

## Eylem Planı 10 çerçevesinde düşük katma değerli grup içi hizmetler

### Aydanur Çeçen

#### A. Giriş

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) ve G-20 üyesi ülkeler tarafından yerel ve uluslararası düzenlemelerdeki farklılıkların sebep olduğu vergi kayıplarını önlemek amacıyla "Matrah Aşındırması ve Kar Aktarımı (BEPS)"<sup>1</sup> kapsamında 15 eylem planı oluşturulmuştur. Eylem planları öncelikle 2013'te taslak halinde yayımlanarak tüm dünyadan gelecek yorumlara açılmıştır. Gelen yorumlar dahilinde eylem planlarında düzenlemeler gerçekleştirilerek Kasım 2015'te finalize edilmiştir.

8, 9 ve 10. eylem planlarında doğrudan transfer fiyatlandırması ile ilgili olan öneriler yer almaktadır. Söz konusu eylem planlarının içeriğinin benzer olması sebebi ile üç eylem planına ilişkin olarak tek bir final rapor yayımlanmıştır. Bu final rapor çerçevesinde bazı transfer fiyatlandırması konularının, mevcut uygulamalar ve vergi sorunları da dikkate alınarak yeniden düzenlenmesi ve geliştirilmesi hedeflenmiştir.

Final raporda yer alan 10. eylem planı çerçevesinde temel olarak "Kar Bölüşüm Yöntemi," "Yurtdışında Bulunan İlişkili Kişiler ile Gerçekleştirilen Ticari Mal İşlemlerinin Fiyatlandırılması" ve "Düşük Katma Değerli Grup İçi Hizmetler" yer almaktadır. 10. eylem planı kapsamında ele alınan "Düşük Katma Değerli Grup İçi Hizmetler" bölümündeki düzenlemeler ile OECD tarafından yayınlanan Transfer Fiyatlandırması Rehberi'nin "Grup İçi Hizmetlere İlişkin Özel Değerlendirmeler" başlıklı VII. Bölümünde yer alan açıklamalar detaylandırılmış ve düşük katma değerli grup içi hizmet kavramı ön plana çıkarılmıştır. Ayrıca düşük katma değerli hizmetlerin tespitinden sonra uygulanabilecek olan basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemine<sup>2</sup> ilişkin açıklamalara ve uygulama esaslarına yer verilmiştir. Bu kapsamda vergi idareleri ve çok uluslu şirketler için grup içi hizmetlere ilişkin olarak yönetim giderleri ve genel merkez harcamaları gibi vergi matrahını aşındırmaya yönelik olarak kullanılacak ödemelerinin engellenmesi ve uygulama birliğinin sağlanması amaçlanmıştır.

#### B. Düşük katma değerli grup içi hizmetlerin tanımı ve özellikleri

Transfer fiyatlandırması ile ilgili eylem planları kapsamında, Türkiye'de Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan 3 Seri No.lu<sup>3</sup> Tebliği ile, yürürlükte olan 1 Seri No.lu<sup>4</sup> Genel Tebliği'ne yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Bu tebliğde ülke bazlı raporlama, ülke raporu, maliyet katkı anlaşması gibi kavramlar yer almakta olup düşük katma değerli hizmetlere ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

BEPS 10. Eylem Planı'nda yer alan tanımına göre düşük katma değerli grup içi hizmetler, *çok uluslu şirketlerin bir veya birden fazla üyesinin diğer grup şirketleri ile gerçekleştirdiği;*

- ▶ Destekleyici özellikte olan,
- ▶ Çok uluslu şirketin temel faaliyet konusu olmayan,
- ▶ Emsalsiz ve benzersiz gayri maddi varlıkların kullanımını gerektirmeyen ve bunların doğmasına yol açmayan,

<sup>1</sup> Base Erosion and Profit Shifting

<sup>2</sup> 10. Eylem planında tanımlandığı haliyle; "simplified transfer pricing methodology"

<sup>3</sup> Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ

<sup>4</sup> Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğ

► *Önemli bir riskin doğmasına neden olmayacak ve üstlenilen önemli bir riske etki etmeyecek, nitelikteki hizmetler olarak tanımlanmıştır.*

Bu doğrultuda şirketlerin ana faaliyet konuları kapsamında yer alan hizmetlerin düşük katma değerli hizmet olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Zira bu hizmetler destekleyici nitelikte olmayıp şirketlerin faaliyet konuları kapsamında üstlendikleri riskleri barındırmaktadır. Aşağıda şirketlerin ana faaliyet konusu olabilecek hizmetler listelenmiştir;<sup>5</sup>

- *Araştırma ve geliştirme hizmetleri,*
- *Üretim ve imalat hizmetleri,*
- *Satış, pazarlama ve dağıtım faaliyetleri,*
- *Finansal işlemler,*
- *Doğal kaynakların çıkartılması, incelenmesi ve işlenmesi,*
- *Sigorta ve reasürans,*
- *Üst düzey kurumsal yönetim hizmetleri,*

Dolayısıyla çok uluslu şirketlerin ana faaliyet konusunu oluşturan hizmetlerin düşük katma değerli hizmetler sınıflandırmasının dışında tutularak basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin uygulanması mümkün olmayacaktır. Ancak düşük katma değerli grup içi hizmetler değerlendirilirken tek bir şirketin değil grubun ana faaliyet konusu gözönünde bulundurularak değerlendirme yapılacaktır.

Örnek olarak; X, Y ve Z şirketleri farklı ülkelerde mukim olan grup şirketleri olsun. X ve Y şirketinin ana faaliyet konusu ilaç üretimi ve satışı olup, Z şirketinin ana faaliyet konusu ise bilgi teknolojileri destek hizmetleridir. X şirketi Y ve Z şirketlerinin ana grup firmasıdır.

X şirketi, Y ve Z şirketlerine diğer grup şirketlerine de sağlamakta olduğu insan kaynakları destek hizmetlerini vermektedir. Bu kapsamda, X şirketinin sağlamış olduğu hizmetin X, Y ve Z şirketlerinin ana faaliyet konusu olmadığı, düşük katma değerli hizmetlerin tanımına uygun olduğu görülmektedir. Bu sebeple, X şirketinin grup şirketlerine sağlamış olduğu insan kaynakları destek hizmetleri düşük katma değerli grup içi hizmet olarak değerlendirilebilecek ve basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi uygulanabilecektir.

X şirketi yeni bir ilaç üretimine ilişkin araştırma ve geliştirme hizmetleri gerçekleştirmiş olup bu hizmetlere ilişkin sonuçları Y şirketine de sağlamıştır. X ve Y şirketlerinin ana faaliyet konusu ilaç üretimi ve satışı olduğundan dolayı bu hizmet düşük katma değerli grup içi hizmet olarak değerlendirilemeyecektir.

Düşük katma değerli hizmetlerin belirlenmesinde grup şirketinin faaliyet konusu ile çok uluslu işletmeler grubunun ana faaliyet konusu arasında ilerideki örnekte görüleceği üzere farklılıklar olabilmektedir. Z şirketi, X ve Y şirketlerine bilgi teknolojileri destek hizmetleri sağlamaktadır. Hizmeti sağlayan Z şirketi açısından bakıldığında, bilgi teknolojileri destek hizmetleri ana faaliyet konusudur. Ancak düşük katma değerli grup içi hizmetlere ilişkin karar verilirken çok uluslu işletmelerin ana faaliyet konusuna bakılarak karar verilmektedir. Z şirketinin bağlı bulunduğu çok uluslu işletmeler grubunun ana faaliyet konusu ilaç üretimi ve satışı olduğundan dolayı, Z şirketinin sağlamış olduğu hizmet de düşük katma değerli olarak değerlendirilebilecektir.

---

<sup>5</sup> BEPS 10. Eylem Planı

10. Eylem Planı kapsamında düşük katma değerli grup içi hizmetlerde uygulanacak basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin etkin kullanımı için hem hizmeti alan taraf hem de hizmeti veren taraf açısından mümkün olduğunca geniş bir coğrafi alanda kabul edilmesi hedeflenmiştir. Bu doğrultuda ilgili uygulamanın ülkeler tarafından benimsenmesi sürecine ilişkin olarak, OECD ve G-20 üyesi ülkeleri bu planın iki adımda uygulanması gerektiği konusunda anlayış birliğine varmışlardır. İlk adımda birçok ülkenin 2018 yılına kadar basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin benimsenmesi planlanmıştır. İkinci adımda ise ilgili ülkelerde basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin matrah aşındırabilecek işlemlere yol açmayacak şekilde uygulanması hedeflenmektedir. Bu adım ile basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin uygulamasına ilişkin sınırların tespit edilmesi ve diğer uygulama sorunlarına ilişkin çalışmaların tamamlanması planlanmıştır.

### **C. Düşük katma değerli hizmetlere uygulanacak basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi**

10. Eylem Planı'nda, düşük katma değerli hizmetlere yönelik olarak basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin benimsenmesi öngörülmektedir. Basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi, düşük katma değerli grup içi hizmetlere uygulanması tavsiye edilen, hizmeti veren tarafından uygulanacak bir fiyatlandırma yöntemidir. Böylelikle, emsal bedel tespitinde çok uluslu şirketlerin ilişkili ve ilişkisiz kişileriyle gerçekleştirmiş olduğu hizmet işlemlerine ilişkin iç veya dış emsal analizi yapılmasına gerek duyulmayacak, hizmet maliyeti üzerine %5 kar marjı eklenecektir. Basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi ile bu yöntemi kullanmayı tercih eden şirketlere düşük katma değerli grup içi hizmetlerin fiyatlandırmasında, dokümantasyonunda ve emsallere uygunluğunun tespit edilmesinde kolaylık sağlanması amaçlanmıştır. Düşük katma değerli olduğuna karar verilen grup içi hizmetler için basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin uygulanma zorunluluğu bulunmamaktadır. Bunun yanında basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin kullanılmaması da bu hizmetlerin yüksek katma değer taşıdığı anlamına gelmeyecektir.

Basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır:

#### **1. Maliyet havuzunun belirlenmesi ve hizmet maliyetlerinin dağıtımı**

Maliyet havuzu, bir departman ya da hizmet merkezinin hizmetin sağlanması aşamasında katlandığı maliyetlerin toplamını ifade etmektedir. Basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin uygulanmasında ilk adım olarak yer alan maliyet havuzunun belirlenmesi aşamasında, çok uluslu şirketlerin her bir düşük katma değerli hizmet (insan kaynakları, bilgi teknolojileri, finans, muhasebe vb.) için ayrı sınıflandırma yaparak maliyet havuzu oluşturması gerekmektedir. Söz konusu maliyet havuzları ilgili hesap dönemine ait düşük katma değerli hizmeti veren şirket tarafından katlanılan tüm maliyetleri içermelidir. Sonrasında grup şirketlerine doğrudan ve dolaylı maliyet dağılımı ile maliyet havuzunda bulunan harcamalar yansıtılmalıdır.

Maliyet havuzuna dahil edilen düşük katma değerli hizmet maliyetlerinin birden fazla grup şirketine sağlanan hizmetlerden oluşuyor olması gerekmektedir. Örneğin, A şirketi bordro hizmetlerini yalnızca B şirketine sağlamsaydı, bordro hizmetlerine ilişkin maliyetler düşük katma değerli hizmet maliyetlerinin toplandığı maliyet havuzundan çıkarılmalıdır. Ancak A şirketi, B şirketine sağladığı aynı hizmeti kendisi için de gerçekleştirmekteyse bu hizmet için katlanılan tüm maliyetler düşük katma değerli hizmet maliyet havuzuna eklenebilecektir. Bu koşul ile düşük katma değerli grup içi hizmetlerde uygulanacak olan basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin, çok uluslu şirketler tarafından kötüye kullanımının engellenmesi amaçlanmaktadır.

Maliyet havuzunda yer alan birden fazla grup şirketine sağlanan düşük katma değerli hizmetler, hizmetin yapısına göre değişkenlik gösterecek olan dağıtım anahtarları ile grup şirketlerine yansıtılacaktır. Her bir düşük katma değerli hizmet kategorisi bazında ayrı ayrı değerlendirilerek tespit edilmesi gerekmektedir. Uygulanacak dağıtım anahtarının ilgili şirket tarafından verilen fiili hizmet maliyetlerine en yakın sonuçları verecek şekilde

düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca dağıtım anahtarının hizmet bazında şeffaf, anlaşılabilir ve hizmetin özü ile uyumlu olması gerekmektedir.

Örnek olarak dağıtım anahtarı belirlenirken çalışanlarla ilgili hizmetler için her grup şirketinin çalışan sayısının grup şirketlerinin toplam çalışan sayısına oranı, bilgi teknolojileri hizmetleri için toplam kullanıcı sayısı oranı gibi dağıtım anahtarlarının kullanılması mümkündür.

## **2. Düşük katma değerli hizmetlerde uygulanacak kar marjı ve hizmet bedeli**

Basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemine göre düşük katma değerli hizmetlere uygulanacak olan kar marjı 10. Eylem Planı kapsamında yayınlanan taslak metinde %2 ile %5 arasında değişebileceği öngörülmüş iken final raporda gelen yorumlar neticesinde kar marjı %5 olarak netleştirilmiştir. Bu sebeple düşük katma değerli hizmetlerde basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi ile belirlenen kar marjının emsal çalışması ile desteklenmesine gerek duyulmamaktadır.

Maliyet havuzunun oluşturulması, dağıtım anahtarlarının tespiti ve uygulanacak olan kar marjının belirlenmesi ile düşük katma değerli hizmetlerin bedeli hesaplanacaktır. Buna göre 10. Eylem Planı'nda düşük katma değerli hizmet bedelleri; maliyet havuzunda dağıtımı gerçekleştirilen hizmet maliyetlerinin üzerine eklenen %5 kar marjının toplamından oluşmaktadır.

## **3. Düşük katma değerli hizmetlerde hizmet/fayda (testinin) analizinin uygulanması**

Düşük katma değerli grup içi hizmetler için fayda analizi yapılarak hizmeti alan tarafın hizmete ihtiyacının olup olmadığını tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca hizmeti alan tarafın almış olduğu hizmet ile katlanmış olduğu maliyetin aynı doğrultuda olduğuna yönelik dokümantasyonun oluşturulmasında fayda bulunmaktadır.

Fayda analizi hizmetlerin fiilen sağlanıp sağlanmadığını, hizmeti alan tarafından söz konusu hizmete gerçekten ihtiyacı olup olmadığını analiz etmeye yarayan bir araçtır. Fayda analizi verilen hizmetin niteliği, hizmeti alan grup şirketinin organizasyon yapısı gibi birçok farklı kritere göre değişiklik gösteren yöntemlerle yapılabilmektedir. Ancak bu analiz genellikle hizmeti alan tarafın, almış olduğu hizmeti güncel faaliyetlerinde fiili olarak alıp almadığına ilişkin somut kanıtların toplanarak ortak ve tutarlı bir dokümanın oluşturulması şeklinde yapılmaktadır. Söz konusu dokümanda şirketin hizmetten faydalanan departmanlarının yetkilileri ile yapılan mülakatlar neticesinde oluşturulan notlar, hizmet ile ilgili olabilecek mailler, toplantı notları gibi ilgili hizmetin şirketin faaliyetlerinde yarattığı etkiyi, şirketin hizmetten faydalandığını gösterebilecek tüm bilgi ve belgelere yer verilmelidir. Diğer yandan hizmeti alan grup şirketinin de almış olduğu hizmetlerin maliyetleri ile hizmetin içeriğini birlikte değerlendirerek hizmeti veren grup şirketine geri bildirimde bulunmasında fayda olacaktır.

Hizmeti veren taraf açısından hizmet maliyetlerinin tespitinde, hizmeti alan taraf açısından da fayda testinin yapılmasında çıkar çatışmalarını önlemek, daha tarafsız ve doğru bir transfer fiyatlandırması sistemine ulaşabilmek amacı ile sürecin grup şirketlerine eşit mesafede olan bağımsız danışmanlar tarafından yürütülmesi daha güvenilir sonuçlar yaratabilecektir. Ayrıca her bir düşük katma değerli hizmet (insan kaynakları, bilgi teknolojileri, finans, muhasebe vb.) için bu değerlendirmelerin ayrı ayrı yapılması gerekmektedir.

Basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi kullanılan düşük katma değerli grup içi hizmetler için yansıtılan bedellerin, toplam grup içi hizmetlerin küçük bir bölümünü oluşturması beklenmektedir. Ancak bu konuda aksiyon planında herhangi bir orana veya sınırlamaya yer verilmemiş olup ülkelerin bu konuda yerel mevzuatlarında ek düzenleme yapması beklenmektedir.

#### **D. Düşük katma değerli hizmetlerin dokümantasyonu**

Düşük katma değerli hizmetlerin dokümantasyonu aşamasında hizmetlerin ayrı ayrı ele alınarak hizmeti oluşturan tüm unsurların açıklanması gerekmektedir.

Basitleştirilmiş yöntem uygulamasını tercih eden çok uluslu şirketlerin aşağıdaki bilgi ve dokümantasyonu hazırlayarak istenildiğinde vergi idarelerine sunması gerekmektedir:<sup>6</sup>

- ▶ *Sağlanan düşük katma değerli grup içi hizmet kategorilerinin tanımı, bu tür hizmetlerin (beklenen/gerçekleşen) faydası ve bu hizmetlerin düşük katma değerli olduğunu ispat eden sebepler; çok uluslu şirketlerin işi bağlamında hizmetlerin sağlanmasındaki temel gerekçe; seçilen dağıtım anahtarlarının tanımı ve bu dağıtım anahtarlarının sağlanan faydayı yansıttığını ispatlayacak sebepler ve kullanılan kar marjı oranı;*
- ▶ *Hizmetlerin sağlanmasıyla ilgili yazılı sözleşmeler ve bunlara getirilen değişiklikler,*
- ▶ *Masraf havuzunun oluşturulmasına ve belirlenen dağıtım anahtarlarının uygulanmasına ilişkin hesaplamalar.*

Bu standartların belirlenmesindeki amaç çok uluslu firmalara, grup içerisinde verilen standart hizmetler konusunda fazla külfet yaratmadan dokümantasyonun ve uygulama birliğini sağlamaktır. Ayrıca standart dokümantasyon ve uygulama birliği ile vergi idareleri tarafından düşük katma değerli grup içi hizmetler konusunda transfer fiyatlandırması risk değerlendirmesinin doğru ve güvenilir bir şekilde yapılmasını sağlanmış olacaktır.

#### **E. Düşük katma değerli grup içi hizmetlere yönelik emsal kar marjının değerlendirilmesi**

10. Eylem Planı ile OECD ve G20 ülkeleri tarafından hazırlanmış olan 15 eylem planı öncelikle taslak metinler halinde yayınlanarak yoruma sunulmuştur. Bu kapsamda 10. Eylem Planı'nda yer alan düşük katma değerli hizmetlere uygulanması planlanan emsal kar marjına ilişkin olarak eleştiri konularının başında, standart bir kar marjı oranının farklı pazar koşullarına sahip ülkelerde uygulanmasının emsallere uygun olup olmayacağı noktasında olmuştur.

Bu bölümde BEPS 10. Eylem Planı'nda, basitleştirilmiş yaklaşım kapsamında OECD tarafından düşük katma değerli hizmetlere yönelik olarak belirlenen %5 kar marjının diğer kuruluşlar tarafından tespit edilen oranlar ve Türkiye'deki sektörel kar marjları çerçevesinde değerlendirilerek analiz edilmesi amaçlanmıştır.

2006 yılında ABD Maliye Bakanlığı ve Milli Gelir İdaresi<sup>7</sup> tarafından düşük katma değerli hizmetler için uygulanacak kar marjı medyanının genel olarak %5 olması ve %7'den küçük olması gerektiği belirtilmiştir.<sup>8</sup>

2011 yılında Avrupa Birliği Transfer Fiyatlandırması Forumu'nda bahsi geçen hizmetler için uygulanacak kar marjının % 3 - % 10 arasında olması gerektiği belirtilmiştir.<sup>9</sup>

Aşağıda yer alan tabloda ülkelerin düzenlemelerine belirlenen farklı kar marjı aralıkları karşılaştırılmıştır.

---

<sup>6</sup> BEPS 10. Eylem Planı

<sup>7</sup> 10. Eylem Planı'nda tanımlandığı haliyle; "US IRS"

<sup>8</sup> US IRS, Revenue Procedure 2007-13, 2007-1 C.B. 295

<sup>9</sup> EU Joint Transfer Pricing Forum Report 2011



Türkiye’de ise düşük katma değerli hizmetlerin tanımından yola çıkarak, basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminde bahsi geçen kar marjının Türkiye’de uygulanabilirliğini tespit etmek amacıyla bu hizmetlere Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (TCMB) sektör verilerini kullanarak 3 yıla ilişkin ortalama kar marjları aşağıdaki tablolarda gösterilmektedir.

#### M- Mesleki, Bilimsel ve Teknik Faaliyetler<sup>10</sup>

	2012	2013	2014	Ortalama
<b>M - Mesleki, Bilimsel ve Teknik Faaliyetler (TCMB)</b>				
Gözlemlenen Firma Sayısı	106	106	106	106
Alt Çeyrek	%1,10	%0,98	%1,22	%1,10
Medyan	%5,29	%5,59	%6,89	%5,92
Üst Çeyrek	%12,93	%13,72	%13,71	%13,45

#### N- İdari ve Destek Hizmet Faaliyetleri<sup>11</sup>

	2012	2013	2014	Ortalama
<b>N - İdari ve Destek Hizmet Faaliyetleri (TCMB)</b>				
Gözlemlenen Firma Sayısı	244	244	244	244
Alt Çeyrek	%0,11	%0,51	%0,63	%0,42
Medyan	%1,96	%2,56	%2,90	%2,47
Üst Çeyrek	%6,49	%5,60	%6,68	%6,26

<sup>10</sup> TCMB Sektör Bilançoları; Hukuk ve muhasebe faaliyetleri, İdare merkezi faaliyetleri, Mimarlık ve mühendislik faaliyetleri; teknik test ve analiz faaliyetleri, Bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetleri, Reklamcılık ve piyasa araştırması, Diğer mesleki, bilimsel ve teknik faaliyetler, Veterinerlik hizmetleri

<sup>11</sup> TCMB Sektör Bilançoları; Kiralama ve leasing faaliyetleri, İstihdam faaliyetleri, Seyahat acentesi, tur operatörü ve diğer rezervasyon hizmetleri ve ilgili faaliyetler, Güvenlik ve soruşturma faaliyetleri, Binalar ile ilgili hizmetler ve çevre düzenlemesi faaliyetleri, Büro yönetimi, büro destek ve iş destek faaliyetleri

Bu doğrultuda 10. Eylem Planı'nda belirlenen düşük katma değerli grup içi hizmetlere uygulanacak olan %5 kar marjının TCMB sektör verileri göz önünde bulundurulduğunda Türkiye'de verilen mesleki, bilimsel ve teknik faaliyetler ile idari ve destek hizmetleri faaliyetlerinden elde edilen faaliyet kar marjları aralığında yer aldığı görülmektedir. Öte yandan BEPS çerçevesinde önerilen %5 kar marjı oranının dünyadaki diğer kurumların önerdiği oranlar ile aynı doğrultuda olduğu gözlemlenebilmektedir.

## **F. Sonuç**

Düşük katma değerli grup içi hizmetler ve basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi kavramları OECD'nin yayınlamış olduğu 10. Eylem Planı'yla vergi idarelerine ve şirketlere grup içi hizmetler ile ilgili idari yükü hafifletecek bir öneri olarak sunulmuştur. Bununla birlikte düşük katma değerli hizmetlerin, grup için yüksek katma değer oluşturmadığı göz önünde bulundurulduğunda söz konusu hizmete ilişkin uygulamada birlik ve şeffaflığın sağlanması hedeflenmiştir. Ayrıca ortak kar marjının uygulanması ve veri havuzlarının standardize edilmesi şirketlere ek bir külfet yaratmaksızın işlemlerin doğru, güvenilir ve tutarlı bir şekilde raporlanması ve dokümanite edilmesini de sağlayacaktır.

Türkiye açısından değerlendirildiğinde, vergi idareleri tarafından irdelenecek olan başlıca hususun düşük katma değerli grup içi hizmetlerde uygulanacak kar marjından ziyade hizmetlerin içeriği olması beklenmektedir. Bu doğrultuda öncelikle, hizmetten yararlanan tarafın elde ettiği faydanın tespit edilerek dokümanite edilmesi gerekecektir. Bu kapsamda fayda analizi yapılarak hizmetten yararlanan firmanın elde ettiği faydanın tespit edilmesi için hizmetten faydalandığını gösterebilecek tüm bilgi ve belgeleri temin ederek arşivlemesi büyük önem taşımaktadır.

Düşük katma değerli grup içi hizmetlerde uygulanacak basitleştirilmiş fiyatlandırma yöntemi ile grup içi hizmetlerde uygulanan fayda/hizmet analizi ve emsal bedel tespiti için sarf edilen çabanın en az düzeye indirilmesi amaçlanmaktadır. Dünya çapında, vergi idareleri tarafından kabul görmesi ile grup şirketlerinin uygulayacakları kar marjı konusunda kesinlik kazandırması sağlanmış olacak, etki alanının genişlemesi ile grup şirketlerinin tamamı için uygulanabilirliğini arttıracaktır. Ayrıca bu uygulamanın birçok ülke tarafından benimsenmesi ile farklı ülkelerde bulunan grup şirketleri arasında da uyum sağlanmış olacaktır. Diğer yandan uygulama birliğinin sağlanması, vergi idareleri ve şirketler tarafından da işlemlerin analizi ve kontrolü aşamasında da kolaylık sağlaması beklenmektedir.

Ülkeler arasında uygulama birliğinin sağlanması ile birlikte düşük katma değerli hizmetlere yönelik olarak uygulanacak basitleştirilmiş fiyatlandırma yönteminin çok uluslu şirketler ve vergi idareleri için güvenli bir alan yaratması beklenmektedir.

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. 'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*