

04asal Mevzuat : OECD Transfer Fiyatlandırması Raporlama Standartlarına Göre yeni Belgelendirme Yükümlülüklerini Açıklayan 4 No.lu Taslak Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği Mükelleflerin İnceleme ve Görüşlerine Sunuldu.

KONU ÖZET

OECD Transfer Fiyatlandırması Raporlama Standartlarına Göre yeni Belgelendirme Yükümlülüklerini Açıklayan 4 No.lu Taslak Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği Mükelleflerin İnceleme ve Görüşlerine Sunuldu.

Hazine ve Maliye Bakanlığı – Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından, 18/11/2007 tarihli ve 26704 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ’de (1 No.’lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği) değişiklik yapılmasına dair hazırlanmış olan 4 seri no.lu Tebliğ Taslağı (4 No.’lu Taslak Tebliğ) 16 Nisan 2020 tarihinde GİB’nin web sitesinde yayımlanarak vergi mükelleflerinin bilgi ve incelemesine sunulmuştur. GİB tarafından bu taslak tebliğin ve eklerinin geliştirilmesi çalışmaları halen devam etmektedir. Mükellefler sözkonusu 4 No.’lu Taslak Tebliğ ile ilgili görüş ve önerilerini 1 Mayıs 2020 tarihine kadar “transferfiyatlandirmasi@gelirler.gov.tr” e-posta adresine iletebileceklerdir.

4 no.’lu Taslak Tebliği; transfer fiyatlandırması mevzuatında iki ana grupta değerlendirebileceğimiz değişikliklerin 1 No.’lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğine işlenmesi amacıyla hazırlanmıştır:

1) Daha önceden 6 Haziran 2008 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5766 sayılı Kanun ve 9 Ağustos 2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6728 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı” nı düzenleyen 13. Maddesinde yapılarak zaten önceki yıllarda yürürlüğe girmiş bulunan bazı değişikliklerin (“Hazine Zararı” kavramı, ilişkili kişi tanımındaki % 10’luk sınır ve buna dair açıklamalar, “işlemsel kar yöntemleri”nin de ayrı bir transfer fiyatlandırması yöntemi olarak tanımlanması, yöntem hiyerarşisinin kaldırılması, peşin fiyatlandırma anlaşması için geriye yürüme imkanı

getirilmesi, peşin fiyatlandırma anlaşma süresinin 5 yıla çıkarılabilme yetkisinin verilmesi, yıllık transfer fiyatlandırması raporunun tam ve zamanında hazırlanmış olması halinde vergi ziyai cezasında %50 indirim yapma imkanı, oran ve süre değişiklikleri için Cumhurbaşkanı’na yetki verilmesi vb.) 1 no.’lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğine işlenmesi,

2) 25 Şubat 2020 tarihinde yayımlanan 2151 No.’lu Cumhurbaşkanı Kararı ile OECD’nin Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı (BEPS) ile ilgili 13 numaralı Eylem Planı’na uyum çerçevesinde getirilen üçlü transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülüklerinin uygulaması hakkında açıklamaların 1 no.’lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği’nin 7. Bölümüne eklenerek bu Bölümün 2151 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı çerçevesinde güncellenmesi.

4 No.lu Taslak Tebliğde Hakkında Açıklamalar Yapılan Önemli Konular aşağıda özetlenmiştir:

1. İlişkili Kişi Tanımında %10’luk Sınırın Nasıl Hesaplanacağına Dair Açıklamalar ve Örnekler

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Aktarımı” nı düzenleyen 13. Maddesinin (2) numaralı fıkrasında, “ilişkili kişi” kapsamında sayılmak için aranan “en az %10 oranında ortaklık, oy ve kar payı hakkının bulunması” şartına ilişkin olarak 9 Ağustos 2016’dan itibaren 6728 sayılı Kanun ile ; “ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kar payı hakkının olduğu durumlarda da, tarafların ilişkili kişi sayılacağı ve ilişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alınacağı” hususları ilave hüküm olarak zaten

eklenmişti. Gerek bu ilave hükümleri 1 No.'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği içinde detaylı olarak belirtmek, gerekse de uygulamada karşılaşılan tereddütleri gidermek amacıyla 4 no.'lu Taslak Tebliğde %10 sınırının hesaplanması ve uygulaması verilen örneklerle detaylı olarak açıklanmıştır.

2. Yeni Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Yükümlülüklerinin Uygulamaları Hakkında Detaylı Açıklamalar

4 no.'lu Taslak Tebliğin 6. Maddesi ile; 1 No.'lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliği'nin "7- **Mükelleflerden İstenecek Belgeler**" Başlıklı 7. Bölümü, 25 Şubat 2020 tarihinde yayımlanan 2151 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 2019 yılından başlayarak getirilen OECD Transfer Fiyatlandırması Belgelendirme Rapor standartları çerçevesinde tamamiyle değiştirilmiştir. 7. Bölümün başlığı "**Belgelendirme**" olarak güncellenmiştir.

Buna göre, transfer fiyatlandırması belgelendirme yükümlülükleri aşağıdaki rapor ve formlardan oluşacaktır:

- a) Genel Rapor
- b) Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu
- c) Ülke Bazlı Rapor
- ç) Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye İlişkin Form

Mali idare ilave bilgi ve belge talebinde de bulunabilir. Bilgi ve belgelerin yabancı dilde yazılmış olmaları halinde , bunların Türkçe çevirilerinin de ibraz edilmesi zorunludur.

2.1. Genel Rapor

Genel Rapor için Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu gibi Tebliğe ekli bir format verilmemiş, ancak içeriğine ilişkin detaylı açıklamalar yapılmıştır. Buna göre Genel Rapor'da aşağıdaki beş ana başlık ve bunlara dair istenen bilgiler bulunacaktır:

- a) Çokuluslu İşletmeler Grubu'nun ("Grup")

organizasyon yapısı

- b) Grubun işletme faaliyetlerinin tanımı

- ç) Grubun sahip olduğu gayrimaddi haklar

- d) Grup içi finansal işlemler

- e) Grubun finansal ve vergisel durumu

Her bir ana başlık altında hazırlanması istenen bilgi ve belgeler aşağıda yer almaktadır:

a) Organizasyon yapısı

Grubun hukuki ve ortaklık yapısı ile faal olan işletmelerin coğrafi konumunu gösteren bilgiler şeması.

b) Grubun işletme faaliyetlerinin tanımı

- 1) İşletme kârını oluşturan temel unsurlar,

- 2) Grup cirosunun %5'inden fazlasına tekabül eden miktardaki ürün ve hizmetler ile Grup tarafından sunulan en büyük beş ürün veya hizmete ilişkin tedarik zincirinin açıklanması,

- 3) Yukarıdaki ürün ve hizmetler açısından büyük coğrafi pazarlara ilişkin bilgiler,

- 4) Ar-Ge hizmetleri dışında Grup üyeleri arasında düzenlenen önemli hizmet sözleşmelerini gösteren tablo ve kısa açıklamalar ile Grup içi hizmetler için fiyat tespitine ve hizmet maliyetlerinin dağılımına ilişkin transfer fiyatlandırma politikası ve önemli hizmetleri sağlayan belli başlı lokasyonlar hakkında açıklamalar,

- 5) Gerçekleştirilen önemli işlevler, üstlenilen önemli riskler ve kullanılan önemli varlıklar temelinde, her bir Grup işletmesi tarafından Grup bünyesinde yaratılan değere yapılan katkıları açıklayan işlev analizi,

- 6) İlgili hesap dönemi içinde, işletmelerin önemli mahiyetteki yeniden yapılandırma, devir ve satış işlemlerinin açıklanması.

- c) Grubun sahip olduğu gayrimaddi haklar

1) Gayrimaddi hakların geliştirilmesi, mülkiyeti ve kullanımına ilişkin Grubun ayrıntılı stratejisi hakkında açıklamalar ile belli başlı Ar-Ge tesislerinin ve Ar-Ge yönetim merkezinin lokasyonuna ilişkin açıklamalar,

2) Transfer fiyatlandırması amaçları bakımından Grubun sahip olduğu önemli gayrimaddi haklar ve bunların hangi grup üyesinin mülkiyetinde olduğunu gösteren liste,

3) Maliyet katkı anlaşmaları, temel araştırma hizmet sözleşmeleri ve lisans anlaşmaları dahil gayrimaddi haklarla ilgili ilişkili kişiler arasında yapılan sözleşmelerin listesi,

4) Ar-Ge ve gayrimaddi haklarla ilgili Grubun transfer fiyatlandırması politikalarını açıklayan bilgiler,

5) Hesap dönemi içinde, ilişkili kişiler arasında gerçekleşen önemli gayrimaddi hak transferleri hakkında genel açıklamalar (ilgili işletmeleri, ülkeleri ve yapılan ödemeleri de içerecek şekilde).

ç) Grup içi finansal işlemler

1) İlişkisiz taraflarla yapılan önemli finansal anlaşmalar dahil, Grubun nasıl finanse edildiğine ilişkin açıklamalar,

2) Grup adına merkezi finansman işlevi üstlenen Grup üyelerine ilişkin tanımlamalar (bu işletmelerin etkin yönetim merkezinin yeri ve kurulduğu ülke bilgileri dahil),

3) İlişkili kişiler arasındaki finansman sözleşmelerine ilişkin Grubun genel transfer fiyatlandırması politikaları hakkında genel açıklamalar.

d) Grubun finansal ve vergisel durumu

1) Hesap dönemi ile ilgili olarak finansal raporlama, yasal mevzuat, iç yönetim, vergi veya başka amaçlar nedeniyle hazırlanmış olan Grubun konsolide finansal tabloları,

2) Grubun yürürlükte olan tek taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarının ve diğer vergi idareleri

tarafından verilen, gelirin ülkeler arasındaki dağılımına ilişkin özelgelerin listesi ile bunlara ilişkin özet bilgiler.

2.2. Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu

2007 yılından itibaren zaten hazırlanmakta olan yıllık transfer fiyatlandırması raporları gene kapsama giren kurumlar vergisi mükellefleri tarafından ilgili dönemin kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresine kadar hazırlanmaya devam edilecektir. Bilindiği üzere, resmi olarak istenmediği sürece bu raporun kurumlar vergisi beyannamesine eklenerek vergi dairesine verilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

4 no.'lu Taslak Tebliğ ile, **yıllık transfer fiyatlandırması raporunda yer alması gereken bilgi ve belgeler** listesine aşağıdaki yeni ilaveler yapılmıştır:

1) İşlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlem kategorisi ile bu işlemlerin ülke bazında tutarı (halihazırdaki 1 no.lu Tebliğdeki listede; "işlem konusu yıl içinde ilişkili ve ilişkisiz kişilerle yapılan işlemlerin miktarı ile fatura, dekont vb belgeler" istenmektedir)

2) Emsal fiyatın tespit edilmesi için çok yıllık analizin yapılmış olması durumunda, bunun sebeplerine ilişkin bilgi

3) Mevcut, tek taraflı, iki taraflı veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşmalarının birer örneği.

4) Transfer fiyatlandırması yönteminin uygulanmasında kullanılan finansal bilgiler (bu bilgiler zaten raporlara eklenmekteydi ancak Tebliğ'de sayılmıyordu, Taslak Tebliğ ile bu kalem de eklenmektedir)

2.3. Ülke Bazlı Rapor

4 No.'lu Taslak Tebliğde, 25 Şubat 2020 tarihli 2151 no.'lu Cumhurbaşkanlığı Kararı ile hesap dönemi takvim yılı olan kurumlar vergisi mükellefleri tarafından 2019 yılından ; hesap dönemi "özel hesap dönemi" olan kurumlar vergisi mükellefleri tarafından da 1 Ocak 2019'dan sonra başlayan ilk özel hesap dönemi için hazırlanmaya başlanacak

olan Ülke Bazlı Raporun (ÜBR) formatı, doldurulması ve elektronik ortamda Mali İdare'ye sunulması ile ilgili ilave açıklamalar yapılmıştır.

2.3.1. ÜBR'un Formatı ve İçeriği

ÜBR 3 adet tablodan oluşmaktadır:

Tablo 1- Gelirin, Vergilerin ve İşletme Faaliyetlerinin Ülke Bazında Dağılımı

Tablo 2- Ülke Bazında Çok Uluslu İşletmeler Grubuna Dahil Tüm İşletmelerin Listesi

Tablo 3- İlave Açıklamalar

2.3.2. ÜBR Hazırlama Kapsamına Girme Şartı ve Hazırlanma Süresi

2018 yılı konsolide finansal tablolarına göre toplam konsolide Grup Geliri 750 Milyon Avro ve üzerinde olan Çok Uluslu İşletmeler Grubu'nun Türkiye'de mukim nihai ana işletmesi veya vekil işletmesi 2019 yılına ilişkin ÜBR'u 31.12.2020'ye kadar hazırlayıp elektronik ortamda Mali İdare'ye sunacaktır.

Konsolide finansal tablolar Avro dışında farklı bir para biriminde düzenleniyor ise 2019 yılı ÜBR yükümlülüğü tesbitinde 750 Milyon Avro'luk haddin hesaplamasında 2018 yılı için Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası tarafından duyurulan döviz alış kurlarının ortalaması dikkate alınacaktır. Farklı para birimi kullanılması halinde bu hususta ÜBR'da açıklama yapılacaktır.

2.3.3. ÜBR Yükümlülüğü ile İlgili Tanımlar

Grup: Ortaklık ya da kontrol ilişkisi aracılığıyla bağlı olan ve yürürlükteki muhasebe ve finansal raporlama standartları uyarınca, konsolide finansal tablolar hazırlaması gereken ya da Gruptaki herhangi bir işletmenin hisseleri Borsa'da işlem görse idi, konsolide finansal tablolar hazırlaması gerekecek olan işletmelerin tümüdür.

Konsolide Grup Geliri: Konsolide finansal tablolarda yer alan hasılattır. Bu hasılat, konsolide finansal tablolarda ayrı gösterilmesi halinde esas faaliyetlerden diğer gelirler ve yatırım

faaliyetlerinden gelirler de dahil edilecektir.

Çok Uluslu İşletmeler (ÇÜİ) Grubu: Farklı ülkelerde mukim olan iki veya daha fazla işletmenin dahil olduğu Grubu veya bir işletmenin başka bir ülkede işyeri (örneğin: şubeler) veya daimi temsilcisi aracılığıyla faaliyette bulunmasından dolayı vergiye tabi olması nedeniyle oluşan Grubu ifade eder.

İşletme: ÇÜİ Grubunun konsolide finansal tablolarına dahil edilmiş ayrı ticari birimini, işyerini (örneğin: şubeler) veya daimi temsilcisini ifade eder.

Raporlayan İşletme: ÇÜİ Grubu adına, ÜBR sunacak olan işletmedir. Nihai Ana İşletmesi Türkiye'de mukim olan ÇÜİ Grubunda ÜBR'u Mali İdare'ye Nihai Ana İşletme sunar. Ancak Vekil İşletme veya ÇÜİ Grubunun Türkiye'de mukim işletmelerinden biri de "Raporlayan İşletme" olabilir.

Nihai Ana İşletme: ÇÜİ Grubunun, işletmenin mukim olduğu ülkede uygulanan muhasebe ve finansal raporlama standartları uyarınca konsolide finansal tablolar hazırlaması gereken ya da hisseleri, mukim olduğu ülkede Borsa'da işlem görse idi, konsolide finansal tablolar hazırlaması gerekecek olan hakim işletmesidir.

Vekil İşletme: ÇÜİ Grubu tarafından Nihai Ana İşletmeye yegane vekil olarak tayin edilmiş ve ÜBR'u ÇÜİ Grubu adına sunacak olan işletmedir.

Yetkili Makam Anlaşması: Uluslararası bir anlaşmaya taraf olan ülkelerin yetkili makamları arasında olan ve taraf ülkeler arasında ÜBR'un değişimini sağlayan uluslararası anlaşmadır (Türkiye henüz ÜBR'un değişimini sağlayan Çok Taraflı Yetkili Makam Anlaşması'nı -"Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports"- imzalamamıştır).

Uluslararası Anlaşma: 30/10/2017 tarihli 2017/10969 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylanan ve ülkeler arasında vergi konularında bilgi değişimi için yasal yetki sağlayan "Vergi Konularında Karşılıklı İdari Yardımlaşma Sözleşmesi"'ni, iki veya çok taraflı vergi anlaşmalarını, vergi konularında bilgi değişimi anlaşmalarını ifade eder.

Sistemik Hata: ÜBR'un değişimine ilişkin anlaşmaya taraf olan diğer ülke İdaresinin, ÜBR'unun otomatik değişimini askıya almasını ya da kendi ülke vergi idaresine sunulan bir ÜBR'u otomatik olarak Türkiye'deki Mali İdare'ye sunmamasını ifade eder.

2.3.4. Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin Türkiye'de Bulunmadığı Durumlarda ÜBR Yükümlülüğü

Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin Türkiye'de bulunmadığı durumlarda, 750 Milyon Avro'luk haddin aşılması ve aşağıdaki koşullardan birinin gerçekleşmesi halinde Türkiye'de mukim işletme ÜBR'u elektronik ortamda Mali İdare'ye sunacaktır:

- a) Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin mukim olduğu ülkede, ÜBR'ya ilişkin zorunluluğun bulunmaması,
- b) Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin mukim olduğu ülkede ÜBR'ya ilişkin zorunluluk bulunması ve Türkiye'deki Mali İdare ile Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin mukim olduğu ülke İdaresi arasında uluslararası bir anlaşmanın olması (örneğin, iki taraflı vergi anlaşması) ancak ÜBR bilgilerinin paylaşımına ilişkin yürürlükte olan Yetkili Makam Anlaşması'nın bulunmaması,
- c) Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin mukim olduğu ülkede ÜBR'ya ilişkin zorunluluk bulunması, Türkiye'deki Mali İdare ile Nihai Ana İşletmenin veya Vekil İşletmenin mukim olduğu ülke İdaresi arasında uluslararası bir anlaşmanın ve ayrıca ÜBR'ların değişimine ilişkin Yetkili Makam Anlaşmasının olması, ancak bilgi paylaşımında "sistemik bir hata" olması

2.3.5. ÜBR'un Elektronik Ortamda Gönderimi

ÜBR, 4 no.'lu Taslak Tebliğin ekindeki EK 6'daki tablolar doldurularak hazırlanacaktır. ÜBR'un elektronik ortamda gönderimi Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinden (www.gib.gov.tr) BTRANS linkine bağlanılarak mevcut e-beyanname kullanıcı kodu ve şifresi ile gönderilecektir.

ÜBR ile ilgili bilgilere ilişkin veri format ve standardı Hazine ve Maliye Bakanlığı'na, Gelir İdaresi Başkanlığı BTRANS aracılığıyla, duyurulacaktır. Bilgi

verme formatında ve standartlarında yapılabilecek değişiklikler de Gelir İdaresi Başkanlığı BTRANS aracılığıyla duyurulacaktır. Veriler BTRANS sistemi üzerinden Mali İdare'ye iletileceği için raporlayan işletmenin ilk veri iletim tarihinden önce BTRANS başvurularını tamamlaması gerekmektedir.

2.3.6. ÜBR Çerçevesinde Karşılıklı Bilgi Paylaşımı ve Gizlilik

Nihai Ana İşletmesi Türkiye'de bulunan ÇUİ Grubu adına hazırlana ÜBR, Türkiye'nin taraf olduğu ikili ve/veya çok taraflı uluslararası anlaşmalar çerçevesinde karşılıklı olarak diğer ülke vergi idareleri ile paylaşılabilir. Karşılıklı bilgi paylaşımı yapılan ülkelerin listesi, Mali İdare tarafından ilan edilecektir.

Mali İdare tarafından alınan ÜBR'un içerdiği bilgiler, Vergi Usul Kanunu'nun "Vergi Mahremiyeti" ni düzenleyen 5. Maddesi hükümleri ve ilgili uluslararası anlaşmaların gizlilik hükümlerine tabidir. Dolayısıyla, paylaşılan bilgiler de ilgili uluslararası anlaşmaların gizlilik hükümleri gereğince gizli tutulmak zorundadır.

2.4. Ülke Bazlı Rapora İlişkin Bildirim Yükümlülüğü

ÜBR ile ilgili olarak kapsama giren ÇUİ Grubu üyeleri;

- a) "Nihai Ana İşletme" veya "Vekil İşletme" olup olmadıklarını,
- b) Grup adına hangi işletmenin raporlama yapacağını,
- c) Hesap dönemi hakkında bilgileri

2019 yılına ilişkin ÜBR için **31 Ağustos 2020 günü akşamına kadar**, Ülke Bazlı Raporlamaya İlişkin Bildirim Formu'nu doldurarak elektronik ortamda internet/interaktif vergi dairesi üzerinden Mali İdare'ye iletileceklerdir. Kağıt ortamında (elden veya posta ile) bildirim formu kabul edilmeyecektir. Bildirim formunun elektronik ortamda verilmiş sayılabilmesi için sistem üzerinden onaylama işleminin 31 Ağustos 2020 gün bitimi (saat 24:00) öncesinde tamamlanmış olması gerekmektedir.

ÇÜİ Grubunun nihai ana işletmesinin Türkiye’de mukim bir işletme olması durumunda, bu bildirimin ÇÜİ Grubu adına, sadece nihai işletme tarafından yapılması gerekmektedir. Sözkonusu bildirim, nihai ana işletmesi Türkiye’de mukim olmayan ÇÜİ Grubu adına, Türkiye’de mukim Grup üyelerinden biri tarafından yapılabilecektir.

3. Ceza Uygulamaları

3.1. Bilgi, Belge ve Formların Belirlenen Sürede İbraz Edilememesi Halinde Uygulanacak Ceza

Bilindiği üzere, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç aktarımı halinde Vergi Usul Kanunu’nun (VUK) ilgili ceza hükümleri uygulanmaktadır. Transfer fiyatlandırması tebliğleri ile Mali İdare’ye ibraz etme zorunluluğu getirilen bilgi, belge ve formların belirlenen süreler içinde verilmemesi , eksik veya yanıltıcı bilgi verilmesi halinde VUK Mükerrer Madde 355 çerçevesinde özel usulsüzlük cezaları uygulanacaktır. Birinci sınıf tüccar kapsamına giren kurumlar vergisi mükellefleri için 2020 yılına ilişkin özel usulsüzlük cezası 2,300 TL’sidir.

3.2. Belgelendirmede Ceza İndirimi Uygulaması

Transfer fiyatlandırmasına ilişkin belgelendirme yükümlülüklerinin tam ve zamanında yerine getirilmiş olması kaydıyla, örtülü olarak dağıtılan kazanç nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş veya eksik tahakkuk ettirilmiş vergi ziyaı cezasının %50 indirimli olarak uygulanacağı hükmü zaten 9 Ağustos 2016 tarihinden itibaren 6728 sayılı Kanun ile yürürlüğe girmişti. 4 no.’lu Taslak Tebliğin 7. Maddesinde bu uygulamaya ilişkin ilişkin ilave açıklamalar yapılmıştır. “Belgelendirme yükümlülüklerinin zamanında yerine getirilmesi”;

a) belgelendirmeye ilişkin süre tayin edilmişse, belgelendirmenin bu süre içinde,

b) süre tayin edilmemişse, Mali İdare ya da vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından belirlenen süreler içinde

ibraz edilmesini, ifade edecektir.

4. Grup İçi Hizmetlerde “Gayrimaddi Hak Ödemesi” Sayılan Hallere İlişkin İlave Açıklama

4 No.’lu Taslak Tebliğin 8. Maddesi ile 1 no.’lu Transfer Fiyatlandırması Genel Tebliğinin “**11.3. Grup İçi Hizmetlerde Emsallere Uygun Bedelin Belirlenmesi**” bölümüne ilave bir açıklama eklenerek “grup içi hizmet ödemesi”nin mahiyetine göre “gayrimaddi hak ödemesi” olarak vergilendirilebileceğine özellikle vurgulama yapılarak bir örnek verilmiştir. Buna göre, farklı ülkede mukim bir grup şirketi tarafından satın alınmış olan bir gayrimaddi hakka ilişkin kullanım hakkının, Grup şirketlerine masraf paylaşımı kanalıyla dağıtılması halinde; Türkiye’de mukim grup şirketinin sözkonusu hakkın kullanımı karşılığında yurt dışındaki ilişkili Grup şirketine yaptığı “grup içi hizmet ödemesinin”, “gayrimaddi hak ödemesi” olarak kabul edileceği ve ilgili çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ve iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirileceği belirtilmiştir.

Transfer fiyatlandırması açısından “grup içi hizmet bedeli” olan ödemelerin vergilendirme açısından mahiyetlerinin tespit edilmesi (satın alınmış bir gayrimaddi hakkın masraf paylaşımı kanalıyla dağıtılıp dağıtılmadığı) gerekliliği özellikle açıklanmıştır. Böylece, ilişkili şirketler arasındaki masraf paylaşımı anlaşmalarında “hizmet” mi, yoksa “gayrimaddi hak” mı tartışması gene gündeme gelecektir.

Av. Özge BİTİŞ