşmaya varacağı ancak bazı vergi idarelerinin bunu uygulamayı tercih etmemesi veya tasarlanan kapsamın ötesinde uygulamaya çalışması nedeniyle bu basitleştirmenin faydalarının kısıtlanacağıdır. Söz konusu risk, OECD'nin düşük katma değerli hizmetler konusundaki çalışmasıyla ilgili olarak halihazırda ortaya çıkmış bir zorluktur. Belge, Karşılıklı Anlaşma Prosedürünün ve potansiyel olarak mevcut anlaşma tahkim hükümlerinin anlaşmazlıkları çözmek ve Tutar B'nin uygulanmasından kaynaklanan herhangi bir çifte vergilendirmeyi ortadan kaldırmak için nasıl kullanılabileceğini özetleyerek bu konuları üst düzeyde ele almaktadır.

Tutar B'nin teoride olduğu kadar pratikte de başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için vergi kesinliği süreci hayati önem taşımaktadır. KÇ üyelerinin işletmelere gerçek bir kesinlik sağlamak için gerekli olabilecek süreçleri uygulamaya yeterince kararlı olup olmadığı önerilerden net bir şekilde anlaşılmamaktadır.

¹NGK, ABD Transfer Fiyatlandırması mevzuatında Kar Düzey Göstergesi'nin eşdeğer terimidir.

İşletmeler nasıl yanıt vermelidir?

Tutar B, uygun şekilde kapsamlandırılır, fiyatlandırılır ve yönetilirse, hem vergi mükelleflerine hem de vergi idarelerine önemli faydalar sağlama potansiyeline sahiptir.

KÇ üyelerinin Tutar B'nin nasıl işleyeceğini öngördüğünü anlamak faydalı olacaktır. Ancak, kamuoyu görüşünün odaklanacağı tahmin edilen iyileştirmelerin yapılabileceği çeşitli alanlar vardır.

İşletmelerin Tutar B'nin etkisini değerlendirirken göz önünde bulundurması gereken bazı önemli sorular şunlardır:

1. Tutar B'nin geniş ölçüde uygulanabilir olması mı yoksa dar bir kapsamda uyarlanması mı daha iyi olacaktır? Önerilen EUY ve yerel emsal istisnalar, Tutar B için doğru kapsamı sağlar mı?
2. İşletmem tarafından gerçekleştirilen pazarlama ve dağıtım faaliyetleri Tutar B kapsamında mıdır? Bu sonuç (kapsam içi veya kapsam dışı) uygun mudur? Bu sonuç yeterli ölçüde net midir, yoksa ihtilafların ortaya çıktığı bir alan oluşturabilir mi?
3. İşletmemin pazarlama ve dağıtım faaliyetleri kapsam dahilindeyse, Tutar B fiyatlandırma metodolojisi yönetilebilir bir şekilde uygun bir sonuç elde etmek için nasıl tasarlanmalıdır?
4. İşletmem için Tutar B'nin dokümantasyon gereklilikleri ne kadar zahmetlidir? Tutar B, mevcut transfer fiyatlandırması dokümantasyon gereklilikleriyle karşılaştırıldığında uyumluluk maliyetlerini fiilen düşürecek midir?
5. Mevcut kesinlik mekanizmaları, işletmemin Tutar B'yi uygulaması konusunda kesinliğe sahip olmasını ve vergi idarelerinin işletmemin bu basitleştirmeyi kullanmasını (veya işletmemin kapsam dışında olması gereken yerlerde Tutar B'yi uygulamasını) isteğe bağlı olarak engelleyememesini sağlayacak olup uygun bir şekilde işleyebilecek midir?

OECD web semineri

OECD, karmaşık bir belgeye iyi bir giriş sunan danışma belgesinin yayınlanmasına eşlik edecek bir web semineri hazırlamıştır. Web seminerinde OECD Sekreterliği, Tutar B'nin gelmekte olduğunu ve asıl sorunun kapsamın ne kadar geniş olacağı olduğunu vurgulamaktadır.

Söz konusu Belge ile ilgili daha detaylı bilgi için bizlerle irtibata geçebilirsiniz.

Kişiler

Başak Diclehan

Transfer Fiyatlandırması Şirket Ortağı

E: bdiclehan@kpmg.com

Burak Döş

Transfer Fiyatlandırması Direktörü

E: bdos@kpmg.com

Bu dokümanda açıklanan hizmetlerin bir kısmına veya tamamına KPMG denetim müşterileri ve onların bağlı kuruluşları veya ilgili kuruluşları için izin verilmeyebilir.

home.kpmg/socialmedia



Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Doğru ve zamanında bilgi sağlamak için çalışmamıza rağmen, bilginin alındığı tarihte doğru olduğu veya gelecekte olmaya devam edeceği garantisi yoktur. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almaksızın, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir.

© 2022 KPMG Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş., şirket üyelerinin sorumluluğu sundukları garantiyle sınırlı özel bir İngiliz şirketi olan KPMG International Limited ile ilişkili bağımsız şirketlerden oluşan KPMG küresel organizasyonuna üye bir Türk şirkettir. Tüm hakları saklıdır.

KPMG, her biri ayrı bir tüzel kişilik olan KPMG International Limited'in ("KPMG International") küresel organizasyonunu veya bir veya daha fazla üye firmasını ifade eder. KPMG International Limited, garanti ile sınırlı özel bir İngiliz şirkettir ve müşterilere hizmet sağlamaz. Yapımız hakkında daha fazla ayrıntı için lütfen home.kpmg/governance adresini ziyaret edin.

KPMG adı ve KPMG logosu, bağımsız üye şirketlerden oluşan KPMG küresel organizasyonun lisansı altında tescilli ticari markalardır.