

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ

S. Sayısı : 406

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı ve Dışışleri; Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/726)

T. C.

Başbakanlık

Kanunlar ve Kararlar

Genel Müdürlüğü

Sayı : K. K. Gn. Md.

18/101-1950/106309

14.11.1985

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışışleri Bakanlığınca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulunca 5.11.1985 tarihinde kararlaştırılan «Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı» ve gerekçesi ekli olarak gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

Turgut Özal
Başbakan

GENEL GEREKÇE

Federal Almanya Cumhuriyeti ekonomik ilişkilerimizin geliştirilmesi arzulan bir Devlettir. Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasındaki sermaye, teknoloji ve hizmet hareketleri, her iki Devletin de refahına büyük katkıda bulunmaktadır. Bu yönde sözkonusu faktörlerin daha büyük bir hareketliliğe kavuşturulmasında, «Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması»nın üzerine oldukça önemli bir görev düşmektedir.

Anlaşmanın, kapsamına aldığı hükümlerle çifte vergilendirmeyi nasıl önlediği, muhtelif gelir unsurlarının hangi Devlette ne şekilde vergileneceğini nasıl düzenlediği ilişikte sunulan madde gerekçelerinde ayrıntıları ile açıklanmıştır. Bununla beraber bu Anlaşmanın ana amaçlarını : Gelirin iki Devlette çifte vergilendirilmesini önlemek, yabancı Devlette yatırım yapan, teknoloji ve hizmet sunan kişilerin o Devletin mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmesine engel olmak; gelirin ikamet veya kaynak Devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamak, eğer bu mümkün olmazsa iki Devlet arasında vergilendirme yetkisini paylaşmak; böylece teşebbüslerin risk almadan önce, ileride karşılımlarına çıkabilecek her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmesini sağlamak şeklinde sıralamak mümkündür.

Temin edilebilen bilgilere göre, Federal Almanya'da ikamet eden gerçek kişi ve kurumların Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden (ulaştırma işleri hariç) ödedikleri vergilerin toplam 1982 yılında 61 milyon TL civarındadır. Türkiye'de ikamet eden kişilerin Federal Almanya'dan elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden Federal Almanya'da ödedikleri vergiler bilinmemektedir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması bir vergi muafiyet anlaşması olmadığından, 1982 yılında tahsil edilen sözkonusu 61 milyon TL. tutarındaki vergi gelirinin, Anlaşma yürürlüğe girdikten sonra azalması beklenmemelidir. Tersine bu Anlaşmayla güvence altına giren Federal Alman sermayesinin Türkiye'ye daha büyük bir öncelik vereceği dikkate alınırsa, hem sözkonusu teşebbüslerin doğrudan doğruya ödeyecekleri Gelir ve Kurumlar Vergilerinde, hem de çalıştıracakları işçilerin ve ek kapasite yaratacakları diğer Türk teşebbüslerin ödeyecekleri vergilerde önemli bir artış sağlanabilecektir.

Anlaşmanın doğrudan vergi muafiyeti temin ettiği gelir grupları, Türkiye ile Federal Almanya arasında veya bu Devletlerle diğer Devletler arasında uluslararası deniz, hava ve kara taşımacılık işlerini yürütenlerdir. Anlaşma hükümlerine göre, uluslararası taşımacılık teşebbüsleri diğer Devletten elde ettikleri kazançlar dolayısıyla bu diğer Devlette vergilendirilmeyecekler, yalnızca kendi Devletlerinde vergi ödeme mükellefiyeti altında olacaklardır.

Temin edilebilen bilgilere göre, yalnızca Denizcilik Bankası T.A.Ş.'nin ve D.B. Deniz Nakliyatı T.A.Ş.'nin Federal Almanya'dan elde ettikleri kazançlar dolayısıyla ödedikleri vergiler 1982 yılında 60 milyon TL. 1983 yılında 82 milyon TL. civarındadır. Türk Hava Yolları ötedenberi Federal Almanya'dan elde ettiği kazançlar dolayısıyla tahakkuk eden Alman Kurumlar Vergisini ödememektedir. Federal Alman teşebbüslerinin, Türkiye'den deniz ve hava taşımacılık faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançlar üzerinden ödedikleri vergiler 1982 yılında 74 milyon TL. civarındadır. Anlaşmanın deniz ve hava taşımacılığında 1.1.1983 tarihinden itibaren yürürlüğe girmesi; bunun yanı sıra 1.1.1983 tarihine kadar elde edilmiş olup, henüz vergisi ödenmemiş kazançlara da uygulanacak olması dolayısıyla, bundan böyle bu tür kazançlar karşılıklı olarak vergilenmeyecek, T.H.Y.'nin vergi borcu da silinecektir.

İki Hükümet arasında 16 Nisan 1985 tarihinde imzalanan bu Anlaşma, 31.5.1983 tarih ve 244 sayılı Kanun uyarınca bir Kanun Tasarısı halinde Yüksek Meclisin huzuruna getirilmiş bulunmaktadır.

MADDE GEREKÇELERİ

- Madde 1. — Madde hükmü ile Anlaşmanın onaylanması uygun bulunmaktadır.
Madde 2. — Yürürlük Maddesidir. Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe gireceğini amirdir.
Madde 3. — Yürütme Maddesidir. Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütecektir.

Dışişleri Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Dışişleri Komisyonu

Esas No. : 1/726

Karar No. : 3

12.12.1985

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

«Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı» Komisyonumuzun 4.12.1985 tarihli 4 üncü Birleşiminde Dışişleri, Maliye ve Gümrük Bakanlığı temsilcilerinin de iştirakiyle tetkik ve müzakere edildi.

Tasarının gerekçesinde de izah edildiği üzere, Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında 16 Nisan 1985 tarihinde imzalanan «Gelir ve Servet üzerinden alınan vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması» ile iki devlet arasında sermaye, teknoloji ve hizmet hareketleri, her iki devletin de refahına büyük katkıda bulunmaktadır.

Türk ekonomisini dışa açma ve millî ekonomiyi uluslararası ekonomiye entegre etme gayretleri içinde bulunan Cumhuriyet hükümetimizin bu tip anlaşmalara hız vermesi son derece isabetli mütalaa edilmektedir.

Bugüne kadar ancak Avusturya (1.8.1973), Norveç (21 . 12 . 1975), İtalya (25 . 6 . 1985) ve Güney Kore (2 . 11 . 1985) ile çifte vergi alınmasını önleyen anlaşmaların kanunlaşmış olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca Finlandiya, İsveç ve İngiltere ile yapılan Anlaşmaların parafe edildiği öğrenilmiştir. Yabancı sermaye yatırımlarının teşvikinde önemli rolü olacak çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının sürdürülmesini temenniye şayan gören Komisyonumuz, Federal Almanya Cumhuriyeti ile Hükümetimiz arasında imza olunan bu anlaşmanın onaylanmasını uygun bulmuş ve 1, 2 ve 3 üncü maddelerini aynen benimseyerek anlaşmayı Yüksek Meclisin tasdikine arz etmeyi kararlaştırmıştır.

Başkan <i>Fethi Çelikbaş</i> Burdur Milletvekili	Başkanvekili <i>Hacı Turan Öztürk</i> Nevşehir Milletvekili	Sözeli <i>Mehmet Timur Çınar</i> Manisa Milletvekili
Kâtip <i>Hasan Adnan Tutkun</i> Amasya Milletvekili	Üye <i>Neriman Elgin</i> Ankara Milletvekili	Üye <i>Göksel Kalaycıoğlu</i> Ankara Milletvekili
Üye <i>N. Oğuzhan Artukoğlu</i> Burdur Milletvekili	Üye <i>Halil Şıvgın</i> Ankara Milletvekili	Üye <i>Nuh Mehmet Kaşıkçı</i> Kayseri Milletvekili
	Üye <i>Ali Rıfka Atasever</i> Tekirdağ Milletvekili	

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi
Plan ve Bütçe Komisyonu
Esas No. : 1/726
Karar No. : 18

20 . 2 . 1986

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığı tarafından hazırlanarak, Bakanlar Kurulunca 14.11.1985 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan ve 18.12.1985 tarihinde Komisyonumuza havale edilen «Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı» ve ön havalesi uyarınca Dışişleri Komisyonunca hazırlanan rapor ve kabul edilen metin Komisyonumuzun 19.2.1986 tarihli 38 inci birleşiminde Hükümet temsilcilerinin de katılımıyla görüşüldü.

Bilindiği gibi, Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında 16 Nisan 1985 tarihinde «Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması» imzalanmıştır. Bu anlaşma ile; gelirin iki Devlette çifte vergilendirilmesini önlemek yabancı Devlette yatırım yapan, teknoloji ve hizmet sunan kişilerin o Devletin mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmesine engel olmak; gelirin ikamet veya kaynak Devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamak, eğer bu mümkün olmazsa iki Devlet arasında vergilendirme yetkisini paylaşmak suretiyle teşebbüslerin bir güvenceye kavuşturulması amaçlanmıştır.

Bu anlaşma ile, güvence altına giren Federal Almanya sermayesinin Türkiye'ye daha büyük bir öncelik vereceği dikkate alınırca, hem söz konusu teşebbüslerin doğrudan doğruya ödeyecekleri Gelirler ve Kurumlar Vergilerinde, hem de çalıştıracakları işçilerin ve ek kapasite yaratacakları diğer Türk teşebbüslerinin ödeyecekleri vergilerde önemli artışlar sağlanabilecektir.

İki hükümet arasında 16 Nisan 1985 tarihinde imzalanan bu anlaşma, 31.5.1963 tarih ve 244 sayılı Kanun uyarınca bir Kanun Tasarısı halinde Yüksek Meclisin onayına sunulmuştur.

Tasarının tümü üzerinde yapılan görüşmelerde; Bu anlaşma ile Türkiye açısından ne gibi faydalar sağlandığı, Türk Hava Yolları dışında hangi kuruluşların bu anlaşmadan yararlanacakları, Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Alman Cumhuriyeti arasında karşılıklı olarak ithalat ve ihracatın ne kadar olduğu, karşılıklı olarak vazgeçilen vergi miktarının ne kadar olduğu, anlaşmada Federal Almanya'da uygulanmakta olan vergiler arasında sayılan Ticaret Vergisinin mahiyeti, Mahalli İdareler Vergisinden karşılıklı olarak vazgeçilmesinin söz konusu olup olmadığı... gibi konular üzerinde durulmuştur.

Hükümet temsilcileri; görüşmelerde üzerinde durulan konular hakkında açıklamalar yapmışlar ve sorulara cevaplar vermişlerdir. Bu görüşmelerden sonra Dışişleri Komisyonunca aynen kabul edilen tasarı Komisyonumuzca da benimsenerek maddelerinin görüşülmesine geçilmiştir.

Dışişleri Komisyonu metninin 1 inci maddesi ile yürürlük ve yürütmeyi düzenleyen 2 ve 3 üncü maddeleri aynen kabul edilmiştir.

Genel Kurulun onayına sunulmak üzere Yüksek Başkanlığa saygı ile arz olunur.

Başkanvekili <i>Fahrettin Kurt</i> Trabzon	Sözcü <i>Alaattin Fırat</i> Muş	Kâtip Üye <i>Kadir Demir</i> Konya
<i>Mehmet Deliceoğlu</i> Adıyaman	<i>Hazim Kutay</i> Ankara	<i>M. Feri İslimyeli</i> Balıkesir Muhalefet şerhim eklidir.
<i>Hakkı Artukarslan</i> Bingöl	<i>A. Şamil Kazakoğlu</i> Bolu	<i>M. Memduh Gökçen</i> Bursa
<i>C. Tayyar Sadıklar</i> Çanakkale	Ünal Akkaya Çorum İmzada bulunamadı.	<i>İsmail Şengün</i> Denizli Muhalefet şerhim eklidir.
<i>Şeyhmuz Bahçeci</i> Diyarbakır	<i>Togay Gemalmaz</i> Erzurum	<i>M. Oltan Sungurlu</i> Gümüşhane
<i>İbrahim Fevzi Yaman</i> Isparta	<i>M. Turan Bayezit</i> Kahramanmaraş Muhalifim.	<i>İbrahim Özbıyık</i> Kayseri
<i>Erol Ağagil</i> Kırklareli Muhalifim.	<i>Mehmet Budak</i> Kırşehir	<i>İsmet Ergül</i> Kırşehir
<i>Saffet Sert</i> Konya	Ayhan Fırat Malatya İmzada bulunamadı.	<i>Fehmi Memişoğlu</i> Rize
	<i>İsa Vardal</i> Zonguldak	

MUHALEFET ŞERHİ

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleyen Anlaşmayı uygun bulmakla birlikte, anlaşma metni okunarak metnin tümü incelenmeden yapılan müzakere usulüne karşıyız.

İsmail Şengün
Denizli Milletvekili

Fenni İslimyeli
Balıkesir Milletvekili

Türkiye Büyük Millet Meclisi

(S. Sayısı : 406)

HÜKÜMETİN TEKLİF ETTİĞİ METİN

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — 16 Nisan 1985 tarihinde Bonn'da imzalanan Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının onaylanması uygun bulunmuştur.

MADDE 2. — Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3. — Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

5 . 11 . 1985

Başbakan
T. Özal

Devlet Bak. Başbakan Yrd.
İ. K. Erdem

Devlet Bakanı
K. Oksay

Devlet Bakanı
A. M. Yılmaz

Devlet Bakanı
M. V. Dinçerler

Devlet Bakanı
A. Tenekeci

Devlet Bakanı
M. T. Titiz

Devlet Bakanı
A. Karaevli

Adalet Bakanı
M. N. Eldem

Milli Savunma Bakanı
Z. Yavuztürk

İçişleri Bakanı
Y. Akbulut

Dışişleri Bakanı V.
A. M. Yılmaz

Maliye ve Gümrük Bakanı
A. K. Alptemoçin

Millî Eğitim Gençlik ve Spor Bakanı
M. Emiroğlu

Bayındırlık ve İskân Bakanı V.
S. N. Türel

Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanı
M. Aydın

Ulaştırma Bakanı
V. Atasoy

Tarım Orman Köy İşleri Bakanı
H. H. Doğan

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı
M. Kalemli

Sanayi ve Ticaret Bakanı
H. C. Aral

Enerji ve Tabii Kay. Bakanı
S. N. Türel

Kültür ve Turizm Bakanı
M. M. Taşçıoğlu

**DIŞIŞLERİ KOMİSYONUNUN KABUL
ETTİĞİ METİN**

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — Tasarının 1 inci maddesi Komisyonumuzca aynen kabul edilmiştir.

MADDE 2. — Tasarının 2 nci maddesi Komisyonumuzca aynen kabul edilmiştir.

MADDE 3. — Tasarının 3 üncü maddesi Komisyonumuzca aynen kabul edilmiştir.

**PLAN VE BÜTÇE KOMİSYONUNUN KABUL
ETTİĞİ METİN**

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — Dışışleri Komisyonu metninin 1 inci maddesi aynen kabul edilmiştir.

MADDE 2. — Dışışleri Komisyonu metninin 2 nci maddesi aynen kabul edilmiştir.

MADDE 3. — Dışışleri Komisyonu metninin 3 üncü maddesi aynen kabul edilmiştir.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE FEDERAL ALMANYA CUMHURİYETİ ARASINDA GELİR VE SERVET ÜZERİNDE ALINAN EVRGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRİMBYİ ÖNLEME ANLAŞMASININ MADDE GEREKÇELERİ

«Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında Gelir ve Servet Vergilerinde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine İlişkin Anlaşma» 30 Madde ve bir Protokol'dan oluşmaktadır.

Anlaşma maddelerinin gerekçesi:

Madde 1. Anlaşmanın kapsamına giren kişiler:

(Tasarının 1 inci madde hükmü gereğince, bu Anlaşma Âkit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacaktır.

Diğer bir ifade ile bu Anlaşma milliyet farkı gözetmeksizin Âkit Devletlerden (Türkiye veya Almanya'dan) birinin veya her ikisinin ülkesinde mukim kimselere uygulanacaktır.

Madde 2. Kavranan vergiler

Bu madde, Anlaşmanın kavradığı vergilerin tespitinde ve tarifinde açıklığı temin etmek amacını gütmektedir.

Maddenin 1 inci fıkrası, Anlaşmanın, hangisinde ne şekilde alındığına bakılmaksızın, Âkit Devletlerden herhangi birinde, eyaletlerde, politik alt bölümlerde veya mahallî idarelerde gelir ve servet üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra gelir ve servet vergilerinin kapsamını çizmektedir.

3 üncü fıkra ise Anlaşmanın Âkit Devletlerdeki hali hazır vergilerden hangilerine uygulanacağını belirtmektedir. Anlaşmanın kapsamına giren hali hazır vergiler Federal Almanya Cumhuriyetinde Gelir, Kurumlar, Servet ve Ticaret Vergileri, Türkiye Cumhuriyetinde ise Gelir ve Kurumlar Vergileridir.

4 üncü fıkra, hali hazır vergilere ilaveten veya onların yerine alınmaya başlayan vergilerin de Anlaşma kapsamına girdiğini hükme bağlamaktadır.

Madde 3. Genel tanımlar

Bu maddede, Anlaşmada kullanılan terimlerin yorumu için lüzumlu genel tanımlar yer almaktadır.

Bu maddede sırasıyla «Türkiye,» «Almanya,» «vergi,» «şirket,» «kanunî merkez,» «vatandaşlar,» «bir Âkit Devlet teşebbüsü,» «diğer Âkit Devlet teşebbüsü» ve «yetkili makam» terimlerinin tanımı yer almaktadır.

Türkiye terimi, devletler hukukundaki son gelişmelere uygun olarak kıta sahanlığındaki ekonomik faaliyetlerin vergilendirilmesini kapsayacak şekilde tanımlanmıştır.

Ayrıca, Anlaşmada tanımlanmamış terimlerin Âkit Devletlerden herbirinin iç mevzuatındaki anlamları taşıdığı da belirtilmiş ve Anlaşmada boşluk kalmaması sağlanmıştır.

Madde 4. Malî ikametgâh

Anlaşmanın pek çok maddesinde Âkit Devletlerin vergileme yetkisi, doğrudan doğruya malî ikametgâh (mukim) kavramına göre çözümlenmektedir. Bu çerçevede, gerçek ve tüzelkişilerin hangi Devletin mukimi addedileceği hususu büyük bir önem arz etmektedir.

Maddenin 1 inci fıkrasında, gerçek ve tüzelkişiler arasında ayırım yapılmaksızın ikametgâh, ev, kanunî merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi, mükim addedilmektedir. Gelir Vergisi Kanunumuz Türkiye'de yerleşmiş, gerçek kişileri, Kurumlar Vergisi Kanunumuz ise kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumları tam mükellef addettiğinden, 1 inci fıkra hükmüyle vergi hukukumuz tam bir paralellik sağlanmaktadır.

Maddenin 2 nci fıkrasında, gerçek kişilerin 1 inci fıkrada sayılan kriterler nedeniyle her iki Devletin de mukimi addedilmesi halinde, hangi kıstaslar kullanılarak, yalnızca bir Devletin mukimi addedileceği hususu çözümlenmektedir.

Maddenin 3 üncü fıkrası, aynı sorunun şirketlerde çıkması halinde çözümü yetkili makamların karşılıklı anlaşmasına bırakılmaktadır.

Madde 5. İşyeri

İşyerinin tanımına ilişkin bu madde son derece önemlidir. Bilindiği üzere Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarımız, ticarî kazancın Türkiye'de elde edilmiş sayılması için kazanç sahiplerinin Türkiye'de işyerinin bulunması veya daimî temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden doğmasını şart koşmaktadır. Aynı şekilde, bu Anlaşmanın ticarî kazançla ilişkin olan 7 nci maddesinde de yalnızca işyerine atfedilebilen ticarî kazancın kaynak Devletle vergilenebileceği prensibi getirilmiştir. Madde, 6 fıkra ile hangi hallerde bir işyerinin kendini göstereceğini veya göstermeyeceğini ayrıntılarıyla açıklamaktadır.

1 inci fıkrada «işyeri» teriminin genel bir tanımı yapılmaktadır.

2 nci fıkrada ise, kapsama özellikle giren işyerlerine örnekler verilmektedir ki bunlar; yönetim yeri, şube, büro, fabrika, atölye, maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı ve doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan yerler ile süresi altı ayı aşan inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi ve bu inşaat veya montaj işleriyle ilgili kontrol faaliyetleridir. Kontrol faaliyetleri ister inşaat veya montaj işini yapan teşebbüs tarafından, ister bir başkası tarafından ifa edilsin, altı ayı aşması halinde kendiliğinden işyeri olacaktır.

3 üncü fıkrada, işyeri sayılmayan haller belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada daimî temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkra göre, bir kişi bir teşebbüs namına âkit düzenleme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini düzenli olarak kullanırsa, temsil ettiği teşebbüs, bu Devletle bir işyerine sahip kabul edilecektir. Bunun yanı sıra, temsilcinin böyle bir yetkisi olmasa dahi, namına sürekli olarak mal sevkettiği teşebbüsün mallarını mütaden stoklaması halinde de, bu teşebbüs bu Devletle bir işyerine sahip kabul edilecektir. Anlaşmada işyeri ve daimî temsilci ayrı ayrı maddelerde gösterilmeyip, her ikisi de «işyeri» maddesinde kavrandığından, bu fıkra hükmüyle, Gelir Vergisi Kanunumuzun dar mükelleflerin ticarî kazançlarının Türkiye'de vergilendirilebilmesine imkân tanıyan daimî temsilciliğe ilişkin hükümleri Anlaşmaya yansıtılmış olmaktadır.

5 inci fıkra belli şartlar altında, simsar, genel komisyoncu veya bağımsız statüye sahip bir başka aracı vasıtasıyla faaliyette bulunma halinde işyerinin var sayılmayacağı ile ilgilidir.

6 ncı fıkrada ise, iki ayrı Devletle mukim kurumların birbirlerini kontrol etmesinin, bu kurumlardan birinin diğerine bağlı işyeri sayılması için yeterli bir şart olmadığını belirtmektedir.

Madde 6. Gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir

Burada önemli olan husus, Gelir Vergisi Kanunumuzun 70 inci maddesinde sayılan gayrimenkul sermaye iratlarının münhasıran bu maddede düzenlenmediği, Anlaşmanın 12 nci maddesinde kayıtlı bulunan gayrimaddî hak bedellerine de taşıdığıdır. Bunun yanı sıra, bu madde yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerin yaratabileceği her türlü gelir unsurunu (ticarî kazanç, ziraat kazanç) da kapsamına almaktadır.

Bu çerçeve altında madde 1 inci fıkrasında, gayrimenkul gelirlerinin vergileme hakkını gayrimenkulün bulunduğu Devlete bırakmaktadır.

2 nci fıkra gayrimenkul varlık terimini tanımlamaktadır.

3 üncü fıkra gayrimenkul varlığın doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelirin, bu gayrimenkulün bulunduğu Devletle vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır.

4 üncü fıkra, 1 - 3 üncü fıkra hükümlerinin ticarî kazanç ve serbest meslek kazancı erbabına da uygulanacağını belirtmektedir.

Madde 7. Ticarî kazançlar

Maddenin 1 inci fıkrası, ticarî kazancın vergilendirilmesinde esas ilkeyi getirmektedir. Buna göre ticarî kazanç, teşebbüsün mukim olduğu Devletle vergilendirilecektir. Ancak faaliyet diğer Âkit Devletle bir işyeri vasıtasıyla yürütülüyorsa yalnızca bu işyerine atfedilecek kazançlar diğer Devletle vergilendirilebilecektir.

2 nci fıkra işyeri kazançlarının hesaplanmasındaki esaslarla ilgilidir. Buna göre işyeri, bağımsız bir teşebbüs gibi ele alınacak ve benzeri teşebbüslerin benzeri koşullar altında elde etmesi gereken kazanç söz konusu işyerine atfedilecektir. Böylece işyeri - merkez ilişkilerinde emsaline göre yüksek veya düşük fiyatlandırılmaya gidilirse, olaya müdahale edilip, gerçekçi fiyatların fatura edilmesine göre yeni bir vergi matrahı hesaplanacak ve vergileme bu matrah üzerinden yapılacaktır.

3 üncü fıkra işyeri kazançlarından indirilecek gider unsurları ile ilgilidir. İşyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka herhangi bir yerde yapılan yönetim, genel idare giderleri ve işyerinin amaçlarına uygun düşen giderler indirilebilecektir.

4 üncü fıkra, sadece mal ve ticarî eşya alımında bulunan işyerine kazanç atfolunamayacağı hakkındadır.

5 inci fıkra, bu madde kapsamına girmeyen gelirler hakkında Anlaşmanın diğer hükümlerini saklı tutmaktadır.

Madde 8. Gemicilik, hava ve kara taşımacılığı

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün, diğer Âkit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren deniz, hava veya kara nakil vasıtası işletmeciliğinden sağladığı kazançların yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceği ile ilgilidir.

2 nci fıkra uluslararası trafik teriminin tanımı ile ilgilidir. Türk veya Alman teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılık uluslararası taşımacılık tanımına girmektedir. Devletlerden sadece birinin sınırları içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliği uluslararası trafik tanımı dışında kalmaktadır.

Madde 9. Bağımlı teşebbüsler

Kurumlar Vergisi Kanunumuzun 15, 16 ve 17 nci maddelerinde düzenlenen örtülü kazanç ve örtülü sermaye ile ilgili olan bu maddede, birbiriyle bağımlı olan teşebbüslerin, bağımsız teşebbüslere kıyasla farklı ticarî ilişkilere ve farklı fiyatlandırmalara yönelmeleri halinde, Âkit Devletlerin ne tür tedbirler alabileceği hükme bağlanmaktadır.

1 inci fıkra, birbirine bağımlı teşebbüslerin gerekli itinaı göstermeyip, bağımsız teşebbüsler arasında geçerli olacak fiyatlardan sapma göstermeleri halinde, vergi ziyana uğrayan Âkit Devlete ek vergi alma hakkını vermektedir. Bu ek vergileme sonunda, diğer Devletin kendi mükellefi bağımlı teşebbüste yapacağı matrah ve vergi indirimleri ise 2 nci fıkrada düzenlenmiştir.

Madde 10. Temettüler

1 inci fıkra temettülerin vergilendirilmesindeki genel ilke ile ilgilidir. Bir Âkit Devlet şirketi tarafından diğer Âkit Devlet mukimi bir kişiye ödenen temettülerin, bu diğer Âkit Devlette vergilendirileceği esas ilkedir.

2 nci fıkra temettülerin temettüyü ödeyen şirketin mukimi olduğu, yani temettülerin doğduğu Devlette de vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Kaynak Devlette diğer Devlet mukimlerine uygulanabilecek temettü vergi tevkifatı, % 10'u aşan iştiraklerde % 15, diğer bütün durumlarda % 20 olarak tespit edilmiştir. Böylece, Türkiye'ye yönelik ciddi yatırımlar için Federal Alman sermayesine, Kurumlar Vergisi Kanunumuzun 24 üncü maddesinde öngörülen % 20'lik vergi tevkifatına göre % 5 vergi avantajı sağlanmıştır.

3 üncü fıkra temettülerin tanımı ile ilgilidir. Gelir Vergisi Kanunumuzda yer alan yatırım fonu ve yatırım ortaklıklarından elde edilen gelirler, temettü geliri kapsamı içine alınmıştır.

4 üncü fıkra, temettü lehdarının temettü dağıtan şirketin mukimi olduğu Âkit Devlette bir işyerine sahip olması ve elde ettiği temettülerle işyeri arasında bir bağlantı olması halinde, bu madde çerçevesinde vergilendirilmeyeceğine ilişkindir. Bu gibi hallerde ticarî kazançla ilişkin olan 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

Madde 11. Faiz

1 inci fıkra, faizlerin vergilendirilmesinde genel ilkeyi öngörmektedir. Faizi, lehdarın mukimi olduğu Âkit Devlet vergilendirme hakkına sahiptir. Faizlerin doğduğu Devlete % 15 vergi tevkifatı hakkı tanıyan hüküm 2 nci fıkrada yer almaktadır.

3 üncü fıkra Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Hükümetlerine, Merkez Bankalarına ve Kreditanstalt für Wiederaufbau isimli Alman finansman kuruluşuna ödenen faizlerin karşılıklı olarak vergiden muaf tutulmasına ilişkindir.

4 üncü fıkrada faiz teriminin kapsamı belirtilmektedir.

5 inci fıkra, bir işyeri vasıtasıyla elde edilen faizlerin bu maddede yer alan tavizli vergi oranına göre değil, ticarî kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği ile ilgilidir.

6 ncı fıkra, faiz gelirinin ne zaman bir Âkit Devlette elde edilmiş sayılacağını hükme bağlamaktadır. Buna göre, ödeyicinin Devlet, eyalet, politik alt bölüm, mahallî idare, mukim veya bu Devlette bulunan bir işyeri olması halinde, söz konusu faizin bu Âkit Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7 nci fıkra faiz miktarının belirlenmesinde muvazaa durumunu açıklığa kavuşturmaktadır. Fıkra hükmüne göre, muvazaa yapabilecek kişiler, aralarında özel ilişki bulunan faiz ödeyici ile faiz lehdarı ve her ikisiyle başka bir kişi olarak belirtilmektedir. Muvazaa durumu ise, özel ilişkinin olmadığı hallerde kişiler arasında kararlaştırılan faiz miktarını aşan bir faizin ödenmesi olarak ortaya konmuştur. Bu halde kısım, bu maddede tanımlanan ve indirimli vergiye tabi bir faiz sayılmayacak ve Anlaşmanın diğer hükümleri dikkate alınarak Âkit Devletlerin iç mezuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12. Gayrimaddî hak bedelleri

1 inci fıkra, vergilemede genel ilkeyi öngörmektedir; vergileme hakkı, ödeme yapılan kişinin mukim olduğu Devlete tanınmaktadır.

2 nci fıkra hükmü, bedellerin hâsıl olduğu Devlete de belli bir oranda vergi tevkifatı hakkı tanımaktadır. Ülkemizin ihtiyacı olan bilgi ve teknoloji transferi dikkate alınarak, bu oran Almanya ile yapılan Anlaşmada yüzde 10 olarak tespit edilmiştir.

3 üncü fıkra gayri maddî hak bedellerinin tanımı ile ilgilidir. Vergi mevzuatımıza uygun olarak, gayri maddî hakların kullanılmasının yanı sıra satışından elde edilen hâsulat ta bu tanım içine alınmıştır.

4 üncü fıkrada, bir işyeri vasıtasıyla elde edilen gayri maddî hak bedellerinin tavizli vergi oranına göre değil, ticarî kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmüştür.

5 inci ve 6 ncı fıkralar, faizde olduğu gibi, gayri maddî hak bedellerinin nerede elde edilmiş sayılacağı ve muvazaalı durumlarda nasıl vergilendirileceği ile ilgili özel hükümler öngörmektedir.

Madde 13. Sermaye değer artış kazançları

6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlığın elden çıkartılmasından doğan kazançların vergilendirilme hakkını, bu malların bulunduğu Âkit Devlete tanıyan hüküm 1 inci fıkrada öngörülmüştür. Bir işyerinin aktifine dahil menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergileme hakkının, bu işyerinin bulunduğu Âkit Devlete tanındığı ikinci fıkrada hükme bağlanmıştır. 1 inci ve 2 nci fıkrada çözümlenen gayrimenkullerin ve işyerine dahil menkul varlıkların dışında kalan diğer mal varlıklarının (tahvil, hisse senedi vb.) değer artış kazançları, mukim ülkede vergilenecektir. Bununla beraber söz konusu menkul kıymetlerin iktisap tarihinden itibaren 1 yıl içinde elden çıkartılmasından doğan değer artış kazançları, gelirin elde edildiği kaynak Devlette vergilendirilecektir.

Madde 14. Serbest meslek faaliyetleri

Kurumlar Vergisi Kanunumuzun, dar mükellef kurumların serbest meslek faaliyeti dolayısıyla elde ettikleri hâsılatları 24 üncü maddesinde vergi tevkifatına tabi tutması ve genel olarak serbest meslek kazancının vergilendirilmesinde Gelir Vergisi Kanunumuzun işyerini değil, kazancın elde edilmesini esas alması dolayısıyla, Anlaşmanın 14 üncü maddesi mevzuatımıza uygunluk gösterebilecek bir yapıya kavuşturulmuştur. Maddenin genel yapısı, her Devletin kendi egemenlik sahası içinde icra edilen serbest meslek faaliyetlerini vergilemesi esası üzerine kuruludur. Bu prensip 1 inci fıkrada öngörülmüştür. Daha sonra gelen 2 nci ve 3 üncü fıkralar, egemenlik sahası içinde diğer Devletin mukimlerinin icra ettiği bazı faaliyetlerin kaynak Devlette vergilendirilmeyip, yalnızca mukim Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir. Bunlardan 2 nci fıkra, serbest meslek erbabı gerçek kişilerin hangi hallerde, 3 üncü fıkra ticarî bir organizasyona sahip teşebbüslerin (tacırcir veya kurum) hangi hallerde yalnızca mukim oldukları Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır.

Diğer Devlette serbest meslek faaliyeti icra eden serbest meslek erbabının bu diğer Devlette vergi dışı kalabilmesi için, 2 nci fıkrada öngörülen üç şartı da birarada yerine getirmesi zorunludur. (183 günden daha kısa süre kalması, ödemenin bu diğer Devlette ikamet etmeyen bir kişi tarafından yapılması ve ödemenin söz konusu dar mükellefin bu diğer Devlette bulunan bir işyerinden yapılmaması.)

Türkiye'de serbest meslek faaliyeti addedilen bir faaliyeti icra eden bir Alman teşebbüsünün Türkiye'de değil, yalnızca Almanya'da vergilenebilmesi için ise 3 üncü fıkrada öngörülen iki şartı da bir arada yerine getirmesi zorunludur. (183 günden daha kısa süre kalması ve ödemenin Türkiye'de dar mükellef statüsünde bulunan bir kişinin Türkiye'deki işyerinden yapılmaması.) Bu çerçevede, Türkiye'de 183 günden daha kısa bir süre için serbest meslek faaliyeti icra eden Alman teşebbüsleri, Türkiye'de tam mükelleflerden elde ettikleri serbest meslek kazançları dolayısıyla tamamen Türk vergilerinin (Gelir veya Kurumlar Vergisi) dışında kalacaklardır.

4 üncü fıkrada Alman teşebbüslerinin bu tür kazançlarını beyan edip, daha önce tevkifat suretiyle ödedikleri vergiyi nihai verginin hesabında dikkate alabilecekleri kaydedilmiştir.

5 inci fıkrada serbest meslek faaliyetleri teriminin tanımı yapılmıştır.

Madde 15. Bağımlı faaliyetler

1 inci fıkra genel kuralı belirlemektedir. Fıkraya göre diğer Devlette hizmetin ifa edilmemesi şartıyla elde edilen ücretler mukim Devlette vergilendirilecektir. Hizmetin diğer Devlette ifa edilmesi halinde, vergileme yetkisi kaynak Devlete geçecektir. Ancak söz konusu genel kural, bu Anlaşmanın 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerinde öngörülen hükümleri herhangi bir şekilde etkilemeyecektir. Böylece şirket yönetim kurulu üyeleri, emekliler, kamu görevlileri, öğretmen ve öğrenciler 15 inci maddeye göre değil, fakat kendileriyle ilgili maddelere göre vergilendirileceklerdir.

2 nci fıkra 1 inci fıkrada öngörülen genel kuralın istisnasını oluşturmakta ve hizmet erbabının diğer Devlette hizmet ifa etmesi halinde de, şartlar yerine getirilirse, yalnızca mukim Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Bunun için diğer Devlette 183 günden daha kısa süre kalınması; ücretin bu diğer Devlette ikamet etmeyen bir işverence ödenmesi ve aynı zamanda ücretin, sözkonusu dar mükellef işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden ödenmemesi zorunludur.

3 üncü fıkra, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya motorlu kara taşıtlarında çalışan personelin bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri gelirlerin, teşebbüsün kanunî merkezinin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 16. Müdürlere yapılan ödemeler.

1 inci fıkraya göre, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Devlette mukim bir Şirketin Yönetim Kurulu üyesi olması sıfatıyla eline geçen prim, ikramiye, huzur hakkı vb. şirketin mukim bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilecektir.

2 nci fıkra üst düzey yöneticilerine diğer Âkit Devlet şirketi tarafından yapılan ödemelerin şirketin mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 17. Artist ve sporcular

1 inci fıkra, sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerden dolayı elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetleri icra ettikleri devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Bu çerçevede, serbest meslek faaliyetlerini ve bağımlı faaliyetleri (ücretler) düzenleyen 14 ve 15 inci maddelerin hükümleri, sanatçı ve sporcular açısından geçerli kabul edilmeyecek, vergileme yalnızca 17 nci madde kapsamında yürütülecektir.

2 nci fıkra, sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerinden doğan gelirlerin kendilerine değil, fakat bir başka gerçek veya tüzelkişiye yönelmesi halinde, 1 inci fıkra hükümlerinin uygulanacağını belirlemektedir. Böyle bir durumda, bu Anlaşmanın ticarî kazançları, serbest meslek kazançlarını ve ücretleri düzenleyen 7, 14 ve 15 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, vergileme faaliyetin icra edildiği Devlette yürütülecektir.

3 üncü fıkra, kültürel münasebetler çerçevesinde Devletlerden birinin malî desteği ile bir diğerinde yürütülen artistik ve sportif faaliyetlerin diğer Devlette vergilendirilmeyeceğini hükme bağlamaktadır.

Madde 18. Emekli maaşları

1 inci fıkra, geçmiş hizmetler karşılığında ödenen emekli maaşlarının, bunları elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükmünü öngörmektedir. Bu hüküm ömür boyu gelirlere de uygulanacaktır.

2 nci fıkra, 1 inci fıkrada getirilen genel prensibin istisnasını oluşturmakta ve uğranılan şahsi zararları karşılamak amacıyla yapılan ödemelerin, yalnızca ödemeyi yapan Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Ancak bunun için ödemenin Devlet, eyalet veya politik alt bölüm kaynaklı olması zorunludur.

Madde 19. Kamu görevleri

1 inci fıkra, kamu görevi karşılığı yapılan ödemelerin ve bağlanan emekli maaşlarının yalnızca ödemeyi yapan Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

2 nci fıkra, kamu iktisadi kuruluşlarında çalışanlar hakkında bu madde hükmünün değil; fakat 15, 16 ve 18 inci madde hükümlerinin uygulanacağını öngörmektedir.

Madde 20. Öğretmen ve öğrenciler

1 inci fıkra öğrencilerin öğrenim veya mesleki eğitimde buldukları Devlette yararlanacakları vergi istisnasının sınırlarını hükme bağlamaktadır. Buna göre, öğrenci ve stajyerler, yurt dışından elde etmeleri şartıyla, yalnızca geçim, öğrenim veya mesleki eğitim masraflarını karşılayan paralar dolayısıyla vergiye tabi tutulmayacaklardır.

2 nci fıkra öğrenciler için öngörülen hükmün benzerini öğretmenlere getirmektedir. Buna göre, öğretmenler iki yıl süreyle, yurt dışından elde ettikleri paralar dolayısıyla, öğretim ve araştırma yapmak amacıyla buldukları Devlette vergiye tabi tutulmayacaklardır.

3 üncü fıkra, öğrenci ve stajyerlerin uygulama alışkanlığı kazanmak üzere, 183 gün süreyle ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla elde ettikleri ücretlerin, hizmetin ifa edildiği Devlette vergilendirilmeyeceğini hükme bağlamaktadır.

Madde 21. Diğer gelirler

Bu madde Devletlerin birinde doğan ve Anlaşmanın bundan önceki maddelerinde ele alınmayan gelir unsurlarının kaynak esasına göre, bu Devletlerin dışında doğan gelir unsurlarının ise mukim esasına göre vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 22. Servet

Türkiye'de şu anda yürürlükte olan bir servet vergisi olmamasına rağmen, bu maddenin Anlaşmada yer almasının nedeni, ileride servet vergisinin kabulü halinde Anlaşmanın bu vergilere de uygulanmasını sağlamaktır.

Madde 4 fıkradan oluşmaktadır. 1 inci fıkraya göre, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette yer alan ve gayrimenkul varlıklardan oluşan servetinde vergileme hakkı, bu diğer Akit Devlete aittir.

2 nci fıkra, bir işyerine ait menkul varlıkların vergilendirilmesi ile ilgilidir. Fıkraya göre, bir işyerine ait menkul varlıklardan oluşan servette vergileme hakkı, bu işyerinin bulunduğu Akit Devlete aittir.

Taşımacılık işlerinde kullanılan taşıtlarla, diğer taşıyabilen varlıklara ilişkin 3 üncü fıkraya göre, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak ve kara nakil vasıtaları ile sözkonusu taşımacılık işlerinde kullanılan menkul varlıklardan ibaret olan servetin vergilendirilmesi, bu işletmeciliği yapan teşebbüsün kanunî merkezinin bulunduğu Devlete aittir.

4 üncü fıkra, bir Akit Devlet mukimine ait servetin diğer tüm unsurlarının, yalnızca bu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 23. Mukim olunan Devlette çifte vergilen dirmenin önlenmesi

Madde, 1 inci fıkrasında Türkiye'de mukim olan kişilerin, 2 nci fıkrasında Almanya'da mukim olan kişilerin çifte vergilemeden nasıl kurtulacağını tamamen benzer bir şekilde hükme bağlamaktadır.

1 inci fıkra (a) bendinde, (b) bendinde mahsuba tabi tutulacağı belirtilmiş olan gelir unsurları dışında kalan diğer bütün gelir unsurlarının Türkiye'de vergiden istisna edileceğini hükme bağlamaktadır. Bunlara ila-

veten, Almanya'da mukim bir şirketin en az % 10 payına sahip Türk şirketlerinin, bu şirketten elde ettikleri temettüleri dolayısıyla Türkiye'de vergi istisnasından yararlanacağı da kaydedilmiştir. 1 inci fıkranın (b) bendinde mahsuba tabi gelir unsurları, Anlaşmanın 10, 11, 12, 13/3, 14, 15/3, 16, 17, 18, 19/1 ve 21/1 inci maddelere girenler olarak belirtildiğinden bunların dışın da kalıp, Almanya'da vergilendirilen diğer tüm gelir unsurları Türkiye'de vergiden istisna edilecektir.

1 inci fıkranın (c) bendinde bulunan hüüm, doğrudan doğruya Almanya'nın kendi mevzuatını Anlaşmaya yansıtmak amacıyla 2 nci fıkranın (c) bendinde kaydettirdiği hükmü, ileride Türkiye'de mevzuat değişikliği gerçekleşirse Türkiye'de uygulayabilmek amacıyla kaydedilmiştir. 2 nci fıkranın (c) bendine göre, bir Alman şirketi Türkiye'den elde ettiği geliri hissedarlara dağıtırsa, bu dağıtım üzerinden tamamlayıcı kurumlar vergisi alabilecektir. Hisseedarlar şahsî gelir vergilerini öderken, kendiliğinden % 36 nispetinde alınan Alman kurumlar vergisini Alman gelir vergisinden düşme hakkına sahip olduklarından, Türkiye'de temettüler üzerinden alınan % 20 kurumlar vergisi Almanya'da % 36'ya tamamlanmakta; böylece hisseedarların şahsî gelir vergisinden düşülen kurumlar vergisinin gerçekten de ödenmesi sağlanmaktadır. Bizim mevzuatımızda şu anda buna benzer bir sistem, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 8 nolu bendinde bulunmakla beraber, bu bentte kayıtlı hüüküm, tamamlayıcı vergiyi yalnızca Türkiye'den elde edilen ve Türkiye'de kurumlar vergisinden muaf veya müstesna tutulan kazançlara uygulamaktadır. Yurt dışından elde edilen kazançlar, hiçbir surette vergilendirilmemiş olsa dahi, dağıtım sonrasında Türkiye'de kendiliğinden mükelleflere vergi alacağı hakkı doğurmaktadır.

1 inci fıkranın (d) bendinde bulunan hüüküm, doğrudan doğruya Türkiye'nin kendi mevzuatını Anlaşmaya yansıtmak üzere 2 nci fıkranın (d) bendinde kaydettirdiği hükmü, karşılıklılık prensibi çerçevesinde Almanya'ya da tanımak amacıyla kabul edilmiştir. Bilindiği üzere, Türkiye'de yatırım indirimi yalnızca tam mükelleflere tanınmakta, dar mükellefler kapsam dışı tutulmaktadır. Bu uygulamanın amacı, Türkiye'de yatırım indirimi dolayısıyla alınmayan verginin, dar mükellefin ikâmet ettiği Devlette vergiye dönüşmesini önlemektir. Şimdilik yatırım indirimi şeklinde, gerçek kişilerde ticarî kazançlara, kurumlarda kurum kazançlarına uygulanan söz konusu vergi teşvik tedbirinin, ileride mevzuat değişiklikleriyle iştirak kazançlarına (temettülere), faizlere ve gayrimaddî hak bedellerine de uygulanabileceği gözönüne alınmış ve 2 nci fıkranın (d) bendinde gerekli hüüküm kaydedilmiştir. Buna göre, söz konusu gelir unsurları üzerinden Türkiye'de, Türkiye'nin ekonomik kalkınmasını hızlandırmak amacıyla teşvik tedbirleri çerçevesinde hiç vergi alınmasa dahi, Almanya'da, bu gelir unsurları Türkiye'de sanki % 10 nispetinde vergilenmiş gibi bir vergi mahsubu hakkı tanınacaktır. Ticarî kazançlar, zaten 2 nci fıkranın (a) bendine göre Almanya'da vergiden istisna edileğinden, bu durumda hem yatırım indirimini, hem de ileride temettü, faiz ve gayri maddî hak bedellerinde kendini gösterebilecek olan vergi teşvik tedbirlerini, Almanya'da ikâmet eden gerçek kişilere ve kurumlara uygulamak mümkün olabilecektir. Böylece Türkiye'de alınmayan vergi, Almanya'da da alınmamış olmaktadır.

Madde 24. Ayırım yapılmaması

Madde ilk üç fıkrasında, vatandaşların, teşebbüslerin ve ortak teşebbüslerin faaliyette buldukları Âkit Devlette, bu Devletin vatandaşlarına veya teşebbüslerine kıyasla daha değişik veya daha ağır bir vergilemeye veya buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulamayacaklarını hüükme bağlamaktadır. Bu çerçevede, Türkiye'de faaliyet gösteren Alman vatandaşlarına, teşebbüslerine veya (Almanya'da ikâmet eden kişiler tarafından ortak olunan) ortak teşebbüslerine, aynı faaliyeti gösteren Türk vatandaşlarına veya teşebbüslerine uygulanan dan daha yüksek bir Gelir veya Kurumlar Vergisi uygulamayacak; bu kişiler yatırım indirimi, ihracat istisnası gibi vergi muafiyet veya istisnalarından mahrum bırakılamayacak; bu kişiler aynen tam mükellefler gibi her türlü hakdan yararlanıp, her türlü mükellefiyete tabi olacaklardır. Aynı prensip, Almanya'da faaliyet gösteren Türk vatandaşları, teşebbüsleri ve ortak teşebbüsleri için de aynen geçerli olacak ve bunlar Almanya'da hiçbir şekilde ayırımı tabi tutulmayacaklardır.

Maddenin ilk üç fıkrasında ayrıntılarıyla kaydedilen ayırım yapmama kuralı, sermaye, teknoloji ve hizmetlerin Türkiye ve Almanya arasında serbestçe hareket etmesi için zorunlu olan bir kuraldır.

Maddenin 4 üncü fıkrası, Âkit Devletlerin kendi mukimlerine şahsî ve ailevî durumları dolayısıyla uyguladıkları şahsî indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Devletin mukimlerine uygulama mecburiyeti altında olmadıklarını hüükme bağlamaktadır.

Madde 25. Karşılıklı anlaşma usulü

Madde ilk iki fıkrasında, Âkit Devletlerden birinin bir mukiminin taraf Devletlerden herhangi birinde, bu Anlaşma hükümlerine uygun düşmeyen bir vergilemeyle karşılaşması halinde, sorunun nasıl çözümleneceğini hükme bağlamaktadır. 1 inci fıkraya göre, bu kişi durumunu, Âkit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, mukimi olduğu Âkit Devletin yetkili makamına arz edebilecektir. Bu makam sorunu kendi çözemezse, diğer Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya varmak için gayret gösterecektir.

Maddenin 3 üncü fıkrasında, yetkili makamların bu Anlaşmanın yorumundan, uygulanmasından doğan sorunların çözümü için ve Anlaşmada ele alınmamış olan hususlardan kaynaklanan çifte vergilendirmenin önlenmesi için karşılıklı anlaşma usulünü kullanabilecekleri hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkra, karşılıklı anlaşmaya varabilmek için yetkili makamların doğrudan haberleşebileceklerini öngörmektedir.

5 inci fıkra, işçilere malî hususlarda yardımcı olabilmek için Âkit Devletlere tanınan imkânları açıklamaktadır.

Madde 26. Bilgi değişimi

Bu Anlaşmanın tam manasıyla uygulanabilmesi ve vergi kaçacağına engel olunabilmesi için iki Âkit Devletin vergi idareleri arasında gerekli hallerde yakın işbirliğine ihtiyaç vardır. Maddede Âkit Devletlerin hangi hallerde bilgi değişiminde bulunacakları, elde edilen bilgilerin kimlere verilebileceği, bilgi değişiminin sınırları ele alınmıştır.

Madde 27. Diplomatik ve konsolosluk imtiyazları

Bu madde diplomatik misyon, konsolosluk veya uluslararası organizasyon mensuplarının devletler hukukunun genel kurallarına ve özel anlaşma hükümlerine göre yararlandıkları vergi ayrıcalıklarının bu Anlaşma hükümlerinden etkilenmeyeceğini belirtmektedir.

Madde 28. Berlin Eyaleti

Madde, Anlaşmanın üç ay içinde aksi Federal Almanya Cumhuriyetince beyan edilmedikçe Berlin Eyaleti'ne de uygulanacağını öngörmektedir.

Madde 29. Yürürlüğe girme

1 inci fıkraya göre, Anlaşma onaylanarak onay belgeleri Bonn'da teati edilecektir.

2 nci fıkraya göre, Anlaşma, onay belgelerinin teati tarihinden itibaren 1 ay sonra yürürlüğe girecek ve yürürlüğe girdiği yılı izleyen Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan vergilendirme dönemleri için tarh edilen vergilere uygulanacaktır.

3 üncü fıkra, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerinden sapma olarak, Anlaşma'nın 8 inci maddesinin deniz ve hava taşımacılığı ile ilgili hükümlerinin, 1 Ocak 1983 tarihinden sonra elde edilen gelirlere ilişkin vergilere ve 1 Ocak 1983 tarihine kadar elde edilmiş gelirlere ilişkin olup, henüz ödenmemiş vergilerin tahsiline uygulanacağını öngörmektedir. Böylece, her iki Devletin deniz ve hava taşımacılığında bulunan teşebbüslerinin, 1.1.1983 tarihinden daha önce diğer Devletten elde ettikleri gelirlerin vergisi bu diğer Devlete henüz ödenmediyse, bu vergiler silinmektedir. Aynı zamanda deniz ve hava taşımacılığında kaynak Devletin diğer Devlet teşebbüslerine tanyacağı vergi istisnası, 1.1.1983 tarihinden sonra elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

Madde 30. Yürürlükten kalkma

1 inci fıkra, Anlaşmanın sürekli olarak yürürlükte kalacağını öngörmektedir.

2 nci fıkra, fesih usulünü açıklamış ve fesih halinin her iki Âkit Devlette hangi vergilendirme dönemleri için hüküm ifade edeceğini hükme bağlamıştır.

PROTOKOL HÜKÜMLERİNİN GEREKÇESİ :

Fıkra 1. Anlaşmanın 5 inci maddesinin 4 ve 5 inci fıkralarıyla ilgilidir.

5 inci maddenin 4 üncü fıkrasında temsil sonucunda kendini gösteren işyeri (dolayısıyla daimî temsilcilik) düzenlenmiştir. Bu fıkranın (b) bendinde, bir kişinin, namına sürekli olarak mal veya ticarî eşya tesliminde bulunduğu teşebbüsün sözkonusu mal ve eşyalarını, mutaden stoklaması halinde, bu teşebbüsün işyerini (daimî temsilciliğin) oluşturduğu hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin 5 inci fıkrasında ise, bir teşebbüsün diğer Devletteki işlerini bir bağımsız simsar, genel komisyon acentası veya diğer bir başka acenta vasıtasıyla yürütmesi halinde, bu diğer Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacağı hükme bağlanmıştır. Bu iki fıkranın uygulamada hatalı yorumlara tabi tutulmaması için, Protokolün 1 inci maddesinde, stoklama faaliyetinin bir bağımsız acenta tarafından yürütülmesi halinde bu acentanın bağımsızlık niteliğini kaybetmeyeceği hükme bağlanmıştır. Ancak bunun için, sözkonusu stoklama faaliyetinin mutaden bağımsız teşebbüsler arasında da gerçekleşmesi zorunludur. Eğer birbirinden tamamen bağımsız olan teşebbüsler, bir diğeri namına sürekli olarak teslimde bulunduğu eşyayı, mutaden stoklamıyorlarsa, sözkonusu acentanın hâlâ bağımsız olduğu, bir başka deyimle teşebbüsün daimî temsilcisi olmadığı iddia edilemeyecektir.

Fıkra 2. Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasıyla ilgilidir.

Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasında kayıtlı olan hükme göre bir teşebbüs, diğer Devlette elde ettiği ticarî kazancın yalnızca bu diğer Devlette bulunan işyerine atfedilebilen kısmı üzerinden bu diğer Devlette vergi mükellefiyeti altına girecektir. Anlaşmanın 5 inci maddesinde, bizim vergi hukukumuzda yer alan işyeri ve daimî temsilcilik terimleri birleştirilip, yalnızca işyeri terimi kullanıldığından, sözkonusu 1 inci fıkrada bahsedilen «işyerine atfedilebilen kazanç» ifadesi kendiliğinden «işyerinde veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağlanan kazanç» anlamını taşımaktadır. Bu husus da, Gelir Vergisi Kanunumuzun dar mükelleflerin Türkiye'de elde ettikleri ticarî kazancı açıklayan 7 nci, maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendiyle tam bir uyum göstermektedir. Bununla beraber, Anlaşmada kullanılan «işyerine atfetme» ve bizim G.V.K. muzda kullanılan «işyerinde veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağlanma» ifadelerinin lafzen birbirinden farklı olması, ileride muvazaalı yollara başvurmaya neden olabileceğinden; Protokolde, muvazaalı satış akitleleriyle, gerçekte işyerinden (veya daimî temsilci vasıtasıyla) yürütülen ticarî faaliyetlerin, işyeri dışında gerçekleşmiş gibi gösterilmesine ilişkin olan işlemler teşhis edilmiş ve bu tür faaliyetlerden elde edilen ticarî kazancın da işyerinin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Fıkra 3. Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarıyla ilgilidir.

Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, bir teşebbüsün diğer Devlette yalnızca işyerine atfedilebilen ticarî kazanç üzerinden vergilenebileceği kaydedilmiş; 2 nci fıkrasında ise sözkonusu işyerinin vergileme yönünden, sanki bağımsız bir teşebbüsmüş gibi ele alınacağı belirtilmiştir. Bu çerçevede işyeri, teşebbüsten bağımsız bir muhasebe sistemine sahip olacak ve işyeri - teşebbüs ticarî ilişkileri gerçekçi fiyatlandırılmalarına dayanacaktır. Hiçbir zaman için, teşebbüs ve işyeri tek birim olarak kabul edilip, her ikisinin ticarî kazancı birleştirilmeyecektir. G.V.K. muzun 7 nci maddesinde de aynı prensip kabul edilmiş ve dar mükelleflerin yalnızca Türkiye'de bulunan işyerinden veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağladıkları kazançlar Türkiye'de elde edilmiş sayılmıştır.

Protokolün 3 üncü fıkra hükmüyle sözkonusu hukukî duruma örnekler verilmekte ve (a) bendinde işyerinden mal satışında bulunulması veya işyerinde ticarî faaliyet gösterilmesi halinde, yalnızca bu satış veya faaliyete dayalı gerçek hâsılat üzerinden kazanç tespiti yapılacağı, bu tespitte teşebbüsün toplam hâsılatının esas alınmayacağı hükme bağlanmaktadır. Protokolün 3 üncü fıkrasının (b) bendinde de sınıai, ticarî, bilimsel teçhizatın, tesislerin, bayındırlık işlerinin araştırılmasına, tedarikine, montajına veya inşasına ilişkin mukavelelerde aynı prensibin uygulanacağı ve yalnızca işyerinin fiilen yürüttüğü işlerden dolayı kazanç tespiti yapılacağı; mukavelelerin toplam bedeli üzerinden kazanç tespitine gidilmeyeceği; teşebbüsün genel merkezinin fiilen yürüttüğü mukavele kısmına ilişkin olan kazancın, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Fıkra 4. Anlaşmanın 7 nci maddesinin 3 üncü fıkrasıyla ilgilidir.

Anlaşmanın bu hükmünde, işyeri kazancının hesabında, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka herhangi bir yerde yapılan ve yönetim ve genel idare giderlerini de kapsamına alan, işyerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin indirilmesine müsaade edileceği hükme bağlanmıştır. İşyerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin ayıklanmasında sorun doğabileceği düşüncesiyle, Protokolün 4 üncü fıkrasında, işyerinin genel merkeze veya yurt dışında bulunan diğer işyerlerine, zarar veya masraflarına katılmak üzere ödeyeceği faiz, komisyon ve gayrimaddî hak bedellerini gider olarak kaydedemeyeceği hükme bağlanmıştır. Bununla beraber, genel merkezin veya yurt dışında bulunan diğer şubelerin, faizini ödemek suretiyle temin ettikleri kredileri sözkonusu işyerine tahsis etmeleri halinde, işyerinden bunlara ödenen faizin gerçekçi kabul edileceği ve işyerinin amacına uygun düşen sözkonusu faizin gider olarak kaydedileceği hususu da fıkranın bünyesinde kayıtlıdır. Burada istenmeyen husus, genel merkezden veya yurt dışında bulunan diğer işyerlerinden bu işyerine tahsis edilen özsermaye üzerinden faiz yürütülmesidir. Aynı şekilde, teşebbüsün mülkiyetinde olan bir gayrimaddî hakkın işyerine kullandırılması karşılığında ödenen gayrimaddî hak bedelinin veya teşebbüsün işyerine bazı hizmetleri görmesi karşılığında ödenen komisyonun da, işyerince gider olarak kaydedilemeyeceği belirgindir. Sözkonusu hakkın, kullanma bedeli ödenerek teşebbüs tarafından kiralanması ve daha sonra işyerinin de kullanımına tahsis edilmesi halinde veya işyerinin ihtiyaç duyduğu bir takım hizmetlerin teşebbüs tarafından başka bir firmaya komisyon ödenerek yaptırılması halinde, teşebbüsün ödediği gayrimaddî hak bedellerini ve komisyonları işyerine fatura edeceği, işyerinin de bu giderleri amacına uygun olduğu için matrahdan indireceği, Protokolün 4 üncü fıkrasının bünyesinde kaydedilmiş bulunmaktadır.

Fıkra 5. Anlaşmanın 12 nci maddesiyle ilgilidir.

Anlaşmanın 12 nci maddesinde bizim vergi mevzuatımıza uyum sağlamak amacıyla, gayrimaddî hakların satışı karşılığında elde edilen bedeller de gayrimaddî hak bedelleri arasında sayılmıştır. Gelir Vergisi Kanununun 70/1-5 inci maddesinde sayılan gayrimaddî hakların elden çıkarılmasından doğan kazanç, aynı Kanunun mükerrer 80 inci maddesinde değer artış kazancı olarak sayıldığından, Anlaşmanın 12 nci maddesinde de bu yönde bir hüküm koymak zorunlu bulunmaktaydı. Ancak Anlaşmanın 14 üncü maddesinde serbest meslek erbabının ve teşebbüslerin, özel meslekî bilgi ve maharet gerektiren faaliyetlerinden elde ettiği kazanç, serbest meslek kazancı olarak ele alındığından, örneğin mühendislik faaliyeti sonucunda ortaya çıkan bir planın ya da projenin satılması sonucunda elde edilen hâsılatın, değişik yorumlara tabi tutulup, bazı durumlarda 12 nci madde, bazı durumlarda ise 14 üncü madde hükümlerinin işletilmesi tehlikesi mevcuttur.

Bu karışıklığı önlemek üzere Protokolün 5 inci fıkrasında getirilen hükümle, serbest meslek faaliyetlerinin icrası dolayısıyla elde edilen kazancın, 12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında açıklanan anlamda bir gayrimaddî hak bedeli olmadığı kaydedilmiştir. Böylece, 12 nci madde kapsamına giren bedeller, şahsî mesai sarfedilmeksizin doğrudan doğruya verilen para ile satın alınıp mülkiyete geçirilen gayrimaddî hakların, satışı, kullanımı ya da kullanım hakkı karşılığında elde edilen bedellerden ibaret olmaktadır.

Fıkra 6. Anlaşmanın 15 inci maddesiyle ilgilidir.

Anlaşmanın ücretlerle ilgili 15 inci maddesinin 2 nci fıkrasında, çok önemsiz, arazi mahiyette bir takım ücretlerin kaynak Devlette vergilenmemesini sağlamaya ilişkin hükümler bulunmaktadır. Buna göre bir işçi, diğer Devlette 183 günden az kalırsa, ücreti diğer Devlette ikamet etmeyen bir işverence ödenirse ve bu ödeme bu işverenin diğer Devlette bulunan bir işyerinden yapılmazsa, sözkonusu diğer Devlette vergilenmeyecektir. Bu hükümlerden faydalanmak üzere, bir takım muvazaalı yollara başvurarak, işçileri işyeri olmayan yabancı profesyonel işçi kiralayıcılarından temin etmek ve ücreti işçiye değil, bu aracıya ödemek, aynı zamanda da işçileri 183 günde bir değiştirmek sözkonusu olabilecektir. Bizim G.V.K. muzun 62 nci maddesinde işveren, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran kişi olarak tanımlandığından, Türkiye'de böyle bir kombinasyondan yarar elde etmek mümkün değildir; çünkü böyle bir örnek yaşandığında, profesyonel işçi kiralayıcısı değil, bizzat çalıştıran kişi işveren olarak kabul edilecektir. Ancak Federal Alman mevzuatının bu tür muvazaaları önlemede yetersiz kaldığı belirlendiğinden, Protokolün 6 nci fıkrasında muvazaa önleyici hüküm kaydedilmiştir.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE FEDERAL ALMANYA CUMHURİYETİ ARASINDA GELİR VE
SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMİYİ ÖNLEME
ANLAŞMASI

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
VE
FEDERAL ALMANYA CUMHURİYETİ

Gelir ve servet üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen bir Anlaşma yapmak isteğiyle aşağıda anlaşmaya varmışlardır :

Madde 1.

KİŞİLERE İLİŞKİN KAPSAM

Bu Anlaşma Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacaktır.

Madde 2

KAVRANAN VERGİLER

1. Bu Anlaşma, hangisinde ne şekilde alındığına bakılmaksızın, bir Akit Devletin kendisi, eyaleti, politik alt bölümü veya bunların mahallî idarelerinde gelir ve servet üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Menkul ve gayrimenkul varlıkların devrinden doğan kazançlara uygulanan vergiler ile ücretin toplam tutarı üzerinden müteebbişce ödenen vergiler ve bunun yanısıra sermaye değer artışlarına uygulanan vergiler dahil olmak üzere, toplam gelir, toplam servet veya gelirin ya da servetin unsurları üzerinden alınan tüm vergiler, gelirden ve servetten alınan vergiler olarak kabul edilecektir.

3. Anlaşmanın uygulanacağı şu anda geçerli olan vergiler özellikle.

a) Türkiye'de :

(aa) Gelir Vergisi,

(bb) Kurumlar Vergisi,

(bundan böyle «Türk Vergisi» denilecektir) :

b) Almanya'da.

(aa) Gelir Vergisi (Einkommensteuer),

(bb) Kurumlar Vergisi (Körperschaftsteuer),

(cc) Servet Vergisi (Vermögensteuer) ve

(dd) Ticaret Vergisi (Gewerbesteuer) dir.

(bundan böyle «Alman Vergisi» denilecektir).

4. Anlaşma aynı zamanda, mevcut vergilere ilâve olarak veya onların yerine alınan ve mevcut vergilerle aynı nitelik de olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilere de uygulanacaktır. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu anlaşmanın kapsamına giren vergilere ilişkin mevzuat değişikliklerini birbirlerine bildireceklerdir.

Madde 3

GENEL TANIMLAR

1. Bu Anlaşmada, metin aksini öngörmedikçe :

(a) «Bir Akit Devlet» ve «diğer Akit Devlet» terimleri metnin gereğine göre, Türkiye Cumhuriyeti veya Federal Almanya Cumhuriyeti anlamına gelir ve söz konusu terimler işbu anlaşmanın amaçları için coğrafi bir anlamda kullanıldığı takdirde. Akit Devletlerin ulusal kanunlarının yürürlükte olduğu alan ile ilgili Akit Devletin uluslararası hukuka göre, araştırma ve doğal kaynaklarını işletme amaçlarıyla üzerinde egemen haklar kullandığı kıta sahanlıklarını kapsar :

(b) «Vergi» terimi, bu Anlaşmanın 2 nci maddesinde kavranan herhangi bir vergi anlamına gelir :

(c) «Kişi» terimi :

(aa) Herhangi bir gerçek kişiyi,

(bb) Herhangi bir şirketi ifade eder :

(d) «Şirket» terimi, her tür tüzelkişi veya vergileme yönünden tüzelkişi olarak muamele gören her tür şahsiyet anlamına gelir :

(e) «Kanunî merkez» terimi sırasıyla Türk Ticaret Kanunu veya Alman Mali Kanunu kapsamında yer alan hukukî yerleşim yeri (Sitz) anlamına gelir :

(f) «Vatandaşlar» terimi :

(aa) Türkiye Cumhuriyeti yönünden. Türk Vatandaşlığını «Türk Vatandaşlık Kanunu» gereğince elde eden bütün gerçek kişileri ve Türkiye Cumhuriyetinde yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları ve dernekleri :

(bb) Federal Almanya Cumhuriyeti yönünden. Federal Almanya Cumhuriyeti Anayasasının 116 ncı maddesinin 1 inci fıkrası kapsamına giren bütün Almanları ve Federal Almanya Cumhuriyetinde yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları ve dernekleri ifade eder :

(g) «Bir Âkit Devletin teşebbüsü» ve «diğer Âkit Devletin teşebbüsü» terimleri sırasıyla, bir Âkit Devletin mükimi tarafından işletilen teşebbüs ve diğer Âkit Devlet mükimi tarafından işletilen teşebbüs anlamına gelir :

(h) «Yetkili makam» terimi :

(aa) Türkiye Cumhuriyetinde Maliye ve Gümrük Bakanını.

(bb) Federal Almanya Cumhuriyetinde Federal Maliye Bakanını ifade eder.

2. Bir Âkit Devletin bu Anlaşmayı uygulaması bakımından metin aksini öngörmedikçe, tanımlanmamış her terim, bu Anlaşmaya konu teşkil eden vergilerin yer aldığı Devletin mevzuatında öngörülen anlamı taşır.

Kıta sahanlığı üzerindeki haklar ipso facto ve ab initio mevcut olup, bu hakların kullanılması şartına bağlı değildir.

Madde 4

MALİ İKAMETGAH

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, «bir Âkit Devletin mükimi» terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ikametgâh, ev, kanunî merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi anlamına gelir.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Âkit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin statüsü aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir.

a) Bu kişi, daimî olarak kalabileceği bir meskenin bulunduğu Devletin mükimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimî olarak kalabileceği bir meskeni varsa, bu kişi kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu Devletin mükimi kabul edilecektir (hayatî menfaatlerin merkezi) :

b) Eğer kişinin hayatî menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya kişinin her iki Âkit Devlette de daimî olarak kalabileceği bir meskeni yoksa, bu kişi kalmayı âdet edindiği evin bulunduğu Devletin mükimi kabul edilecektir :

c) Eğer kişinin her iki Âkit Devlette de kalmayı âdet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev sözkonusu değilse, bu kişi vatandaşı bulunduğu Devletin mükimi kabul edilecektir.

d) Eğer kişi her iki Devletin de vatandaşıysa veya aksine her iki Devletin de vatandaşı değilse, Âkit Devletlerin yetkili makamları sorunu anlaşmayla çözeceklerdir.

3. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir şirket her iki Âkit Devletin de mükimi olduğunda, Âkit devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşmayla çözeceklerdir.

Madde 5
İŞYERİ

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından «işyeri» terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

2. «İşyeri» terimi özellikle şunları kapsamına alır :

a) Yönetim yeri :

b) Şube :

c) Büro :

d) Fabrika :

e) Atölye :

f) Maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan diğer yerler.

g) Altı ayı aşan bir süre devam eden inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlarla ilgili kontrol faaliyetleri.

3. Bu Maddenin daha önceki hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, «işyeri» teriminin aşağıdaki hususları kapsamadığı kabul edilecektir :

a) Teşebbüs olanaklarının yalnızca malların veya ticarî eşyanın depolanması, teşhiri veya teslimi amacıyla kullanılması :

b) Teşebbüse ait mal ve ticarî eşya stoklarının yalnızca depolama, teşhir veya teslim amacıyla elde tutulması :

c) Teşebbüse ait mal ve ticarî eşya stoklarının yalnızca bir başka teşebbüse işlettilmesi amacıyla elde tutulması :

d) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca teşebbüse mal veya ticarî eşya satın alma amacıyla elde tutulması :

e) İşe ilişkin sabit bir yerin teşebbüs için yalnızca hazırlayıcı veya yardımcı karakter taşıyan diğer herhangi bir işin yapılması amacıyla elde tutulması :

f) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca, (a) ile (e) bentleri arasında bahsedilen faaliyetlerin bir veya bir kaçını bir arada icra etmek için elde tutulması : Ancak bu faaliyetlerin bir arada icra edilmesi sonucunda kendini gösteren toplu faaliyetin hazırlayıcı veya yardımcı karakterde olması şarttır.

4. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir kişi -5 inci fıkra hükmünün uygulanacağı bağımsız nitelikteki acenta dışında- bir Akit Devlette diğer Akit Devletin teşebbüsü namına hareket ederse, aşağıdaki şartlarla bu teşebbüs, ilk bahsedilen Devlette bu kişinin gerçekleştirdiği her türlü faaliyet dolayısıyla bir işyerine sahip kabul edilecektir.

a) Eğer bu kişi, işe ilişkin sabit bir yerden yürütülebilecek 3 üncü fıkrada belirtilen türden faaliyetlerle sınırlı olmamak üzere, o Devlette teşebbüs adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini mutaden kullanırsa işyerinin varlığı kabul edilecektir. Ancak anılan fıkra hükmü çerçevesinde işe ilişkin sabit bir yerden yürütülen faaliyetler, bu yeri bir işyeri haline getirmeyecektir veya

b) Eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamasına rağmen, teşebbüs adına sürekli olarak sevk ettiği mallardan veya ticarî eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticarî eşya stoku bulundurursa işyerinin varlığı kabul edilecektir.

5. Bir Akit Devletin teşebbüsü diğer Akit Devlette işlerini yalnızca, kendi işlerine olağan şekilde devam eden bir simsar, bir genel komisyon acentası veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acenta vasıtasıyla yürüttüğü için bu diğer Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır.

6. Bir Akit Devletin mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devletin mukimi olan veya diğer Akit Devlette ticarî faaliyette bulunan bir şirketi kontrol eder, ya da onun tarafından kontrol edilirse (bir işyeri vasıtasıyla veya diğer bir şekilde), bu şirket diğeri için işyeri oluşturmayacaktır.

Madde 6

GAYRİMENKUL VARLIKLARDAN ELDE EDİLEN GELİR

1. Gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir (tarım ve ormancılıktan elde edilen gelir dahil), bu varlığın bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

2. «Gayrimenkul varlık» terimi, bahse konu varlığın yer aldığı Âkit Devletin mevzuatına göre tanımlanacaktır. Terim her halükârda gayrimenkul varlığa müteferri varlıkları, tarım ve ormancılıkta kullanılan araçları ve hayvanları, her çeşit dalyanları, özel hukuk hükümlerinin uygulanacağı gayrimenkul mülkiyetine ilişkin hakları, gayrimenkul intifa haklarını ve maden ocaklarının, kaynakların ve diğer doğal kaynakların işletme hakkından veya işletilmesinden doğan sabit, ya da değişken ödemeler üstündeki hakları kapsayacaktır; gemiler, vapurlar ve uçaklar gayrimenkul varlık sayılmayacaktır.

3. 1 inci fıkra hükümleri, gayrimenkul varlığın doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelire uygulanacaktır.

4. 1 inci ve 3 üncü fıkra hükümleri aynı zamanda, bir teşebbüsün gayrimenkul varlıklardan elde ettiği gelir ile serbest meslek faaliyetlerinin icrasında kullanılan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelire de uygulanacaktır.

Madde 7

TİCARİ KAZANÇLAR

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Âkit devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunmadıkça, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticarî faaliyette bulunursa, kazanç bu diğer Devlette işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devlet teşebbüsü diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunduğu anda, bu işyerine her iki Âkit Devlette de, eğer bu işyeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan tamamen aynı ve bağımsız bir teşebbüs olsaydı ve işyerini oluşturduğu teşebbüsten tamamen bağımsız nitelik kazansaydı, ne kazanç elde edecek idiyse, böyle bir kazanç atfedilecektir.

3. İşyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka herhangi bir yerde yapılan ve yönetim ve genel idare giderlerini de kapsamına alan, işyerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir.

4. İşyeri tarafından teşebbüs adına yalnızca mal ve ticarî eşya alınması dolayısıyla doğan hiç bir kazanç, bu işyerine atfedilmeyecektir.

5. Kazanç, bu Anlaşmanın başka maddelerinde düzenlenen gelir unsurlarını da kapsamına aldığı anda, o maddelerin hükümleri bu madde hükümlerinden etkilenmeyecektir.

Madde 8

GEMİCİLİK, HAVA VE KARA TAŞIMACILIĞI

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren türden bir gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliğinde bulunması dolayısıyla elde ettiği kazanç, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilir.

2. «Uluslararası trafik» terimi, bir Türk veya Alman teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder. Şu kadarki. Türkiye Cumhuriyeti veya Federal Almanya Cumhuriyeti sınırlarının sadece birinin içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliği bu kapsamın dışında kalmaktadır.

Madde 9

BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

1. a) Bir Âkit Devlet teşebbüsü doğrudan veya dolaylı olarak diğer Âkit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında veya

b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir Âkit Devlet teşebbüsünün ve diğer Âkit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında

Ve her iki halde de, iki teşebbüsün ticarî ve malî ilişkilerinde oluşan veya empoze edilen koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında oluşması gereken koşullardan farklılaştığında, olması gereken; fakat bu koşullar dolayısıyla kendini göstermeyen kazanç o teşebbüsün kazancına eklenip vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devletin kendi teşebbüslerinden birinde kavradığı ve vergilediği kazanç, diğer Âkit Devlette vergilendirilen bu diğer Devlet teşebbüslerinden birinin de kazancını içerebilir. Aynı zamanda bu ilk bahsedilen Devletin kavradığı kazanç, bildirilen kazanç olmayıp, bağımsız teşebbüsler arasında oluşacak ilişkiler göz önünde tutularak, sonradan bu ilk bahsedilen Devletçe yürütülen hesaplamalar sonucunda belirlenen kazanç olabilir. Böyle bir durum kendini gösterdiğinde, eğer diğer Devlet bu düzenlemenin hukuki olduğu kanaatine varırsa, sözkonusu kazanç üzerinden alınan verginin miktarında gerekli düzeltmeleri yapmak durumundadır. Bu düzeltme yapılırken, bu Anlaşmanın diğer hükümleri göz önünde tutulacak ve gerektiğinde Âkit Devletlerin yetkili makamları birbirine danışacaktır.

Madde 10

TEMETTÜLER

1. Bir Âkit Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Âkit Devlet mukimine ödenen temettüler bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber sözkonusu temettüler, ödemeyi yapan şirketin mukimi olduğu Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir, ancak bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Temettü elde eden, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 10'unu elinde tutan bir şirket ise (ortaklıklar hariç), gayri safi temettü tutarının yüzde 15'i;

b) Tüm diğer durumlarda gayri safi temettü tutarının yüzde 20'si.

Bu fıkra, bünyesinden temettü ayrılan şirket kazancının vergilenmesine etki etmeyecektir.

3. Bu maddede kullanılan «temettü» terimi;

(a) Hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, madencilik senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kâra katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirler ve

(b) Temettü dağıtan şirketin mukimi olduğu Devlet'in mevzuatına göre hisse senedi geliri gibi vergilendirilen diğer gelirler ve Âkit Devletlerin vergilemesi yönünden sessiz ortakların («stiller Geselschafter») bu ortaklık dolayısıyla elde ettikleri gelirler ve yatırım fonu veya yatırım ortaklıklarından belge karşılığı yapılan dağıtımlar,
anlamına gelir.

4. Bir Âkit Devlet mukimi olan temettü lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukimi bulunduğu diğer Âkit Devlette bir işyerine sahip olursa ve sözkonusu temettü elde ediş olayı ile bu işyerinin arasında önemli bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Kâra katılmayı sağlayan alacak haklarından ve diğer haklardan doğan (Federal Almanya Cumhuriyetinde bir sessiz ortağın «stiller Geselschafter») bir «Partiarisches Darlehen» veya bir «Gewinnobligation» bu tür bir katılımından elde ettiği gelir dahil) ve borçlunun kazancının belirlenmesinde gider olarak indirilmesine müsaade edilen gelirler, 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, elde edildiği Âkit Devletin mevzuatına göre ve bu Devlette vergilendirilebilir.

Madde 11

FAİZ

1. Bir Âkit Devlette doğan ve diğer Âkit Devlet mukimine ödenen faiz, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, bu faiz elde edildiği Âkit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak bu şekilde alınacak vergi faiz tutarının yüzde 15'ini aşmayacaktır.

3. 2 nci fıkra hükümleri aksine, faiz :

(a) Federal Almanya Cumhuriyetinde doğarsa ve Türkiye Cumhuriyeti Hükümetine veya Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasına ödenirse, Alman vergisinden muaf tutulacaktır;

(b) Türkiye Cumhuriyetinde doğarsa ve Federal Almanya Cumhuriyeti Hükümetine veya onun bir Eyaletine veya «Deutsche Bundesbank»a veya «Kreditanstalt für Wiederaufbau»ya ödenirse, Türk vergisinden muaf tutulacaktır.

4. Bu maddede kullanılan «faiz» terimi, devlet tahvillerinden ve ipotek garantisine bağlı olsun olmasın veya kazancı paylaşma hakkını tanıyan tanınmasın her çeşit tahvillerden ve her nevi alacaktan doğan gelir ile bu gelirin elde edildiği Devletin vergi mevzuatına göre ikrazat geliri sayılan diğer bütün gelirleri kapsar. Bununla beraber, «faiz» terimi 10 uncu maddede düzenlenen geliri bünyesine almaz.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan faiz lehdarı, faizin elde edildiği diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa ve sözkonusu faizin ödendiği alacak ile bu sabit işyeri arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu takdirde 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Âkit Devlet'in kendisi, bir eyaleti (Länder), politik alt bölümü, mahallî idaresi veya mukimi tarafından ödenen faizin o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, faiz ödeyen kişi mukim olsun ya da olmasın, bir Âkit Devlette faiz ödemeye neden olan borç - alacak ilişkisiyle bağlantılı bir işyerine sahip olduğunda ve faiz bu işyerinden kaynaklandığında, sözkonusu faizin işyerinin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7. Alacak karşılığında ödenen faizin miktarı, ödeyici ile lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında varolan özel ilişki nedeniyle böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Âkit Devletin mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12

GAYRİMADDİ HAK BEDELLERİ

1. Bir Âkit Devlette doğan ve diğer Âkit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddî hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddî hak bedelleri elde edildikleri Âkit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir. Ancak bu şekilde alınacak vergi gayrimaddî hak bedelinin gayri safi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan «gayrimaddî hak bedelleri» terimi, sinema filimleri, radyo - televizyon yayınlarında kullanılan filimler ve bantlar dahil olmak üzere edebî, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticarî, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar.

4. Bir Âkit Devlet mukimi olan gayrimaddî hak bedelinin lehdarı bu bedelin elde edildiği diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Âkit Devletin kendisi, eyaleti politik alt bölümü, mahallî idaresi veya mukimi tarafından ödenen gayrimaddî hak bedelinin, o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddî hak bedelini ödeyen kişi mukim olsun ya da olmasın, bir Âkit Devlette gayrimaddî hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine sahip olduğunda ve bu gayrimaddî hak bedeli bu işyerinden kaynaklandığında, söz konusu gayrimaddî hak bedelinin işyerinin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

6. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddî hak bedelinin miktarı, ödeyici ile lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Âkit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir.

Madde 13

SERMAYE DEĞER ARTIŞI KAZANÇLARI

1. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan bir gayrimenkul varlığın elden çıkarılmasından elde edilen kazanç bu varlığın yer aldığı Âkit Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyerinin ticarî varlığına dahil menkul varlıkların veya bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı bir sabit yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, bu işyerinin veya sabit yerin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. Bu maddenin 1 inci ve 2 nci fıkralarında değinilenler dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç yalnızca, elden çıkarmanın mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, diğer Âkit Devlette doğan ve bundan bir önceki cümlede bahsedilen sermaye değer artış kazançları, alış ve satış arasındaki süre bir yılı aşmadığı takdirde bu diğer Âkit Devlette de vergilendirilebilecektir.

Madde 14

SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1. Bir Âkit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelir, bu faaliyetler diğer Âkit Devlette icra edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer faaliyetler diğer Devlette icra edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette icra ettiği serbest meslek faaliyetlerinden elde ettiği gelir, eğer;

- a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette bir takvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve
- b) Ödeme, bu diğer Âkit Devletin mukimi olmayan bir kişi tarafından veya böyle bir kişi adına yapılsa ve
- c) Ödeme, böyle bir kişinin bu diğer Devlette sahip-olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa,

Yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir.

3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Federal Almanya Cumhuriyeti teşebbüsünün serbest meslek faaliyetlerinden elde ettiği gelir, söz konusu faaliyetler Türkiye Cumhuriyetinde icra edilmedikçe ve

- a) Gelir elde eden kişi Türkiye Cumhuriyetinde bir takvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşan bir süre kalmadıkça veya
- b) Ödeme, Türkiye Cumhuriyetinde mukim olmayan bir kişinin Türkiye Cumhuriyetinde sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmadıkça,

Yalnızca Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilecektir.

4. Faaliyetler, yukarıda bahsedilen şekilde ifa edildiğinde, teşebbüslerin kazançları Türkiye Cumhuriyetinde, 7 nci madde hükümlerine göre vergilendirilebilir. Bu durumda Türkiye Cumhuriyeti, serbest meslek kazançlarını yukarıdaki hükümler çerçevesinde tevkifat suretiyle vergilendirebilir. Bununla beraber gelir elde eden kişi, ilgili vergilendirme döneminin sonunda net esasına göre vergilendirilmeyi tercih etme hakkına sahiptir. Âkit Devletlerin yetkili makamları karşılıklı anlaşmayla bu hükümlerin uygulama şeklini belirleyebilirler.

5. «Serbest meslek faaliyetleri» terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebî, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanısıra doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır.

Madde 15

BAĞIMLI FAALİYETLER

1. 16, 18, 19 ve 20 nci madde hükümleri saklı kalmak üzere, bir Âkit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri menfaatler, bu hizmet diğer Âkit Devlette ifa edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer;

a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette bir vergilendirme dönemi içinde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve

b) Ödeme, bu diğer Âkit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa ve

c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa, Yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir.

3. Bu maddenin bundan önceki hükümlerine bakılmaksızın, Uluslararası trafikte işletilen bir gemi, uçak veya motorlu kara taşıtında işçi sıfatıyla ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir, teşebbüsün kanunî merkezinin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

Madde 16

MÜDÜRLERE YAPILAN ÖDEMELER

1. Bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlet mukimi olan bir şirketin Yönetim Kurulu Üyesi olması dolayısıyla eline geçen prim, ikramiye, huzur hakkı ve diğer benzeri ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devletin bir veya birden çok mukiminin, diğer Âkit Devlet mukimi olan bir şirketin, ticarî mevzuat gereğince üst yönetimden sorumlu görevlileri olma sıfatıyla elde ettikleri ücretler, maaşlar ve diğer benzeri menfaatler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 17

ARTİST VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci madde hükümleriyle bağlı kalmaksızın, bir Âkit Devlet mukimi olan ve tiyatro, sine-ma, radyo, televizyon artistliği yapan veya müzisyen olarak çalışan sanatçıların ve bunun yanısıra sporcuların bağımsız faaliyetlerden elde ettikleri gelirler, bu faaliyetleri icra ettikleri Âkit Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir sanatçının ya da sporcunun icra ettiği faaliyetlerden doğan gelir, kendisine değil de bir başkasına yönelirse, bu gelir 7, 14 ve 15 inci madde hükümleriyle bağlı kalmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Âkit Devlette vergilendirilebilir.

3. Bununla beraber, eğer yukarıda bahsedilen faaliyetler, bir Âkit Devlete diğer Âkit Devlet mukimlerinden biri tarafından yapılan bir ziyaret vesilesiyle icra ediliyorsa ve söz konusu ziyaret doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, bu diğer Devlet, onun bir eyaleti (Länder), politik alt bölümü veya bu diğer Devlette hayır kurumu sayılan bir kurum tarafından finanse ediliyorsa, söz konusu gelir. Bu maddenin birinci fıkrasında sözü edilen Devlette vergilendirilmeyecektir.

Madde 18 EMEKLİ MAAŞLARI

1. Bir Âkit Devlet mukimine geçmiş çalışmalarının karşılığında ödenen emekli maaşları ve sağlanan diğer benzeri menfaatler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bu hüküm aynı zamanda bir Âkit Devlet mukimine sağlanan ömür boyu gelire de uygulanacaktır.

2. Uğranılan şahsî zararları tazmin etmek üzere, bir Âkit Devlet, bir eyalet veya onun bir politik alt bölümü tarafından ödenen emekli maaşları ve sağlanan ömür boyu gelirler ile yapılan diğer devamlı veya arızî ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilir.

Madde 19 KAMU GÖREVLERİ

1. 18 inci madde hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bir Âkit Devletin kendisine, politik alt bölümüne, mahallî idaresine bir kamu görevi dolayısıyla herhangi bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Âkit Devlet, politik alt bölüm veya mahallî idare tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan sağlanan menfaatler, emekli maaşları da dahil, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devletin kendisi, politik alt bölümü veya mahallî idaresi tarafından yürütülen ticarî faaliyetlerle bağlantılı hizmetler karşılığında sağlanan menfaatlere ve emekli maaşlarına 15, 16 ve 18 inci madde hükümleri uygulanacaktır.

Madde 20 ÖĞRETMEN VE ÖĞRENCİLER

1. Bir Âkit Devletin vatandaşı olup, diğer Âkit Devlette yalnızca öğrenim veya meslekî yetiştirme amacıyla geçici olarak ikamet eden bir öğrenci veya stajyerin, geçim, öğrenim veya meslekî yetiştirme masraflarını karşılamak için, bu diğer Devletin dışındaki kaynaklardan gelen paralar, bu diğer Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Aynı şekilde, bir Âkit Devletin vatandaşı olup, diğer Âkit Devlette yalnızca öğretim ve bilimsel araştırma yapmak amacıyla geçici olarak ikamet eden bir öğretmen veya öğretim üyesinin iki yılı aşmayan bir süre veya süreler için öğretim veya araştırma karşılığında, bu diğer Devletin dışındaki kaynaklardan sağladığı paralar, bu diğer Devlette vergiden muaf tutulacaktır.

3. Bir Âkit Devletin vatandaşı olup, diğer Âkit Devlette öğrenimi veya mesleği ile ilgili uygulama alıkanlıkları kazanmak üzere, bir takvim yılı içinde 183 günü aşmayacak şekilde hizmet ifa eden bir öğrenci veya stajyerin eline geçen ücretler, bu diğer Devlette vergilendirilmeyecektir.

Madde 21 DİĞER GELİRLER

1. Bir Âkit Devlette elde edilen ve bu Anlaşmanın bundan önceki maddelerinde ele alınmayan gelir unsurları, bu Devlette vergilendirilebilir.

2. Her iki Âkit Devletin dışındaki kaynaklardan elde edilen gelir unsurları, yalnızca söz konusu geliri elde eden kişinin mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

Madde 22
SERVET

1. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan oluşan servet, söz konusu varlıkların bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.
2. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyerinin aktifine dahil menkul varlıklardan ve bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullanabileceği bir sabit yere ait menkul varlıklardan oluşan servet, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.
3. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün Uluslararası trafikte işlettiği gemi, uçak ve kara nakil vasıtaları ile bu gemi, uçak ve kara nakil vasıtalarının işletilmesine tahsis edilen menkul varlıklar, yalnızca bu teşebbüsün kanunî merkezinin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.
4. Bir Âkit Devlet mukiminin servetinin diğer bütün unsurları, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir.

Madde 23

MUKİM OLUNAN DEVLETTE ÇİFTE VERGİLENDİRİMENİN ÖNLENMESİ

1. Türkiye Cumhuriyeti mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir.
 - (a) (b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bu Anlaşmanın daha önceki Maddeleri gereğince Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilen veya yalnızca Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilecek olan Federal Almanya Cumhuriyeti kaynaklı her tür gelir unsuru ile Federal Almanya Cumhuriyetinde bulunan her tür servet unsuru. Türk vergisinin hesabına esas olan matrahın dışında tutulacaktır; bununla beraber, bu şekilde matrah dışı kalmayan gelir ve servet unsurlarına uygulanacak vergi oranını belirleyebilmek için, Türkiye Cumhuriyeti, bu bendin bundan önceki hükümleri gereğince Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilen gelir ve servet unsurlarını hesaba alabilecektir. Temettüleri konusunda bu bendin bundan önceki hükümleri, yalnızca Türkiye Cumhuriyeti mukimi olup, Federal Almanya Cumhuriyetinde mukim bir şirketin oy hakkını haiz, en az yüzde 10 payına sahip bulunan şirketlere uygulanacaktır.
 - (b) Yabancı vergilerin mahsubunu düzenleyen Türk Vergi mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, Federal Almanya Cumhuriyetinde elde edilen aşağıdaki gelir unsurlarının, Federal Almanya Cumhuriyeti mevzuatı ile bu Anlaşma hükümleri çerçevesinde ödenen vergileri, Türk gelir ve kurumlar vergilerinden mahsup edilecektir:
 - (aa) (a) bendinin uygulanmayacağı 10'uncu Madde kapsamındaki temettüleri,
 - (bb) 11'inci Madde kapsamındaki faizler ve 12'nci Madde kapsamındaki gayrimaddî hak bedelleri;
 - (cc) Varlıkların elden çıkarılmasından doğan ve 13'üncü maddenin 3'üncü fıkrası kapsamına girdiği için Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilen kazançlar;
 - (dd) 14'üncü Madde dolayısıyla Federal Almanya Cumhuriyetinde vergilendirilebilen gelirler;
 - (ee) Bir Türkiye Cumhuriyeti vatandaşına 19'uncu Maddenin 1'inci fıkrası çerçevesinde yapılan ödemeler;
 - (ff) 15'inci Maddenin 3'üncü fıkrası, 16, 17, 18'inci Maddeler ile 21'inci Maddenin 1'inci fıkrası kapsamına giren gelirler.Bununla beraber, mahsup edilecek, vergi bu gelir unsurları için mahsupdan önce hesaplanan Türk Vergisini aşmayacaktır.
 - (c) Türkiye Cumhuriyetinde mukim olan bir şirket, Federal Almanya Cumhuriyetinden elde ettiği gelini dağıtırsa, (a) bendi, Türkiye Cumhuriyeti mevzuatı gereğince söz konusu dağıtımlar üzerine salınacak tamamlayıcı kurumlar vergisinin alınmasına engel olmayacaktır.
 - (d) (b) bendinde bahsedilen temettü, faiz ve gayrimaddî hak bedelleri, Federal Almanya Cumhuriyetinin ekonomik kalkınmasını hızlandırmak amacıyla Alman mevzuatı bünyesinde yürürlüğe konulan teşvik tedbirleri gereğince yüzde 10'un altında vergilendirilirse, (b) bendinde öngörülen koşullar altında bu gelirin gayrisafi tutarının en az yüzde 10'una eşit bir miktar Türkiye Cumhuriyetinde ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Bununla beraber, söz konusu tedbirlerin alınmaması halinde mahsup, Federal Almanya Cumhuriyetinde ödenen vergiyi aşmayacaktır.

2. Federal Almanya Cumhuriyeti mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

(a) (b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bu Anlaşmanın daha önceki Maddeleri gereğince Türkiye Cumhuriyetinde vergilendirilebilen veya yalnızca Türkiye Cumhuriyetinde vergilendirilebilecek olan Türkiye Cumhuriyeti kaynaklı her tür gelir unsuru ile Türkiye Cumhuriyetinde bulunan her tür servet unsuru, Alman vergisinin hesabına esas olan matrahın dışında tutulacaktır; bununla beraber, bu şekilde matrah dışı kalmayan gelir ve servet unsurlarına uygulanacak vergi oranını belirleyebilmek için, Federal Almanya Cumhuriyeti, bu bendin bundan önceki hükümleri gereğince Türkiye Cumhuriyetinde vergilendirilebilecek gelir ve servet unsurlarını hesaba alabilecektir. Temettüleri konusunda bu bendin bundan önceki hükümleri, yalnızca Federal Almanya Cumhuriyeti mukimi olup, Türkiye Cumhuriyetinde mukim bir şirketin oy hakkına haiz, en az yüzde 10 payına sahip bulunan şirketlere uygulanacaktır. Aynı zamanda, bundan önceki cümle gereğince Alman vergisinin hesabına esas olan matrahın dışında tutulan kâr payı dağıtımları hissedarlık dolayısıyla söz konusu olan Alman vergisinin hesabına esas matrahın da dışında tutulacaktır.

(b) Yabancı vergilerin mahsubunu düzenleyen Alman vergi mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, Türkiye Cumhuriyetinde elde edilen aşağıdaki gelir unsurlarının, Türkiye Cumhuriyeti mevzuatı ile bu anlaşma hükümleri çerçevesinde ödenen vergileri, Alman gelir ve kurumlar vergilerinden mahsup edilecektir;

(aa) (a) bendinin uygulanmayacağı 10'uncu Madde kapsamındaki temettüleri;

(bb) 11'inci Madde kapsamındaki faizler ve 12'nci Madde kapsamındaki gayrimaddi hak bedelleri;

(cc) Varlıkların elden çıkarılmasından doğan ve 13'üncü Maddenin 3'üncü fıkrası kapsamına girdiği için Türkiye Cumhuriyetinde vergilendirilebilen kazançlar;

(dd) 14'üncü Madde dolayısıyla Türkiye Cumhuriyetinde vergilendirilebilen gelirler;

(ee) Bir Federal Almanya Cumhuriyeti vatandaşına 19'uncu maddenin 1'inci fıkrası çerçevesinde yapılan ödemeler;

(ff) 15'inci Maddenin 3'üncü fıkrası, 16, 17, 18'inci Maddeler ile 21'inci Maddenin 1'inci fıkrası kapsamına giren gelirler;

Bununla beraber, mahsup edilecek vergi, bu gelir unsurları için mahsuptan önce hesaplanan Alman vergisini aşmayacaktır.

(c) Federal Almanya Cumhuriyetinde mukim olan bir şirket, Türkiye Cumhuriyetinden elde ettiği geliri dağıtırsa, (a) bendi, Federal Almanya Cumhuriyeti mevzuatı gereğince söz konusu dağıtımlar üzerine salınacak tamamlayıcı kurumlar vergisinin alınmasına engel olmayacaktır.

(d) (b) bendinde bahsedilen temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedelleri, Türkiye Cumhuriyetinin ekonomik kalkınmasını hızlandırmak amacıyla Türk mevzuatı bünyesinde yürürlüğe konulan teşvik tedbirleri gereğince, yüzde 10'un altında vergilendirilirse, (b) bendinde öngörülen koşullar altında, bu gelirin gayrisafi tutarının en az yüzde 10'una eşit bir miktar Federal Almanya Cumhuriyetinde ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Bununla beraber, söz konusu tedbirlerin alınmaması halinde mahsup, Türkiye Cumhuriyetinde ödenen vergiyi aşmayacaktır.

Madde 24

AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Akit Devletin vatandaşları diğer Akit Devletten o Devletin vatandaşlarının aynı koşullarda karşı karşıya kaldıkları veya kalacakları vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden değişik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyeri, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten bir teşebbüsüne göre daha az lehe bir vergilemeyle karşı karşıya kalmayacaktır.

3. Bir Akit Devletin, diğer Akit Devletin bir veya bir kaç mukimi tarafından, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, kısmen veya tamamen sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen teşebbüsleri, ilk bahsedilen Devletten, benzeri teşebbüslerin tabi oldukları veya olacakları vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden değişik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

4. Bu hükümler, bir Akit Devletin kendi mukimlerine şahsî ve ailevî durumları dolayısıyla uyguladığı şahsî indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Akit Devlet mukimlerine de uygulama zorunda olduğu yönünde anlaşılmayacaktır.

Madde 25

KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

1. Bir Akit Devlet mukimi, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin işlemlerinin kendisi için bu Anlaşma hükümlerine uygun düşmeyen sonuçlar yarattığı veya yaratacağı kanaatine vardığında, bu Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, durumu mukimi olduğu Akit Devletin yetkili makamına arz edebilir.

2. Söz konusu yetkili makam, itirazı haklı bulmakla beraber kendisi tatminkâr bir çözüme ulaşmadığı takdirde, bu Anlaşmaya ters düşen bir vergilemeyi önlemek amacıyla, diğer Akit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya gayret sarfedecektir.

3. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşmanın yorumundan veya uygulamasından kaynaklanan her türlü güçlüğü ve tereddüti karşılıklı anlaşmayla çözmek için gayret göstereceklerdir. Aynı zamanda, bu Anlaşmada çözüme kavuşturulamamış durumlardan kaynaklanan çifte vergilemenin ortadan kaldırılması için birbirlerine danışabilirler.

Akit Devletlerin yetkili makamları özellikle.

(a) Akit Devletlerden birinin teşebbüsü ile bu teşebbüsün diğer Akit Devlette yer alan işyerine aynı şekilde ticarî ve sınaî kazançların atfedilmesinde;

(b) 9'uncu Maddede bahsedilen bağımlı teşebbüsler arasında kazançların aynı şekilde tahsis edilmesinde ve

(c) Bazı gelir unsurlarında geliri doğuran olayın aynı şekilde tanımlanmasında, anlaşmaya varmak üzere birbirlerine danışabilirler.

4. Akit Devletlerin yetkili makamları, bundan önceki fıkralarda belirtilen hususlarda anlaşmaya varabilmek için birbirleriyle doğrudan doğruya haberleşebilirler.

5. Bir Akit Devletin diğer Akit Devlette bağımlı hizmet ifa eden vatandaşları, vergi sorunlarının halli için, kendi Devletlerinin bu hususta yetkili makamının bu diğer Akit Devlete gönderdiği memurların yardımına başvurabilir. Bu makam ve memurların yetki ve sorumlulukları, bu diğer Akit Devletin bu hukukî düzenlemelerine göre belirlenir. Eğer belirtilen faaliyetler bu diğer Akit Devlette resmî lisans konusu ise, bu faaliyetler ancak, bu diğer Akit Devletin mevzuatı gereğince yetkili kılınmış olan kişi ve makamlarla işbirliği halinde icra edilebilir.

Madde 26

BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Akit Devletlerin yetkili makamları gerek bu Anlaşma hükümlerinin, gerekse iç mevzuatlarının işlerlik kazanabilmeleri için ihtiyaç duyulan bilgileri, iç mevzuattaki vergileme bu Anlaşma ile uyum halinde olduğu sürece, değişime tabi tutacaklardır. Bu şekilde değişime tabi tutulan her türlü bilgi, gizli tutulacak, umuma açıklanmayacak ve yalnızca bu Anlaşmada belirtilen vergilerin tahakkuk veya tahsilleriyle veya bu hususlardaki şikâyet ve itirazlara bakmakla görevli kişi veya makamlara ve bunun yanısıra yukarıda bahsedilen vergilere ilişkin cezaî kovuşturmalar için adli makamlara verilebilecektir.

2. 1 inci fıkrâ hükümleri, hiçbir surette Akit Devletlerden birini :

a) Kendinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına veya idarî alışkanlıklarına uymayacak idarî önlemler alma;

b) Kendinin veya diğer Akit Devletin mevzuatı veya normal idarî işlemleri çerçevesinde elde edilmeyen bilgileri sunma;

c) Herhangi bir ticarî, sınaî, meslekî sırrı veya ticarî işlemi aleni hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme,

yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

Madde 27

DİPLOMATİK VE KONSOLOSLUK İMTİYAZLARI

Bu Anlaşma hükümleri, diplomatik misyon, konsolosluk veya uluslararası organizasyon mensuplarının devletler hukukunun genel kuralları veya özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları malî ayrıcalıkları etkilemeyecektir.

Madde 28

BERLİN EYALETİ

Almanya Federal Cumhuriyeti Hükümeti tarafından, Türkiye Cumhuriyeti Hükümetine, bu Anlaşma'nın yürürlüğe girdiği tarihi izleyen üç ay içinde aksine bir beyanda bulunulmadıkça, bu Anlaşma Berlin Eyaleti'ne de uygulanacaktır.

Madde 29

YÜRÜRLÜĞE GİRME

1. Bu Anlaşma onaylanacak ve onay belgeleri en kısa zamanda Bonn'da teati edilecektir.
2. Anlaşma, onay belgelerinin teatisi tarihinden itibaren bir ay sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri :
 - (a) Türkiye Cumhuriyetinde, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen yılın Ocak ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergilere;
 - (b) Federal Almanya Cumhuriyetinde, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen yılın Ocak ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergilere uygulanacaktır.
3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerinin aksine, bu Anlaşmanın 8 inci Maddesinin deniz ve hava taşımacılığı ile ilgili hükümleri :
 - (a) 1 Ocak 1983 tarihinden sonra elde edilen gelirlere ilişkin vergilere uygulanacak ve
 - (b) 1 Ocak 1983 tarihine kadar elde edilmiş gelirlere ilişkin olup, henüz ödenmemiş vergilerin tahsiline uygulanacaktır.

Madde 30

YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

1. Bu Anlaşma sürekli olarak yürürlükte kalacaktır.
2. Bu Anlaşmanın onaylanmasını takip eden üçüncü yılın 1 Ocak gününden itibaren her bir Akit Devlet. Her bir takvim yılının en az ilk altı ayında diplomatik yollarla yürürlükten kalkma bildiriminde bulunarak Anlaşmayı feshedebilir. Bu durumda Anlaşma :
 - (a) Türkiye Cumhuriyetinde yürürlükten kalkma bildiriminde bulunulan yılı izleyen yılın 1 Ocak günü başlayan veya daha sonra başlayan vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için.
 - (b) Federal Almanya Cumhuriyetinde, yürürlükten kalkma bildiriminde bulunulan yılı izleyen yılın 1 Ocak günü başlayan veya daha sonra başlayan vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için hüküm ifade etmeyecektir.

PROTOKOL

Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında Gelir ve servet üzerinden alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleyen bir Anlaşma imzalayan taraflar, aşağıdaki hükümlerin Anlaşmanın ayrılmaz bir parçası olduğunda anlaşmışlardır.

1. 5'inci Maddenin 4 ve 5'inci fıkralarıyla ilgili olarak :

Bir bağımsız acentanın, namına mal veya ticarî eşya tesliminde bulunduğu teşebbüsün sözkonusu mal veya ticarî eşyalarını yalnızca sıcakta bulundurması dolayısıyla bağımsızlık niteliğini kaybetmeyeceği anlaşılmaktadır. Bunun için, aynı işlemin mutaden bağımsız teşebbüsler arasında da gerçekleşmesi zorunludur.

2. 7'nci Maddenin 1'inci fıkrasıyla ilgili olarak :

Bir Akit Devlet teşebbüsü diğer Devlette bir işyerine sahip olursa ve bu teşebbüs :

a) Bu işyerinden yapılan mal veya ticarî eşya satışlarının aynısını veya benzerini bu diğer Devlette gerçekleştirirse veya

b) Bu işyerinde gerçekleştirilen diğer ticarî faaliyetin aynısını veya benzerini bu diğer Devlette icra ederse,

Bu satışların veya ticarî faaliyetlerin diğer Akit Devlette işyeri kazancı ile birlikte vergilendirileceği üzerinde anlaşılmıştır. Bunun için, sözkonusu satış veya faaliyetlerin bahsi geçen işyeri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi şarttır. Böyle bir vergilemeden sahte satış akitleri düzenlenerek kaçınılamaz.

3. 7'nci Maddenin 1 ve 2'nci fıkralarıyla ilgili olarak :

a) Bu Protokol'un 2'nci fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Devletin teşebbüsü diğer Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla mal veya ticarî eşya sattığında veya ticarî faaliyette bulunduğu anda, bu işyerinin kazancı, bu teşebbüsün elde ettiği toplam hâsılat üzerinden belirlenmeyecek; fakat yalnız bu işyerinin, bu türden satış veya ticarî faaliyete dayalı gerçek faaliyetlerinden kaynaklanan hasıllata göre belirlenecektir:

b) Sınal, ticarî veya bilimsel teçhizat veya tesisler ile bayındırlık işlerine ilişkin araştırma, tedarik, montaj veya inşâ mukavelelerinde, teşebbüs bir işyerine sahip olursa, sözkonusu işyerinin kazancı mukavelenin toplam tutarı üzerinden hesaplanmayacak; fakat işyerinin bulunduğu Devlette bu işyerinin fiilen yürüttüğü mukavele kısmı üzerinden hesaplanacaktır. Teşebbüsün genel merkezinin fiilen yürüttüğü mukavele kısmına ilişkin olan kazanç, yalnızca bu teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirilebilecektir.

4. 7'nci Maddenin 3'üncü fıkrasıyla ilgili olarak :

Bir işyerinin kazancı belirlenirken, teşebbüsün kendisinin veya yurt dışında bulunan diğer işyerlerinin zarar veya masraflarına katılmak üzere yapılan faiz, gayri maddî hak bedeli, komisyon ödemelerinin veya diğer benzeri ödemelerin gider olarak indirilmesine müsaade edilmeyecektir. Bununla beraber sözkonusu işyeri, Anlaşmanın 7 nci Maddesinin 3 üncü fıkrası çerçevesinde, araçlarına uygun düşen faiz, gayrimaddî hak bedeli, komisyon niteliğindeki ödemeleri veya diğer benzeri ödemeleri (araştırma, geliştirme masrafları dahil) gider olarak indirebilir.

5. 12 nci maddeyle ilgili olarak :

Serbest meslek faaliyetlerinin icrası dolayısıyla elde edilen kazancın (hizmet tedarikleri dahil) 12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında açıklanan anlamda bir gayrimenkul hak bedeli olmadığı hususunda anlaşmaya varılmıştır.

6. 15 inci maddeyle ilgili olarak :

İşçiler, bir Akit Devletin mevzuatında profesyonel işçi kiralayıcısı olarak tanımlanan veya böyle bir kiralayıcıya eşit addolunan bir kişi (aracı) tarafından bir teşebbüse (gerçek menfaatlere) kiralandığında, söz konusu işçiler bu Anlaşmanın amaçları yönünden, aracının değil; fakat gerçek menfaattarın hizmetlisi olarak kabul olunacaktır.

Bu hususları teyiden, iki Devletin tam yetkili temsilcileri, bu Anlaşmayı imzaladılar ve mühürlerini vatteler.

Türkçe, Almanca ve İngilizce dillerinde nüshalar halinde ve her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere 16 Nisan 1985 tarihinde, Bonn'da düzenlenmiştir. Türkçe ve Almanca metinlerde yorum farklılıkları olması halinde, İngilizce metin geçerli olacaktır.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ ADINA

Mesut Yılmaz

FEDERAL ALMANYA CUMHURİYETİ

ADINA

Dr. Hans Jorg Haefele

Dr. Anderas Meyer Landrut