

T. B. M. M.

(S. Sayısı : 353)

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı ve Dışişleri ve Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/606)

T. C.

Başbakanlık

Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü

Sayı : K. K. Gn. Md. 07/101-2289/03425

21.8.1989

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığınca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulunca 24.7.1989 tarihinde kararlaştırılan "Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı 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

İsveç Krallığı, ekonomik ilişkilerimizin geliştirilmesi arzulanan bir Devlettir. Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı arasındaki sermaye, teknoloji ve hizmet hareketleri, her iki Devletin de refahına büyük katkıda bulunduğu kuşkusuzdur. Bu amaçla, sözkonusu faktörlerin daha büyük bir hareketliliğe kavuşturulmasında, Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın üzerine oldukça önemli bir görev düşmektedir.

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

Bu Anlaşmayla güvence altına giren İsveç sermayesinin Türkiye'ye daha büyük bir öncelik vereceği dikkate alınırrsa, hem sözkonusu teşebbüslerin doğrudan doğruya ödeyecekleri gelir ve kurumlar vergilerinde hem de çalıştırdıkları işçilerin ve ek kapasite yaratacakları diğer Türk teşebbüslerinin ödeyecekleri vergilerde önemli bir artış sağlanabilecektir.

Anlaşma, Türkiye ile İsveç arasında veya bu Devletlerle diğer Devletler arasında uluslararası hava ve kara taşımacılığı ile uğraşan teşebbüsler için vergi muafiyeti temin etmektedir. Anlaşma hükümlerine göre uluslararası taşımacılık teşebbüsleri diğer Devletten elde ettikleri kazançlar dolayısıyla bu diğer Devlette vergilendirilmeyecekler, yalnızca kendi Devletlerinde vergi ödeme mükellefiyeti altında olacaklardır. Deniz taşımacılığında ise, kaynak Devlette % 50 vergi indirimi öngörülmektedir.

İki Hükümet arasında 21 Ocak 1988 tarihinde imzalanan bu Anlaşma, 31.5.1963 tarih ve 244 sayılı Kanun uyarınca bir Kanun Tasarısı halinde Yüce Meclisin huzuruna getirilmiş bulunmaktadır.

ANLAŞMA MADDELERİNİN GEREKÇELERİ

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması, 29 maddeden meydana gelmiştir. Ayrıca, Anlaşmanın bir cüz'ünü oluşturan 4 fıkralık bir "Protokol" Anlaşma maddelerinin sonuna eklenmiştir. Anlaşma metninin maddeleriyle ilgili gerekçeler aşağıda belirtilmiştir.

Madde 1. — KİŞİLERE İLİŞKİN 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 İsveç) birinde veya her ikisinde mukim olan kişilere uygulanacaktır.

Madde 2. — KAVRANAN VERGİLER

Bu madde, Anlaşma'nın kavradığı vergilerin tesbitinde ve tarifinde açıklığı temin etmek amacıyla gütmemektedir.

Maddenin 1 inci fıkrası, Anlaşmanın, ne şekilde alındığına bakılmaksızın, Âkit Devletlerden herhangi biri, politik alt bölümü veya mahallî idaresi namına gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra, gelirden alınan vergilerin kapsamını çizmektedir.

3 üncü fıkra, Anlaşma'nın Âkit Devletlerdeki halihazır vergilerden hangilerine uygulanacağını belirtmektedir. Anlaşmanın kapsamına giren halihazır vergilerin, İsveç Krallığı'nda; gemiciler vergisi ve kupon vergisi dahil olmak üzere devlet gelir vergisi şirketlerin dağıtılmamış kazançları üzerinden alınan vergi ve şirketin tasfiyesi veya sermayesinin azaltılması ile ilgili dağıtımlar üzerinden alınan vergi, sanatçılardan alınan vergi, komün gelir vergisi ve kazanç paylaşma vergisi; Türkiye Cumhuriyeti'nde ise gelir ve kurumlar vergileri ile savunma sanayii destekleme fonu, sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik fonu ve çıraklık, mesleki ve teknik eğitimi geliştirme ve yaygınlaştırma fonu'ndan ibaret olduğu belirtilmiştir.

4 üncü fıkra, Anlaşmanın imza tarihinden sonra halihazır vergilere ilaveten veya onların yerine alınmaya başlanan vergilerin de Anlaşma kapsamına girdiğini hükme bağlamaktadır.

Madde 3. — GENEL TANIMLAR

Bu maddede, Anlaşma'da kullanılan terimlerin yorumu için lüzumlu genel tanımlar yer almaktadır.

Bu maddede sırasıyla "Türkiye", "İsveç", "bir Âkit Devlet", "diğer Âkit Devlet", "vergi", "kişi", "şirket", "kanunî merkez", "vatandaşlar", "bir Âkit Devletin teşebbüsü", "diğer Âkit Devletin teşebbüsü", "yetkili makam" ve "uluslararası trafik" terimlerinin tanımı yer almaktadır.

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

Bu maddenin 2 nci fıkrasında, Anlaşma’da tanımlanmamış terimlerin, Âkit Devletlerden her birinin iç mevzuatındaki anlamları taşıdığı belirtilmiş ve Anlaşma’da boşluk kalmaması sağlanmıştır.

Madde 4. — MUKİM

Anlaşmanın pek çok maddesinde Âkit Devletlerin vergileme yetkisi, doğrudan doğruya “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, bu Anlaşmanın amaçları bakımından 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 addettiğinden, 1 inci fıkra hükmüyle vergi hukukumuz tam bir paralellik sağlanmaktadır.

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

Maddenin 3 üncü fıkrası, aynı sorunun gerçek kişiler dışında kalan kişilerde çıkması halinde, bu kişilerin kanunî merkezinin mukimliğinin tayininde esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 5. — İŞYERİ

İşverenin 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 göstermeyeceğini 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 yerlerdir.

Fıkranın g) bendinde, süresi altı ayı aşan inşaat şantiyesi ile yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlarla ilgili kontrol faaliyetleri işyeri kapsamına alınmıştır.

3 üncü fıkrada, işyeri sayılmayan haller belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada, daimî temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre, bir kişi teşebbüs adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini mutaden 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, bu 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.

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

6 ncı fıkra ise, iki ayrı Âkit Devlette mukim şirketlerin birbirlerini kontrol etmesinin, bu kurumlardan herhangi birinin diğeri için bir işyeri oluşturmasına yeterli olmadığını belirtmektedir.

Madde 6. — GAYRİMENKUL VARLIKLARDAN ELDE EDİLEN GELİR

Bu madde yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerin yaratabileceği her türlü gelir unsurunu (ticarî kazanç, ziraî kazanç) da kapsamına almaktadır.

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

2 nci fıkra, gayrimenkul varlık terimini tanımlamaktadır. Ancak, Anlaşmanın 12 nci maddesinde kayıtlı bulunan gayrimaddî hak bedelleri, bu tanımın dışında kalmaktadır.

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

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

Madde 7. — TİCARİ KAZANÇLAR

Bu maddenin 1 inci fıkrası, ticarî kazancın vergilendirilmesinde esas ilkeyi getirmektedir. Buna göre ticarî kazanç, teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirilecektir. Ancak faaliyet diğeri Âkit Devlette bir işyeri vasıtasıyla yürütülüyorsa, yalnızca bu işyerine doğrudan doğruya veya dolaylı olarak atfedilecek kazançlar diğeri 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 ve genel idare giderlerinden verilen bir payı da kapsamına alan ve işyerinin amaçlarına uygun düşen giderler indirilebilecektir. Bununla beraber, teşebbüsün ana merkezine veya diğeri herhangi bir bürosuna yapılan gayrimaddî hak bedeli, ücret, komisyon ödemelerinin veya diğeri benzeri ödemelerin, gider olarak indirilmesine müsaade edilmeyecektir.

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

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

Madde 8. — ULUSLARARASI TAŞIMACILIK

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikte gemi işletmeciliğinden sağladığı kazançların, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirileceği ilkesini öngörmektedir. Bununla beraber, söz konusu gelirlerin doğduğu Devlete de vergilendirilebileceğini, fakat bu çeşit gelirler üzerinden alınan vergide yüzde 50 nispetinde bir indirim yapılacağı ikinci cümlede belirtilmiştir.

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

3 üncü fıkra, İskandinav Hava Yolları Sistemi (SAS) tarafından sağlanan kazançlara ikinci fıkra hükümlerinin uygulanacağı, ancak bu uygulamanın, SAS'ın, İsveçli ortağı olan AB Aerotransport (ABA)'un hissesi nisbetinde SAS'tan sağladığı kazanç payı ile sınırlı olduğu hakkındadır.

4 üncü fıkra, 1 ve 2 nci fıkralarda benimsenen prensibin, ortaklık, bağlı işletme ve acente-ler için de geçerli olduğunu hükme bağlamaktadır.

Madde 9. — BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

Kurumlar Vergisi Kanunumuzun 15, 16 ve 17 nci maddelerinde düzenlenen örtülü kazanç ve örtülü sermaye ile ilgili olan bu maddede, birbirleriyle 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 itina-yı göstermeyip, bağımsız teşebbüs-ler arasında geçerli olacak fiyatlardan sapmaları halinde vergi ziyanına 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 Devlet şirketi tarafından diğer Âkit Devlet mukimi bir kişiye ödenen temettülerin, bu diğer Âkit Devlet-te vergilendirileceği esas ilkedir.

2 nci fıkra, temettülerin, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu, yani temettülerin doğduğu Devlette de vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Kaynak Devlette diğer Devlet mukimlerine ödenen temettü üzerinden yapılacak vergi tevkifatı, temettü ödeyen şirketin sermayesine en az % 25 oranında iştirak eden şirketler için % 15, diğer bütün durumlarda % 20 olarak tespit edilmiştir.

3 üncü fıkra, temettü teriminin tanımı ile ilgilidir.

4 üncü fıkrada, işyeri kazancının 7 nci madde (ticarî kazanç) çerçevesinde vergilendirildikten sonra, kalan kazanç üzerinden bu maddenin 2 nci fıkrasına göre de vergilendirilebileceği öngörülmektedir. Ancak bu şekilde alınan vergi, bu maddenin 2 nci fıkrasının a) bendinde belirtilen vergi oranını aşmayacaktır.

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

6 ncı fıkra, 5 inci fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Âkit Devletin, kendisinden kazanç elde eden ve diğer Âkit Devletin mukimi olan bir şirketin dağıttığı temettüler üzerinden veya dağıtmadığı kazançlardan herhangi bir vergi alamayacağını amirdir. Böylece, kaynak Devletin vergileme yetkisi kurum kazancına uygulanmakta; fakat bu kurumdan kâr payı elde eden kişilere doğru bir genişlemeye müsaade edilmemektedir. Fıkroda, temettünün, kazancın elde edildiği Devletin mukimlerine ödenmesi ve kazancın elde edildiği Devletteki işyeri ile temettü elde ediş olayı arasında etkin bir bağ bulunması hallerinin, bu yasağı istisna teşkil ettiği belirtilmektedir.

Madde 11. — FAİZ

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

Faizlerin doğduğu Devlete, gayri safi faiz tutarı üzerinden azamî % 15 vergi tevkifatı hakkı tanıyan hüküm 2 nci fıkroda yer almaktadır.

3 üncü fıkra, Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı Hükümetlerine ödenen faizlerin karşılıklı olarak vergiden istisna edilmesine ilişkindir. Ayrıca; Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına ve İsveç Merkez Bankasına ödenen faizler de vergiden istisna edilmiştir.

4 üncü fıkroda, 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 sayılacağını hükme bağlamaktadır. Buna göre, ödeyicinin Devlet, politik alt bölüm, mahallî idare, mukim veya bu Devlette bulunan bir işyeri olması halinde, söz konusu faizin bu Âkit Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7 nci fıkra, faiz miktarının belirlenmesinde muvazaa durumunu açıklığa kavuşturmaktadır. Fıkra hükmüne göre, muvazaa yababilecek 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 tabii bir faiz sayılmayacak ve anlaşmanın diğer hükümleri dikkate alınarak Âkit Devletlerin iç mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12. — GAYRİMADDİ HAK BEDELLERİ

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

2 nci fıkra hükmü, bedellerin hâsıl olduğu Devlete de belli bir oranda vergi tevkifatı hakkı tanımaktadır. Bu oranın üst sınırı İsveç 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.

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, 3 üncü fıkrada tanımlanan gayrimaddî hakların satışlarında da bu madde hükümlerinin uygulanacağı öngörmektedir.

Madde 13. — SERMAYE DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARI

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 veya serbest meslek faaliyetinin icrasında kullanılan sabit yere ait menkul varlıkların elden çıkartılmasından doğan kazançları vergileme hakkının, bu işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Âkit Devlete tanıdığı, 2 nci fıkrada hükme bağlanmıştır.

3 üncü fıkra, bir Âkit Devlet mukimince uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak ve kara nakil vasıtaları ile bunların işletilmesine tahsis edilen menkul varlıkların satışından elde edilen kazançların, yalnızca bu Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

4 üncü fıkra, 12 nci maddenin 7 nci fıkra hükmü saklı kalmak üzere, bu maddenin 1 ile 3 üncü fıkralarında sayılan varlıkların dışında kalan varlıkların satışından doğan kazançların, söz konusu varlıkları elden çıkartanların mukim olduğu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

5 inci fıkra, 4 üncü fıkra hükümleri dikkate alınmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin, diğer Âkit Devlette mukim olan bir şirketin hisse senetleri veya bu şirketteki buna benzer haklarını, tahvillerini elden çıkartmasından doğan kazançlarının bu diğer Âkit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

Madde 14. — SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1 inci fıkra, serbest meslek faaliyetlerinde vergileme yetkisinin faaliyetin icra edildiği Devlete ait olduğuna ilişkin genel kuralı belirtmektedir. Fıkraya göre, serbest meslek faaliyetinin diğer Devlet'te icra edilmemesi şartıyla bir Âkit Devlet mukimince elde edilen serbest meslek kazançları mukim Devlete vergilendirilecektir. Serbest meslek faaliyetinin diğer Devlette icra edilmesi halinde, vergileme yetkisi serbest mesleğin icra edildiği kaynak Devlette geçecektir.

2 nci fıkra, 1 inci fıkrada öngörülen genel kuralın istisnasını oluşturmaktadır. Serbest Mesleği icra edenin, diğer Devlette serbest mesleği icra etmesine rağmen; bu diğer Devlette bir takvim yılı içinde toplam 183 günü aşmamak üzere kalması; serbest meslek faaliyeti karşılığı ödemenin bu diğer Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya onun adına ödenmesi ve söz konusu ödemenin, işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu işyerinden veya sabit yerden yapılmaması halinde vergileme yetkisi serbest mesleği icra edenin mukim olduğu Devlete geçecektir.

3 üncü fıkrada, "serbest meslek faaliyetleri" teriminin tanımı yapılmıştır.

Madde 15. — BAĞIMLI FAALİYETLER

1 inci fıkra, ücretlerde vergileme yetkisinin hizmetin ifa edildiği Devlete ait olduğuna ilişkin genel kuralı belirtmektedir. Fıkraya göre, hizmetin diğer Devlette ifa edilmemesi şartıyla bir Âkit Devlet mukimince elde edilen ücretler mukim Devlette vergilendirilecektir. Hizmetin diğer Devlette ifa edilmesi halinde, vergileme yetkisi hizmetin ifa edildiği kaynak Devlete geçecektir. Ancak söz konusu genel kural, bu Anlaşmanın 16, 18, 19, 20 ve 21 inci maddelerinde öngörülen hükümleri herhangi bir şekilde etkilemeyecektir. Bir başka ifadeyle, yönetim kurulu üyeleri, emekliler, kamu görevlileri, öğrenciler ve öğretmenler 15 inci maddeye göre değil; fakat kendileriyle ilgili maddelere göre vergilendirileceklerdir.

2 nci fıkra, 1 inci fıkrada öngörülen genel kuralın istisnasını oluşturmaktadır. Hizmet erbabının, diğer Devlette hizmet ifa etmesine rağmen; bu diğer Devlette bir takvim yılı içinde toplam 183 günü aşmamak üzere kalması; ücretinin bu diğer Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya onun adına ödenmesi ve söz konusu ödemenin, işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu işyerinden veya sabit yerden yapılmaması halinde vergileme yetkisi hizmet erbabının mukim olduğu Devlete ait olacaktır.

3 üncü fıkra, uluslararası trafikte işletilen bir gemi, uçak veya kara nakil vasıtasında çalışan personelin bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri gelirlerinin, teşebbüsün mukim olduğu Devletçe vergilendirileceğini öngörmektedir. Buna ilaveten bir İsveç mukimi İskandinav Hava Yolları Sistemi (SAS) adlı hava taşımacılığı konsorsiyonunun uluslararası trafikte işlettiği bir uçakta yaptığı hizmet dolayısıyla elde ettiği gelirin, yalnızca İsveç'te vergilendirileceği öngörülmüştür.

Madde 16. — MÜDÜRLERE YAPILAN ÖDEMELER

Maddeye göre, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette mukim bir şirketin yönetim kurulu üyesi olması sıfatıyla eline geçen ücret ve diğer benzeri ödemeler şirketin mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

Madde 17. — SANATÇI VE SPORCULAR

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet mukimi olan sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili şahsî faaliyetlerinden dolayı diğer Âkit Devlette elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetleri icra ettikleri bu diğer Âkit 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 işgal konularıyla ilgili faaliyetlerinden doğan gelirlerin kendilerine değil de 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 fıkra, kültürel münasebetler çerçevesinde Âkit Devletlerden birinin resmî kaynaklarının desteği ile bir diğerinde yürütülen sanatsal ve sportif faaliyetlerden elde edilen gelirin vergiden istisna edileceğini öngörmektedir.

Madde 18. — EMEKLİ MAAŞLARI, DÜZENLİ ÖDEMELER VE BENZERİ ÖDEMELER

1 inci fıkra, geçmiş hizmetler karşılığında ödenen emekli maaşları ile sağlanan diğer benzeri menfaatler ile sosyal güvenlik mevzuat çerçevesinde ödenen paralar ve yapılan düzenli ödemelerin, ödemeyi yapan Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Bununla beraber, gelir elde eden kişinin diğer Âkit Devletin vatandaşı olması halinde, sözkonusu gelirler yalnızca bu diğer Âkit Devlette vergilendirilecektir.

2 nci fıkrada, “düzenli ödeme” teriminin tanımı yapılmaktadır.

Madde 19. — KAMU GÖREVLERİ

1 inci fıkra, kamu görevi karşılığı yapılan ödemelerin, emekli maaşları dahil, 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. — ÖĞRENCİLER

1 inci fıkra, öğrencilerin, mesleki eğitim gören kişilerin ve stajyerlerin öğrenim veya mesleki eğitimde buldukları Devlette yararlanacakları vergi istisnasının sınırlarını hükme bağlamaktadır. Buna göre, öğrenci, mesleki eğitim gören kişi ve stajyerler, yurt dışından geçim, öğrenim veya mesleki eğitim masraflarını karşılayan ve buldukları Devletin dışındaki kaynaklardan sağlanan paralar dolayısıyla vergiye tabi tutulmayacaklardır.

2 nci fıkra, öğrenci ve stajyerlerin uygulama alışkanlığı kazanmak amacıyla ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla elde ettikleri ücretlerin, hizmetin ifa edildiği Devlette vergilendirilmeyeceğini hükme bağlamaktadır.

Madde 21. — ÖĞRETMENLER VE ARAŞTIRMACILAR

1 inci fıkra, öğretmen ve araştırmacıların iki yılı aşmayan bir süre veya süreler için öğretim veya araştırma hizmetleri karşılığında, hizmet yaptıkları Devletin dışındaki kaynaklardan elde ettikleri menfaatler dolayısıyla öğretim ve araştırma yapmak amacıyla buldukları Devlette vergiye tabi tutulmayacağını hükme bağlamaktadır.

2 nci fıkra, gerçek kişinin üstlendiği araştırmacının kamu menfaatine yönelik olmaması ve özellikle araştırmacının diğer özel kişi ya da kişilerin menfaatine yürütülmesi halinde 1 inci fıkraya hükmünün uygulanmayacağını öngörmektedir.

Madde 22. — DİĞER GELİRLER

Maddenin 1 inci fıkrası, genel prensibi ortaya koymakta ve bir Âkit Devlet mukiminin bu Anlaşmanın bundan önceki maddelerinde kavranmayan gelir unsurlarının, yalnızca bu Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.

2 nci fıkrada, Âkit Devletlerin dışında doğan gelir unsurlarının ise mukimlik esasına göre vergilendirileceği öngörülmektedir.

Madde 23. — ÇİFTE VERGİLENDİRMENİN ÖNLENMESİ

Madde çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması ile ilgilidir.

Maddenin 1 inci fıkrasında, Türkiye'de mukim olan, başka bir değişle Türkiye'de tam mükellef statüsünde olan gerçek kişilerin ve kurumların çifte vergilendirilmelerinin nasıl önleneceği açıklanmıştır. Fıkranın a) bendine göre, b) bendinde kavranan gelirler hariç olmak üzere, bir Türkiye mukiminin İsvetç'te vergilendirilebilen bir gelir unsuru elde etmesi durumunda, Türkiye bu geliri vergiden muaf tutacaktır. Bununla beraber, Türkiye bu kişinin geriye kalan gelirlerine ilişkin verginin hesaplanmasında muaf tutulan gelir sanki vergiden muaf değilmiş gibi bir vergi oranı uygulayabilecektir.

Aynı fıkranın b) bendi, bentte sayılan gelirler dolayısıyla İsvetç'te bu Anlaşma uyarınca ödenen verginin, sözkonusu gelirler üzerinden Türkiye'de alınacak vergiden mahsup edileceğini; bununla beraber Türkiye'de vergiye tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilen bu verginin, İsvetç'te ödenen sözkonusu gelire isabet eden Türk vergisini aşmayacağını öngörmektedir.

2 nci fıkra, İsvetç'te mukim kişilerin çifte vergilendirmeden nasıl kurtulacağını düzenlemektedir. Fıkranın a) bendine göre, Türkiye'de ödenen vergiler İsvetç'te ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Fıkranın b) bendine göre, bir İsvetç mukimi bu Anlaşmanın 7, 13 üncü maddenin 2 nci fıkrası veya 14 üncü madde hükümleri uyarınca Türkiye'de vergilendirebilen bir gelir veya kazanç elde ettiğinde İsvetç, sözkonusu gelir veya kazancı İsvetç vergisinden istisna edecektir. Ancak, bunun için, istisnaya tabi gelir veya kazancın önemli bir kısmının, menkul kıymet veya diğer benzeri bir kıymetin yönetimi dışında, Türkiye'deki işyerinde yürütülen ticarî faaliyetten veya Türkiye'de bulunan sabit bir yerde icra edilen serbest meslek faaliyetinden kaynaklanması şarttır. c) bendinde, Türkiye'de mukim olan bir şirket tarafından, İsvetç'te mukim bir şirkette ödenen temettülerin İsvetç vergisinden istisna edileceği öngörülmektedir. d) bendinde, bir İsvetç mukimi gerçek kişi tarafından bu Anlaşmanın 19 uncu maddesinin 1 inci fıkrası gereğince yalnız Türkiye'de vergiye tabi olabilecek ve aynı fıkranın b) bendi uyarınca İsvetç'in, vergisinden istisna edilecek bir gelir elde ettiğinde İsvetç'in, sözkonusu kişinin vergisinin hesaplanmasında istisna edilen bu geliri matraha dahil edebileceği kayıt edilmiştir.

3 üncü fıkranın a) bendi Türkiye'nin ekonomik kalkınmasını kolaylaştırmak amacıyla Türkiye'de temettü üzerinden düşük oranda alınmış bulunan verginin, İsvetç'te ödenecek vergiden, Türkiye'de ödenmiş gibi mahsubuna imkân vermektedir. b) bendinde, a) bendinde belirtilen amaçla, Türkiye'de faiz veya gayrimaddî hak bedeli üzerinden düşük oranda alınmış bulunan verginin, İsvetç'te ödenecek vergiden Türkiye'de ödenmiş gibi mahsubuna imkân vermektedir. Bununla beraber, temettü, faiz ve gayrimaddî hak bedelleri için mahsup edilen bu vergilerin, İsvetç'te vergiye tabi toplam gelir üzerinden hesaplanan vergiden sözkonusu gelire isabet eden İsvetç vergisini aşmayacağı öngörülmüştür.

Sözkonusu fıkra hükümleri Anlaşmanın yürürlüğe girmesinden sonraki on yıl için geçerli olup, yetkili makamların karşılıklı anlaşma yolu ile süreyi uzatabileceği kayıt edilmiştir.

Madde 24. — AYRIM YAPILMAMASI

Maddenin 1 inci fıkrasında, bir Âkit Devletin vatandaşlarına, diğer Âkit Devlette, o Devletin aynı koşullara sahip vatandaşlarına kıyasla vergileme ve buna bağlı mükellefiyetler bakımından daha ağır bir muamelede bulunulamayacağı hükme bağlanmaktadır.

2 nci fıkrada ise, 1 inci fıkrada belirtilen farklı muamelede bulunmama prensibinin teşebbüsler için de geçerli olacağı belirtilerek, bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette sahip olduğu işyerinin bu diğer Devlette aynı faaliyeti yürüten bu diğer Devletin bir teşebbüsüne göre daha ağır bir vergilemeye tabi tutulamayacağı hükme bağlanmaktadır. Ancak, işyeri kazancının, Anlaşmanın 7 nci maddesine göre vergilendirildikten sonra, kalan kısım üzerinden bir de 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrası uyarınca 2 nci fıkrasına göre vergilendirilmesi, ayrım yapmama prensibinin ihlali sayılmamaktadır. Böylece, Gelir Vergisi Kanunumuzun 94/A-7 nci madde hükmü saklı tutulmuştur.

3 üncü fıkrada, teşebbüslerin dar mükelleflere yaptıkları faiz, gayrimaddî hak bedeli şeklindeki ödemelerin, tam mükelleflere ödenmiş gibi gider kaydedilebileceği belirtilmektedir. Ancak, Anlaşmanın 9 uncu maddesi, 11 inci maddesinin 7 nci fıkrası ve 12 nci maddesinin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı haller bu kapsama dahil değildir; bu hükümlerde yer alan kısıtlamalar aynen uygulanacaktır.

4 üncü fıkrada ise aynı prensibin, Âkit Devletlerden birinin mukimleri tarafından sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen diğer Âkit Devletin teşebbüsleri için de geçerli olduğu ifade edilmektedir.

5 inci fıkra, Âkit 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 25. — KARŞILIKLI 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 çözümleneceği hükme bağlanmaktadır.

1 inci fıkraya göre, bu kişi durumunu, Âkit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müraacat usulleriyle bağlı kalmaksızın, mukim olduğu Âkit Devletin yetkili makamına arzedebilecektir. Ancak bu kişi, durumunun 24 üncü maddenin 1 inci fıkrasına uygun düşmesi halinde, vatandaşı olduğu Âkit Devletin yetkili makamına başvurabilecektir. 2 nci fıkraya göre, bu makam sorunu kendi çözemezse, 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, 4 üncü fıkrasında ise karşılıklı anlaşmanın ne şekilde olacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 26. — BİLGİ DEĞİŞİMİ

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

Madde 27. — DİPLOMATLAR VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

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

Madde 28. — YÜRÜRLÜĞE GİRME

Bu maddede, Anlaşmanın ne zaman yürürlüğe gireceği ve vergiler açısından ne zaman hüküm ifade edeceği belirtilmiştir. Maddeye göre, Âkit tarafların kendi iç mevzuatı bakımından Anlaşmanın yürürlüğe girmesi için gerekli olan işlemlerin tamamlandığına ilişkin bildirimlerden sonuncusunun alınmasını takip eden günden sonra gelen ikinci ayın birinci gününde Anlaşma yürürlüğe girecektir. Anlaşma hükümleri Türkiye’de, yürürlüğe girdiği yılı izleyen 1 Ocak günü veya sonra başlayan vergilendirme dönemleri için tarh edilen vergilere; İsveç’te 1 Ocak günü veya daha sonra elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

Madde 29. — YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

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

PROTOKOL HÜKÜMLERİNİN GEREKÇESİ

Anlaşmanın bu bölümünü oluşturan ve Anlaşma maddelerinden sonda yer alan Protokol, 4 fıkradan ibarettir.

Fıkra 1. — Anlaşmanın 6 ncı maddesinin 2 nci fıkrası ile ilgilidir.

“Her çeşit dalyanlar” teriminden açık deniz balıkçılık sahalarının kavranmadığının anlaşıldığı belirtilmiştir.

Fıkra 2. — Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 inci fıkrası ile 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, 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 Gelir Vergisi Kanunumuzda kullanılan “işyerinde veya daimî temsilciler vasıtasıyla sağlanma” ifadelerinin lafzen birbirinden farklı olması, ileride muvazaalı yollara başvurmaya neden olabileceğinden; Protokol’da muvazaalı yollara başvurmak suretiyle gerçekte işyerinden (veya daimî temsilci vasıtasıyla) yürütülen ticarî faaliyetlerin, işyeri dışında gerçekleşmiş gibi gösterilmesine ilişkin olan işlemler teşhis edilmiş ve bu tür faaliyetlerden elde edilen ticarî kazancın da işyerinin bulunduğu Devlette vergilendirileceği Protokol’da hükme bağlanmıştır. Ancak, sözkonusu satış veya faaliyetlerin, bu Anlaşmadan menfaat temin etme amacı dışında, başka niyetlerle bu şekilde yapıldığını ispat edebilen mükellefler, bu kazancın işyerinin bulunduğu Devlette vergilendirilmesinden kurtulabileceklerdir.

Fıkra 3. — Anlaşmanın 10 uncu 11 inci ve 12 nci maddeleri ile ilgilidir.

Sözkonusu Protokol hükmünde, Anlaşmanın 10 uncu, 11 inci ve 12 nci maddelerinde bahsedilen “gerçek lehdar” teriminin İsveç veya Türkiye’den temettü, faiz ve gayrimaddî hak bedeli elde eden üçüncü ülke mukimlerini kapsadığı belirtilmektedir.

Fıkra 4. — Anlaşmanın 25 inci maddesinin 1 inci ve 2 nci fıkrasıyla ilgilidir.

Fıkranın a) bendi 25 inci maddenin 1 inci fıkrasıyla ilgili olan ve Türkiye'nin işlemlerinden kaynaklanan durumlarda, başvurunun Türk mevzuatında öngörülen sürelerde yapılmasının zorunlu olduğu öngörülmüştür. b) bendinde, 25 inci maddenin 1 inci fıkrası ile ilgili başvuruların süresinde yapılması halinde, sözkonusu maddenin 2 nci fıkrası gereğince, yetkili makamlar arasında varılan anlaşmanın, Türkiye'nin iç mevzuatında öngörülen süre kısıtlamaları dikkate alınmaksızın, uygulanacağı kaydedilmiştir. Bununla beraber, konuya ilişkin olarak mevzuatımızda ve OECD Modeline konan Türkiye rezervinde, mükellefin, tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde vergi iadesini talep etmesinin gerektiği belirtildiğinden, protokolün 4 üncü fıkrasıyla, Türkiye yönünden, iç mevzuatımıza paralel bir düzenleme getirilmiştir.

Dışişleri Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Dışişleri Komisyonu

Esas No. : 1/606

Karar No. : 3

6.11.1989

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

"Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı" Komisyonumuzun 1.11.1989 Tarihli, I-3/2 sayılı Birleşiminde Dışişleri Bakanlığı ile 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, teknoloji ve hizmet sunan kişilerin o devletin mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmesine engel olmak; gelirin ikamet veya kaynak devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamak, bu mümkün olmazsa vergilendirme yetkisini iki devlet arasında paylaşmaktır.

Tasarı Komisyonumuzca benimsenerek aynen kabul edilmiştir.

Raporumuz havalesi gereği Plan ve Bütçe Komisyonuna tevdi buyurulmak üzere Başkanlığa saygı ile arz olunur.

Başkan	Başkanvekili
<i>Adnan Tütükn</i>	<i>Hüsamettin Öriç</i>
Amasya	Bursa
Sözcü	Kâtip
<i>M. Cavit Kavak</i>	<i>Ali Rifki Atasever</i>
İstanbul	Tekirdağ
Üye	Üye
<i>M. Tahir Köse</i>	<i>Göksel Kalaycıoğlu</i>
Amasya	Ankara
Üye	Üye
<i>Bahattin Çaloğlu</i>	<i>Fethi Çelikbaş</i>
Artvin	Burdur
Üye	Üye
<i>Fuat Atalay</i>	Sabahattin Aras
Diyarbakır	Erzurum
(Muhalefet Şerhim Eklidir)	(İmzada bulunamadı)
Üye	Üye
<i>Cevdet Akçalı</i>	<i>Abdulvahap Dizdaroğlu</i>
İstanbul	Mardin
	(İmzada bulunamadı)

MUHALEFET ŞERHİ

Tasarının tümüne Anlaşmanın 23 üncü maddesinin getirdiği hükümler dolayısıyla muhalifim. Hava Taşımacılığında özellikle Türkiye aleyhine, karşılıklı eşitlik ilkesine uygun hükümler bulunmaktadır.

Deniz taşımacılığında da söz konusu gelirlerin doğduğu ülkede alınan vergide yüzde 50 oranında bir indirim yapılması Ulusal çıkarlarımıza aykırı bir düzenlemedir.

Sonuç olarak ilgili Anlaşmanın 8 inci maddesinde tarifini bulan hususlar İsviç sermayesini Türkiye'de yatırım yapmaya teşvikten çok önemli bir taviz olduğu kanaati ile muhalif olduğumu beyan ederim.

1.11.1989

Fuat Atalay

Diyarbakır

Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Plan ve Bütçe Komisyonu

Esas No. : 1/606

18.1.1990

Karar No. : 101

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığınca hazırlanıp, Bakanlar Kurulunca 21.8.1989 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan ve ön havalesi gereği Dışişleri Komisyonunda görüşüldükten sonra Komisyonumuza havale edilen "Türkiye Cumhuriyeti ile İsviç Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı" Komisyonumuzun 17.1.1990 tarihinde yaptığı 27 nci birleşimde hükümeti temsilen Devlet Bakanı Başkanlığında Dışişleri, Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı temsilcilerinin katılmasıyla incelenip, görüşülmüştür.

Tasarı ve gerekçesi incelendiğinde, onaylanması istenen anlaşmanın ana amaçlarının gelirin iki Devlette çifte vergilendirilmesini önlemek, yabancı Devlette yatırım yapan, teknoloji ve hizmet yapan kişilerin o Devletin mükelleflerine kıyasla daha ağır vergilendirilmesine engel olmak, gelirin ikamette veya kaynak Devletten yalnızca birinde vergilendirilmesini sağlamak, eğer bu mümkün olmazsa iki Devlet arasında vergilendirme yetkisini paylaştırmak olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca, Anlaşma hükümlerine göre uluslararası hava ve kara taşımacılığı ile uğraşan teşebbüslerin diğer devletten elde ettikleri kazançlar bu Devlette vergilendirilmeyecekler, yalnızca kendi Devletlerinde vergi ödeme mükellefiyeti altında olacaklardır. Deniz Taşımacılığında ise, kaynak Devlette % 50 vergi indirimi öngörülmektedir.

Dışişleri Komisyonunca aynen kabul edilen tasarı Komisyonumuzca da benimsenerek meddelerinin görüşülmesine geçilmiştir.

Tasarının, Anlaşma'nın onaylanmasına ilişkin 1 inci maddesi ile yürürlük ve yürütmeye ilişkin 2 ve 3 üncü maddeleri aynen kabul edilmiştir.

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

Başkan
Yusuf Bozkurt Özal
Malatya
Nihat Türker
Afyon
Hümi Ziya Postacı
Aydın
İ. Önder Kartı
Balıkesir
Ayhan Uysal
Çanakkale
Muzaffer Arıcı
Denizli
Erdal Kalkan
Edirne
Erol Zeytinoglu
Eskişehir
Abdullah Aykon Doğan
Isparta
Birgen Keleş
İzmir
Şevki Gögüsger
Kırşehir
Mustafa Dinek
Konya
Cemal Seymen
Nevşehir
Zeki Çeliker
Siirt

Sözcü
Reşit Ülker
İstanbul
Ömer Okan Çağlar
Aydın
Fenni İslimyeli
Balıkesir
A. Samül Kazakoğlu
Bolu
Ünal Akkaya
Çorum
İsmail Şengün
Denizli
Töğay Gemalmaz
Erzurum
Abdulkadir Ateş
Gaziantep
Ali Topuz
İstanbul
Mustafa Şahin
Kayseri
Alaettin Kurt
Kocaeli
Sümer Oral
Manisa
Mahmut Öztürk
Niğde
Enis Tütüncü
Tekirdağ
(İmzada bulunamadı)

Tevfik Ertüzün
Zonguldak

HÜKÜMETİN TEKLİF ETTİĞİ METİN

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı

MADDE 1. — 21 Ocak 1988 tarihinde Ankara'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı 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.

<i>T. Özal</i> Başbakan	
Devlet Bak. ve Başbakan Yrd.	Devlet Bakanı
<i>A. Bozer</i> Devlet Bakanı	<i>K. İnan</i> Devlet Bakanı
<i>G. Taner</i> Devlet Bakanı	<i>C. Çiçek</i> Devlet Bakanı
<i>I. Çelebi</i> Devlet Bakanı	<i>M. Yazar</i> Devlet Bakanı
<i>İ. Özarslan</i> Devlet Bakanı	<i>S. Sert</i> Devlet Bakanı
<i>E. Konukman</i> Adalet Bakanı	<i>İ. Aşkın</i> Millî Savunma Bakanı
<i>M. Oltan Sungurlu</i> İçişleri Bakanı	<i>İ. S. Giray</i> Dışişleri Bakanı
<i>A. Aksu</i> Maliye ve Gümrük Bakanı	<i>A. M. Yılmaz</i> Millî Eğitim Bakanı
<i>E. Pakdemirli</i> Bayındırlık ve İskan Bakanı	<i>A. Akyol</i> Sağlık Bakanı
<i>C. Altınkaya</i> Ulaştırma Bakanı	<i>H. Şuğın</i> Tarım Orman ve Köy İşleri Bakanı
<i>C. Tuncer</i> Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı	<i>L. Kayalar</i> Sanayi ve Ticaret Bakanı
<i>İ. Aykut</i> Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı	<i>Ş. Yürür</i> Kültür Bakanı
<i>F. Kurt</i>	<i>N. K. Zeybek</i>

Turizm Bakanı

İ. Aküzüm

**DIŞIŞLERİ KOMİSYONUNUN KABUL
ETTİĞİ METİN**

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Kralığı Arasında Gellr Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

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

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

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

**PLAN VE BÜTÇE KOMİSYONUNUN
KABUL ETTİĞİ METİN**

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Kralığı Arasında Gellr Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı

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

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

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

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE İSVEÇ KRALLIĞI ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI

TÜRKİYE CUMHURİYETİ ve İSVEÇ KRALLIĞI

Gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen 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 bölümünde, ya da mahallî idarelerinde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Menkul ve gayrimenkul varlıkların devrinden doğan kazançlara uygulanan vergiler ile sermaye değer artışlarına uygulanan vergiler dahil olmak üzere, 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 Cumhuriyetinde :

- (i) Gelir vergisi;
- (ii) Kurumlar vergisi;
- (iii) Savunma sanayii destekleme fonu;
- (iv) Sosyal yardımlaşma ve dayanışmayı teşvik fonu;
- (v) Çıracılık, meslekî ve teknik eğitimi geliştirme ve yaygınlaştırma fonu;

(Bundan böyle "Türk vergisi" olarak bahsedilecektir);

b) İsveç Krallığında :

- (i) Devlet gelir vergisi (den statliga inkomstskatten), gemiciler vergisi (Sjömansskatten) ve kupon vergisi (kupongskatten) dahil olmak üzere;
- (ii) Şirketlerin dağıtılmamış kazançları üzerinden alınan vergi (ersättningskatten) ve şirketin tasfiyesi veya sermayesinin azaltılması ile ilgili dağıtımlar üzerinden alınan vergi (utskiftningsskatten);
- (iii) Sanatçılardan alınan vergi (bevilningsavgiften för vissa offentliga föreställningar);
- (iv) Komün gelir vergisi (den kommunala inkomstskatten);
- (v) Kazanç paylaşma vergisi (vinstdelningsskatten)

(Bundan böyle "İsveç vergisi" olarak bahsedilecektir).

4. Anlaşma aynı zamanda Anlaşmanın imza tarihinden sonra mevcut vergilere ilâve olarak veya onların yerine alınan ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilere de uygulanacaktır. Âkit Devletlerin yetkili makamları, önemli vergi mevzuatı değişikliklerini her yıl birbirlerine bildireceklerdir.

Madde 3

GENEL TANIMLAR

1. Bu Anlaşmanın amaçları yönünden, metin aksini öngörmedikçe :
 - a) (i) “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;
 - (ii) “İsveç” terimi, İsveç Krallığı anlamına gelir ve coğrafi anlamda kullanıldığında ulusal egemenlik alanını, İsveç karasularını ve aynı zamanda İsveç'in uluslararası hukuk uyarınca otoritesini kurduğu veya egemenlik haklarını kullandığı diğer denizleri kapsamına alır;
 - b) “Bir Âkit Devlet” ve “diğer Âkit Devlet” terimleri metnin gereğine göre, Türkiye veya İsveç anlamına gelir;
 - c) “Vergi” terimi, bu Anlaşmanın 2 nci maddesinde kavranan her türlü vergi anlamına gelir;
 - d) “Kişi” terimi gerçek kişileri, şirketleri ve kişilerin oluşturduğu diğer kuruluşları kapsamına alır;
 - e) “Şirket” terimi, herhangi bir kurum veya vergileme yönünden kurum olarak muamele gören herhangi bir kuruluş anlamına gelir;
 - f) “Kanuni merkez” terimi, duruma göre Türk Ticaret Kanunu uyarınca tescil edilen hukukî ana merkez veya İsveç kanunları çerçevesinde tescil edilen Yönetim Kurulunun toplandığı yer anlamına gelir;
 - g) “Vatandaşlar” 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) İsveç yönünden, bütün İsveçli gerçek kişileri ve İsveç'te yürürlükte olan mevzuat gereğince statü kazanan bütün hükmi şahısları, ortaklıkları ve dernekleri ifade eder;
 - h) “Bir Âkit Devletin teşebbüsü” ve “diğer Âkit Devletin teşebbüsü” terimleri sırasıyla, bir Âkit Devletin mukimi tarafından işletilen teşebbüs ve diğer Âkit Devletin mukimi tarafından işletilen teşebbüs anlamına gelir;
 - i) “Yetkili makam” terimi,
 - (i) Türkiye'de Maliye ve Gümrük Bakanı veya yetkili temsilcisi,
 - (ii) İsveç'te Maliye Bakanı veya yetkili temsilcisi veya bu Anlaşmanın amaçları yönünden yetkili makam olarak belirlenmiş makam anlamına gelir;

j) “Uluslararası trafik” terimi, bir Âkit Devletin teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder. Şu kadar ki, yalnızca Türkiye'nin veya İsveç'in sınırları içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliği bu kapsama dahil değildir.

2. Bir Âkit Devletin bu Anlaşmayı uygulaması bakımından, metin aksini öngörmedikçe, Anlaşmada tanımlanmamış her terim, o Devlette, bu Anlaşmaya konu teşkil eden vergilere ilişkin mevzuatta öngörülen anlamı taşır.

Madde 4

MUKİM

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

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

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

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

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

d) Eğer kişi her iki 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, kanunî merkezinin bulunduğu Âkit Devletin mukimi kabul edilecektir.

Madde 5

İŞYERİ

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından “İşyeri” 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 doğalgaz kuyusu, taş ocağı veya doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan diğer yerler;

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

3. Bu maddenin daha önceki hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, "İşyeri" 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.

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

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

b) Eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamasına rağmen, teşebbüs adına düzenli olarak sevk ettiği mallardan veya ticarî eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden stok bulundursa, işyerinin varlığı kabul edilecektir.

5. Bir Âkit Devlet teşebbüsü, diğer 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 diğer Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır.

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

Madde 6

GAYRİMENKUL VARLIKLARDAN ELDE EDİLEN GELİR

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

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

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

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

Madde 7

TİCARİ KAZANÇLAR

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunmadıkça, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticarî faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı bu diğer Devlette, işyerine atfedilebilen miktarda 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 benzeri 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, yönetim ve genel idare giderlerini de kapsamına alan ve işyerinin amaçlarına uygun düşen giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir. Bununla beraber, teşebbüsün yurt dışında bulunan ana merkezinin ve diğer işyerlerinin masraflarına ve zararlarına katılmak üzere, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya başka herhangi bir işyerine gayrimaddi 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 bu işyerine hiç bir kazanç atfedilmeyecektir.

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

Madde 8

GEMİCİLİK, HAVA VE KARA TAŞIMACILIĞI

1. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte gemi işletmeciliğinden elde ettiği kazanç, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, diğer Âkit Devletten yapılan yüklemeler dolayısıyla elde edilen bu tür kazançlar, aynı zamanda bu diğer Devlette de vergilendirilebilir; böyle bir durumda bu diğer Devlette alınacak vergi, alınması gereken verginin yüzde ellisine eşit bir miktarda azaltacaktır.

2. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte uçak ve kara nakil vasıtalarının işletilmesinden elde ettiği kazanç, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

3. Scandinavian Airlines System (SAS) adlı hava taşımacılığı konsorsiyumunun elde ettiği kazançlar bakımından, 2 nci fıkra hükümleri, yalnızca bu konsorsiyumdaki iştiraki dolayısıyla AB Aerotransport (ABA) adlı İsveç'li ortağa düşen kısmına uygulanacaktır.

4. 1 ve 2'nci fıkra hükümleri, aynı zamanda bir ortaklığa, bir bağlı işletmeye veya uluslararası işletilen bir acentaya katılma dolayısıyla elde edilen kazançlara da uygulanacaktır.

Madde 9

BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

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

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

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

2. Bir Âkit Devlet, kendi teşebbüslerinden birinin kazancına, diğer Âkit Devletin bir teşebbüsünün, bu diğer Devlette zaten vergilendirilmiş olan kazancını da ilave edip vergilendirmiş olabilir. Aynı zamanda, ilk bahsedilen Devlet teşebbüsünün kazancına ilave edilen bu kazanç, eğer her iki teşebbüs arasında oluşan koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında geçerli olan koşullar olsaydı, zaten bu teşebbüs tarafından elde edilecek bir kazanç durumunda olabilir. Böyle bir durum kendini gösterdiğinde, eğer diğer Devlet bu düzenlemenin uygun ve haklı olduğu kanaatine varırsa, sözkonusu kazanç üzerinden alınan verginin miktarında karşı düzeltmeyi yapmak durumundadır. Bu düzeltme yapılırken, bu Anlaşmanın diğer hükümleri gözönünde tutulacak ve gerektiğinde Âkit Devletlerin yetkili makamları birbirine danışacaktır.

Madde 10

TEMETTÜLER

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

2. Bununla beraber sözkonusu temettüler, ödemeyi yapan şirketin mukimi olduğu Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak kendisine ödemede bulunulan kişi temettünün gerçek lehdarı ise, 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 tutarının yüzde 15'i;
- b) Tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 20'si.

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

3. Bu maddede kullanılan "temettü" terimi, hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirleri, bunun yanı sıra 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. Bunun yanı sıra, İsveç hisse senedi fonlarından ve Türk yatırım fonlarıyla yatırım ortaklarından sağlanan gelirler de bu teriminin kapsamına girer.

4. Diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunan bir Âkit Devlet şirketinin kazancı, bu işyerinin bulunduğu Devlette 7 nci maddeye göre vergilendirildikten sonra, kalan kısım üzerinden de vergilendirilebilir. Bununla beraber, bu şekilde alınacak vergi 2 nci fıkranın (a) bendinde öngörülen oranı aşmayacaktır.

5. Bir Âkit Devlet mukimi olan gerçek temettü lehdarı, temettüyle ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa ve sözkonusu temettü elde ediş olayı ile bu işyerinin arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

6. 4 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Âkit Devlet mukimi olan bir şirket, diğer Âkit Devletten kazanç elde ettiğinde, bu diğer Devlet, şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamaz. Bunun istisnasını, sözkonusu temettülerin bu diğer Devletin mukimlerinden birine ödenmesi veya temettü elde ediş olayı ile bu diğer Devlette bulunan bir işyeri 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.

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 gayrisafi tutarının yüzde 15'ini aşmayacaktır.

3. 2 nci fıkraya hükümlerine bakılmaksızın :

a) İsveç'te doğan ve Türkiye Hükümetine veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasına ödenen faizler İsveç vergisinden muaf tutulacaktır;

b) Türkiye'de doğan ve İsveç Hükümetine veya İsveç Merkez Bankasına (Sveriges Riksbank) ödenen faizler Türk vergisinden muaf tutulacaktır.

4. Bu maddede kullanılan "faiz" terimi, ipotek garantisine bağlı olsun olmasın veya kazancı paylaşma hakkını tanıyan tanınmasın her nevi alacaktan doğan gelir ile özellikle devlet tahvillerinden ve diğer tahvillerden doğan 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 ve sözkonusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkraya hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

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

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

Madde 12

GAYRİMADDİ HAK BEDELLERİ

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

2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Âkit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak kendisine ödemedeki bulunan kişi gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın gizli formül veya üretim yönteminin veya sınıf, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı ile sınıf, ticarî, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar.

4. Bir Âkit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, bu bedelin elde edildiği diğer Âkit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunursa ve sözkonusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkraya hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

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

6. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddi 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 aşmadıkça, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Âkit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir.

7. Bu maddenin bundan önceki hükümleri aynı zamanda, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikamın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınaî, ticarî, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin satışı karşılığında yapılan her türlü ödemeye de uygulanacaktır.

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 mukiminun diğer Âkit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı bir sabit yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazanç, bu işyerinin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. Bir Âkit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak ve kara nakil vasıtalarının veya sözkonusu gemi, uçak ve kara nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından elde ettiği kazanç, yalnızca o Devlette vergilendirilebilecektir.

4. 12 nci maddenin 7 nci fıkra hükmü saklı kalmak üzere, 1 ila 3 üncü fıkralarda değinilenler dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar yalnızca, elden çıkarılmasının 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 kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 14

SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

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

2. 1 inci fıkraya hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette icra ettiği serbest meslek veya bağımsız nitelikteki diğer 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 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, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer bağımsız faaliyetleri kapsamına alır.

Madde 15

BAĞIMLI FAALİYETLER

1. 16, 18, 19, 20 ve 21 inci 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, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkraya 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. Bu maddenin bundan önceki hükümlerine bakılmaksızın, bir Âkit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte işlettiği bir gemi, uçak veya kara nakil vasıtasında ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir, bu Devlette vergilendirilebilir. Eğer bir İsveç mukimi, Scandianavian Airlines System (SAS) adlı hava taşımacılığı konsorsiyumunun uluslararası trafikte işlettiği bir uçakta ifa ettiği hizmet dolayısıyla gelir elde ederse, söz konusu gelir sadece İsveç'te vergilendirilebilecektir.

Madde 16

MÜDÜRLERE YAPILAN ÖDEMELER

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.

Madde 17

SANATÇI VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci madde hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir Âkit Devlet mukimi olan ve tiyatro, sinema, radyo, televizyon sanatçılığı yapan veya müzisyen olarak çalışanların ve bunun yanı sıra sporcuların diğer Âkit Devlette icra ettikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri gelirler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir sanatçının ya da sporcunun icra ettiği faaliyetlerden doğan gelir, sanatçının veya sporcunun 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.

3. 1 ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir sanatçı veya sporcunun bir Âkit Devlette mesleğiyle ilgili olarak icra ettiği faaliyetler, diğer Âkit Devletin kendisi, bir politik alt bölümü, bir mahallî idaresi veya bir kamu kuruluşu tarafından önemli ölçüde finanse edilen bir ziyaret çerçevesinde kendini gösterirse, sözkonusu faaliyetlerden elde edilen gelir, faaliyetin icra edildiği Devlette vergiden istisna edilecektir.

Madde 18

EMEKLİ MAAŞLARI, DÜZENLİ ÖDEMELER VE BENZERİ ÖDEMELER

1. 19 uncu maddenin 1 nci fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, Âkit Devletlerden birinden kaynaklanan ve diğer Âkit Devletin bir mukimine ödenen emekli maaşları ile geçmiş çalışmaların karşılığında sağlanan diğer benzeri menfaatler, sosyal güvenlik mevzuatı çerçevesinde ödenen paralar ve yapılan düzenli ödemeler, ilk bahsedilen Âkit Devlette vergilendirilebilir. Bununla beraber, eğer gelir elde eden kişi, diğer Âkit Devletin vatandaşıysa, sözkonusu emekli maaşları, menfaatler, paralar ve düzenli ödemeler, yalnız bu diğer Devlette vergilendirilebilecektir.

2. “Düzenli ödeme” terimi, para veya parayla ölçülebilir menfaatler karşılığında tam ve yeterli ödemede bulunma taahhüdünü mutazammın, ömür boyu veya belirli ya da belirlenebilir bir süre, belirli zamanlarda, düzenli olarak ödenecek olan belli bir meblağı ifade eder.

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 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

ÖĞRENCİLER

1. Bir Âkit Devlete gidişinden hemen önce diğer Âkit Devletin mukimi durumunda olan ve ilk bahsedilen Devlette yalnızca öğrenim veya mesleki eğitim amacıyla bulunan bir öğrenci veya stajyere, geçimini, öğrenim veya mesleki eğitimini sağlayabilmesi için bu Devletin dışında kalan kaynaklardan yapılan ödemeler, bu Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Bir Âkit Devlete gidişinden hemen önce diğer Âkit Devletin mukimi durumunda olan bir öğrenci veya stajyerin, ilk bahsedilen Âkit Devlette öğrenim veya mesleki eğitimiyle ilgili uygulama alışkanlıkları kazanmak üzere ifa ettiği hizmetlerden elde ettiği ücretler, ilk bahsedilen Devlette vergilendirilmeyecektir. Şu kadar ki :

- Bu, onun, bu Devlette ilk yaptığı iş olmalıdır,
- Ziyareti 183 günlük bir süreyi geçmemelidir ve
- Eğer hizmet İsveç’de ifa ediliyorsa, ücretin toplamı 12.000 İsveç Kronunu; hizmet Türkiye’de ifa ediliyorsa, ücretin toplamı, geçim, öğrenim veya mesleki eğitim için yeterli olan miktarı aşmamalıdır.

Madde 21

ÖĞRETMEN VE ARAŞTIRMACILAR

1. Bir Âkit Devlete, bir üniversite, yüksekokul, okul veya o Âkit Devlette tanınan bir öğretim müessesesinde öğretim veya araştırma yapmak amacıyla giden ve bu ziyaretten hemen önce diğer Âkit Devletin mukimi durumunda olan bir gerçek kişinin, sözkonusu öğretim veya araştırma karşılığında eline geçen ücretler, ilk bahsedilen Âkit Devlette vergiden istisna edilecektir. Ancak, bunun için ziyaret süresinin, bu Devlette bu amaçla ilk gidiş tarihinden itibaren iki yılı geçmemesi ve sözkonusu ücretlerin, ilk bahsedilen Devletin dışındaki kaynaklardan elde edilmesi şarttır.

2. 1 inci fıkrada temin edilen istisna, sözkonusu araştırmamanın kamu menfaatine değil; fakat özellikle belli bir kişi veya kişilerin menfaatine yürütülmesi halinde uygulanmayacaktır.

Madde 22

DİĞER GELİRLER

1. Bir Âkit Devlet mukimince diğer Âkit Devlette elde edilen ve bu Anlaşmanın daha önceki maddelerinde bahsi geçmeyen gelir unsurları, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

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

Madde 23

ÇİFTE VERGİLENDİRMEİNİN ÖNLENMESİ

1. Türkiye’de çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir :

a) 1 (b) bendinin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Türkiye mukimi, bu Anlaşma hükümlerine göre İsveç’de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Türkiye bu geliri vergiden istisna edecektir. Ancak Türkiye, bu kişinin geriye kalan gelirine ilişkin vergiyi hesaplarken, istisna edilen gelir, sanki vergiden müstesna değilmiş gibi bir vergi oranı uygulayabilir. İsveç mukimi bir şirketten elde edilen temettüpler için bu hüküm, yalnız İsveç mukimi bir şirketin sermayesinin ve oy hakkının en az yüzde 10 unu doğrudan doğruya elinde tutan bir Türkiye mukimine uygulanacaktır.

b) Aşağıda sayılan gelirler için, İsveç’te bu Anlaşma hükümlerine göre ödenen vergiler, yabancı ülkelerde ödenen vergilerin mahsubunu düzenleyen Türk vergi mevzuatı hükümleri çerçevesinde, Türkiye’de ödenecek vergiden mahsup edilecektir :

- i) 8 inci maddede belirtilen kazançlar;
- ii) (a) bendinin kapsamına girmeyen temettüleri;
- iii) Faizler;
- iv) Gayrimaddi hak bedelleri;
- v) 13 üncü maddenin 5 inci fıkrasında bahsedilen bir varlığın elden çıkarılmasından doğan ve İsviçre’de vergilendirilebilen kazançlar;
- vi) 16 ncı maddede belirtilen prim ve ikramiyeler, huzur hakları ve diğer benzeri ödemeler.

Bununla beraber, bu mahsup, İsviçre’de vergilendirilebilir gelir için Türkiye’de, mahsuptan önce hesaplanan vergi miktarını aşmayacaktır.

2. İsviçre’de çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir :

a) Bir İsviçre mukimi, Türkiye kanunları uyarınca ve bu Anlaşma hükümlerine göre Türkiye’de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, İsviçre -yabancı ülkelerde ödenen verginin mahsubunu düzenleyen (buradaki genel prensibi etkilemeden zaman zaman değiştirebilen) İsviçre mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere- sözkonusu gelire ilişkin vergiden, anılan gelir için ödenen Türk vergisine eşit bir meblağın mahsubuna izin verecektir.

b) (a) bendinin hükümlerine bakılmaksızın, İsviçre, bir İsviçre mukiminin elde ettiği ve 7, 13 üncü maddenin 2 nci fıkrası veya 14 üncü madde hükümleri uyarınca Türkiye’de vergilendirilebilen gelir veya kazanç vergiden istisna edecektir. Ancak bunun için, gelirin veya kazancın önemli bir kısmının;

i) Türkiye’de bulunan işyerinde yürütülen, menkul kıymet veya diğer benzeri bir kıymetin yönetimi dışındaki bir ticarî faaliyetten veya

ii) Türkiye’de bulunan bir sabit yerde icra edilen serbest meslek faaliyetinden kaynaklanması şarttır.

c) (a) bendinin hükümlerine bakılmaksızın, Türkiye’de mukim olan bir şirket tarafından İsviçre’te mukim olan bir şirkete ödenen temettüleri, İsviçre vergisinden istisna edilecektir. Ancak bunun için, her iki şirketin İsviçre’te mukim olmaları durumunda da İsviçre mevzuatına göre vergiden istisna edilmiş olmaları şarttır.

d) Bir İsviçre mukimi, 19 uncu maddenin 1 inci fıkrası hükümleri gereğince yalnız Türkiye’de vergilendirilebilecek olan veya bu fıkranın (b) bendi uyarınca İsviçre vergisinden istisna edilecek olan bir gelir elde ettiğinde İsviçre, İsviçre vergisinin müterakki oranını tespit ederken sözkonusu geliri dikkate alabilir.

3. a) Bir İsviçre mukimi Türkiye’den, 2 nci fıkranın (c) bendi gereğince İsviçre vergisinden istisna edilmiş olmayan temettü geliri elde ettiğinde ve sözkonusu temettüleri, Türkiye’nin ekonomik kalkınmasını hızlandırmak amacıyla Türk mevzuatında öngörülen özel tedbirler çerçevesinde, 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendinde bahsedilen temettüleri için yüzde 15’in, 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (b) bendinde bahsedilen temettüleri için yüzde 20’nin altında vergilendirilirse, bu temettüleri üzerinden alınan İsviçre vergisinden, 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendinde bahsedilen temettüleri için temettünün gayrisafi tutarının yüzde 15’ine eşit bir meblağın ve 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (b) bendinde bahsedilen temettüleri için, temettünün gayrisafi tutarının yüzde 20’sine eşit bir meblağın mahsubuna müsaade edilecektir. Bununla beraber bu mahsup, Türkiye’de vergilendirilebilir gelir için İsviçre’de mahsuptan önce hesaplanan vergi miktarını aşmayacaktır.

b) Bir İŖveç mukimi Türkiye'den faiz veya gayrimaddi hak bedeli elde ettiğinde ve Ŗzkonusu faiz veya gayrimaddi hak bedelleri, Türkiye'nin ekonomik kalkınmasını hızlandırmak amacıyla Türk mevzuatında ŖngŖrlen Ŗzel tedbirler çerçevesinde, faiz için yüzde 15'in, gayrimaddi hak bedelleri için yüzde 10'un altında vergilendirilirse, bu faiz ve gayrimaddi hak bedelleri üzerinden, duruma gŖre, faizin gayrisafi tutarının yüzde 15'ine ve gayrimaddi hak bedelinin yüzde 10'una eŖit bir meblağın İŖveç vergisinden, mahsubuna müsaade edilecektir. Bununla beraber bu mahsup, Türkiye'de vergilendirilebilir gelir için İŖve'te, mahsuptan Ŗnce hesaplanan vergi miktarını aŖmayacaktır.

Bu fıkra hükümleri yalnız bu AnlaŖmanın hüküm ifade ettiği ilk on yıl için uygulanacaktır. Bu süre, yetkili makamlar arasında karŖıllıklı anlaŖmayla uzatılabilir.

Madde 24

AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Ākit Devletin vatandaşları diğer Ākit Devlette o Devletin vatandaşlarının aynı koŖullarda karŖı karŖıya kaldıkları veya kalabilecekleri vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden deėiŖik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

2. 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Ākit Devlet teŖebbsnn diğer Ākit Devlette sahip olduğu bir iŖyeri, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten bir teŖebbsne gŖre daha az lehe bir vergilemeyle karŖı karŖıya 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 Ākit Devlet teŖebbsnn vergi matrahı belirlenirken, bu teŖebbsn diğer Ākit Devletin bir mukimine yaptığı faiz, gayrimaddi hak bedeli Ŗeklindeki Ŗdemelerle diğer Ŗdemeler, bu Ŗdemeler sanki ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılmıŖ gibi aynı Ŗekilde indirilebilecektir.

4. Bir Ākit Devletin, diğer Ākit Devletin bir veya bir kaç mukimi tarafından, doğrudan doğruya veya dolaylı olarak, kısmen veya tamamen sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen teŖebbsleri, ilk bahsedilen Devlette, benzeri teŖebbslerin tabi oldukları veya olabilecekleri vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden deėiŖik veya daha ağır vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır.

5. Bu hükümler, bir Ākit Devletin kendi mukimlerine Ŗahs ve ailevî durumları dolayısıyla uyguladığı Ŗahs indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Ākit Devlet mukimlerine de uygulama zorunda olduğu yŖnnde anlaŖılmayacaktır.

Madde 25

KARŖILIKLI ANLAŖMA USULÜ

1. Bir Ākit Devlet mukimi, Ākit Devletlerden birinin veya her ikisinin iŖlemlerinin kendisi için bu AnlaŖma hükümlerine uygun dŖmeyen sonuçlar yarattığı veya yaratacağı kanaatine vardığında, bu Devletlerin mill mevzuatlarında ŖngŖrlen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, durumu mukimi olduğu Ākit Devletin yetkili makamına arz edebilir. Bu kiŖinin durumu 24 üncü maddenin 1 inci fıkrasına uygun dŖerse, o zaman vatandaŖı olduğu Ākit Devletin yetkili makamına baŖvurabilir.

2. Sözkonusu yetkili makam, itirazı haklı bulmakla beraber kendisi tatminkâr 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. Aynı zamanda, bu Anlaşmada çözüme kavuşturulamamış durumlardan kaynaklanan çifte vergilendirmenin 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 Komisyonunda yürütülebilir.

Madde 26

BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Âkit Devletlerin yetkili makamları gerek bu Anlaşma hükümlerinin, gerekse iç mevzuatlarının işlerlik kazanabilmeleri için ihtiyaç duyulan bilgileri, iç mevzuattaki vergileme bu Anlaşma ile uyum halinde olduğu sürece, değişime tabi tutacaklardır. Bilgi değişimi, 1 inci madde ile sınırlı değildir. 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 belirtilen 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 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 edilemeyen bilgileri sunma;
 - c) Herhangi bir ticari, sınıfl, mesleki sırrı veya ticari işlemi aleni hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme
- yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

Madde 27

DİPLOMATLAR VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

1. Bu Anlaşma hükümleri, diplomatlar ve konsolosluk memurlarının, devletler hukukunun genel kuralları ve özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları, malî ayrıcalıklarını etkilemeyecektir.

Madde 28

YÜRÜRLÜĞE GİRME

1. Âkit Devletler, bu Anlaşmanın yürürlüğe girmesi için gerekli anayasal işlemlerin tamamlandığını birbirlerine bildireceklerdir.

2. Bu Anlaşma, 1 inci fıkrada bahsedilen bildirimlerden sonuncusunun yapıldığı tarihi takip eden otuz gün sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri :

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

(b) İsveç'te, Anlaşmanın yürürlüğe girmesinden sonra gelen yılın Ocak ayının birinci gününde veya daha sonra elde edilen gelirlere uygulanacaktır.

Madde 29

YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

Bu Anlaşma, Âkit Devletlerden biri tarafından feshedilinceye kadar yürürlükte kalacaktır. Âkit Devletlerden herbiri Anlaşmayı, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği tarihi izleyen beş yıllık sürenin bitiminden itibaren herhangi bir takvim yılının sona ermesine en az altı ay kala diplomatik yollardan yazılı fesih ihbarnamesi vermek suretiyle feshedebilir. Bu durumda Anlaşma :

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

b) İsveç'te, fesih ihbarnamesinden sonra gelen yılın Ocak ayının birinci günü veya daha sonra elde edilen gelirler için

hüküm ifade etmeyecektir.

PROTOKOL

Türkiye Cumhuriyeti ile İsveç Krallığı arasında gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen bir Anlaşma imzalayan taraflar, aşağıdaki hükümlerin Anlaşmanın bir cüz'ünü oluşturduğu hususunda anlaşmışlardır.

1. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasına ilave :

"Her çeşit dalyanlar" teriminin açık deniz balıkçılık sahalarını kapsamına almadığı anlaşılmaktadır.

2. 7 nci maddeye ilave :

Bir Âkit Devlet teşebbüsü diğer Âkit 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 anlaşılmaktadır. Bunun için, sözkonusu satış veya faaliyet ile benzerlik gösteren veya tamamen aynı nitelikte olanların, bahsi geçen işyeri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi şarttır.

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.

3. 10, 11 ve 12 nci maddelere ilave :

10, 11 ve 12 nci maddelere ilişkin olarak, «gerçek lehdar» teriminin bir üçüncü ülke mukiminin Türkiye veya İsveç'ten elde ettiği temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedelleri bakımından bu Anlaşmadan yararlandırılmayacağı, yönünde yoruma tabi tutulacağı; ancak bu kısıtlamanın hiç bir şekilde Âkit Devletlerin mukimlerine uygulanmayacağı anlaşılmaktadır.

4. 25 inci maddeye ilave :

a) 25 inci maddenin 1 inci fıkrasıyla ilgili olan ve Türkiye'nin işlemlerinden kaynaklanan durumlarda, başvurunun Türk mevzuatında öngörülen sürelerde yapılmasının zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

b) Bunun ötesinde, 25 inci maddenin 1 inci fıkrasıyla ilgili olan başvuruların kanunî süresinde yapılması halinde, 25 inci maddenin 2 nci fıkrasının hükümlerine göre varılan karşılıklı anlaşmanın, Türk mevzuatında öngörülen süre kısıtlamaları dikkate alınmaksızın uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bununla beraber, sözkonusu karşılıklı, anlaşmanın uygulanmasıyla ilgili vergi idaresinin tebliğini takiben, mükellefin iadeyi bir yıl içinde talep etmesi zorunludur.

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

Örnekler halinde Ankara'da 21 Ocak 1988 tarihinde İngilizce dilinde düzenlenmiştir.

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
HÜKÜMETİ ADINA
Altan TUFAN

İSVEÇ KRALLIĞI
HÜKÜMETİ ADINA
Lennart DEFGARD

