

T. B. M. M. (S. Sayısı : 51)

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı ve Dışışleri; Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/354)

T. C.

Başbakanlık

8.1.1988

Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü
Sayı : K.K.Gn. Md. 07/196-1311/01055

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Önceki hükümet döneminde hazırlanıp Başkanlığınıza sunulan ve içtüzüğün 78 inci maddesi uyarınca hükümsüz sayılan ilişik listede adları belirtilen kanun tasarılarının yenilenmesi Bakanlar Kurulunca uygun görülmüştür.

Gereğini arz ederim.

Turgut Özal

Başbakan

1/760 Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı.

T. C.

Başbakanlık

14.4.1986

Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü
Sayı : K.K.Gn. Md. 18/101-1989/03292

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışışleri Bakanlığınca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulunca 8.4.1986 tarihinde kararlaştırılan «Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı» ve gerekçesi ekli olarak gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

İ. Kaya Erdem

Başbakan Vekili

GENEL GEREKÇE

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti arasında 14 Kasım 1985 tarihinde akdedilen «Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması» ile iki Devlet arasında sermaye, teknoloji ve hizmet akımlarının hızlanması ve müteşebbislerin vergiye ilişkin sorunlarda belli bir güvenceye kavuşturulması amaçlanmaktadır.

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 paylaştırmak; böylece teşebbüslerin risk almadan önce ileride karşılıklarına çıkabilecek her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmesini sağlamak şeklinde sıralamak mümkündür.

Anlaşmanın doğrudan doğruya vergi muafiyeti temin ettiği gelir grupları, Türkiye ile Pakistan arasında veya bu Devletlerle diğer Devletler arasında uluslararası deniz ve hava 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, Pakistan teşebbüslerinin, Türkiye'den deniz ve hava taşımacılığı faaliyetleri dolayısıyla ödedikleri vergiler 1983 yılında 6.207.074,— TL., deniz ve hava taşımacılığı dışında tüm dar mükellef kişi ve kurumların ödedikleri vergiler 1.083.263,— TL.'dir. Türk teşebbüslerinin Pakistan'da ödedikleri vergiler ise 1981 yılında 29.783.450,— TL., 1982 yılında 18.241.008,— TL.'dir.

İki Hükümet arasında 14 Kasım 1985 tarihinde imzalanan bu Anlaşma, 31.5.1963 tarih ve 244 sayılı Kanun uyarınca bir Kanun Tasarısı halinde Yüksek Meclisin huzuruna getirilmiş bulunmaktadır.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE PAKİSTAN İSLAM CUMHURİYETİ ARASIN-
DA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRME-
Yİ ÖNLEME VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA ENGEL OLMA ANLAŞMASININ
MADDE GEREKÇELERİ**

Anlaşma maddelerinin gerekçesi :

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslam Cumhuriyeti arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 29 maddeden meydana gelmiştir. Anlaşma metninin maddeleriyle ilgili gerekçeler aşağıda belirtilmiştir.

Madde 1. Kişilere ilişkin kapsam

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 ve Pakistan'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, politik alt bölümlerde veya mahallî idarelerde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra gelirden alınan vergilerin kapsamını çizmektedir.

3 üncü fıkra Anlaşmanın Âkit Devletlerdeki halihazır vergilerden hangilerine uygulanacağını belirtmektedir. Anlaşmanın kapsamına giren hali hazır vergiler Pakistan İslam Cumhuriyetinde Gelir Vergisi, Süper Vergi ve İlave Vergi, Türkiye Cumhuriyetinde İse Gelir ve Kurumlar Vergileridir.

4 üncü fıkra, halihazır vergilere ilâveten 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», «Pakistan» «bir Âkit Devlet», «diğer Âkit Devlet», «vergi», «kişi», «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 her birinin iç mevzuatındaki anlamları taşıdığı belirtilmiş ve Anlaşmada boşluk kalması 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, mukim addedilmektedir. Gelir Vergisi Kanunumuz Türkiye'de yerleşmiş gerçek kişileri, Kurumlar Vergisi Kanunumuz ise kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumları tam mükellef addedtiğinden, 1 inci fıkra hükümlüyle vergi hukukumuzla 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 gerçek kişiler dışında kalan kişilerde çıkması halinde Âkit Devletlerin yetkili makamlarının sorunu, 25 inci Madde hükümleri çerçevesinde karşılıklı anlaşmayla çözümleneceklerini hükme bağlamıştır.

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 daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden doğmasını şart koşturmaktadır. Aynı şekilde, bu Anlaşmanın ticarî kazançla ilişkin olan 7 nci maddesinde de yalnızca işyerine atfedilebilen ticarî kazancın kaynak devlette vergilenebileceği prensibi getirilmiştir. Madde, 7 fıkra ile hangi hallerde bir işyerinin kendini göstereceğini veya gösteremeyeceğini bütün 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, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal zenginliklerin elde edilmesini sağlayan diğer herhangi bir yer ve daimi satış fuarıdır.

3 üncü fıkrada, süresi altı ayı aşan inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi ve bunlarla ilgili kontrol faaliyetleri işyeri kapsamına alınmıştır.

4 üncü fıkrada işyeri sayılmayan haller belirtilmiştir.

5 inci fıkrada daimi temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre, bir kişi teşebbüs namına âkit düzenleme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini düzenli olarak kullanırsa, temsil ettiği teşebbüs, bu Devlette bir işyerine sahip kabul edilecektir. Bunun yanı sıra, temsilcinin böyle bir yetkisi olmasa dahi, namına sürekli olarak mal sevk ettiği teşebbüsün mallarını mutaden stoklaması halinde de, bu teşebbüs bu Devlette bir işyerine sahip kabul edilecektir. Bununla beraber eğer bu kişi, teşebbüs adına arada sırada sevk ettiği mallardan ilk bahsedilen Devlette arızı olarak malı bulundursa, sözkonusu teşebbüsün bir işyerine sahip oluşu kabul edilmeyecektir.

Anlaşmada işyeri ve daimi temsilci ayrı ayrı maddelerde gösterilmeyip, her ikisi de «işyeri» maddesinde kavrandığından, bu fıkra hükmüyle, Gelir Vergisi Kanununun dar mükelleflerin ticarî kazançlarının Türkiye'de vergilendirilmesine imkân tanıyan daimi temsilciliğe ilişkin hükümleri Anlaşmaya yansıtılmış olmaktadır.

6 ncı fıkra, belli şartlar altında simsar, genel komisyoncu veya bağımsız statüye sahip bir başka aracı vasıtasıyla faaliyette bulunma halinde işyerinin varsayılmayacağı ile ilgilidir.

7 nci fıkra ise, iki ayrı Âkit Devlette mukim kurumların birbirlerini kontrol etmesinin, bu kurumlardan birinin diğerine bağlı bir 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 taştığıdır. Bunun yanısıra, bu madde yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerin yaratılabileceği hertürlü gelir unsurunu (ticarî kazanç, zirai kazanç) da kapsamına almaktadır.

Bu çerçeve altında maddenin 1 inci fıkrası, gayrimenkul gelirlerinin vergileme hakkını gayrimenkulün bulunduğu Devlete bırakmaktadır.

2 inci 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 Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır.

4 üncü fıkra, 1 - 3 üncü fıkra hükümlerinin serbest meslek erbabına da uygulanacağını belirtmektedir.

Madde 7. Ticarî kazançlar

Bu maddenin 1 inci fıkrası, ticarî kazancın vergilendirilmesinde esas ilkeyi getirmektedir. Buna göre ticarî kazanç, teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirilecektir. Ancak faaliyet diğer Âkit Devlette bir işyeri vasıtasıyla yürütülüyorsa, yalnızca bu işyerine atfedilecek kazançlar diğer Devlette 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 sözkonusu işyerine atfedilecektir. Böylece işyeri - merkez ilişkilerinde emsaline göre yüksek veya düşük fiyatlandırmaya gidilirse, olaya müdahale edilip, gerçekçi fiyatların fatura edilmesine göre yeni bir vergi matrahı hesaplanacak ve vergileme bu matrah üzerinden yapılacaktır.

3 üncü fıkra, işyeri kazancından indirilecek gider unsurları ile ilgilidir. İşyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka herhangi bir yerde yapılan yönetim, genel idare giderlerinden verilen bir payı da kapsamına alan ve işyerinin amaçlarına uygun düşen giderler indirilebilecektir.

4 üncü fıkra, sadece mal ve ticarî eşya alımında bulunan işyerine kazanç atfolu-
namıyacağı hakkındadır.

5 inci fıkra, bu madde kapsamına girmeyen gelirler hakkında Anlaşma'nın diğer
hükümlerini saklı tutmaktadır.

Madde 8. Gemicilik ve hava taşımacılığı

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikde gemi veya uçak
işletmeciliğinden sağladığı kazançların, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Devlette
vergilendirileceğini öngörmektedir.

2 nci fıkra, ilk fıkrada benimsenen prensibin, ortaklık, bağlı işletme ve acentalar
için de geçerli olduğunu hükme bağlamaktadır.

3 üncü fıkra uluslararası trafik teriminin tanımı ile ilgilidir. Türk veya Pakistan
teşebbüsü tarafından gemi veya uçak işletilerek yapılan taşımacılık, uluslararası taşı-
macılık tanımına girmektedir. Devletlerden sadece birinin sınırları içinde gerçekleştirilen
gemi veya uçak işletmeciliği uluslararası trafik tanımı dışında kalmaktadır.

Madde 9. Bağımlı teşebbüsler

Kurumlar Vergisi Kanunumuzun 15, 16 ve 17 nci maddelerinde düzenlenen ör-
tülü kazanç ve örtülü sermaye ile ilgili olan bu maddede, birbirine bağımlı olan te-
şebbüslerin, bağımsız teşebbüslere kıyasla farklı ticarî ilişkilere ve farklı fiyatlandır-
malara yönelmeleri halinde, Âkit Devletlerin ne tür tedbirler alabileceği hükme bağ-
lanmaktadır.

1 inci fıkra, birbirine bağımlı teşebbüslerin gerekli itinaı göstermeyip, bağımsız
teşebbüsler arasında geçerli olacak fiyatlardan sapma göstermeleri halinde vergi ziya-
na uğrayan Âkit Devlete ek vergi alma hakkını vermektedir. Bu ek vergileme sonun-
da, diğer Devletin kendi mükellefi bağımlı teşebbüste yapacağı matrah ve vergi indiri-
mleri 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 temettü-
lerin doğduğu Devlette de vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Kaynak Devlette di-
ğer Devlet mukimlerine uygulanabilecek temettü vergi tevkifatı, % 25'i aşan iştirak-
lerde % 10, diğer bütün durumlarda % 15 olarak tespit edilmiştir. Ancak % 10 vergi
tevkifatı için temettü ödeyen şirketin bir sınıai faaliyetle iştigal etmesi zorunludur.

3 üncü fıkra, temettü ve sınıai faaliyet terimlerinin tanımı ile ilgilidir.

4 üncü fıkrada, işyerlerinin 7 nci madde (ticarî kazanç) çerçevesinde vergilendi-
rildikten sonra, kalan kazanç üzerinden bu maddenin 2 nci fıkrasına göre de vergilendi-
rilebilecekleri öngörülmektedir. Böylece Gelir Vergisi Kanunumuzun 94/7 nci mad-
desi hükümleriyle Anlaşma hükümleri arasında uyum sağlanmış olmaktadır.

5 inci fıkra, temettü lehdarının temettü dağıtan şirketin mukimi olduğu Âkit Devlette bir işyerine sahip olması ve elde ettiği temettüleriyle işyeri arasında bir bağlantı olması halinde, bu madde çerçevesinde vergilendirilmeyeceğine ilişkindir. Bunun yanısıra Pakistan açısından serbest meslek ifasına ilişkin işyerleri için de aynı kural uygulanacaktır. Bu gibi hallerde, ticarî kazançla ilişkin olan 7 nci madde veya serbest meslek kazancına ilişkin olan 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

6 ncı fıkra, bir Âkit Devletin kendisinden kazanç elde eden ve diğer Âkit Devletin mukimi olan bir şirketin dağıttığı temettüleri üzerinden veya dağıtmadığı kazançlardan herhangi bir vergi almayacağına amirdir. Böylece kaynak Devletin vergileme yetkisi kurum kazancına uygulanmakta; fakat bu kurumdan kâr payı elde eden kişilere doğru bir genişlemeye müsaade edilmemektedir.

7 nci fıkra; bu madde hükümlerinin, bünyesinden temettü ayrılıp ödenen kurum kazancının vergilendirilmesine etki etmeyeceği hükmünü öngörmektedir.

Madde 11. Faiz

1 inci fıkra, faizlerin vergilendirilmesinde genel ilkeyi öngörmektedir. Faizi, lehdarın mukimi olduğu Âkit Devlet vergilendirme hakkına sahiptir.

Faizlerin doğduğu Devlete % 10 vergi tevkifatı hakkı tanıyan hüküm 2 nci fıkrada yer almaktadır.

3 üncü fıkra, Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Hükümetlerine ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası ile Pakistan Devlet Bankasına 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. Bunun yanısıra Pakistan açısından, serbest mesleğin ifasına mahsus bir işyerinden elde edilen faizlerde de aynı kural uygulanacaktır.

6 ncı fıkra, faiz gelirlerinin ne zaman bir Âkit Devlette elde edilmiş sayılacağını hükme bağlamaktadır. Buna göre, ödeyicinin Devlet, politik alt bölüm, mahallî idare, mukim veya bu Devlette bulunan bir işyeri veya sabit yer 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 fazla kısım, bu maddede tanımlanan ve indirimli vergiye tabi bir faiz sayılmayacak ve Anlaşma'nın diğer hükümleri dikkate alınarak Âkit Devletlerin iç mevzuatına 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 tevkiyatı hakkı tanımaktadır. Bu oran Pakistan ile yapılan Anlaşmada yüzde 10 olarak tespit edilmiştir.

3 üncü fıkra, gayrimaddî hak bedellerinin tanımı ile ilgilidir.

4 üncü fıkrada, bir işyeri vasıtasıyla elde edilen gayrimaddî hak bedellerinin tavizli vergi oranına göre değil, ticarî kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmüştür. Bunun yanısıra Pakistan açısından serbest mesleğin ifasına mahsus bir işyerinden elde edilen gayrimaddî hak bedellerinde de aynı kural uygulanacaktır.

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

Madde 13. Sermaye değer artış kazançları

6 ncı maddede tanımlanan gayrimenkul varlıkların elden çıkartılmasından doğan kazançların vergilendirilme hakkını, bu malların bulunduğu Âkit Devlete tanıyan hüküm 1 inci fıkrada öngörülmüştür.

Bir işyerinin aktifine dahil menkul varlıkların elden çıkartılmasından doğan kazançların vergileme hakkının, bu işyerinin bulunduğu Âkit Devlete tanındığı ikinci fıkrada hükme bağlanmıştır.

3 üncü fıkra, bir Âkit Devlet mukimince uluslararası trafikte işletilen gemi veya uçaklar ile bunların işletilmesine tahsis edilen menkul malların satışından elde edilen kazançların, yalnızca bu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

4 üncü fıkra, 1 inci ilâ 3 üncü fıkralarda değinilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazancın yalnızca, elden çıkarmanın mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir.

5 inci fıkra, 4 üncü fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Devlette mukim bir şirketin hisse senetlerini veya bu şirketteki buna benzer hakları veya bu diğer Devlette çıkarılmış olan tahvilleri elden çıkarmasından doğan kazancın, bu diğer Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamıştır.

Madde 14. Serbest meslek faaliyetleri

Gelir Vergisi Kanunumuzun yanısıra Kurumlar Vergisi Kanunumuzun da dar mükelleflerin serbest meslek kazançlarını vergi tevkifatına tabi tutması dolayısıyla 14 üncü madde, kurumları kapsam dışı bırakmayan bir yapıda tutulmuştur.

Maddenin 1 inci fıkrasında gerçek kişilerin elde edeceği serbest meslek kazançlarının kazancı elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Bununla beraber, bu kişinin diğer Devlette bulunan sabit bir yerden veya bu diğer Devlette 183 günü aşan faaliyet icrasından elde ettiği kazancın kaynak Devlette de vergilendirilebileceği hükmüne yer verilmiştir.

2 nci fıkrada, teşebbüslerin elde edecekleri serbest meslek kazançları için düzenleme yapılmış ve bir Âkit Devletin bir teşebbüsü tarafından serbest meslek kazancı elde edilmesi halinde, teşebbüsün yalnızca bu Devlette vergilendirileceği hükme bağ-

lanmıştır. Bununla beraber, sözkonusu teşebbüslerin, kaynak Devlette bulunan bir iş yerinden ve kaynak Devlette 183 günü aşan faaliyet icrasından elde ettikleri kazançların kaynak Devlette de vergilendirilebileceği hükme bağlanmıştır.

3 üncü fıkrada Pakistan vergi anlaşmaları politikasına uyum göstermek üzere üç bent halinde istisnai düzenleme yapılmıştır. (a) bendine göre, daha önceki 1 ve 2 nci fıkralarda öngörülen hükümlere rağmen, Türkiye’de ikamet eden bir kişi Pakistan’da serbest meslek faaliyetinde bulunursa, bu kişinin gayrisafi hâsılatı üzerinden % 10’u aşmamak üzere Pakistan’da vergi alınabilecektir. (b) bendi, bu kişinin Pakistan’da bir işyerinin (ticarî faaliyetin veya serbest meslek faaliyetinin ifasına mahsus) bulunması ve serbest meslek kazancının bu işyerinden elde edilmesi halinde, (a) bendi hükümlerinin uygulanmayacağına amirdir. Bu durumda kazanç, ya 7 nci madde (ticarî kazanç) veya bu maddenin 1 ve 2 nci fıkra hükümlerine göre vergilendirilecektir. Buna rağmen bu kişilerden tevkifat suretiyle alınan vergi % 10’u geçemeyecektir. (c) bendi, daha önceki (a) ve (b) bendi hükümlerine açıklık getirmekte ve tümüyle Türkiye’de icra edilen serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla Pakistan’da herhangi bir vergilemenin kendini göstermeyeceğini hükme bağlamaktadır.

Bu çerçevede 3 üncü fıkrada Pakistan için öngörülen % 10 ile sınırlı vergilemenin Türkiye’de, Pakistan’da mukim kişiler için yürütülecek vergilemeye herhangi bir surette etkisi olmayacaktır. Türkiye, 1 ve 2 nci fıkralara göre kendi vergileme yetkisine giren faaliyetlerde Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre vergilemeyi yürütecektir.

4 üncü fıkrada, meslekî faaliyetler teriminin tanımı yapılmıştır.

Madde 15. Bağımlı faaliyetler

1 inci fıkra, genel kuralı belirtmektedir. 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 sözkonusu genel kural, bu Anlaşmanın 16, 17, 18, 19 ve 20 nci maddelerinde öngörülen hükümleri herhangi bir şekilde etkilemeyecektir. Böylece, şirket yönetim kurulu üyeleri, sanatçı ve sporcular, 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 bu işyerinden veya sabit yerden ödenmemesi zorunludur.

3 üncü fıkra, uluslararası trafikte işletilen bir gemi veya uçakda çalışan personelin bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri gelirlerinin, teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

(Madde 16. Müdürlere ve üst yöneticilere yapılan ödemeler

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

2 nci fıkrada, en üst düzey yöneticilere temin edilen ücret ve diğer benzeri ödemelerin ödeyici şirketin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği öngörülmüştür.

Madde 17. Artist ve sporcular

1 inci fıkra, sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerden dolayı elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetleri icra ettikleri Devlette vergilendirilebileceğini 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, kültürel münasebetler çerçevesinde Devletlerden birinin malî desteği ile bir diğerinde yürütülen artistik ve sportif faaliyetlerin diğer Devlette vergilendirilmeyeceğini hükme bağlamaktadır.

3 üncü fıkra, sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerinden doğan gelirlerin kendilerine değil, fakat bir başka gerçek veya tüzelkişiye yönelmesi halinde, vergilemenin faaliyetin icra edildiği Devlette yürütüleceğini belirlemektedir. Böyle bir durumda, bu Anlaşmanın ticarî kazançları, serbest meslek kazançlarını ve ücretleri düzenleyen 7, 14 ve 15 inci madde hükümleri dikkate alınmayacaktır.

Madde 18. Emekli maaşları

Bu madde, geçmiş hizmetler karşılığında ödenen emekli maaşları ve benzeri ödemelerin, bunları elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükmünü öngörmektedir. Ancak kamu görevleri karşılığında ödenen emekli maaşları bu kapsamın dışındadır.

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 iktisadî 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 öğretmen ve eğitimcilerine getirmektedir. Buna göre, öğretmenler iki yıl süreyle, yurt dışında 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

1 inci fıkra, bir Akit Devlet mukiminin bu Anlaşmanın bundan önceki maddelerinde kavranmayan gelir unsurlarının, mukim olduğu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

2 nci fıkrada 1 inci fıkrada öngörülen mukim Devlet prensibinin istisnası getirilmektedir. Buna göre, bir Akit Devlet mukimi diğer Devlette bir işyerinde ticari faaliyette veya serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve diğer gelirler bu işyerinde elde edilirse bu takdirde sözkonusu diğer gelirler için mukim Devlet prensibi uygulanmayacaktır. Böyle bir durumda vergileme, 7 veya 14 üncü maddeler çerçevesinde yürütülecektir.

Madde 22. Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi.

Maddenin 1 inci fıkrasında, Anlaşmada aksine hüküm bulunmadıkça Akit Devletlerin gelir üzerinden alınan vergilerde kendi mevzuatlarını uygulayacakları, gelirin her iki Devlette de vergiye tabi olması halinde çifte vergilendirmenin daha sonraki fıkralarda belirtilen hükümler gereğince ortadan kaldırılabacağı açıklanmıştır.

2 nci fıkra, Pakistan'da mukim kişilerin çifte vergilendirmeden nasıl kurtulacağını düzenlemektedir. Buna göre Türkiye'de ödenen vergiler Pakistan'da ödenecek vergilerden mahsup edilecektir. Ancak mahsup edilen vergi, Pakistan vergisine tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden sözkonusu gelire isabet eden Pakistan vergisini aşmayacaktır.

3 üncü fıkra, Türkiye'de mukim olan, bir başka deyişle Türkiye'de tam mükellef statüsünde olan gerçek kişilerin ve kurumların, çifte vergilendirmeden nasıl kurtulacağını düzenlemektedir. Buna göre Pakistan'da ödenen vergiler Türkiye'de ödenecek vergilerden mahsup edilecektir. Ancak mahsup edilen vergi, Türkiye'de vergiye tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden sözkonusu gelire isabet eden Türk vergisini aşmayacaktır.

4 üncü fıkra, bir Akit Devlette ödenmesi gereken; fakat vergi teşvik tedbirleri dolayısıyla ödenmeyen verginin diğer Akit Devlette sanki ödenmiş vergi gibi mahsup edileceğini öngörmektedir. Buna rağmen mukim Devlette, Anlaşma'nın 10/2-a, 10/2-b, 11/2, 12/2 ve 14/3 maddelerinde yer alan temettü, faiz, gayrimaddî hak bedeli ve serbest meslek kazançları için bu şekilde mahsuba tabi vergiler sırasıyla % 15, % 10, % 10, % 10 ve % 10 oranlarında hesaplanacaktır. Böylece iki Devlet arasında vergisi paylaşımına tabi tutulan gelir unsurlarında özel mahsup hakkı, kaynak Devletin alabileceği azamî vergi oranları ile sınırlanmıştır. Bunun yanısıra kaynak Devlette, mukim olmayan kişilerin temettü, faiz, gayrimaddî hak bedeli ve serbest meslek kazançlarına bu fıkrada sayılan vergi oranlarından daha düşük oranların uygulanması halinde bu nitelikteki özel mahsup için sözkonusu düşük vergi oranları esas alınacaktır.

Madde 23. Ayırım yapılmaması

1 inci fıkrada vatandaşların, 2 nci fıkrada Âkit Devletlerden birinin mukimi olmakla beraber vatansız olan kişilerin, 3 üncü fıkrada teşebbüslerin ve 4 üncü fıkrada ortak teşebbüslerin, faaliyette buldukları Âkit Devlette bu Devletin vatandaşlarına ve teşebbüslerine kıyasla daha değişik veya daha ağır bir vergilemeye veya buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulamayacakları hükme bağlanmaktadır.

5 inci fıkrada, Anlaşmanın 9 uncu Maddesinin 1 inci fıkrası, 11 inci Maddesinin 7 nci fıkrası veya 12 nci maddesinin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı haller hariç olmak üzere, teşebbüslerin dar mükelleflere ödedikleri faiz, gayrimaddî hak bedeli şeklindeki ödemelerin, tam mükelleflere ödenmiş gibi gider kaydedilebileceği belirtilmektedir.

6 ncı fıkrada, Âkit Devletlerde geçerli olan bazı uygulamaların ayırım yapma anlamına gelmeyeceği belirtilmektedir. (a) bendinde dar mükellef gerçek kişilere şahsî durum dolayısıyla vergi indirimî, muafiyet veya matrah indirimî tanınmamasının, ayırım yapıldığı anlamına gelmeyeceği hükme bağlanmaktadır. (b) bendine göre, Pakistan mevzuatında yer alan ve yalnızca Pakistan borsalarında hisse senedi kayıtlı şirketlere vergi iadesi ve indirim sağlayan hükümlerle, yalnızca Pakistan'da tescil edilmiş şirketlere vergi tatili sağlayan hükümlerin Türk şirketlerine uygulanmamasının, ayırım yapıldığı yönünde yorumlanmaması gerekmektedir. (c) bendine göre, Türkiye'de Pakistan şirketlerinin Kurumlar Vergisinden sonra kalan kazanç kısmı üzerinden Gelir Vergisine tabi tutulması, Pakistan şirketlerinin ayırımı tabi tutulduğu anlamına gelmeyecektir.

Madde 24. Bilgi değişimi

Bu Anlaşmanın tam manasıyla uygulanabilmesi ve vergi kaçığına 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 25. Karşılıklı anlaşma usulü

Maddenin 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. 2 nci fıkraya göre, bu makam sorunu kendi çözemese, diğer Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya varmak için gayret gösterecektir.

Maddenin 3 üncü fıkrasında, yetkili makamların bu Anlaşmanın yorumundan veya uygulanmasından doğan sorunların çözümü için karşılıklı anlaşma usulünü kullanabilecekleri hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkra, karşılıklı anlaşmaya varabilmek için yetkili makamların doğrudan haberleşebileceklerini öngörmektedir. Sözlü görüşme gerektiğinde bu görüşme, temsilcilerden oluşan bir komisyonda yürütülecektir.

5 inci fıkrada, Âkit Devletlerin birinin yetkili makamının diğer Devlette bulunan diploması memurlarını veya konsolosluk görevlilerini yetkili kılmaları halinde, bunların bu Devlet mukimlerinin diğer Devlette ortaya çıkan vergi sorunlarının çözümüne yardımcı olabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Madde 26. Diploması ve konsolosluk memurları

Madde, diploması ve konsolosluk memurlarının devletler hukukunun genel kurallarına ve özel anlaşma hükümlerine göre yararlandıkları vergi ayrıcalıklarının bu Anlaşma hükümlerinden etkilenmeyeceğini belirtmektedir.

Madde 27. Hükümler genişlemesi

1 inci fıkrada Anlaşmanın, tarafların uluslararası ilişkiler yönünden sorumluluklarına giren Devlet ya da hükümler alanlarına doğru genişletilebileceği, böyle bir genişlemenin Âkit Devletler arasında diplomatik yollarla nota teatisiyle anlaşmaya bağlanan ve ayrıntıları belirtilen değişiklik ve koşullar altında ve bu tarihten itibaren hüküm ifade edeceği belirtilmiştir.

2 nci fıkra, Anlaşmanın taraflardan birince yürürlükten kaldırılması halinde, genişletildiği bölüm, devlet ya da hükümler alanı için de yürürlükten kalkacağını hükme bağlamaktadır.

Madde 28. Yürürlüğe girme

Anlaşma her iki Hükümetin kendi Devletlerinde anayasal olarak gerekli işlemlerin yerine getirildiğini yazıyla birbirlerine bildirmelerinden sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri, yürürlüğe girdiği yılı izleyen 1 Ocak günü veya daha sonra başlayan vergilendirme dönemleri için (Türkiye'de) veya tahakkuk dönemleri için (Pakistan'da) tarh edilen vergilere uygulanacaktır.

Madde 29. Yürürlükten kalkma

Madde Anlaşmanın feshedilinceye kadar yürürlükte kalacağını belirtmekte, fesih usulünü açıklamakta ve fesih halinin her iki Âkit Devlette hangi vergilendirme veya tahakkuk dönemleri için hüküm ifade edeceğini belirtmektedir.

PROTOKOL HÜKÜMLERİNİN GEREKÇESİ

Fıkra 1. 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 mevzuatımızda kullanılan «işyerinde veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağ-

lanma» ifadelerinin lafzen birbirinden farklı olması, ileride muvazaalı yollara başvur-
maya neden olabileceğinden, Protokol'da muvazaalı satış akitleleriyle gerçekte işyerin-
den (veya daimî temsilci vasıtasıyla) yürütülen ticarî faaliyetlerin, işyeri dışında ger-
çekleştirilmiş gibi gösterilmesine ilişkin olan işlemler teşhis edilmiş ve bu tür faaliyet-
lerden elde edilen ticarî kazançın da işyerinin bulunduğu Akit Devlette vergilendiril-
eceği hükme bağlanmıştır.

Fıkra 2. Anlaşmanın 7 nci maddesinin 3 üncü fıkrasıyla ilgilidir.

Protokol'un bu hükmünde, işyeri kazancının hesabında, işyerinin bulunduğu Dev-
lette veya başka herhangi bir yerde yapılan ve yönetim ve genel idare giderlerini de
kapsamına alan, işyerlerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin bu fıkrada belirtilen
usullerden herhangi biriyle indirilmesine müsaade edileceği belirtilmiştir.

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

Protokol'un bu hükmü, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya diğer
herhangi bir bürosuna patentlerin veya diğer hakların kullanılması karşılığında gayri-
maddî hak bedeli, ücret veya diğer benzeri ödemelerin yapılması; verilen hizmet veya
yönetim karşılığında komisyon ödenmesi; bankacılık teşebbüsleri hariç olmak üzere,
işyerine ödünç olarak verilen paralar karşılığında faiz ödenmesi halinde, sözkonusu
meblağların gider olarak indirilmesine (gerçekten yapılan giderlerin geri ödenmesi ha-
riç) müsaade edilmeyeceğini amirdir.

Fıkra 4. Anlaşmanın 10, 11 ve 12 nci maddeleriyle ilgilidir.

Protokol'un bu hükmünde, «gerçek lehdar» teriminin, bir üçüncü ülke mukimi-
nin Türkiye ve Pakistan'dan elde ettiği temettü, faiz ve gayrimaddî hak bedellerinde
bu Anlaşmadan yararlanmasını önlemek yönünde yorumlanacağı belirtilmiştir.

Dışişleri Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Dışişleri Komisyonu

14 . 3 . 1988

Esas No. : 1/354

Karar No. : 4

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

«Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden
Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma
Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı» Komis-
yonumuzun 9.3.1988 tarihli 3 üncü Birleşiminde Dışişleri Bakanlığı, Maliye ve Güm-
rük Bakanlığı temsilcilerinin katılmalarıyla tetkik ve müzakere edildi.

Tasarının gerekçesinde belirtildiği gibi Anlaşmanın taraf devletler arasında başta
sermayenin, teşebbüsün ve malların daha serbest akışını sağlamaya yönelmiş olması
ve millî ekonominin dış finansman ihtiyacını olumlu yönde etkileyici hedefler ihtiva
etmesi ve ayrıca teknoloji ve hizmet hareketlerinin daha da hızlandırılmasını amaç-
laması önemli özelliğidir.

Tasarı ile, elde edilen gelirlerin, her iki ülkede çifte vergilendirilmesini önlemek
amaçlanmaktadır.

Tasarı usulüne uygun şekilde Komisyonumuzca görüşülmüş ve aynen kabul edilmiştir.

Havalesi gereğince Plan ve Bütçe Komisyonuna tevdi buyurulmak üzere Başkanlığa saygı ile sunulur.

Başkan
M. Vehbi Dinçerler

Hatay

Üye

Göksel Kalaycıoğlu

Ankara

Üye

T. Yaşar Gülez

Bolu

Üye

Erol Güngör

İzmir

Üye

Ersin Taranoğlu

Sakarya

Üye

A. Rifki Atasever

Tekirdağ

Kâtip

H. Adnan Tutkun

Amasya

Üye

Tevfik Koçak

Ankara

Üye

Fethi Çelikbaş

Burdur

(İmzada bulunamadı)

Üye

Esat Kıratlıoğlu

Nevşehir

Üye

Zeki Çeliker

Siirt

Üye

Mehmet Topaç

Uşak

Üye

Ali Şakir Ergin

Yozgat

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Plan ve Bütçe Komisyonu

Esas No. : 1/354

Karar No. : 13

4.5.1988

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığınca hazırlanarak, Bakanlar Kurulunca Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan ve ön havalesi uyarınca Dışişleri Komisyonunda görüşülerek kabul edildikten sonra Komisyonumuza havale edilen «Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı» Komisyonumuzun 4.5.1988 tari-

hinde yaptığı 32 nci birleşimde Dışişleri, Maliye ve Gümrük Bakanlıkları ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı temsilcilerinin de katılımıyla görüşüldü.

Tasarı ve gerekçesi incelendiğinde; Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti arasında 14 Kasım 1985 tarihinde akdedilen «Gelir Üzerinden Alman Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması» ile iki Devlet arasında sermaye, teknoloji ve hizmet akımlarının hızlanması ve müteşebbislerin vergiye ilişkin sorunlarda belli bir güvenceye kavuşturulmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır.

Dışişleri Komisyonunca aynen kabul edilen tasarı ve gerekçesi, Komisyonumuzca da benimsenerek maddelerinin görüşülmesine geçilmiş, Anlaşmanın onaylandığının uygun bulunduğuna dair 1 inci madde ile yürürlük ve yürütmeyi düzenleyen 2 ve 3 üncü maddeler Komisyonumuzca da aynen kabul edilmiştir.

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

Başkan	Başkanvekili
<i>Kemal Akkaya</i>	<i>İlhan Aşkın</i>
Samsun	Bursa
Sözcü	
<i>İsmail Şengün</i>	<i>Mehmet Ali Bilici</i>
Denizli	Adana
<i>Mehmet Deliceoğlu</i>	<i>Nihat Türker</i>
Adıyaman	Afyon
<i>Onural Şeref Bozkurt</i>	<i>İbrahim Demir</i>
Ankara	Antalya
<i>Ünal Akkaya</i>	<i>Togay Gemalmaz</i>
Çorum	Erzurum
<i>Mehmet Kahraman</i>	<i>Erol Zeytinoğlu</i>
Erzurum	Eskişehir
<i>Abdulkadir Ateş</i>	<i>Abdullah Aykon Doğan</i>
Gaziantep	Isparta
<i>Hüsnü Okçuoğlu</i>	<i>Ali Topuz</i>
İstanbul	İstanbul
<i>N. Kemal Zeybek</i>	<i>Birgen Keleş</i>
İstanbul	İzmir
<i>Şevki Göğüsger</i>	<i>Sümer Oral</i>
Kırşehir	Manisa
<i>Cemal Seymen</i>	<i>Mahmut Öztürk</i>
Neşehir	Niğde
<i>Şakir Şeker</i>	<i>Enis Tütüncü</i>
Sivas	Tekirdağ

HÜKÜMETİN TEKLİF ETTİĞİ METİN

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — 14 Kasım 1985 tarihinde İslamabad'da imzalanan «Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması»nın onaylanması uygun bulunmuştur.

MADDE 2. — Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3. — Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Başbakan

T. Özal

8. 4. 1986

Devlet Bak. Başbakan Yrd.

I. K. Erdem

Devlet Bakanı

A. M. Yılmaz

Devlet Bakanı

A. Tenekeci

Devlet Bakanı

A. Karaevli

Millî Savunma Bakanı

Z. Yavuztürk

Dışişleri Bakanı V.

A. M. Yılmaz

Millî Eğitim Gençlik ve Spor Bakanı

M. Emiroğlu

Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanı

M. Aydın

Tarım Orman ve Köyİşleri Bakanı

H. H. Doğan

Sanayi ve Ticaret Bakanı

H. C. Aral

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı

S. N. Türel

Devlet Bakanı V.

A. Karaevli

Devlet Bakanı

M. V. Dinçerler

Devlet Bakanı

M. T. Titiz

Adalet Bakanı

M. N. Eldem

İçişleri Bakanı

Y. Akbulut

Maliye ve Gümrük Bakanı

A. K. Alptemoçin

Bayındırlık ve İskân Bakanı

I. S. Giray

Ulaştırma Bakanı

V. Atasoy

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı

M. Kalemli

Kültür ve Turizm Bakanı

M. M. Taşçıoğlu

**DIŞIŞLERİ KOMİSYONUNUN
KABUL ETTİĞİ METİN**

**Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm
Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden
Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi
Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel
Olma Anlaşmasının Onaylanması
Uygun Bulunduğuna 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 Pakistan İslâm
Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden
Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi
Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel
Olma Anlaşmasının Onaylanması
Uygun Bulunduğuna 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 PAKİSTAN İSLAM CUMHURİYETİ
ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE
VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA
ENGEL OLMA ANLAŞMASI**

TÜRKİYE CUMHURİYETİ HÜKÜMETİ

ve

PAKİSTAN İSLAM CUMHURİYETİ HÜKÜMETİ

Gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen ve vergi kaçakçılığına engel olan bir Anlaşma yapmak isteğiyle

AŞAĞIDAKİ ANLAŞMAYA VARMIŞLARDIR :

Madde 1

KİŞİLERE İLİŞKİN KAPSAM

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

Madde 2

KAVRANAN VERGİLER

1. Bu Anlaşma, hangisinde; ne şekilde alındığına bakılmaksızın, her bir Âkit Devlette veya politik alt bölümde, ya da mahallî idarelerde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Toplam gelir veya gelir unsurları üzerinden alınan tüm vergiler gelirden alınan vergiler olarak kabul edilecektir.

3. Anlaşmanın uygulanacağı şu anda geçerli olan vergiler özellikle,

a) Türkiye'de :

(i) Gelir Vergisi;

(ii) Kurumlar Vergisi;

(Bundan böyle «Türk Vergisi» olarak bahsedilecektir),

b) Pakistan'da :

(i) Gelir Vergisi;

(ii) Süper Vergi;

(iii) İlave Vergi;

(Bundan böyle «Pakistan vergisi» olarak bahsedilecektir).

4. Anlaşma aynı zamanda daha sonra mevcut vergilere ilave olarak veya onların yerine alınan ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilere de uygulanacaktır. Âkit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşmanın kapsamına giren vergilerde kendini gösteren her nevi mevzuat değişikliğini birbirlerine bildireceklerdir.

Madde 3

GENEL TANIMLAR

1. Bu Anlaşmada, metin aksini öngörmedikçe :

a) «Türkiye» terimi, Türkiye'nin Kanunlarının yürürlükte olduğu sahayı ve aynı zamanda Türkiye'nin üzerinde uluslararası hukuk uyarınca doğal kaynaklarını arama ve işletme hakkına sahip olduğu kıta sahanlığı da dahil olmak üzere Türkiye Cumhuriyeti egemenlik alanının tümünü ifade eder;

b) «Pakistan» terimi coğrafi anlamda kullanıldığında, Pakistan İslam Cumhuriyeti Anayasasında tanımlanan Pakistan anlamına gelir ve aynı zamanda Pakistan karasuları dışında kalmasına rağmen, Pakistan Kanunları ve uluslararası hukuk gereğince Pakistan'ın deniz yatağında, toprak altında ve bunların doğal kaynaklarında haklarını icra edebileceği saha olarak belirlenen her türlü sahayı kapsamına alır;

c) «Bir Âkit Devlet» ve «diğer Âkit Devlet» terimleri metnin gereğine göre, Türkiye Cumhuriyeti veya Pakistan İslam Cumhuriyeti anlamına gelir;

d) «Vergi» terimi, metnin gereğine göre, bu Anlaşmanın 2 nci Maddesinde kavranan her nevi Türk vergisi veya Pakistan vergisi anlamına gelir;

e) «Kişi» terimi gerçek kişileri, şirketleri ve kişilerin oluşturduğu diğer kuruluşları kapsamına alır;

f) «Şirket» terimi, her tür tüzelkişi veya vergileme yönünden tüzelkişi olarak muamele gören her tür şahsiyet anlamına gelir;

g) «Kanunî merkez» terimi :

(i) Türkiye yönünden, Türk Ticaret Kanununa göre tescil edilen hukukî ana merkez ve

(ii) Pakistan yönünden, Pakistan'da yürürlükte olan ilgili mevzuatta tanımlanan şirket kanunî merkezi anlamına gelir.

h) «Vatandaş» terimi,

(i) Türkiye Cumhuriyeti yönünden, Türk Vatandaşlığını «Türk Vatandaşlık Kanunu» gereğince elde eden bütün gerçek kişileri ve Pakistan yönünden Pakistan vatandaşlığını veya uyrukluğunu elde eden bütün gerçek kişileri ve

(ii) Olayına göre Türkiye'de veya Pakistan'da yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları, dernekleri ve diğer herhangi bir şahsiyeti ifade eder.

i) «Bir Âkit Devletin teşebbüsü» ve «diğer Âkit Devletin teşebbüsü» terimleri sırasıyla, bir Âkit Devletin mukimi tarafından işletilen teşebbüs ve diğer Âkit Devlet mukimi tarafından işletilen teşebbüs anlamına gelir;

j) «Yetkili makam» terimi,

(i) Türkiye'de Maliye ve Gümrük Bakanlığı;

(ii) Pakistan'da Merkezî Gelir Kurulu anlamına gelir.

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

Madde 4

MALİ İKAMETGAH

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, «bir Âkit Devletin mukimi» 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 durumu aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir :

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

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

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

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

3. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla gerçek kişi dışındaki bir kişi her iki Âkit Devletin de mukimi olduğunda, Âkit Devletlerin yetkili makamları sorunu, 25 inci Madde hükümleri çerçevesinde 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 herhangi bir yer;

g) Daimî satış fuarı.

3. «İşyeri» terimi bunun yanı sıra altı ayı aşan bir süre devam eden inşaat şantiyesini, yapım, montaj veya kurma projesini veya bunlarla ilgili kontrol faaliyetlerini de bünyesine alır.

4. 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 veya bilgi toplama 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 birkaçını 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.

5. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir kişi 6 ncı fıkra hükmünün uygulanacağı bağımsız nitelikteki acenta dışında - bir Âkit Devlette diğer Âkit 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 4 üncü fıkroda 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. Bununla beraber eğer bu kişi, teşebbüs adına arada sırada sevk ettiği mallardan veya ticarî eşyadan ilk bahsedilen Devlette arızî olarak mal veya ticarî eşya stoku bulundurursa, sözkonusu teşebbüsün bu faaliyetler dolayısıyla bir işyerine sahip olduğu kabul edilmeyecektir.

6. Bir teşebbüs bir Âkit 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 o Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır. Bununla beraber, sözkonusu acentanın faaliyetleri tamamen veya hemen hemen tamamen bu teşebbüse hasredildiğinde, bu kişi bu fıkra yönünden bağımsız statüde bir acenta olarak kabul edilmeyecektir.

7. Bir Âkit Devletin mukimi olan bir şirket, diğer Âkit Devletin mukimi olan veya diğer Âkit 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), sözkonusu gayrimenkul varlığın bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

2. «Gayrimenkul varlık» terimi, bahse konu varlığın yer aldığı Âkit Devletin mevzuatına göre tanımlanacaktır. Terim herhalükârda 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 de uygulanacaktır.

4. 1 inci ve 3 üncü fıkra hükümleri aynı zamanda, 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. 3 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, 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 giderlerinden verilen bir payı da kapsamına alan, işyerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir.

4. İşyeri tarafından teşebbüs adına yalnızca mal ve ticarî eşya alınması dolayısıyla doğan hiçbir 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 VE HAVA TAŞIMACILIĞI

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte gemi veya uçak işletmeciliğinden elde ettiği kazanç, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

2. Bu maddenin 1 inci fıkrâ hükümleri, aynı zamanda bir ortaklığa, bir bağıli işletmeye veya uluslararası işletilen bir acentaya iştirak dolayısıyla elde edilen kazançlara da uygulanacaktır.

3. «Uluslararası trafik» terimi, bir Türk veya Pakistan teşebbüsü tarafından gemi veya uçak işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder. Şu kadar ki, yalnızca Türkiye'nin veya Pakistan'ın sınırları içinde gerçekleştirilen gemi veya uçak işletmeciliği bu kapsama dahil değildir.

Madde 9

BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

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

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

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 hesaplamalar sonucunda belirlenen kazanç olabilir. Böyle bir durum kendini gösterdiğinde, eğer diğer Devlet bu düzenlemenin hukukî olduğu kanaatine varırsa, söz konusu 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 söz konusu temettüler, ödemeyi yapan şirketin mukimi olduğu Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak kendisine ödeme de bulunan kişi temettünün gerçek lehđarı ise, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır :

a) Temettünün gerçek lehdarı, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir şirket ise (ortaklıklar hariç) ve temettü ödeyen şirket, bir sınaî faaliyetle işigal ediyorsa gayri safi temettü tutarının yüzde 10'u;

b) Tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'i.

3. a) Bu maddede kullanılan «temettü» terimi, hisse senetlerinden, veya alınacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan haklardan elde edilen gelirleri, bunun yanısıra dağıtım yapan şirketin mukimi olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirleri kapsar.

b) Bu maddede kullanılan «sınaî faaliyet» terimi, aşağıdaki faaliyetleri ifade eder :

(i) Mal veya madde imalatı veya mal ve maddelerin orjinal yapısını önemli ölçüde değiştiren bir işlemde bulunulması;

(ii) Gemi imalatı;

(iii) Elektrik, hidrolik enerji, gaz ve su temini;

(iv) Petrol kuyularının ve diğer her nevi madenin işletilmesini kapsamına alan madencilik;

(v) İnşaat faaliyeti;

(vi) Bir otelin inşası veya işletilmesi;

(vii) Bu maddenin amaçları yönünden «sınaî faaliyet» kapsamına girdiği hususunda yetkili makamlar arasında karşılıklı anlaşmaya bağlanan diğer herhangi bir faaliyet.

4. Bu maddenin diğer hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet şirketi diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunduğu anda, bu işyerinin bulunduğu Devlette 7 nci maddeye göre vergilendirildikten sonra, kalan kısım üzerinden 2 nci fıkra gereğince de vergilendirilebilir.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan gerçek temettü lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukim olarak bulunduğu diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi, Pakistan'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Pakistan'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu temettü elde ediş olayı ile bu işyerinin ya da sabit yerin arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre 7 nci madde veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Âkit Devlet mukimi olan bir şirket diğer Âkit Devletten kazanç elde ettiğinde, bu diğer Devlet, bu şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamaz. Bunun istisnasını söz konusu temettülerin bu diğer Devletin mukimlerinden birine ödenmesi veya temettü elde ediş olayı ile bu diğer Devlette bulunan bir işyeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunması oluşturur. Aynı şekilde bu diğer Devlet, bu şirketin dağıtılmayan kazançları üzerinden de bir dağıtılmayan kazanç vergisi alamaz. Dağıtılan temettülerin veya dağıtılmamış kazancın tamamen veya kısmen bu diğer Devlette elde edilen kazançtan oluşması durumu değiştirmez.

7. Bu madde hükümleri, bünyesinden temettü ayrılıp ödenen kurum kazancının vergilendirilmesine, etki etmeyecektir.

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 kendisine ödemede bulunulan kişi faizin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi faizin gayri safi faiz tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın :

a) Pakistan'da doğan ve Türkiye Hükümetine veya Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasına ödenen faizler Pakistan vergisinden muaf tutulacaktır :

b) Türkiye'de doğan ve Pakistan Hükümetine veya Pakistan Devlet Bankasına ödenen faizler 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 alacakdan doğan gelirleri, tahvillere ilişkin primleri ve gelirin elde edildiği Devletin vergi mevzuatına göre ikrazat geliri sayılan diğer bütün gelirleri kapsar.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan gerçek faiz lehdarı, faizin elde edildiği diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi, Pakistan'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Pakistan'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Âkit Devletin kendisi, 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 veya sabit yere sahip olduğunda ve faiz bu işyerinden veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu faizin işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7. Alacak karşılığında ödenen faizin miktarı, ödeyici ile gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında varolan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve gerçek 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

GAYRİMADDÎ 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 kendisine ödemedede bulunulan kişi gayrimaddî hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddî hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan «gayrimaddî hak bedelleri» terimi, sinema filmleri, radyo - televizyon yayımlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebî, artistik veya ilmî bir eser üzerindeki telif hakkının, bir ihtira beratının, sınai veya ticarî bir alameti farikanın; her nevi patentin, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı 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 gerçek lehdarı bu bedelin elde edildiği diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi Pakistan'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Pakistan'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre, 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Âkit Devletin kendisi, 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 veya sabit yere sahip olduğunda ve bu gayrimaddî hak bedeli bu işyerinden veya sabit yerden 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 gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında varolan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu Anlaşımın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her iki Âkit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir.

Madde 13

SERMAYE DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARI

1. Bir Âkit Devlet mukimince, diğer Âkit Devlette yer alan ve 6 ncı Maddede tanımlanan bir gayrimenkul varlığın elden çıkarılmasından elde edilen kazanç bu diğer 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. Bir Âkit Devlet mukimince uluslararası trafikte işletilen gemi ve uçakların veya söz konusu gemi ve uçakların işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, yalnızca bu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

4. 1 inci ila 3 üncü fıkralarda değinilenler dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç yalnızca, elden çıkarmanın mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

5. 4 üncü fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette mukim bir şirketin hisse senetlerini veya bu şirketteki buna benzer hakları veya bu diğer Devlette çıkarılmış olan tahvilleri elden çıkarmasından elde ettiği kazanç, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 14

SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1. Bir Âkit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer;

a) Kişi bu diğer Devlette bu faaliyetleri icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise veya

b) Kişi bu diğer Devlette, söz konusu faaliyetleri icra etmek amacıyla, bir malî yılda bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda diğer Âkit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu sabit yere atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette bulunulan süre içinde elde edilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Teşebbüs, bu faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir işyerine sahip olursa veya

b) Faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, bir malî yılda toplam 183 günü aşarsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda bu diğer Âkit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. a) Bu maddenin 1 inci ve 2 nci fıkrâ hükümlerine bakılmaksızın, bir Türkiye mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya teknik hizmetler de dahil, bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla Pakistan'da elde ettiği gelir, Pakistan vergi kanunlarına göre Pakistan'da vergilendirilebilir; ancak bu şekilde alınacak vergi gayri safi hâsılâtın % 10'unu aşmayacaktır.

b) Söz konusu geliri elde eden kişi Türkiye'de mukim olup, Pakistan'da yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa veya Pakistan'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Pakistan'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu gelir ile bu işyeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, bu fıkrânın a) bendi hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre, 7 nci veya bu Maddenin 1 inci ve 2 nci fıkrâ hükümleri uygulanacaktır. Bununla beraber, tevkif suretiyle alınan vergi gayrisafi hâsılâtın % 10'unu aşmayacaktır.

c) Bununla beraber, tümüyle Türkiye'de icra edilen serbest meslek faaliyetleri Pakistan'da vergiye tabi tutulmayacaktır.

4. «Serbest meslek faaliyetleri» terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebî, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel meslekî veya teknik bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır.

Madde 15

BAĞIMLI FAALİYETLER

1. 16, 17, 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 fıkrâ 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 takvim yılı 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. 1 inci ve 2 nci fıkrâ hükümlerine bakılmaksızın, uluslararası trafikte işletilen bir gemi veya uçakta ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir, teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

Madde 16

MÜDÜRLERE VE ÜST YÖNETİCİLERE 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 Devlet mukiminin, diğer Âkit Devlette mukim bir şirketin en üst düzey yöneticilerinden biri olması dolayısıyla eline geçen ücretler ve diğer benzeri ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 17

ARTİST VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci Madde hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, tiyatro, sinema, radyo, televizyon artistliği yapan veya müzisyen olarak çalışan sanatçıların ve sporcuların, bu nitelikteki bağımsız faaliyetlerinden dolayı elde ettikleri gelirler, bu faaliyetlerin icra edildiği Âkit Devlette vergilendirilebilir.

2. Eğer bir Âkit Devlete yapılan ziyaret, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, tümüyle veya çok önemli kısmı itibariyle diğer Devletin, bir politik alt bölümünün veya bir mahallî idaresinin kamusal fonlarından destekleniyorsa, bu ziyaret çerçevesinde söz konusu Devlette icra edilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen gelire, 1 inci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır.

3. 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 kalınmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Âkit Devlette vergilendirilebilir.

Madde 18

EMEKLİ MAAŞLARI

19 uncu Maddenin 1 inci fıkra hükmü saklı kalmak üzere, bir Âkit Devlet mukimine geçmiş çalışmalarının karşılığında ödenen emekli maaşları ve bu kişiye sağlanan diğer benzeri menfaatler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

Madde 19

KAMU GÖREVLERİ

1. Bir Âkit Devletin kendisine, politik alt bölümüne, veya 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 vergilendirilebilecektir.

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 maddelerin hükümleri uygulanacaktır.

Madde 20

ÖĞRETMEN VE ÖĞRENCİLER

1. Bir Âkit Devletin, diğer Âkit Devlete yaptığı ziyaretin hemen öncesinde mukimi olan ve bu diğer Âkit Devlette yalnızca öğrenim veya meslekî eğitim amacıyla geçici olarak bulunan bir öğrenci veya stajyere, geçim, öğrenim veya meslekî eğitim masraflarını karşılamak için, bu diğer Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Aynı şekilde, bir Âkit Devletin diğer Âkit Devlette yaptığı ziyaretin hemen öncesinde mukimi olan ve bu diğer Âkit Devlette yalnızca öğretim ve bilimsel araştırma yapmak amacıyla geçici olarak bulunan bir öğretmen veya öğretim üyesine iki yılı aşmayan bir süre veya süreler için öğretim veya araştırma karşılığında, bu diğer Devletin dışındaki kaynaklardan sağlanan paralar, bu diğer Devlete vergiden muaf tutulacaktır.

3. Bir Âkit Devletin, diğer Âkit Devlete yaptığı ziyaretin hemen öncesinde mukimi olan ve bu diğer Âkit Devlette öğrenimi veya mesleği ile ilgili uygulama alışkanlıkları 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

DIĞER GELİRLER

1. Bir Âkit Devlet mukiminin, nerede doğarsa doğsun, bu Anlaşmanın daha önceki maddelerinde ele alınmayan gelir unsurları, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

2. 6 ncı Maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir hariç olmak üzere, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette veya bir sabit yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunması ve söz konusu işyeri ya da sabit yer ile geliri doğuran hak veya varlık arasında önemli bir bağ olması halinde, bu gelire 1 inci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda olayına göre, 7 nci veya 14 üncü Madde hükümleri uygulanacaktır.

Madde 22

ÇİFTE VERGİLENDİRMEİNİN ÖNLENMESİ

1. Bu Anlaşmada aksine hüküm bulunmadıkça her iki Âkit Devletin yürürlükte olan mevzuatı, bu Devletlerde gelir üzerinden alınan vergileri yönlendirmeye devam edecektir. Gelir her iki Devlette de vergiye tabi olduğunda, çifte vergilendirme aşağıdaki hükümler gereğince ortadan kaldırılacaktır.

2. Pakistan'da: Pakistan vergisinden mahsup edilebilecek vergilere ilişkin Pakistan mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, bir Pakistan mukimince Türkiye'deki kaynaklardan elde edilen ve hem Pakistan'da hem de Türkiye'de vergiye tabi tutulan bir gelir üzerinden, Türkiye mevzuatı ve bu Anlaşma hükümleri gereğince doğrudan doğruya

veya tevkifat suretiyle ödenen Türk vergisinin, söz konusu gelir üzerinden ödenecek Pakistan vergisinden mahsubuna müsaade edilecektir. Ancak mahsup edilen vergi, Pakistan vergisine tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden söz konusu gelire isabet eden Pakistan vergisini aşamaz.

3. Türkiye'de: Türk vergisinden mahsup edilebilecek vergilere ilişkin Türk mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, bir Türkiye mukimince Pakistan'daki kaynaklardan elde edilen ve hem Türkiye'de hem de Pakistan'da vergiye tabi tutulan bir gelir üzerinden, Pakistan mevzuatı ve bu Anlaşma hükümleri gereğince doğrudan doğruya veya tevkifat suretiyle ödenen Pakistan vergisinin, söz konusu gelir üzerinden ödenecek Türk vergisinden mahsubuna müsaade edilecektir. Ancak mahsup edilen vergi, Türk vergisine tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden söz konusu gelire isabet eden Türk vergisini aşamaz.

4. 2 nci ve 3 üncü fıkraların amaçları bakımından, «bir Âkit Devlette diğer Âkit Devletin bir mukimince ödenen vergi» terimi, ilk bahsedilen Devletin vergi mevzuatı gereğince ödenmesi gereken; fakat bu Devletin ekonomik kalkınmasını hızlandırmaya yönelik teşvik mevzuatı hükümleri gereğince muafiyete veya indirimine tabi tutulan bu Devlet vergilerini de kapsamaktadır. Söz konusu teşvik mevzuatı hükümlerinin ya bu Anlaşmanın imza tarihinde yürürlükte olması veya bu hükümlerin yerine ya da bunlara ilaveten getirilmişlerse, ilgili Âkit Devletin yetkili makamlarınca önemli ölçüde benzer karakterde olduğunun bildirilmesi gereklidir.

Bundan önceki hükme bakılmaksızın, ilk bahsedilen Âkit Devlette ödenen vergi:

- a) 10 uncu Maddenin 2 nci fıkrasının a) bendinde bahsedilen temettülerde yüzde 10 oranında;
- b) 10 uncu Maddenin 2 nci fıkrasının b) bendinde bahsedilen temettülerde yüzde 15 oranında;
- c) 11 inci Maddenin 2 nci fıkrasında bahsedilen faizlerde yüzde 10 oranında;
- d) 12 nci Maddenin 2 nci fıkrasında bahsedilen gayrimaddî hak bedellerinde yüze 10 oranında ve
- e) 14 üncü Maddenin 3 üncü fıkrasının a) bendinde bahsedilen serbest meslek kazançlarında yüzde 10 oranında,

Hesaplanacaktır.

Bununla beraber, eğer ilk bahsedilen Devletin vergi mevzuatı gereğince, bu Devlette mukim olmayan kişilerin temettü, faiz, gayrimaddî hak bedeli ve serbest meslek kazançlarına, bu fıkrada bahsedilen vergi oranlarından daha düşük vergi oranları uygulanırsa, bu fıkranın amaçları yönünden söz konusu düşük vergi oranları esas alınacaktır.

Madde 23

AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Âkit Devletin vatandaşları diğer Âkit Devlette 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 Âkit Devlette mukim bulunan vatansız kişiler, her iki Âkit Devlette de ilgili Devlet vatandaşlarının aynı koşullarda karşı karşıya kaldıkları veya kalacakları vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden değişik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

3. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri, bu diğer Devletin aynı durumda ve aynı koşullar altında aynı faaliyetleri yürüten bir teşebbüsüne göre daha az lehe bir vergilemeyle karşı karşıya kalmayacaktır.

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

5. Bu Anlaşmanın 9 uncu Maddesinin 1 inci fıkrası, 11 inci Maddesinin 7 nci fıkrası veya 12 nci Maddesinin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı haller hariç olmak üzere, bir Âkit devlet teşebbüsünün vergi matrahı belirlenirken, bu teşebbüsün diğer Âkit Devletin bir mukimine yaptığı faiz, gayrimaddî hak bedeli şeklindeki ödemelerle diğer ödemeler, bu ödemeler sanki ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılmış gibi aynı şekilde indirilebilecektir.

6. Bu Maddede kapsama alınan hiçbir husus:

a) Âkit Devletlerden herhangi birini kendinde mukim olan gerçek kişilere vergi yönünden sağladığı şahsî indirim, muafiyet ve matrah indirimlerini, o Devlette mukim olmayan gerçek kişilere de tanımaya zorlayacak veya

b) Hisseleri Pakistan'da bulunan bir sermaye borsasına kayıtlı şirketlere, indirim veya vergi iadesi sağlayan Pakistan mevzuatı hükümlerine etki edecek veya Pakistan mevzuatına göre yalnızca Pakistan'da tescil edilmiş şirketlere tanınan vergi tatiline etki edecek veya

c) Türkiye'de mukim olmayan şirketlere uygulanan ve Kurumlar Vergisinden sonra hissedarların temettü geliri addedilerek Gelir Vergisine tabi tutma şeklinde kendini gösteren vergilemeye etki edecek

Yönde anlaşılacaktır.

Madde 24

BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Âkit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşma hükümlerinin yürütülmesi için gerekli olan bilgileri; bunun yanı sıra bu Anlaşmayla uyumsuzluk göstermediği sürece, bu Anlaşma kapsamına giren vergilerle ilgili iç mevzuat hükümlerinin yürütülmesi için ve özellikle bu vergilere ilişkin kaçakçılığın ve suçların önlenmesi için gerekli olan bilgileri değişime tabi tutacaklardır. Bilgi değişimi 1 inci Maddeyle sınırlı değildir. Bir Âkit Devlet tarafından alınan her türlü bilgi, o Devletin kendi iç mevzuatı çerçevesinde elde ettiği bilgiler gibi gizli tutulacaktır. Bununla beraber, eğer bu bilgi gönderen Devlette gizli olarak kabul ediliyorsa, bu bilgi yalnızca bu Anlaşmaya konu teşkil eden vergilerin tahakkuk veya tahsilleriyle veya cebri icra ya da cezasıyla veya bu hususlardaki şikâyet ve itirazlara bakmakla görevli kişi veya

makamlara (adli makamlar ve idari kuruluşlar dahil) verilebilecektir. Bu kişi veya makamlar sözkonusu bilgileri yalnızca yukarıda belirtilen amaçlar doğrultusunda kullanacaklardır; ancak bu bilgileri mahkeme duruşmalarında veya adli kararlar alınırken açıklayabilirler. Yetkili makamlar, uygun düştüğünde vergi kaçakçılığına ilişkin bilgi değişimi de dahil olmak üzere, bilgi değişiminin gerçekleştirilmesini sağlamak amacıyla uygun düşen koşulların, yöntemlerin ve tekniklerin geliştirilmesini birbirlerine danışarak sağlayacaklardır.

2. 1 inci fıkra hükümleri, hiçbir surette Âkit Devletlerden birini :

a) Kendinin veya diğer Âkit Devletin mevzuatına veya idari alışkanlıklarına uymayacak idari önlemler alma;

b) Kendinin veya diğer Âkit Devletin mevzuatı veya normal idari işlemleri çerçevesinde elde edilmeyen bilgileri sunma;

c) Herhangi bir ticari, sınai, mesleki sırrı veya ticari işlemi aleni hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme;
yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

Madde 25

KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

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

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

3. Âkit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşmanın yorumundan veya uygulamasından kaynaklanan her türlü güçlüğü ve tereddütü karşılıklı anlaşmayla çözmek için gayret göstereceklerdir.

4. Âkit Devletlerin yetkili makamları, bundan önceki fıkralarda belirtilen hususlarda anlaşmaya varabilmek için birbirleriyle doğrudan doğruya haberleşebilirler. Anlaşmaya varabilmek için sözlü görüş alış-verişi gerekli görüldüğünde, bu görüşme Âkit Devletlerin yetkili makamlarının temsilcilerinden oluşan bir Komisyonda yürütülebilir.

5. Eğer bir Âkit Devletin yetkili makamı diğer Âkit Devlette bulunan diplomasi memurlarını veya konsolosluk görevlilerini yetkili kılarsa, bunlar, bu Devlet mukimlerinin diğer Âkit Devlette ortaya çıkan vergi sorunlarının çözümüne yardımcı olabilirler.

Madde 26

DİPLOMASI VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

Bu Anlaşma hükümleri, diploması ve konsolosluk memurlarının devletler hukukunun genel kuralları ve özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları malî ayrıcalıkları etkilemeyecektir.

Madde 27

HÜKÜMRANLIK GENİŞLEMESİ

1. Bu Anlaşma tümüyle veya gerekli görülebilecek değişikliklerle, bu Anlaşmanın uygulandığı vergilere önemli ölçüde benzer nitelikte vergiler olan ve Âkit Devletlerden herhangi birinin uluslararası ilişkiler yönünden sorumluluğunda bulunan herhangi bir Devleti veya hükümrانlık alanını da kapsama alacak şekilde genişletilebilir. Böyle bir genişleme, Âkit Devletler arasında diplomatik yollarla nota teatisiyle anlaşmaya bağlanan ve ayrıntıları belirtilen değişiklik ve koşullar altında ve bu tarihten itibaren hüküm ifade edecektir.

2. Her iki Âkit Devlet arasında aksine anlaşmaya varılmadığı takdirde, bu Anlaşmanın Devletlerden birine 29 uncu Madde hükmüne göre yürürlükten kaldırılması, aynı zamanda bu Anlaşmayı, o Maddede belirtilen şekilde, bu Madde gereğince genişletildiği Devlet veya hükümrانlık alanı açısından da yürürlükten kaldıracaktır.

Madde 28

YÜRÜRLÜĞE GİRME

Bu Anlaşma, her iki Hükümetin kendi Devletlerinde anayasal olarak gerekli işlemlerin yerine getirildiğini yazıyla birbirlerine bildirmelerinden sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri :

a) Türkiye'de Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen yılın Ocak ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergilere;

b) Pakistan'da Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen yılın Temmuz ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her tahakkuk dönemine ilişkin vergilere uygulanacaktır.

Madde 29

YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

Bu Anlaşma, Âkit Devletlerden biri tarafından feshedilinceye kadar yürürlükte kalacaktır. Âkit Devletlerden biri Anlaşmayı, her takvim yılının bitiminden en az altı ay önce diplomatik yollardan fesih ihbarnamesi vermek suretiyle feshedebilir. Bu durumda Anlaşma :

a) Türkiye'de fesih ihbarnamesinin verildiği yılı izleyen yılın Ocak ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için,

b) Pakistan'da fesih ihbarnamesinin verildiği yılı izleyen yılın Temmuz ayının birinci günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için,

hüküm ifade etmeyecektir.

Bu hususları teyiden, iki Devletin tam yetkili temsilcileri, bu Anlaşmayı imzalandılar ve mühürlerini vazettiler.

İslamabad'da, ondört Kasım bindokuzyüzseksenbeş tarihinde düzenlenmiştir.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ADINA

Vahit Halefoğlu
Dışişleri Bakanı

PAKİSTAN İSLÂM CUMHURİYETİ
ADINA

Salim Saifullah Kaan
Ticaret Bakanı

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın

PROTOKOL'U

Türkiye Cumhuriyeti ile Pakistan İslâm Cumhuriyeti arasında gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen bir Anlaşma imzalayan taraflar, aşağıdaki hükümlerin Anlaşmanın bir cüzünü oluşturduğu hususunda anlaşmışlardır.

1. 7. nci Maddenin 1 inci fıkrasının uygulanması ile ilgili olarak, bir Âkit 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 faaliyetlerin aynısını veya benzerini bu diğer Devlette icra ederse,

bu satış veya faaliyetlerden doğan kazançların, diğer Âkit Devlette, işyeri kazancı ile birlikte vergilendirilebileceği üzerinde anlaşılmıştır.

Bununla beraber, eğer teşebbüs, sözkonusu satış veya faaliyetlerin, bu Anlaşmadan menfaat temin etme amacı dışında, diğer başka niyetlerle yapıldığını ispat edebilirse, bu satış veya faaliyetlerden doğan kazanç, bu diğer Âkit Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. 7 nci Maddenin 3 üncü fıkrasının uygulanmasıyla ilgili olarak, işyerinin bulunduğu Devlette veya diğer herhangi bir yerde yapılan yönetim ve genel idare giderlerinin, aşağıdaki usullerden herhangi biriyle indirilmesine müsaade edilecektir :

a) Daha önceki üç yılda yapılan bu nitelikteki giderlerin ortalamasına eşit bir mablağ veya yeni açılmış işyerlerinde daha az sayıda yılın ortalaması veya

b) İşyerine şu esaslara dayanmak suretiyle atfedilebilen giderler :

(i) Teşebbüs tarafından tutulan muhasebe kayıtları veya

(ii) Teşebbüsün ve işyerinin ticarî faaliyetlerini yürütmekte kullandıkları toplam sermayeler veya

(iii) Teşebbüsün ve işyerinin toplam ciroları veya

(iv) Teşebbüsün toplam direkt imalât giderleri ve işyerinin bu tür giderleri.

3. 7 nci Maddenin 3 üncü fıkrasının uygulanmasında, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya diğer herhangi bir bürosuna patentlerin veya diğer hakların kullanılması karşılığında gayrimaddî hak bedeli, ücret veya diğer benzeri ödemelerin yapılması; verilen hizmet veya yönetim karşılığında komisyon ödenmesi; bankacılık teşebbüsleri hariç olmak üzere, işyerine ödünç olarak verilen paralar karşılığında faiz ödenmesi halinde, sözkonusu meblağların gider olarak indirilmesine (gerçekten yapılan giderlerin geri ödenmesi hariç) müsaade edilmeyecektir. Bunun gibi, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya diğer herhangi bir bürosuna fatura edilen ve patentlerin veya diğer hakların kullanılması karşılığında gayrimaddî hak bedeli, ücret veya diğer benzeri ödemeler; verilen hizmet veya yönetim karşılığında komisyonlar; bankacılık teşebbüsleri hariç olmak üzere, teşebbüsün ana merkezine veya diğer herhangi bir bürosuna ödünç olarak verilen paralar karşılığında faizler, işyerinin kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır (gerçekten yapılan giderlerin geri ödenmesi hariç).

4, 10, 11 ve 12 nci Maddelerle ilgili olarak, «gerçek lehdar», teriminin, bir üçüncü ülke mukiminin Türkiye veya Pakistan'dan elde ettiği temettü, faiz ve gayrimaddî hak bedellerinde bu Anlaşmadan yararlanmasını önleme yönünde yorumu tabii tutulacağı ve bu önlemenin Âkit Devletlerin mukimlerine doğru genişletilmeyeceği hususunda anlaşılmıştır.

Bu hususları teyiden, iki Devletin tam yetkili temsilcileri bu Protokölü imzalandılar ve mühürlerini vaze ettiler.

İslamabad'da, ondört Kasım bindokuzyüzseksenbeş tarihinde düzenlenmiştir.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ADINA

Vahit Halefoğlu
Dışişleri Bakanı

PAKİSTAN İSLAM CUMHURİYETİ
ADINA

Salim Saifullah Kaan
Ticaret Bakanı