

T. B. M. M. (S. Sayısı : 107)

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı ve Dışışleri; Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/467)

T.C.

Başbakanlık

Kanunlar ve Kararlar

Genel Müdürlüğü

Sayı : K. K. Gn. Md. 07/101-2185/03287

7 . 7 . 1988

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışışleri Bakanlığınca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulu'nca 24.6.1988 tarihinde kararlaştırılan «Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı» ve gerekçesi ekli olarak gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

Turgut Özal
Başbakan

GENEL GEREKÇE

Finlandiya Cumhuriyeti ekonomik ilişkilerimizin geliştirilmesi arzulan bir Devlettir. Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya 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 üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının üzerine oldukça önemli bir görev düşmektedir.

Anlaşmanın, kapsamına aldığı hükümlerle çifte vergilendirmeyi nasıl önlediği, muhtelif gelir unsurlarının hangi Devlette ne şekilde vergileneceğine dair nasıl bir düzenleme yapıldığı, ilişkide 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 ilka-

met veya kaynak Devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamak; eğer bu mümkün olmazsa iki Devlet arasında vergilendirme yetkisini paylaştırmak; böylece teşebbüslerin risk almadan önce, ileride karşılımlarına çıkabilecek her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmesini sağlamak şeklinde sıralamak mümkündür.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bir vergi muafiyet anlaşması olmadığından, Anlaşma yürürlüğe girdikten sonra vergi gelirlerinde bir azalma beklenmemelidir. Tersine, bu Anlaşmayla güvence altına giren Finlandiya sermayesinin Türkiye'ye daha büyük bir öncelik vereceği dikkate alınırca, bir yandan sözkonusu teşebbüslerin doğrudan doğruya ödeyecekleri gelir ve kurumlar vergilerinde, diğer yandan çalıştırdıkları işçilerin ve ek kapasite yaratacakları diğer Türk teşebbüslerinin ödeyecekleri vergilerde önemli bir artış sağlanabilecektir.

Bu Anlaşmanın kaynak Devletle doğrudan vergi istisnası tanıdığı gelirler sadece, Türkiye ile Finlandiya arasında veya bu Devletlerle diğer Devletler arasında uluslararası hava ve kara taşımacılık faaliyetlerinden elde edilen kazançlarla sınırlıdır. Anlaşma hükümlerine göre söz konusu taşımacılık teşebbüsleri, kaynak Devletle elde ettikleri bu tür kazançlar dolayısıyla bu Devletle vergilendirilmeyecekler, yalnızca mukimi oldukları Devletle vergilendirilebileceklerdir. Deniz taşımacılık teşebbüslerinin uluslararası trafikte deniz taşımacılığından elde ettikleri kazançlar dolayısıyla kaynak Devletin mevzuatına göre ödeyecekleri vergide ise % 50 indirim yapılacaktır.

İki Hükümet arasında 9 Mayıs 1986 tarihinde imzalanan bu Anlaşma, 31.5.1963 tarih ve 244 sayılı Kanun uyarınca bir Kanun Tasarısı halinde Yüce Meclisin huzuruna getirilmiş bulunmaktadır.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE FİNLANDIYA CUMHURİYETİ ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASININ MADDE GEREKÇELERİ

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 28 madde ve 3 Protokol hükmünden oluşmaktadır.

Madde 1. — Kişilere İlişkin 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 Finlandiya'dan) birinin veya her ikisinin ülkesinde mukim kişilere uygulanacaktır.

Madde 2. — Kavranan Vergiler

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

Maddenin 1 inci fıkrası, Anlaşmanın, hangisinde, ne şekilde alındığına bakılmaksızın, Âkit Devletlerden herhangi birinde veya bunların mahallî idarelerinde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra gelirden alınan vergilerin kapsamını çizmektedir.

3 üncü fıkra ise Anlaşmanın Âkit Devletlerdeki hali hazır vergilerden hangilerine uygulanacağını belirtmektedir. Anlaşmanın kapsamına giren hali hazır vergiler Türkiye'de Gelir ve Kurumlar Vergileri, Finlandiya'da ise Devlet Gelir Vergisi, Mahallî Vergi, Kilise Vergisi ve Dar Mükellef Gelirleri Üzerinden Kaynakta Tevkifat Suretiyle Alınan Vergilerdir.

4 üncü fıkra, Anlaşmanın imza tarihinden sonra, hali hazır vergilere ilâveten veya onların yerine alınmaya başlayan ve onlarla aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilerin de Anlaşma kapsamına girdiğini hükme bağlamaktadır.

Madde 3. — Genel Tanımlar

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

Bu maddenin 1 inci fıkrasında, sırasıyla «Türkiye», «Finlandiya», «bir Âkit Devlet», «diğer Âkit Devlet» «vergi», «kişi», «şirket», «kanunî merkez», «bir Âkit Devlet teşebbüsü», «diğer Âkit Devlet teşebbüsü», «vatandaş», «uluslararası trafik» ve «yetkili makam» terimlerinin tanımı yer almaktadır.

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

2 nci fıkrada, «statüye sahip kuruluş» teriminin tanımı yapılmıştır. Buna göre, iki Devletin Merkez Bankaları, sosyal güvenlik kuruluşları, dinî kuruluşlar ve üniversiteler statüye sahip kuruluş kabul edileceklerdir.

Maddenin 3 üncü fıkrasında, Anlaşmada tanımlanmamış terimlerin, Âkit Devletlerden her birinin iç mevzuatındaki anlamları taşıdığı belirtilmiş ve Anlaşmada boşluk kalmaması sağlanmıştır.

Madde 4. — Malî İkametgâh

Anlaşmanın pek çok maddesinde, vergileme yekisinin Âki Devletlerden hangisine ait olduğu sorunu, 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 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 addettiğinden 1 inci fıkra hükmüyle vergi hukukumuzla paralellik sağlanmaktadır.

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

Maddenin 3 üncü fıkrası, aynı sorunun gerçek kişiler dışında kalan kişilerde çıkması halinde, Âkit Devletlerin yetkili makamlarının sorunu 24 üncü maddeye göre karşılıklı anlaşmayla çözeceklerini belirtmektedir.

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 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, atelye, maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan diğer herhangi bir yerdir.

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

4 üncü fıkrada işyeri sayılmayan haller belirtilmiştir.

5 inci fıkrada daimî temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre bir kişi, bulunduğu Devlette, teşebbüs adına Âkit düzenleme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini düzenli olarak kullanırsa, temsil ettiği teşebbüs, bu Devlette bir işyerine sahip kabul edilecektir. Bunun yanısıra, temsilcinin böyle bir yetkisi olmasa dahi, adına sürekli olarak mal sevkettiği teşebbüsün mallarını mutaden stoklaması halinde de, söz konusu teşebbüs bu Devlette 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 Kanununun, dar mükelleflerin ticarî kazançlarının Türkiye'de vergilendirilmesine imkân tanıyan daimî 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 fıkrada ise, iki ayrı Âkit Devlette mukim şirketlerden birinin diğerini kontrol etmesinin, bu şirketlerden birinin, diğeri için bir işyeri oluşturmayacağı belirtilmektedir.

Madde 6. — Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir

Bu madde yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerin yaratabileceği her türlü 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 nci fıkrada «gayrimenkul varlık» terimine, tanımı yapılmak suretiyle açıklık getirilmekte ve kapsamı belirlenmektedir.

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

4 üncü fıkra, Finlandiya vergi mevzuatı hükümlerini Anlaşmaya yansıtmak amacıyla düzenlenmiştir. Buna göre, bir şirketin hisse senedine sahip olunması, aynı zamanda bu şirketin gayrimenkullerinden yararlanma hakkını da veriyorsa, bu hakkın doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelir, gayrimenkulün bulunduğu Devlette vergilendirilebilecektir.

5 inci fıkra, 1 ve 3 üncü fıkra hükümlerinin, teşebbüslerin kendi gayrimenkullerinden elde ettikleri gelire ve serbest meslek faaliyetinin icrasında kullanılan gayrimenkullerden elde edilen gelire de uygulanacağını belirtmektedir.

6 ncı fıkra, 4 üncü fıkra hükmünün, aynı zamanda, bir teşebbüsün veya serbest meslek erbabının gayrimenkul üzerindeki yararlanma hakkından elde ettikleri gelire de uygulanacağını hükme bağlamaktadır.

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, söz konusu işyerine atfedilecektir. Böylece işyeri-merkez ilişkilerinde emsâline 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 ve genel idare giderlerinden verilen bir payı da kapsamına alan ve işyerinin amaçlarına uygun düşen giderler indirilebilecektir. Bununla beraber, teşebbüsün ana merkezine veya başka herhangi bir bürosuna yapılan faiz, gayrimaddî hak bedeli, komisyon ödemelerinin veya benzeri ödemelerin gider olarak indirilmesine müsaade edilmeyecektir.

4 üncü fıkra, teşebbüs adına 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. — Uluslararası Taşımacılık

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün, diğer Âkit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren türden bir gemi işletmeciliğinden sağladığı kazançların, bu diğer Âkit Devlette ve bu Devletin mevzuatına göre vergilendirilebileceğini; fakat bu çeşit gelirler üzerinden alınan vergide yüzde 50 nisbetinde bir indirim yapılacağını öngörmektedir.

2 nci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikte uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliğinden sağladığı kazançların, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

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 sapmaları halinde vergi ziyana uğrayan Âkit Devlete ek vergi alma hakkını vermektedir. Bu ek vergileme sonunda, diğer Devletin kendi mükellefi olan 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 Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Âkit Devletin 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, temettü ödeyen şirketin sermayesine % 25'i aşan iştiraklerde gayrisafi temettü tutarının % 15'i, diğer bütün durumlarda % 20'si olarak tespit edilmiştir.

3 üncü fıkra, temettü teriminin tanımı ile ilgilidir.

4 üncü fıkrada, bir Âkit Devlet şirketinin, diğer Âkit devlette bulunan işyerine atfedilen kazanç üzerinden 7 nci madde (ticarî kazanç) çerçevesinde vergilendirildikten sonra, kalan kazanç üzerinden bu maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendine göre de vergilendirilebileceği öngörülmektedir.

5 inci fıkra, temettü lehdarının temettü dağıtan şirketin mukimi olduğu Âkit Devlette bir işyerine sahip olması ve elde ettiği temettülerle işyeri arasında etkin bir bağ bulunması halinde, bu madde çerçevesinde vergilendirilmeyip 7 nci madde hükümlerine göre vergilendirileceğine ilişkindir.

Madde 11. — Faiz

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

Faizlerin doğduğu Devlete, gayrisafi, tutarı üzerinden % 15 vergi tevkifatı hakkı tanıyan hüküm 2 nci fıkrada yer almaktadır.

3 üncü fıkra, Türkiye ile Finlandiya Hükümetlerine, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına ve Finlandiya Bankasına (Suomen Pankki) ödenen faizlerin diğer Devlette vergiden istisna edilmesine 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 gelirlerinin ne zaman bir Âkit Devlette elde edilmiş sayılacağına hükme bağlamaktadır. Buna göre, ödeyicinin Devlet, statüye sahip kuruluş, mahallî idare veya bu Devletin mukimi olması veya bu Devlette yer alan bulunan bir işyeri ile bağlantılı bulunması halinde, sözkonusu 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 kanarlaştırılan faiz miktarını aşan bir faizin ödenmesi olarak ortaya konmuştur. Bu halde fazla kısım, bu maddede tanımlanan ve indirimli vergiye tabi bir faiz sayılmayacak ve Anlaşmanın diğer hükümleri dikkate alınarak Âkit Devletlerin iç mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12. — Gayrimaddî Hak Bedelleri

1 inci fıkra, vergilemede genel ilkeyi öngörmekte; vergileme hakkını, ödeme yapılan kişinin mukim olduğu Devlete tanımaktadır.

2 nci fıkra hükmü, bedellerin hasıl olduğu Devlete de belli bir oranda vergi tevki-fatı hakkı tanımaktadır. Ülkemizin ihtiyacı olan bilgi ve teknoloji transferi dikkate alınarak, bu oran Finlandiya ile yapılan Anlaşmada da 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.

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.

7 nci fıkra, bu madde hükümlerinin, gayrimaddî hakların satışından elde edilen bedellere de uygulanacağını öngörmektedir.

Madde 13. — Sermaye Değer Artış Kazançları :

6 ncı maddenin 2 ncı fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilme hakkını, bu malların bulunduğu Âkit Devlete tanıyan hüküm 1 inci fıkrada öngörülmüştür.

2 nci fıkrada, 6 ncı maddenin 4 üncü fıkrasında bahsedilen türden hisse senetlerinin ve diğer şirket haklarının elden çıkarılmasından doğan kazancın, söz konusu şirketin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul varlığın yer aldığı Devlette vergilendirilebileceği öngörülmektedir.

3 üncü fıkrada, ticarî veya meslekî bir işyerinin veya bu işyerine ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançların, bu işyerinin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebileceği hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkra, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak ve kara nakil vasıtaları ile bunların işletilmesine tahsis edilen menkul malların satışından elde edilen kazançların yalnızca işletici teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir.

5 inci fıkra, bu maddenin daha önceki fıkralarında değinilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazancın yalnızca, elden çıkaranın mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Bununla beraber, söz konusu varlıkların 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 fıkra, egemenlik sahası içinde diğer Devletin mukimlerine belli şartlar altında yürütülen serbest meslek faaliyetlerinden elde edilen gelirin kaynak Devlette vergilendirilmeyip, yalnızca mukim Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

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

3 üncü fıkrada, serbest meslek faaliyetleri teriminin kapsamı belirlenmiştir.

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 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, belli şartlar dahilinde diğer Devlette hizmet ifa etmesi halinde, yalnızca mukim Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Bunun için, diğer Devlette 183 günden daha kısa süre kalınması; ücretin bu diğer Devlette ikamet etmeyen bir işverence veya onun adına ödenmesi ve aynı zamanda ücretin, söz konusu dar mükellef işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden ödenmemesi zorunludur.

3 üncü fıkra, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtalarında işçi olarak çalışan personelin bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri gelirlerin, teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 16. — Müdürlere Yapılan Ödemeler :

Maddeye göre, bir Âkit Devletin mukiminin diğer Devlette mukim bir şirketin Yönetim Kurulu üyesi veya benzeri herhangi bir organın üyesi olması sıfatıyla eline geçen prim, ikramiye, huzur hakkı v.b. ödemeler şirketin mukim bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilecektir.

Madde 17. — Artist ve Sporcular :

1 inci fıkra, sanatçı ve sporcuların iştiğal konularıyla ilgili şahsî faaliyetlerinden dolayı elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetlerin icra edildiği 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, sanatçı ve sporcuların iştiğal konularıyla ilgili faaliyetlerinden doğan gelirlerin kendilerine değil, fakat bir başka gerçek veya tüzelkişiye yönelmesi halinde, vergilemenin faaliyetin icra edildiği Devlette yapılacağını belirlemektedir. Böyle bir durumda, bu Anlaşmanın ticarî kazançları, serbest meslek kazançlarını ve ücretleri düzenleyen 7, 14 ve 15 inci madde hükümleri dikkate alınmayacaktır.

3 üncü fıkrada, sanatçı ve sporcuların bir Âkit Devlete yaptığı ziyaretin doğrudan ve dolaylı olarak, kısmen veya tamamen söz konusu Âkit Devletin veya diğer Âkit Devletin kamusal fonlarından karşılanması halinde, bu maddenin 1 ve 2 nci fıkra hükümlerinin uygulanmayacağı öngörülmektedir.

Madde 18. — Emekli Maaşları :

1 inci fıkra, geçmiş hizmetler karşılığında ödenen emekli maaşlarının, bunları elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükmünü öngörmektedir.

2 nci fıkrada, kamu kaynaklı emekli maaşlarıyla sosyal güvenlik mevzuatından kaynaklanan her türlü ödemenin, yalnızca ödeyici Devlette vergilendirilebileceği hükme bağlanmaktadır. Ancak ödeme yapılan kişi, ikamet ettiği diğer Devletin aynı zamanda vatandaşıysa, bu takdirde vergileme yetkisi yalnızca mukim Devlete ait olacaktır.

Madde 19. — Kamu Görevlileri :

1 inci fıkrada, Âkit Devletlerin, statüye sahip kuruluşların ve mahallî idarelerin, kendilerine verilen hizmetler karşılığında sağladıkları, emekli maaşı dışında kalan diğer menfaatlerin, yalnızca ödeyici Devlette vergilendirilebileceği hükme bağlanmıştır.

2 nci fıkra, kamu iktisadî kuruluşlarında çalışanlar hakkında 15 ve 16 nci madde hükümlerinin uygulanacağını öngörmektedir.

Madde 20. — Öğrenciler

1 inci fıkra, öğrencilerin öğrenim veya meslekî eğitimde buldukları Devlette yararlanacakları vergi istisnasının sınırlarını hükme bağlamaktadır. Buna göre, öğrenci ve stajyerlere, yalnızca geçim, öğrenim veya meslekî eğitim masraflarını karşılamak amacıyla buldukları Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler bu Devlette vergiye tabi tutulmayacaktır.

2 nci fıkra, öğrenci ve stajyerlerin, uygulama alışkanlığı kazanmak amacıyla diğer Devlette 183 günü aşmamak üzere ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla aldıkları ücretlerin, bu diğer 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 gelirin doğduğu Devlette, bu Devletlerin dışında doğan gelir unsurlarının ise mukim esasına göre geliri elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 22. — Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi

Madde, 1 inci fıkrasında Finlandiya'da mukim olan kişilerin, 2 nci fıkrasında Türkiye'de mukim olan kişilerin çifte vergilemeden nasıl kurtulacağını hükme bağlamaktadır.

1 inci fıkranın a) bendinde, Finlandiya'da mukim kişilerin çifte vergilendirmeden nasıl kurtulacağı düzenlenmektedir. Buna göre sözkonusu kişiler, bu Anlaşma hükümleri çerçevesinde Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiklerinde, sözkonusu gelir için Finlandiya'da hesaplanan vergiden, Türkiye'de ödedikleri vergiyi mahsup edebileceklerdir. Ancak bu mahsup, hiçbir suretle Türkiye'de vergilendirilen bu gelir için Finlandiya'da hesaplanan verginin mahsuptan önceki miktarını aşmayacaktır.

1 inci fıkranın b) bendinde, bir Türk şirketinden bir Fin şirketine ödenen temettülerde iştirak kazançları istisnasının nasıl uygulanacağı hükme bağlanmaktadır. Buna göre, bir Fin şirketinin diğer bir Fin şirketinden iştirak kazancı elde etmesi halinde Fin mevzuatı vergi istisnası öngörüyorsa, bir Fin şirketinin bir Türk şirketinden elde ettiği benzeri iştirak kazançları da vergiden istisna edilecektir.

1 inci fıkranın c) bendinde, bir Finlandiya mukiminin elde ettiği gelirin Finlandiya'da vergiden istisna edilmesi halinde, Finlandiya'nın, bu mukimin diğer gelirleri üzerinden ödeyeceği vergiyi hesaplariken, müterakkiyet prensibi gereği, söz konusu geliri de istisna edilmemiş gibi dikkate alabileceği belirtilmektedir.

1 inci fıkranın d) bendinde ise, yatırım teşvik tedbirleri dolayısıyla Türkiye'de gelir üzerinden alınmamış veya düşük nispette alınmış bulunan verginin, Finlandiya'da ödenecek vergiden Türkiye'de ödenmiş gibi mahsubuna imkân verilmektedir. Ancak bu şekilde yapılacak vergi mahsubunda, Türkiye'de temettüler üzerinden % 15 ve % 20, faiz üzerinden % 15 ve gayrimaddî hak bedellerin üzerinden % 10 nispetinde vergi alındığı göz önünde bulundurulacaktır. Bununla beraber, teşvik tedbirleriyle bağlı olmaksızın dar mükelleflerin söz konusu gelir unsurlarına Türkiye'de uygulanan vergi tevkifat nispetleri, yukarıda belirtilen nispetlerden daha düşük olarak belirlendiğinde, Finlandiya'da, Anlaşma'da tespit edilen nispetler değil, fakat düşük nispetler mahsuba esas tutulacaktır.

2 nci fıkranın a) bendinde, Türkiye'de mukim olan, bir başka deyişle Türkiye'de tam mükellef statüsünde olan gerçek kişilerin ve kurumların, çifte vergilendirilmelerinin nasıl önüneceği açıklanmıştır. Buna göre sözkonusu kişiler, bu Anlaşma hükümleri çerçevesinde Finlandiya'da vergilendirilebilen bir gelir elde ettiklerinde, sözkonusu gelir için Türkiye'de hesaplanan vergiden, Finlandiya'da ödedikleri vergiyi mahsup edebileceklerdir. Ancak bu mahsup, hiçbir şekilde, Finlandiya'da vergilendirilen bu gelir için Türkiye'de hesaplanan verginin mahsuptan önceki miktarını aşmayacak ve mahsup sırasında Türk Vergi Mevzuatının yabancı vergilerin mahsubuna ilişkin hükümleri saklı tutulacaktır.

2 nci fıkranın b) bendinde, bir Fin şirketinden bir Türk şirketine ödenen temettü'lerde iştirak kazançları istisnasının nasıl uygulanacağı hükme bağlanmaktadır. Buna göre, bir Türk şirketinin diğer bir Türk şirketinden iştirak kazancı elde etmesi halinde, Türk mevzuatı vergi istisnası öngörüyorsa, bir Türk şirketinin bir Fin şirketinden elde ettiği iştirak kazançları da vergiden istisna edilecektir.

Madde 23. — Ayırım Yapılmaması

1 inci fıkrada vatandaşların, 2 nci fıkrada teşebbüslerin faaliyette buldukları Devlette, bu Devletin vatandaşlarına ve teşebbüslerine kıyasla değişik veya daha ağır bir vergilemeye veya buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulamayacakları hükme bağlanmaktadır.

3 üncü fıkrada, teşebbüslerin dar mükelleflere ödedikleri faiz ve gayrimaddi hak bedelleri ile diğer gider unsurlarının, bu ödemeler sanki tam mükelleflere yapılmış gibi gider olarak kaydedilebileceği hükme bağlanmıştır. Ancak, Anlaşmanın 7/3, 9/1, 11/7 ve 12/6 ncı maddelerinde ele alınan ödemelerin gider kaydı mümkün değildir.

4 üncü fıkrada, yine 1 inci ve 2 nci fıkrada olduğu gibi ortak teşebbüslerin de faaliyette buldukları Devlette daha değişik veya daha ağır bir vergilemeye veya buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulamayacaklarını hükme bağlamaktadır.

Maddenin 5 inci fıkrası, Devletlerin kendi mukimlerine şahsî ve ailevî durumları dolayısıyla uyguladıkları şahsî indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Devletin mukimlerine uygulama mecburiyeti altında olmadıklarını hükme bağlamaktadır.

Madde 24. — Karşılıklı Anlaşma Usulü

Maddenin ilk iki fıkrasında, Âkit Devletlerden birinin bir mukiminin taraf Devletlerden herhangi birinde, bu Anlaşma hükümlerine uygun düşmeyen bir vergilemeye karşılıklı anlaşma halinde, sorunun nasıl çözümleneceği hükme bağlanmaktadır.

1 inci fıkraya göre, bu kişi durumunu, Âkit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, mukimi olduğu Âkit Devletin yetkili makamına arzedebilecektir.

2 nci fıkraya göre, bu makam sorunu kendi çözemese, diğer Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya varmak için gayret gösterecektir. Karşılıklı anlaşmaya varıldığında, iç mevzuat hükümleri çerçevesinde, gerekli vergiler salınacak, iade ve mahsup işlemleri yerine getirilecektir.

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

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

Madde 25. — 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 26. — Diplomasi ve Konsolosluk Memurları

Bu madde diplomasi ve konsolosluk memurlarının devletler hukukunun genel kurallarına ve özel anlaşma hükümlerine göre yararlandıkları vergi ayrıcalıklarının bu Anlaşma hükümlerinden etkilenmeyeceğini belirtmektedir.

Madde 27. — Yürürlüğe girme

Maddede, Anlaşmanın ne zaman yürürlüğe gireceği ve hangi vergiler için ne zamandan itibaren hüküm ifade edeceğine ilişkin düzenleme yapılmıştır. Buna göre Anlaşma, her iki Hükümetin kendi Devletlerinde gerekli işlemlerin yerine getirildiğini yazıyla birbirlerine bildirmelerine ilişkin sonuncu bildirim takip eden otuz gün sonra yürürlüğe girecektir. Bu Anlaşma, Türkiye'de, yürürlüğe girdiği tarihi izleyen vergilendirme yılının 1 Ocak günü veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için uygulanacaktır. Finlandiya'da ise uygulama, prensip itibarıyla aynı tarihte başlayacak olmakla beraber, tevkifat suretiyle alınan vergiler ve diğer vergiler için iki ayrı bent düzenlenmiştir.

Madde 28. — Yürürlükten kalkma

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

Protokol Hükümlerinin Gerekçesi

Fıkra 1. Anlaşmanın 6 ncı maddesinin 2 nci fıkrasıyla ilgilidir.

Protokol'un bu hükmü, Türkiye yönünden «Her çeşit dalyan» teriminin ne anlaşma geldiğini açıklamaktadır.

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

Gelir Vergisi Kanunumuzda kullanılan «işyerinde veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağlanma» ifadelerinin lafzen birbirinden farklı olması, ileride muvazaalı yollara başvurmaya neden olabileceğinden; Protokolda, muvazaalı satış akidleriyle, gerçekte işyerinde (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. Ancak, bu düzenlemeye rağmen, gene de mükellefin hakları saklı tutulmuş ve mükellefin, matrah farkı teessüsüne yol açan ticarî faaliyetlerin bu işyerine atfedilemeyeceğini ispat etmesi halinde, bu yönde herhangi bir vergilemeye gidilmeyeceği de kayıt altına alınmıştır.

Fıkra 3. Anlaşmanın 10 uncu maddesinin 3 üncü fıkrasıyla ilgilidir.

Türkiye yönünden «temettüler» teriminin kapsamı genişletilerek, intifa senetleri, intifa hakları ve kurucu hisseleri dolayısıyla elde edilen gelirler ile yatırım fonu ve yatırım ortaklıklarından elde edilen gelirleri de kapsamına alacağı açıklanmıştır.

Dışişleri Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Dışişleri Komisyonu

6.10.1988

Esas No. : 1/467

Karar No : (1-2) 31

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

«Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı» Komisyonumuzun 5.10.1988 tarihli Birleşiminde Dışişleri Bakanlığı ve Maliye ve Gümrük Bakanlığı temsilcilerinin katılmalarıyla tetkik ve müzakere edildi.

Tasarının gerekçesinde de belirtildiği gibi Anlaşmanın amacı; gelirin iki devlette çifte vergilendirilmesini önlemek, yabancı devlette yatırım yapan kişilerin, o devlet mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmesine engel olmak, gelirin ikamet veya kaynak devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamaktır.

Tasarı Komisyonumuzca usulüne uygun şekilde görüşülmüş ve aynen kabul edilmiştir.

Raporumuz Plân ve Bütçe Komisyonuna tevdi buyurulmak üzere Başkanlığa saygı ile sunulur.

Başkan
M. Vehbi Dinçerler
Hatay Milletvekili

Kâtip
H. Adnan Tutkun
Amasya Milletvekili

Üye
Aycan Çakıroğulları
Denizli Milletvekili

Üye
Fethi Çelikbaş
Burdur Milletvekili

Üye
H. Cahit Aral
Elazığ Milletvekili

Sözcü
M. Cavit Kavak
İstanbul Milletvekili

Üye
Tevfik Koçak
Ankara Milletvekili

Üye
T. Yaşar Gülez
Bolu Milletvekili

Üye
Abdolvahap Dizdaroğlu
Mardin Milletvekili

Üye
H. Cavit Erdemir
Kütahya Milletvekili

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Plan ve Bütçe Komisyonu

19.10.1988

Esas No. : 1/467

Karar No : 36

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan ve Bakanlar Kurulunca 7.7.1988 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan ve Başkanlıkça önnavalesi gereğince «Dışişleri Komisyonu»nda görüşüldükten sonra Komisyonumuza havale edilen «Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı», Komisyonumuzun 19.10.1988 tarihinde yaptığı 42 nci birleşimde Dışişleri, Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı temsilcilerinin de katılmalarıyla incelendi.

Tasarı ve gerekçesi incelendiğinde; gelir unsurlarının hangi devlette ne şekilde vergilendirileceğine dair hükümler ihtiva eden anlaşmanın, gelirin iki devlette çifte vergilendirilmesini önleyici nitelikte olduğu, yabancı devlette yatırım yapan, teknoloji ve hizmet sunan kişilerin, hizmet sundukları devletin vergi mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmelerini önlediği ve gelirin ikamet veya kaynak devlet-

lerden sadece birinde vengilendirilmesini öngördüğü, böylece iki devlet arasındaki sermaye, teknoloji ve hizmet akımlarının hızlandırılması ve müteşebbislerin vergiyle ilgili problemlerinin belli bir teminata kavuşturulmasını mümkün kıldığı sonucuna varıldığından, sözkonusu anlaşmanın onaylanmasına ilişkin tasarı ve gerekçesi Komisyonumuzca da benimsenerek maddelerinin görüşülmesine geçildi.

Dışişleri Komisyonunca aynen kabul edilen tasarının 1 inci maddesi ile yürürlük ve yürütmeye ilişkin 2 ve 3 üncü maddeleri Komisyonumuzca da aynen kabul edildi.

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

Başkan	Başkanvekili
<i>Kemal Akkaya</i>	<i>İlhan Aşkın</i>
Samsun	Bursa
Sözcü	Kâtip Üye
<i>İsmail Şengün</i>	<i>Kadir Demir</i>
Denizli	Konya
<i>Nihat Türker</i>	<i>Onural Şeref Bozkurt</i>
Afyon	Ankara
<i>Hazım Kutay</i>	<i>Fenni İslimyeli</i>
Ankara	Balıkesir
<i>Ünal Akkaya</i>	<i>Muzaffer Arıcı</i>
Çorum	Denizli
<i>Mehmet Kahraman</i>	<i>Erol Zeytinoğlu</i>
Erzurum	Eskişehir
<i>Abdullah Aykon Doğan</i>	<i>H. Orhan Ergüder</i>
Isparta	İstanbul
<i>N. Kemal Zeybek</i>	<i>S. Halil Özsoy</i>
İstanbul	Kayseri
<i>Şevki Göğüsger</i>	<i>Sümer Oral</i>
Kırşehir	Manisa
<i>Cemal Seymen</i>	<i>Mahmut Öztürk</i>
Nevşehir	Niğde
<i>Şakir Şeker</i>	<i>Enis Tütüncü</i>
Sivas	Tekirdağ

HÜKÜMETİN TEKLİF ETTİĞİ METİN

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — 9 Mayıs 1986 tarihinde Ankara'da imzalanan «Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması»nın onaylanması uygun bulunmuştur.

MADDE 2. — Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3. — Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Başbakan

T. Özal

24 . 6 . 1988

Devlet Bakanı ve Başbakan Yardımcısı

İ. K. Erdem

Devlet Bakanı

A. Tenekeci

Devlet Bakanı

A. Bozer

Devlet Bakanı

A. Kahveci

Devlet Bakanı

C. Çiçek

Adalet Bakanı V.

M. Kalemli

İçişleri Bakanı

M. Kalemli

Maliye ve Gümrük Bakanı

A. K. Alptemoçin

Bayındırlık ve İskân Bakanı

İ. S. Giray

Ulaştırma Bakanı

E. Pakdemirli

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı

İ. Aykut

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı

F. Kurt

Devlet Bakanı

K. Oksay

Devlet Bakanı

V. Atasoy

Devlet Bakanı

Y. B. Özal

Devlet Bakanı

M. Yazar

Devlet Bakanı

N. Kitapçı

Millî Savunma Bakanı

E. Vuralhan

Dışişleri Bakanı

A. M. Yılmaz

Millî Eğitim Gençlik ve Spor Bakanı

H. C. Güzel

Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanı

B. Akarcalı

Tarım Orman ve Köy İşleri Bakanı

H. H. Doğan

Sanayi ve Ticaret Bakanı

Ş. Yürür

Kültür ve Turizm Bakanı

M. T. Tiviz

**DIŞIŞLERİ KOMİSYONUNUN
KABUL ETTİĞİ METİN**

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının 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 Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının 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 FİNLANDIYA CUMHURİYETİ ARASINDA
GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ
ÖNLEME ANLAŞMASI

**Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Finlandiya Cumhuriyeti Hükümeti,
Gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen bir Anlaşma yap-
mak isteğiyle,**

Aşağıdaki anlaşmaya varmışlardır :

MADDE 1

Kişilere İlişkin Kapsam

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

MADDE 2

Kavranan Vergiler

1. Bu Anlaşma, hangisinde, ne şekilde alındığına bakılmaksızın, her bir Âkit Devlette veya bunların mahallî idarelerinde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

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

3. Anlaşmanın uygulanacağı şu anda geçerli olan vergiler :

a) Türkiye'de :

(i) Gelir Vergisi ve

(ii) Kurumlar Vergisi;

(Bundan böyle «Türk vergisi» olarak bahsedilecektir);

b) Finlandiya'da :

(i) Devlet Gelir vergisi;

(ii) Mahallî Vergi;

(iii) Kilise Vergisi ve

(iv) Dar Mükellef Gelirleri Üzerinden Kaynakta Tevkifat Suretiyle Alınan Vergidir.

(Bundan böyle «Fin Vergisi» olarak bahsedilecektir).

4. Anlaşma aynı zamanda, Anlaşmanın imza tarihinden 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, vergi mevzuatlarıyla ilgili bütün önemli değişiklikleri birbirlerine bildireceklerdir,

MADDE 3

Genel Tanımlar

1. Bu Anlaşmanın amaçları yönünden, metin aksini öngörmedikçe :

a) «Türkiye» terimi, Türkiye Cumhuriyetinin egemenlik alanını ifade eder ve coğrafi anlamda kullanıldığında, Türkiye'nin üzerinde uluslararası hukuk uyarınca doğal kaynaklarını arama ve işletme hakkına sahip olduğu kıta sahanlığı da dahil olmak üzere Türkiye kanunlarının hükümlerine olduğu bütün sahaları kapsamına alır;

b) «Finlandiya» terimi, Finlandiya Cumhuriyeti'ni ifade eder ve coğrafi anlamda kullanıldığında, Finlandiya Cumhuriyeti'nin egemenlik alanı ile Finlandiya Cumhuriyeti karasularına bitişik olup Finlandiya kanunları ve uluslararası hukuk uyarınca deniz yatağında ve toprak altında doğal kaynakları arama ve işletme hakkının Finlandiya'ya ait olduğu bütün sahaları ifade eder;

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

d) «Vergi» terimi, bu Anlaşmanın 2 ncı Maddesinde kavranan her nevi vergi anlamına gelir;

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

f) «Şirket» terimi, herhangi bir kurum veya vergileme yönünden kurum olarak muamele gören herhangi bir kuruluş anlamına gelir;

g) «Kanunî merkez» terimi, olayına göre, Türk Ticaret Kanununa göre tescil edilen şirket ana merkezi veya Fin mevzuatı çerçevesinde şirketin tescil edildiği yer anlamına gelir;

h) «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;

i) «Vatandaş» terimi,

(i) Türkiye yönünden, Türk Vatandaşlığını «Türk Vatandaşlık Kanunu» gereğince elde eden bütün gerçek kişileri ve Türkiye'de yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları ve dernekleri;

(ii) Finlandiya yönünden, Finlandiya vatandaşlığını elde eden bütün gerçek kişileri ve Finlandiya'da yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları ve dernekleri ifade eder;

j) «Uluslararası trafik» terimi, bir Âkit Devlet teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder. Şu kadar ki, yalnızca diğer Âkit Devlet sınırları içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliği bu kapsama dahil değildir;

k) «Yetkili makam» terimi,

(i) Türkiye'de Maliye ve Gümrük Bakanlığı;

(ii) Finlandiya'da Maliye Bakanlığı veya onun yetkili temsilcisi anlamına gelir.

2. 18 ve 19 uncu maddeler yönünden «statüye sahip kuruluş» terimi:

a) Türkiye yönünden:

- (i) Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası;
- (ii) Zorunlu Türk sosyal sigorta kuruluşları;
- (iii) Dinî teşekküller ve
- (iv) Üniversiteler ve diğer benzeri yükseköğrenim kuruluşları;

b) Finlandiya yönünden:

- (i) Finlandiya Bankası (Suomen Pankki);
- (ii) Sosyal Sigorta Kurumu (Kansaneläkelaitos);
- (iii) Evangelical - Lutheran ve Ortodoks Kiliseleri ile bunların mahallî toplulukları ve
- (iv) Helsinki Üniversitesi (Helsingin yliopisto) anlamına gelir.

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

MADDE 5

İşyeri

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 ve doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan diğer yerler.

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

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 işletilmesi amacıyla elde tutulması;

d) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca teşebbüse mal ve 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.

MADDE 4

Mali İkametgâh

1. Bu Anlaşmanın amaçları, bakımından, «bir Âkit Devletin mukimi» terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ikametgâh, ev, kanunî merkez 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 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 Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi vatandaşı 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 karşılıklı 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 24 üncü Maddeye göre karşılıklı anlaşmayla çözeceklerdir.

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 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 bulundursa, işyerinin varlığı kabul edilecektir.

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.

7. Bir Âkit Devlet 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

Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir

1. Bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan elde ettiği gelir (tarım ve ormancılıktan elde edilen gelir dahil), bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. a) «Gayrimenkul varlık» terimi, b) ve c) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bahse konu varlığın yer aldığı Âkit Devletin mevzuatına göre tanımlanacaktır.

b) Bu 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.

c) Gemiler 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. Bir şirketin hisselerine veya diğer şirket haklarına sahip olan kişi, bu hisse veya şirket hakları dolayısıyla şirketin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul varlıklardan yararlanma hakkını elde ederse, söz konusu yararlanma hakkının doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelir, gayrimenkul varlığın bulunduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

5. 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.

6. 4 üncü fıkra hükmü, aynı zamanda, bir teşebbüsün söz konusu fıkrada bahsedilen bir yararlanma hakkından elde ettiği gelire ve serbest meslek faaliyetlerinin icrasında kullanılan bu türden bir yararlanma hakkından elde edilen gelire de uygulanacaktır.

MADDE 7

Ticari Kazançlar

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Âkit devlette yeralan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunmadıkça, yalnız iki 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, bu işyerine her iki Âkit Devlette de, eğer bu işyeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan tamamen ayrı 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. Bununla beraber, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya başka herhangi bir bürosuna gayri maddî hak bedeli, faiz, komisyon veya diğer benzeri adlar altında yapılan ödemeler gider olarak indirilemeyecektir.

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 unsularını da kapsamına aldığı, o Maddelerin hükümleri bu Madde hükümlerinden etkilenmeyecektir.

MADDE 8

Uluslararası Taşımacılık

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren türden bir gemi işletmeciliğinde bulunması dolayısıyla elde ettiği kazanç, bu diğer Devlette ve bu diğer Devletin mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak bu diğer Devlette söz konusu gelir üzerinden alınacak vergi, hesaplanan verginin yüzde ellisine eşit bir miktarda indirilecektir.

2. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliği dolayısıyla elde ettiği kazanç, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

MADDE 9

Bağımlı Teşebbüsler

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

b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir Âkit Devlet teşebbüsünün ve diğer Âkit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol, finansman 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 farklılaş-tığında, olması gereken; fakat bu koşullar dolayısıyla kendini göstermeyen kazanç, o teşebbüsün kazancına eklenip vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit Devletin kendi teşebbüslerinden birinde kavradığı ve vergilediği ka-zanç, diğer Âkit Devlette vergilendirilen bu diğer Devlet teşebbüslerinden birinin de kazancını içerebilir. Aynı zamanda bu ilk bahsedilen Devletin kavradığı kazanç, bildi-rilen kazanç olmayıp, bağımsız teşebbüsler arasında oluşacak ilişkiler göz önünde tu-tularak, sonradan bu ilk bahsedilen Devletçe yürütülen hesaplamalar sonucunda belir-lenen 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 yapılır-ken, bu Anlaşmanın diğer hükümleri göz önünde tutulacak ve gerektiğinde Âkit Devlet-lerin yetkili makamları birbirine danışacaktır.

MADDE 10

Temettüler

1. Bir Âkit Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Âkit Devletin 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 bu şekilde alınacak vergi, aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Temettü elde eden, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir şirket ise (ortaklıklar hariç) gayrisafi temettü tu-tarının yüzde 15'i;

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

Bu fıkra, bünyesinden temettü ayrılan şirket kazancının vergilenmesine etki et-meyecektir.

3. Bu Maddede kullanılan «temettü» terimi, hisse senetlerinden veya alacak nite-liğinde olmayıp kazançla katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirleri, bunun yanı sıra dağıtımı yapan şirketin mukimi olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirlerle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirleri kapsar.

4. Bir Âkit Devlet şirketi, diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunduğu anda, bu diğer Devlette söz konusu işyerine atfedilebilecek kazanç üzerinden 7 nci Maddeye göre vergilendirildikten sonra kalan kısım üzerinden tekrar 2 nci fıkranın a) bendinde belirtilen oranda da vergilendirilebilir.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan temettü lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukim olarak bulunduğu diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faa-liyette bulunursa ve söz konusu temettü elde ediş olayı ile bu işyerinin arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kala-caktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

MADDE 11

Faiz

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, faizin gayrisafi tutarının yüzde 15'ini aşamayacaktır.

3. 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın,

a) Finlandiya'da doğan ve Türkiye Hükümetine veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına ödenen faizler Fin vergisinden muaf tutulacaktır;

b) Türkiye'de doğan ve Finlandiya Hükümetine veya Finlandiya Bankasına (Suomen Pankki) ödenen faizler Türk vergisinden muaf tutulacaktır.

4. Bu maddede kullanılan «faiz» terimi, ipotek garantisine bağlı olsun olmasın veya kazancı paylaşma hakkını tanısin tanımasın, her nevi alacaktan doğan gelir ile özellikle devlet tahvillerinden, tahvillerden ve bonolardan doğan gelirleri kapsar.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan faiz lehdarı, faizin elde edildiği diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa ve söz konusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Âkit Devletin kendisi, statüye sahip kuruluşu, 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, söz konusu faizin işyerinin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

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

Gayrimaddî Hak Bedelleri

1. Bir Âkit Devlette doğan ve diğer Âkit Devletin bir mukimine ödenen gayri maddî 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 gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan «gayrimaddî hak bedelleri» terimi, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil üzere edebî, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti, farikanın,

desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönetiminin veya sınai, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı 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 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 etkin 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, statüye sahip kuruluşu, 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 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 ile dikkate alınarak, her bir Âkit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir.

7. Bu Madde hükümleri, sinema filmleri, radyo - televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebî, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farıkanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin satışı karşılığında ödenen her türlü bedellere de benzer şekilde uygulanacaktır.

MADDE 13

Sermaye Değer Artışı Kazançları

1. Bir Âkit Devlet mukimince, diğer Âkit Devlette yer alan ve 6 ncı Maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan bir gayrimenkul varlığın elden çıkarılmasından elde edilen kazanç, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Âkit devlet mukiminin 6 ncı maddenin 4 üncü fıkrasında bahsedilen türden hisse senetlerini ve diğer şirket haklarını elden çıkarması dolayısıyla elde ettiği kazanç, söz konusu şirketin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul varlığın yer aldığı Âkit Devlette vergilendirilebilir.

3. 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.

4. Uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtalarının veya söz konusu gemi, uçak veya kara nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, yalnızca bu teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

5. Bu Maddenin daha önceki fıkralarında değinilenler dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç yalnızca, elden çıkararının 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 Faaliyetleri

1. Bir Âkit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, bu faaliyetler diğer Âkit Devlette icra edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. 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 yapılırsa ve

c) Ödeme, bu ödemeyi yapan kişinin bu diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa,

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir.

3. «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 mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır. Bu terim, gerçek kişilerin, şirketlerin ve kişilerin oluşturduğu diğer kuruluşların bu türden faaliyetlerini kapsar.

MADDE 15

Bağımlı Faaliyetler

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 vergilendirilebilecektir. 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 takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve

b) Ödeme, bu diğer Âkit Devletin mukimi olmayarak 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 kara nakil vasıtasında işçi sıfatıyla ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir, teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilir.

MADDE 16

Müdürlere Yapılan Ödemeler

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

MADDE 17

Artist ve Sporcular

1. 14 ve 15 inci Madde hükümleriyle bağlı kalmaksızın, bir Âkit Devlet mukimi olan ve tiyatro, sinema, radyo, televizyon artistliği yapan veya müzisyen olarak çalışan sanatçıların ve bunun yanısıra sporcuların diğer Âkit Devlette icra ettikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri gelirler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir sanatçının ya da sporunun 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 sporunun faaliyetlerinin icra edildiği Âkit Devlette vergilendirilebilir.

3. Sanatçı veya sporunun bir Âkit Devlete yaptığı ziyaret, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, tamamen veya önemli kısmı itibariyle sözkonusu Âkit Devletin veya diğer Âkit Devletin kamusal fonlarından karşılanırsa, 1 ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır.

MADDE 18

Emekli Maaşları

1. Bir Âkit Devlet mukimine geçmiş çalışmalarının karşılığında ödenen emekli maaşları ve bu kişiye sağlanan diğer benzeri menfaatler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir gerçek kişiye geçmiş hizmetleri dolayısıyla, bir Âkit Devlet, bu Devletin statüye sahip bir kuruluşu veya bir mahallî idaresi tarafından veya bunların oluşturduğu fonlardan ödenen emekli maaşları ile bir Âkit Devletin Sosyal Sigorta mevzuatı çerçevesinde ödenen emekli maaşları ve yapılan diğer ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, sözkonusu emekli maaşları ve ödemeler, kendisine ödemede bulunulan gerçek kişinin vatan-daşı olduğu Âkit Devlette mukim olması halinde, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

MADDE 19
Kamu Görevleri

1. Bir gerçek kişinin, bir Aktif Devlet, bu Devletin statüye sahip bir kuruluşu veya bir mahallî idaresi nam ve hesabına yaptığı hizmetler karşılığında, bu Devlet, kuruluş veya idare tarafından sağlanan emekli maaşı dışındaki menfaatler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

2. Bir Aktif Devletin kendisi, statüye sahip bir kuruluşu veya bir mahallî idaresi tarafından yürütülen ticarî faaliyetler dolayısıyla hizmetlilere sağlanan menfaatler için 15 ve 16 ncı Madde hükümleri uygulanacaktır.

MADDE 20
Öğrenciler

1. Bir Aktif Devlete gidişinden hemen önce diğer Aktif Devletin mukimi durumunda olan ve ilk bahsedilen Devlette yalnızca öğrenim veya ticarî, teknik, tarım, ormancılık dallarında meslekî eğitim amacıyla bulunan öğrenci ve stajyerlere, geçimlerini, öğrenim ya da meslekî eğitimlerini sağlayabilmeleri için bu Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler, bu Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Bir Aktif Devlete gidişinden hemen önce diğer Aktif Devletin mukimi durumunda olan ve ilk bahsedilen Devlette öğrenimde bulunan veya ticarî, teknik, tarım, ormancılık dallarında meslekî eğitim gören öğrenci ve stajyerlerin, bu eğitim veya öğrenim ile ilgili olarak bir takvim yılı içinde 183 günü aşmamak üzere ifa ettikleri hizmetler karşılığında ellerine geçen ve yalnızca zorunlu geçim giderlerine yetecek miktarda olan ücretler, bu ilk bahsedilen Devlette vergilendirilmeyecektir.

MADDE 21
Diğer Gelirler

1. Bir Aktif Devlet mukimince diğer Aktif Devlette elde edilen ve bu Anlaşmanın bundan önceki Maddelerinde ele alınmayan gelir unsurları, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Aktif Devlet mukiminin her iki Aktif Devletin dışındaki kaynaklardan elde ettiği gelir unsurları, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir.

MADDE 22.
Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi

1. Finlandiya'da çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir :

a) Bir Finlandiya mukimi, bu Anlaşma hükümleri çerçevesinde Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Finlandiya, b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bu kişinin gelirine isabet eden vergiden, Türkiye'de gelir üzerinden ödenen verginin mahsubuna müsaade edecektir.

Bununla beraber sözkonusu mahsup, Türkiye'de vergilendirilebilen gelir için, mahsupdan önce hesaplanmış bulunan vergi miktarını aşmayacaktır.

b) Türkiye'de mukim bir şirket tarafından Finlandiya'da mukim bir şirkete ödenen temettüler Fin vergisinden istisna edilecektir. Ancak bunun için, her iki şirketin

Finlandiya'da mukim olmaları durumunda da ödenen temettülerin Fin vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilmiş olması şarttır.

c) Bu Anlaşmanın herhangi bir hükmü dolayısıyla bir Finlandiya mukiminin geliri Finlandiya'da vergiden muaf tutulursa, Finlandiya bu kişinin diğer gelirlerinin vergisini hesaplarken, sözkonusu vergiden muaf geliri de dikkate alabilir.

d) a) bendi yönünden, «Türkiye'de gelir üzerinden ödenen vergi» teriminin, Türk vergi mevzuatı gereğince ödenmesi gereken, fakat Türkiye'nin ekonomik kalkınmasını hızlandırmaya yönelik özel teşvik tedbirleri çerçevesinde azaltılan veya muafiyete indirilen Türk vergilerini de kapsamına aldığı kabul edilecektir.

Bundan önceki cümleye bakılmaksızın, şu hususlarda «Türkiye'de gelir üzerinden ödenen vergi» aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır :

(i) 10 uncu Maddenin 2 nci fıkrasının a) bendinde bahsedilen ve bu fıkranın b) bendinde istisna edilmeyen temettülerde yüzde 15;

(ii) 10 uncu Maddenin 2 nci fıkrasının b) bendinde bahsedilen ve bu fıkranın b) bendinde istisna edilmeyen temettülerde yüzde 20;

(iii) 11 inci Maddenin 2 nci fıkrasında bahsedilen faizlerde yüzde 15;

(iv) 12 nci Maddenin 2 ve 7 nci fıkralarında bahsedilen gayrimaddi hak bedellerinde ve diğer ödemelerde yüzde 10.

Bununla beraber, Türkiye'de mukim olmayan kişilerin temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedellerine Türk vergi mevzuatı gereğince uygulanan vergi oranları, bu bentte belirtilenlerden daha düşük bir düzeye indirilirse, bu bent yönünden sözkonusu düşük oranlar uygulanacaktır.

2. Türkiye'de çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir :

a) Bir Türkiye mukimi, bu Anlaşma hükümleri çerçevesinde Finlandiya'da vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Türkiye, Türk vergi mevzuatının yabancı vergilerin mahsubuna ilişkin hükümleri saklı kalmak üzere, bu kişinin gelirine isabet eden vergiden Finlandiya'da gelir üzerinden ödenen verginin mahsubuna müsaade edecektir.

Bununla beraber sözkonusu mahsup, Finlandiya'da vergilendirilebilen gelir için, mahsupdan önce Türkiye'de hesaplanan vergi miktarını aşmayacaktır.

b) Finlandiya'da mukim bir şirket tarafından Türkiye'de mukim bir şirkete ödenen temettüler Türk vergisinden istisna edilecektir. Ancak bunun için, her iki şirketin Türkiye'de mukim olmaları durumunda da ödenen temettülerin Türk vergi mevzuatına göre vergiden istisna edilmiş olması şarttır.

MADDE 23

Ayrım Yapılmaması

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. 10 uncu Maddenin 4 üncü fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten bir teşebbüsüne göre daha az lehe bir vergilemeyle karşı karşıya kalmayacaktır.

3. 7 nci Maddenin 3 üncü fıkrası, 9 uncu Maddenin 1 inci fıkrası, 11 inci Maddenin 7 nci fıkrası ile 12 nci Maddenin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı durumlar 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 benzeri ödemeler, bu ödemeler sanki ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılmış gibi aynı şekilde indirilebilecektir.

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 teşebbüslerin tabi oldukları veya olacakları vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden değişik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

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

MADDE 24

Karşılıklı 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 müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, durumu mukimi olduğu Âkit Devletin yetkili makamına arz edebilir. Bu kişinin durumu, 23 üncü Maddenin 1 inci fıkrasına uygun düşerse, o zaman vatandaşı olduğu Âkit Devletin yetkili makamına başvurabilir.

2. Söz konusu yetkili makam, itirazı haklı bulmakla beraber kendisi tatminkâr bir çözüme ulaşamadığı takdirde, bu Anlaşmaya ters düşen bir vergilemeyi önlemek amacıyla, diğer Âkit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya gayret sarfedecektir. Âkit Devletlerin vergi mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, yetkili makamlar bir anlaşmaya vardıklarında, bu anlaşma uyarınca gerekli vergi tarhiyatları ve iadeleri yapılacak veya vergi mahsubuna müsaade edilecektir.

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

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.

MADDE 25
Bilgi Değişimi

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 gerekli olan bilgileri değişime tabi tutacaklardır. Bir Âkit Devlet tarafından alınan her türlü bilgi, o Devletin kendi iç mevzuatı çerçevesinde elde ettiği bilgiler gibi gizli tutulacak ve yalnızca bu Anlaşmada belirtilen 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 belirlenen amaçlar doğrultusunda kullanacaklardır. Bu kişi veya makamlar sözkonusu bilgileri mahkeme duruşmalarında veya adli kararlar alınırken açıklayabilirler.

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

- 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 ticarî, sınai, meslekî sırrı veya ticarî işlemi alenî hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme, yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

MADDE 26

Diplomasi ve Konsolosluk Memurları

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

MADDE 27

Yürürlüğe Girme

1. Âkit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşmanın yürürlüğe girmesiyle ilgili anayasal yükümlülüklerin yerine getirildiğini birbirlerine bildireceklerdir.

2. Anlaşma, 1 inci fıkroda bahsedilen bildirimlerden sonuncusunu takip eden otuz gün sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri :

a) Türkiye'de, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı takip eden yılın 1 Ocak günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergilere;

b) Finlandiya'da :

(i) Kaynakta tevkif edilen vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı takip eden takvim yılının 1 Ocak gününde veya daha sonra elde edilen gelirlere;

(ii) Gelir üzerinden alınan diğer vergiler yönünden, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı takip eden takvim yılının 1 Ocak günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergilere uygulanacaktır.

MADDE 28
Yürürlükten Kalkma

Bu Anlaşma, Âkit Devletlerden biri tarafından feshedilinceye kadar yürürlükde kalacaktır. Âkit Devletlerden her biri Anlaşmayı, Anlaşmanın yürürlüğe girişini takip eden beş yıllık bir süreden sonra 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 takip eden yılın 1 Ocak günü başlayan veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için;

b) Finlandiya’da :

(i) Kaynakta tevkif edilen vergiler yönünden, fesih ihbarnamesinin verildiği yılı takip eden takvim yılının 1 Ocak gününde veya daha sonra elde edilen gelirler için;

(ii) Gelir üzerinden alınan diğer vergiler yönünden, fesih ihbarnamesinin verildiği yılı takip eden takvim yılının 1 Ocak 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 imzaladılar.

Ankara’da 9 Mayıs 1986 tarihinde, her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere Türkçe, Fince ve İngilizce olarak düzenlendi. Metinler arasında farklılık olması halinde, İngilizce metin esas olacaktır.

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti Adına Finlandiya Cumhuriyeti Hükümeti Adına
V. HALEFOĞLU **P. VAYRYNENE**

PROTOKOL

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

1. 6 ncı Maddenin 2 nci fıkrasıyla ilgili olarak :

«Her çeşit dalyan» teriminin yalnızca Türkiye açısından gayrimenkul varlık kavramına dahil edileceği ve açık deniz balıkçılığının aynı anlama gelmeyeceği üzerinde anlaşılmıştır.

2. 7 nci Maddenin 1 inci fıkrası 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 satışların veya faaliyetlerin diğer Âkit Devlette işyeri kazancı ile birlikde vergilendirileceği üzerinde anlaşılmıştır. Bunun için, sözkonusu satış veya faaliyet ile benzerlik gösteren veya tamamen aynı nitelikde olanların bahsi geçen işyeri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi şarttır. Böyle bir vergi vergilemeden sahte satış âkitleri düzenlenerek kaçınılmaz.

Yukarıda yer alan (a) ve (b) bentlerinin hükümleri, teşebbüsün sözkonusu satış veya faaliyetlerin bu işyerine atfedilemeyeceğini ispatlaması halinde uygulanmayacaktır.

3. 10 uncu Maddenin 3 üncü fıkrasıyla ilgili olarak :

Türkiye yönünden «temettüleri» teriminin aynı zamanda, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden ve yatırım fonu ile yatırım ortaklıklarından elde edilen gelirleri de kapsamına aldığı hususunda anlaşılmıştır.

Bu hususları teyiden, iki Devletin tam yetkili temsilcileri bu Protokolü imzaladılar.

Ankara'da 9 Mayıs 1986 tarihinde, her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere, Türkçe, Fince ve İngilizce olarak düzenlendi. Metinler arasında farklılık olması halinde, İngilizce metin esas olacaktır.

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti Adına

V. HALEFOĞLU

Finlandiya Cumhuriyeti Hükümeti Adına

P. VAYRYNENE

