

KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ (MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE/MAP) BAŞARILI MI?

Karşılıklı Anlaşma Usulü (Mutual Agreement Procedure/MAP) Nedir?

Başarısını değerlendirmeden önce, Karşılıklı Anlaşma Usulüne (Mutual Agreement Procedure/MAP) kısaca değinmekte fayda var. Karşılıklı Anlaşma Usulü, OECD'nin Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilere İlişkin Model Anlaşmasında yer alan, çifte vergilendirmeyi önlemeye yardımcı olacak yöntemlerden birisi. Karşılıklı Anlaşma Usulü, model anlaşmanın 25'inci maddesinde yer alıyor. Buna göre; bir kişi, anlaşmaya taraf devletlerden birinin veya her ikisinin işlemlerinin kendisi için anlaşmanın hükümlerine uygun düşmeyen bir vergileme yarattığı veya yaratacağı kanaatine varırsa, taraf devletlerin iç mevzuatında öngörülen çözüm yollarıyla bağlı kalmaksızın başvuru hakkına sahip. Kişi, durumu mukimi olduğu devletin yetkili makamına veya kendi özel durumuna göre (ayırım yapılmaması -*non discrimination*- ilkesine göre) vatandaşı olduğu devletin yetkili makamına bildirebilir.

Yukarıda belirtilen başvurunun vergilemeye ilişkin eylemin kişiye ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılması gerekir. Başvurunun yapıldığı yetkili makam; itirazı haklı bulur, ancak kendisi tatminkâr bir çözüme üretilmezse, anlaşmaya ters düşen vergilemeyi önlemek amacıyla diğer devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşma yoluyla konuyu çözmeye gayret sarf eder. Anlaşmaya varılan her husus, devletlerin iç mevzuatında öngörülen zamanaşımı sürelerine bakılmaksızın uygulanmalıdır. Devletlerin yetkili makamları, anlaşmaya varabilmek için birbirleriyle, kendilerinden veya temsilcilerinden oluşan ortak bir komisyon kanalıyla hareket edebilecekleri gibi, doğrudan haberleşmeyi de tercih edebilirler. Eğer durum, devletlerden birisinin yetkili makamlarına iletilmiş ve bu devlet tarafından diğer devletin yetkili makamına bildirildiği tarihten itibaren iki yıl içerisinde anlaşma yoluyla çözüme kavuşturulamamış ise, ilgilinin talebi ile tahkime de gönderilebilir. Ancak, devletlerden birinde çözülmeyen sorun hakkında bir mahkeme kararı verilmiş ise, söz konusu sorun tahkime gönderilemez. Tahkim bir karar verirse, olaydan doğrudan etkilenen kişi, tahkim kararını reddetmediği sürece, tahkim kararı anlaşmaya taraf devletler için bağlayıcıdır.

2018 Yılı İstatistikleri Ne Gösteriyor?

OECD'nin Model Anlaşmasını esas alarak çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalayan ülkeler, karşılıklı anlaşma usulünü uygulamakta, karşılıklı anlaşma usulünün uygulandığı vakalar ve konulara ilişkin istatistikler OECD tarafından yayınlanmaktadır. Aslında OECD tarafından 2006 yılından bu yana bu istatistikler yayınlanıyor ancak 2006-2015 arası veriler pek detaylı bilgiler içermiyor. BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting/Matrah Aşındırması ve Kar Aktarımı*) Projesinin Uyuşmazlık Çözüm Mekanizmalarının Daha Etkili Hale Getirilmesi (*Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective*) konulu 14 no.lu eylem planı ise; 2016 yılından bu yana BEPS'in Kapsayıcı Çerçevesine (*Inclusive Framework/IF*) üye ülkelere karşılıklı anlaşma usulüne ilişkin, önceden üzerinde anlaşılmış, metodolojisi belli ve standart şekilde veri sağlama yükümlülüğü getiriyor. Bu nedenle 2016, 2017 ve 2018 yılı verileri çok daha sağlıklı ve detaylı. 2018 yılına ilişkin, son ve güncel istatistikler¹ ise geçtiğimiz dönemde (*16 Eylül 2019 tarihinde*) OECD tarafından yayımlandı.² İstatistiklerde, ülkeler bazında kapsamlı veriler de var. Dipnotta yer alan linkten detaylara ulaşabilirsiniz. Biz yazımızda daha çok genel istatistikler üzerinde duracağız.

¹ 2018 Yılı Karşılıklı Anlaşma Usulü İstatistikleri (Mutual Agreement Procedure Statistics for 2018)

² <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics.htm> (Erişim Tarihi: 19.10.2019)

İstatistiklere bakıldığında genel olarak göze çarpan detaylar şöyle;

1- Transfer fiyatlandırması ile ilgili vakaların sonuçlandırılması (*olumlu veya olumsuz olarak*) yaklaşık olarak 33 aylık bir süre alırken diğer vakaların sonuçlandırılması 14 aylık bir süre alıyor.

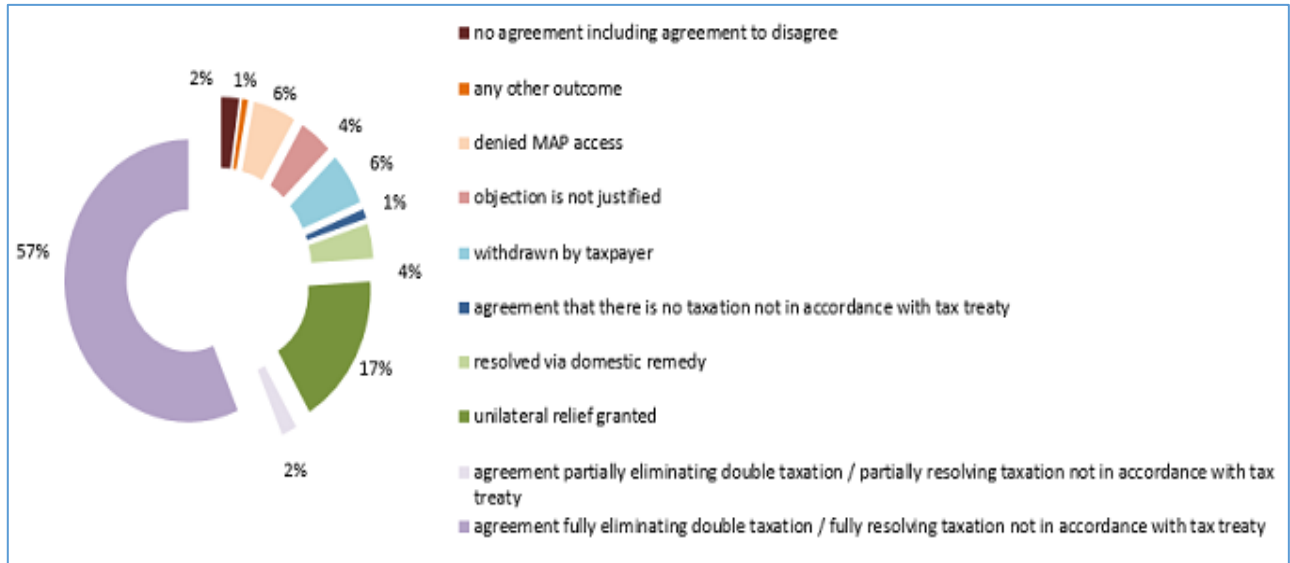
2- 2018 yılı başında; 4586 adedi 1 Ocak 2016 öncesi, 2338 adedi ise 1 Ocak 2016 sonrası döneme ait olmak üzere toplam 6924 vaka bulunurken, 2018 yılı içinde 2385 vaka daha ortaya çıkmış durumda. Dolayısıyla 2018 yılındaki toplam vaka sayısının 9309 olduğu görülüyor. Bu vakalardan toplam 2704 adedi 2018 yılı içinde sonuçlandırılmış. Bunlardan 1231 adedi 1 Ocak 2016 öncesi, 1473 adedi ise 1 Ocak 2016 sonrası döneme ait. 31 Aralık 2018 itibariyle ise halen 6605 vaka sonuca ulaşmamış durumda ve 3355 adedi 1 Ocak 2016 öncesi döneme ait. Dolayısıyla, 2018 yılında toplam vaka envanterinin ancak üçte birinin sonuçlandırıldığı görülüyor.

Tablo 1: Vaka Envanteri

Tüm Vakalar	2018 Başlangıç Envanteri	2018 Yılında Ortaya Çıkan	2018 Yılında Sonuçlandırılan Vakalar	2018 Sonu Envanteri
1 Ocak 2016 Öncesi	4586	0	1231	3355
1 Ocak 2016 Sonrası	2338	2385	1473	3250
TOPLAM	6924	2385	2704	6605

3- Şimdi de, 2018 yılında sonuçlandırılan toplam 2704 vakanın durumuna bakalım. 2018 yılında sonuçlandırılan vakaların, % 57'si çifte vergilendirmeyi tamamen ortadan kaldıracak şekilde, % 17'si sadece taraf devletlerden tek tarafının yardımıyla, % 4'ü iç hukuk yoluyla, % 2'si ise çifte vergilendirmeyi kısmen ortadan kaldıracak şekilde çözülmüş durumda. Yani özetle vakaların toplam % 80'i bir şekilde çözüme ulaştırılmış görünüyor. Yine vakaların % 6'sı mükellefin başvurusunu geri çekmesiyle, % 6'sı mükellefin başvuruya erişimin tamamen reddiyle, % 4'ü mükellefin itirazının reddiyle (doğrulanmamasıyla), % 2'si ise ülkeler arasında anlaşmaya varılmadan, % 1'i durumun anlaşmaya uygun olduğu sonucuna ulaşılarak, % 1'i de diğer şekillerde sonuçlanmış durumda.

Grafik 1: 2018 Yılında Sonuçlandırılan Vakaların Sonuçları



4- Yine, transfer fiyatlandırması ve diğer vakalarla ilgili istatistikler de ayrı ayrı sunulmuş durumda. Söz konusu verilere bakıldığında da, sonuçlandırma oranının da tüm vakalarda yaklaşık üçte bir olduğu görülüyor.

Tablo 2: Transfer Fiyatlandırması Vaka Envanteri

Transfer Fiyatlandırması Vakaları	2018 Başlangıç Envanteri	2018 Yılında Ortaya Çıkan	2018 Yılında Sonuçlandırılan Vakalar	2018 Sonu Envanteri
1 Ocak 2016 Öncesi	2599	0	754	1845
1 Ocak 2016 Sonrası	1132	930	394	1668
TOPLAM	3731	930	1148	3513

Tablo 3: Diğer Vakalar Envanteri

Diğer Vakalar	2018 Başlangıç Envanteri	2018 Yılında Ortaya Çıkan	2018 Yılında Sonuçlandırılan Vakalar	2018 Sonu Envanteri
1 Ocak 2016 Öncesi	1987	0	477	1510
1 Ocak 2016 Sonrası	1206	1455	1079	1582
TOPLAM	3193	1455	1079	3569

Son olarak bir de ülkemizle ilgili duruma bakalım.³ Ülkemizin taraf olduğu anlaşmalar dolayısıyla ortaya çıkan 2018 yılı başındaki (1 Ocak 2016 öncesi ve sonrası dâhil) vaka sayısı sadece 14, bunlardan 3'ü transfer fiyatlandırmasıyla ilgiliyken 11'i diğer vakalardan oluşuyor. 2018 yılında ortaya çıkan yeni vaka sayısı toplam 7 adet. Bunlardan 5'i transfer fiyatlandırmasıyla ilgiliyken, 2'si diğer vakalar. 2018 yılında çözüme kavuşturulan vaka adedi ise 1'i transfer fiyatlandırması 2'si diğer olmak üzere sadece 3 adet.

Ülkemizin taraf olduğu, transfer fiyatlandırması ile ilgili bir vaka ortalama 19,33 ayda sonuca ulaştırılırken, diğer vakalarda bu süre ortalama 15,38 ay. Buna göre, transfer fiyatlandırması açısından OECD ortalamasından iyi, diğer vakalarda ise kötü olduğumuz ifade edilebilir.

Mekanizma Başarılı Mı?

Sonuç olarak; karşılıklı anlaşma usulündeki sonuçlandırma sürelerinin özellikle transfer fiyatlandırması açısından oldukça uzun olduğu, her yıl yeni vakalar eklenmekle birlikte vaka sayılarının ancak üçte birinin sonuçlandırıldığı görülüyor. Yine vakaların yaklaşık % 80'inin bir şekilde hukuken tatmin edici biçimde sonuca ulaştırıldığı da bir gerçek. Bu verilerden hareketle yazımızın başlığında sorduğumuz soruya cevap verelim! Bizce, Karşılıklı Anlaşma Usulü (Mutual Agreement Procedure/MAP) yavaş işleyen ama sonuçları genel olarak başarılı bir mekanizma. Zaman içinde, ülkeler arasındaki işbirliği düzeyinin artmasına, teknolojik imkânların kullanımına ve bulunacak pratik çözümlere bağlı olarak, sonuçlandırma süreleri de kısaltıldığında karşılıklı anlaşma usulünün çok daha etkin işleyen bir mekanizma olacağı da görülüyor.

³ <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2018-per-jurisdiction-all.htm> (Erişim Tarihi: 19.10.2019)