

T.B.M.M.

(S. Sayısı : 197)

Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı ve Dışişleri Komisyonu Raporu (1/529)

Not : Tasarı Başkanlıkça, Plan ve Bütçe ve Dışişleri komisyonlarına havale edilmiştir.

T.C.

Başbakanlık

Kanunlar ve Kararlar

Genel Müdürlüğü

7.2.2003

Sayı : B.02.0.KKG.0.10/101-528/663

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Dışişleri Bakanlığınca hazırlanan ve Başkanlığınıza arzı Bakanlar Kurulunca 4.2.2003 tarihinde kararlaştırılan “Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı” ile gerekçesi ilişikte gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

Abdullah Gül

Başbakan

GEREKÇE

Türkiye ile İspanya arasında sermaye, teknoloji ve hizmet hareketlerinin geliştirilmesi, her iki Devletin de refahına katkıda bulunacaktır. Bu unsurlara ilişkin hareketlerin geliştirilmesinde çifte vergilendirme nedeniyle ortaya çıkan sorunların çözümü önem arz etmektedir. Bu amaçla, Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı arasında 5 Temmuz 2002 tarihinde Madrid’de “Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması” imzalanmıştır.

Anlaşma ile kişilerin aynı gelir üzerinden iki Devlette birden vergilendirilmesinin (çifte vergilendirme) önlenmesi amaçlanmaktadır. Bu amacı sağlamak üzere, vergileme hakkı, gelir unsurları itibariyle ikamet edilen veya kaynak Devletlerden birine bırakılmakta veya bu mümkün olmazsa iki Devlet arasında paylaşılmaktadır. Böylece, Âkit Devletlerden birinde yatırım yapan, teknoloji veya hizmet sunan diğer Devlet mukimlerinin, o Devletin mükelleflerine göre daha ağır ver-

güçlendirilmesine engel olunmakta ve teşebbüslerin risk almadan önce ileride karşılıklarına çıkacak her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmeleri sağlanmaktadır. Çifte vergilendirmenin Âkit Devletlerde önlenmesi ile İspanyol yatırımcılar için Türkiye'nin, Türk yatırımcılar için ise İspanya'nın daha cazip hale geleceği tâbiidir.

Anlaşmanın kapsamına aldığı vergiler açısından çifte vergilendirmenin ve vergi kaçakçılığının nasıl önleneceği ve muhtelif gelir unsurlarının vergilendirilmesine ilişkin ilkeler ve düzenlemeler, ilişkide yer alan Anlaşmanın madde gerekçelerinde ayrıntılarıyla açıklanmıştır.

ANLAŞMA MADDELERİNİN GEREKÇELERİ

“Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması” 28 madde ile Protokolden meydana gelmiştir. Anlaşma ve Protokol maddelerinin gerekçeleri aşağıda belirtilmiştir.

Madde 1.- Kapsanan Kişiler

Madde hükmü gereğince bu Anlaşma, Âkit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacaktır.

Diğer bir ifade ile bu Anlaşma, milliyet farkı gözetilmeksizin Âkit Devletler (Türkiye ve İspanya) den birinde veya her ikisinde mukim olan kişileri kapsamına almaktadır.

Madde 2. - Kapsanan Vergiler

Bu madde, Anlaşmanın kavradığı vergilerin belirlenmesinde ve tarifinde açıklığı temin etme amacını gütmektedir.

Maddenin 1 inci fıkrası, Anlaşmanın, ne şekilde alındığına bakılmaksızın bir Âkit Devlette, politik alt bölümlerinde veya mahalî idarelerinde gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra, gelir üzerinden alınan vergilerin kapsamını belirlemektedir.

3 üncü fıkrada, Anlaşmanın Âkit Devletlerdeki mevcut vergilerden hangilerine uygulanacağı belirtilmektedir. Anlaşma kapsamına giren vergilerin; Türkiye Cumhuriyetinde gelir ve kurumlar vergileri ile gelir ve kurumlar vergisi üzerinden alınan fon payı; İspanya'da ise gerçek kişilerden alınan gelir vergisi, kurumlar vergisi, mukim olmayanlardan alınan gelir vergisi ve gelir üzerinden alınan yerel vergilerden ibaret olduğu belirtilmiştir.

4 üncü fıkra, Anlaşmanın imza tarihinden sonra mevcut vergilere ilave olarak veya onların yerine alınacak ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilerin de Anlaşma kapsamına gireceğini hükme bağlamakta, ayrıca Âkit Devletlerin yetkili makamlarının, ilgili vergi yasalarında yaptıkları önemli değişiklikleri birbirlerine bildirmelerini ön görmektedir.

Madde 3. - Genel tanımlar

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

Söz konusu maddede sırasıyla, “Türkiye”, “İspanya”, “Bir Âkit Devlet” ve “Diğer Âkit Devlet”, “Vergi”, “Kişi”, “Şirket”, “Vatandaş”, “Bir Âkit Devletin Teşebbüsü” ve “Diğer Âkit Devletin Teşebbüsü”, “Yetkili Makam” ve “Uluslararası Trafik” terimlerinin tanımı yer almaktadır.

Maddenin 2 nci fıkrasında, Anlaşmada tanımlanmamış terimlerin, Âkit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen anlamları taşıdığı belirtilmiş ve Anlaşmada boşluk kalmaması sağlanmıştır.

Madde 4. - Mukim

Âkit Devletlerin vergileme yetkisi, Anlaşmanın birçok maddesinde doğrudan doğruya “mukim” kavramına göre çözümlenmektedir. Bu çerçevede, gerçek ve tüzel kişilerin hangi Devletin mukimi addedileceği hususu büyük bir önem arz etmektedir.

Maddenin 1 inci fıkrasında, gerçek ve tüzel kişiler arasında ayırım yapılmaksızın, Anlaşmanın amaçları bakımından; bu Devlet, herhangi bir politik alt bölümü veya mahallî idaresi de dahil olmak üzere ev, ikametgâh, kanunî merkez, yönetim yeri 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.

2 nci fıkrada, gerçek kişilerin 1 inci fıkrada belirtilen kriterler nedeniyle her iki Devletin de mukimi addedilmesi halinde, bu kişilerin hangi kıstaslar kullanılmak suretiyle yalnızca bir Devletin mukimi addedileceği hususu çözümlenmektedir.

3 üncü fıkrada ise, gerçek kişi dışında kalan kişilerin her iki Devletin de mukimi olması halinde, mukimliğin tayininde bu kişinin fiili iş merkezinin bulunduğu Âkit Devletin mukimi kabul edileceği; bu kişinin Devletlerin birinde fiili iş merkezine, diğerinde kanunî merkeze sahip olması durumunda ise kişinin kanunî merkezinin fiili iş merkezi olarak kabul edilip edilemeyeceğinin Âkit Devletlerin yetkili makamlarınca karşılıklı anlaşma yoluyla çözümleneceği hükme bağlanmıştır.

Madde 5.- İşyeri

İşyerinin tanımına ilişkin bu madde son derece önemlidir. Bilindiği üzere, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarımız, dar mükellefler açısından ticarî kazancın Türkiye’de elde edilmiş sayılması için, kazanç sahiplerinin Türkiye’de işyerinin bulunmasını veya daimî temsilci bulundurmasını ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden doğmasını şart koşmaktadır. Aynı şekilde, Anlaşmanın 7 nci maddesinde de yalnızca işyerine atfedilebilen ticarî kazancın kaynak Devlette vergilenebileceği prensibi getirilmiştir.

7 fıkra halinde düzenlenen bu maddede, hangi durumlarda bir işyerinin oluşup oluşmayacağı hususu bütün ayrıntılarıyla açıklanmaktadır.

1 inci fıkrada, “işyeri” teriminin genel bir tanımı yapılmaktadır.

2 nci fıkrada, kapsama özellikle dahil edilen işyerlerine örnekler verilmektedir ki bunlar; yönetim yeri, şube, büro, fabrika, atölye, maden ocağı, petrol veya doğalgaz kuyusu, taşocağı veya doğal kaynakların çıkarıldığı diğer yerlerdir.

3 üncü fıkrada, süresi altı ayı aşan bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi ya da bunlarla ilgili gözetim faaliyetlerinin de bir işyeri oluşturacağı belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada, işyeri kapsamı dışında kalan hususlar belirtilmiştir.

5 inci fıkrada, daimî temsilcilik düzenlenmiştir. Fıkraya göre, işe ilişkin sabit bir yerden 4 üncü fıkra hükmü çerçevesinde yürütülen faaliyetler hariç olmak üzere, bir kişi diğer Âkit Devletin bir teşebbüsü adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini düzenli olarak kullanırsa veya böyle bir yetkisi olmamasına rağmen malların veya ticarî eşyanın satışı ile ilgili her türlü faaliyeti yerine getirildiğinin kanıtlanması şartıyla, teşebbüs adına düzenli sevk ettiği mallardan veya ticarî eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticarî eşya stoku bulundurması halinde temsil ettiği teşebbüs, bu Devlette bir işyerine sahip kabul edilecektir.

Anlaşmada işyeri ve daimi temsilci ayrı ayrı maddelerde düzenlenmeyip, her ikisi de “işyeri” maddesinde düzenlendiğinden, bu fıkra hükmüyle, Gelir Vergisi Kanununun dar mükelleflerin ticarî kazançlarının Türkiye’de vergilendirilmesine imkân tanıyan daimî temsilciliğe ilişkin hükümleri de Anlaşmaya yansıtılmış olmaktadır.

6 ncı fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette, kendi işlerine olağan şekilde devam etmeleri şartıyla, işlerini yalnızca kendi işlerine olağan şekilde devam eden bir simsar, genel komisyon acentası veya bağımsız statüye sahip bir acente vasıtasıyla yürütmesi halinde işyerinin var sayılmayacağını öngörmektedir.

7 nci fıkra ise, iki ayrı Âkit Devlette mükim olan şirketlerin birbirlerini kontrol etmesinin, bunlardan herhangi birinin diğeri için bir işyeri oluşturmayacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 6. - Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir

Bu madde, yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerden kaynaklanacak her türlü gelir unsurunu da kapsamaktadır.

Maddenin 1 inci fıkrası ile gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirin (tarım veya ormancılık-tan elde edilen gelir dahil) vergileme hakkı, gayrimenkulün bulunduğu Âkit Devlete bırakılmaktadır.

2 nci fıkra, “gayrimenkul varlık” teriminin tanımına ilişkindir.

3 üncü fıkra, gayrimenkul varlığın doğrudan kullanımı, kiralanması veya başka bir suretle kullanımından elde edilen gelire 1 inci fıkra hükmünün uygulanacağı belirtilmektedir.

4 üncü fıkra ise, 1 ve 3 üncü fıkra hükümlerinin, bir teşebbüsün gayrimenkul varlıklardan elde ettiği gelir ile serbest meslek faaliyetlerinin icrasında kullanılan gayrimenkullerden elde edilen gelire de uygulanacağı öngörülmektedir.

Madde 7. - Ticarî Kazançlar

Maddenin 1 inci fıkrası, ticarî kazancın vergilendirilmesindeki genel prensibi açıklamaktadır. Buna göre ticarî kazanç, teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirilecektir. Ancak, faaliyetin diğer Âkit Devlette bir işyeri vasıtasıyla yürütülmesi halinde, kazancın sadece bu işyerine atfedilebilen kısmı diğer Âkit Devlette vergilendirilebilecektir.

2 nci fıkra, işyeri kazançlarının hesaplanmasındaki esaslara ilişkindir. Buna göre, işyeri bağımsız bir teşebbüs gibi ele alınacak ve benzer teşebbüslerin benzer koşullarda elde etmesi gereken kazanç, sözkonusu işyerine atfedilecektir. Böylece, işyeri-merkez ilişkilerinde emsaline göre yüksek veya düşük fiyatlandırmaya gidildiğinde olaya müdahale edilip, gerçekçi fiyatların fatura edilmesiyle yeni bir vergi matrahı belirlenecek ve vergileme bu matrah üzerinden yapılacaktır.

3 üncü fıkra, işyeri kazancının belirlenmesi sırasında hangi tür giderlerin indirilebileceğine ilişkindir.

4 üncü fıkra, teşebbüs adına sadece mal ve ticarî eşya alımında bulunan işyerine, bu faaliyeti dolayısıyla kazanç atfedilemeyeceğine ilişkindir.

5 inci fıkra ise, ticarî kazancın, Anlaşmanın diğer maddelerinde belirtilen gelir unsurlarını da kapsamına alması halinde ilgili madde hükümlerini saklı tutmaktadır.

Madde 8. - Deniz, Hava ve Karayolu Taşımacılığı

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet teşebbüsünün diğer Âkit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren türden gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtası işletmeciliğinden sağladığı kazançların, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Diğer bir ifade ile bu tür kazançlar kaynak Devlette vergiden istisna edilmektedir.

2 nci fıkra, 1 inci fıkra, benimsenen prensibin, ortaklık, ortak teşebbüs veya uluslararası işletilen bir acenteye iştirak dolayısıyla elde edilen kazançlar için de geçerli olduğu hükme bağlanmıştır.

Madde 9. - Bağımlı Teşebbüsler

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

1 inci fıkra, bağımlı teşebbüslerin gerekli itinaı göstermeyip, bağımsız teşebbüsler arasında geçerli olan fiyatlardan sapmaları halinde, vergi kaybına uğrayan Âkit Devlete ek vergi alma hakkını vermektedir. Bu ek vergileme sonunda diğer Devletin, kendi mükellefi olan bağımlı teşebbüs için yapacağı matrah ve vergi indirimleri ise 2 nci fıkra düzenlenmiştir.

Madde 10. - Temettüler

1 inci fıkra temettülerin vergilendirilmesindeki genel ilke ile ilgili olup, temettü gelirinin esas itibarıyla temettü gelirini elde edenin mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirilmesini öngörmektedir.

2 nci fıkra, temettülerin, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu, yani temettülerin doğduğu Devlette de vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Ancak, temettünün gerçek lehdarı diğer Âkit Devletin mukimi ise, Türkiye yönünden temettü ödeyen şirketin sermayesine en az % 25 oranında iştirak eden şirketler için (ortaklıklar haricinde) 5 inci fıkra belirtilen şekilde vergiye tâbi tutulmuş olan kazançlardan ödenen temettülerde gayrisafi temettü tutarının % 5'ini, diğer bütün durumlarda ise % 15'ini; İspanya yönünden ise, temettü ödeyen şirketin sermayesine en az % 25 oranında iştirak eden şirketler için (ortaklıklar haricinde) % 5'i, diğer bütün durumlarda % 15'i aşamayacaktır.

3 üncü fıkra, "temettü" teriminin tanımı yapılmaktadır.

4 üncü fıkra, işyeri kazancının 7 nci madde (Ticari Kazançlar) çerçevesinde vergilendirildikten sonra, kalan kazanç üzerinden işyerinin bulunduğu Devlette ve bu Devletin iç mevzuat hükümlerine göre de vergilendirilebileceği öngörülmektedir. Ancak, bu şekilde alınacak vergi Türkiye'de şirket kazancının 5 inci fıkra belirtilen şekilde vergiye tâbi tutulduğu durumlarda kalan kısmın % 5'i, diğer bütün durumlarda % 15'i; İspanya'da ise % 5'ini aşamayacaktır. Bu fıkra, Gelir Vergisi Kanunumuzun 94 üncü maddesinin 6/b numaralı bendiyle paralellik arz etmektedir.

5 inci fıkra, 2 nci ve 4 üncü fıkranın amaçları bakımından, kazancın istisna edilmediği ve tam oranlı kurumlar vergisine tâbi tutulduğu durumda, Türkiye'de vergiye tâbi tutulmuş kabul edildiği belirtilmektedir.

6 ncı fıkra, temettü lehdarının, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Âkit Devlette bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette bulunması veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunması ve sözkonusu temettü elde ediş olayı ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması halinde, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerinin uygulanmayacağı öngörülmektedir. Bu durumda, ticarî kazançla ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek faaliyetine ilişkin 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

7 nci fıkra, bu maddenin 4 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Âkit Devletin, kendisinden kazanç veya gelir elde eden ve diğer Âkit Devletin mukimi olan bir şirketin dağıttığı

temettüleri üzerinden veya dağıtmadığı kazançlardan herhangi bir vergi alamayacağını öngörmektedir. Böylece, kaynak Devletin vergileme yetkisi kurum kazancına uygulanmakta, ancak bu durumda, kâr payı elde eden kişilere doğru bir genişlemeye müsaade edilmemektedir. Fıkırada ayrıca, temettünün, kazanç veya gelirin elde edildiği Devletin mukimlerine ödenmesi ve bu kazanç veya gelirin elde edildiği Devletteki işyeri ile temettü elde edilmiş olayı arasında etkin bir bağ bulunması hallerinin kaynak Devlette vergilendirmeme prensibine istisna teşkil ettiği belirtilmektedir.

Madde 11. - Faiz

1 inci fıkra, faizlerin vergilendirilmesindeki genel ilkeyi belirlemektedir. Buna göre, faizi vergilendirme hakkı lehdarın mukim olduğu Âkit Devlete ait olmaktadır.

2 nci fıkırada, faizin gerçek lehdarının diğer Âkit Devletin bir mukimi olması halinde, faizlerin doğduğu Devlete, faizin bir banka tarafından verilen herhangi bir borçtan kaynaklanması veya faizin ticarî eşya veya ekipmanın bir Âkit Devlet teşebbüsüne kredili olarak satılması ile ilgili olarak ödenmesi durumunda faizin gayrisafî tutarı üzerinden azami % 10, diğer bütün durumlarda azami % 15 vergi alma hakkı tanınacağı öngörülmektedir.

3 üncü fıkırada, “faiz” teriminin kapsamı belirlenmiştir.

4 üncü fıkırada, diğer Devlette bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette veya bir sabit yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunulması ve faizin ödendiği alacak ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması halinde, sözkonusu faizin bu madde çerçevesinde değil, ticarî kazançla ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde hükümleri çerçevesinde vergilendirileceği öngörülmektedir.

5 inci fıkra, faiz gelirlerinin hangi durumda bir Âkit Devlette elde edilmiş sayılacağını hükme bağlamaktadır. Buna göre, faizi ödeyenin bir Âkit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahallî idaresi veya o Devletin bir mukimi olması halinde sözkonusu faizin bu Âkit Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Ancak faiz ödeyen kişinin bir Âkit Devlette faiz ödemeye neden olan borç-alacak ilişkisiyle bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olması durumunda faizin bu işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul edilecektir.

6 ncı fıkra, faiz miktarının belirlenmesinde muvazaa durumunu açıklığa kavuşturmaktadır. Fıkırada hükmüne göre muvazaa yapabilecek kişiler, aralarında özel ilişki bulunan faiz ödeyen kişi ile faiz lehdarı veya her ikisiyle bir başka kişi olarak belirtilmektedir. Muvazaa durumu ise, özel ilişkinin olmadığı hallerde, kişiler arasında kararlaştırılan faiz miktarını aşan bir faizin ödenmesi olarak ortaya konmuştur. Bu durumda fazla kısım, bu maddede tanımlanan ve indirimli vergiye tâbi olan bir faiz olarak nitelendirilmeyip, Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak Âkit Devletlerin iç mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12. - Gayrimaddî Hak Bedelleri

1 inci fıkra, vergilemedeki genel ilkeyi belirlemekte ve vergileme hakkını ödeme yapılan kişinin mukim olduğu Devlete tanımaktadır.

2 nci fıkra hükmü, gayrimaddî hak bedellerinin elde edildiği Devlete de % 10’u aşmayacak şekilde vergi alma hakkı tanımaktadır.

3 üncü fıkra, gayrimaddî hak bedellerinin tanımı ile ilgilidir.

4 üncü fıkırada, bir işyeri veya sabit yer vasıtasıyla elde edilen gayrimaddî hak bedellerinin indirimli vergi oranına göre değil, ticarî kazançla ilişkin 7 nci veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmektedir.

5 inci ve 6 ncı fıkralarda, faizde olduğu gibi gayrimaddî hak bedellerinin nerede elde edilmiş sayılacağı ve muvazaalı durumlarda nasıl vergilendirileceğine ilişkin özel hükümler yer almaktadır.

Madde 13. - Sermaye Değer Artış Kazançları

1 inci fıkrada, 6 ncı maddede tanımlanan gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançların, bu varlıkların bulunduğu Âkit Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

2 nci fıkrada, bir işyerinin aktifine dahil olan veya serbest meslek faaliyetinin icrasında kullanılan sabit yere ait menkul varlıkların, bu işyeri veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazançların, bu işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Âkit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

3 üncü fıkrada, bir Âkit Devlet mukimince uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarının veya bunların işletilmesine tahsis edilen menkul varlıkların satışından elde edilen kazançların, yalnızca gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarını işleten teşebbüsün mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

4 üncü fıkrada, bu maddenin 1, 2 ve 3 üncü fıkralarında sayılanların dışında kalan varlıkların satışından doğan kazançların, bu varlıkların elden çıkarılmasından mukim olduğu Âkit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

5 inci fıkrada ise, Devletlerden birinin mukimi tarafından çıkarılan tahvil veya hisse senetlerinin, diğer Devletin bir mukimi tarafından iktisap tarihinden itibaren bir yıl içinde elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarının, elden çıkarmanın ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılması kaydıyla, gelirin elde edildiği kaynak Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

Madde 14. - Serbest Meslek Faaliyetleri

Maddenin 1 inci fıkrasında, Âkit Devletin bir gerçek kişinin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetlerden elde ettiği gelirlerin, mukim olunan Devlette vergilendirileceği; ancak bu kişinin diğer Devlette bulunan sabit bir yeri kullanarak icra ettiği serbest meslek faaliyetlerinden veya bu diğer Devlette kesintisiz 12 aylık bir dönemde toplam 183 günü aşan faaliyet icrasından elde ettiği gelirlerin, sözkonusu sabit yere atfedilen miktarla ya da bu Devlette bulunulan süre içinde icra edilen faaliyetle sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

2 nci fıkrada, 1 inci fıkrada gerçek kişilerin elde ettiği serbest meslek kazançları için öngörülen hükmün benzeri, teşebbüsler için de öngörülmüştür.

3 üncü fıkrada, “serbet meslek faaliyetleri” teriminin tanımı yapılmaktadır.

Madde 15. - Ücret Gelirleri

1 inci fıkrada, ücret gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin genel kural belirtilmektedir. Buna göre, hizmetin diğer Devlette ifa edilmemesi şartıyla, bir Âkit Devlet mukimince elde edilen maaş, ücret ve diğer benzeri gelirler, mukim olunan Devlette vergilendirilecektir. Hizmetin diğer Devlette ifa edilmesi halinde, belli şartlarla kaynak Devlete de vergileme yetkisi tanınabilecektir. Ancak, sözkonusu kural, bu Anlaşmanın 16, 18, 19 ve 20 ncı maddelerinde öngörülen hükümleri herhangi bir şekilde etkilemeyecektir. Diğer bir ifadeyle, yönetim kurulu üyeleri, emekliler, kamu görevlileri ve öğrenciler 15 inci maddeye göre değil, kendileriyle ilgili maddelere göre vergilendirileceklerdir.

2 nci fıkrada, ücretin sadece mukim olunan Devlette vergilendirilmesi için hangi şartların bir arada aranması gerektiği belirtilmektedir. Kaynak Devletin vergileme yapabilmesi için, öngörülen bu şartlardan birinin ihlali yeterlidir. Bir başka ifadeyle, diğer Devlette hizmet ifa eden bir Âkit Devlet mukiminin bu Devlette ilgili malî yıl içinde başlayan veya biten herhangi bir 12 aylık dönemde bir veya bir kaç seferde toplam 183 günden fazla kalması veya ücret ödemesinin bu diğer Devletin mukimi olan bir işveren tarafından veya onun adına yapılması ya da sözkonusu ödemenin, işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılması durumunda, elde edilen ücretler kaynak Devlette vergilendirilecektir.

3 üncü fıkrada, bir Âkit Devlet teşebbüsü tarafından uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarında çalışan personelin bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri gelirlerin, yalnızca bu Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

Madde 16. - Yöneticilere Yapılan Ödemeler

Maddede, bir Âkit Devlet mukiminin diğer Âkit Devlette mukim bir şirketin yönetim kurulu üyesi olması dolayısıyla elde ettiği ücret ve diğer benzeri ödemelerin, bu diğer Âkit Devlette vergilendirilebileceği öngörülmektedir.

Madde 17. - Sanatçı ve Sporcular

1 inci fıkra, bir Âkit Devlet mukimi olan sanatçı ve sporcuların işgal konuları ile ilgili şahsi faaliyetlerinden dolayı diğer Âkit Devlette elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetleri icra ettikleri diğer Âkit Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Bu çerçevede, serbest meslek faaliyetleri ile ücret gelirlerini düzenleyen 14 ve 15 inci madde hükümleri sanatçı ve sporcular açısından geçerli olmayıp, vergileme yalnızca 17 nci madde kapsamında yapılacaktır.

2 nci fıkra organizatörlerle ilgili olup, sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerden doğan gelirin, sanatçı veya sporcuların kendilerine değil de bir başka gerçek veya tüzel kişiye yönelmesi halinde, vergilemenin, faaliyetin icra edildiği Âkit Devlette yapılacağını öngörmektedir. Ancak böyle bir durumda, ticarî kazançların, serbest meslek kazançlarının ve ücretlerin vergilendirilmesini düzenleyen bu Anlaşmanın 7, 14 ve 15 inci madde hükümleri dikkate alınmayıp, vergileme yalnızca 17 nci madde kapsamında yapılacaktır.

3 üncü fıkrada, bir Âkit Devlette icra edilen ve diğer Âkit Devletin kamusal fonlarından desteklenen sanatsal ve sportif faaliyetlerden elde edilen gelirin faaliyetin icra edildiği Devlette vergilendirileceği hükmü öngörülmektedir.

Madde 18. - Emekli Maaşları

1 inci fıkra, geçmiş hizmetler karşılığında ödenen emekli maaşları ve sağlanan diğer benzeri menfaatler ile düzenli ödemelerin bunları elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükmünü öngörmektedir.

2 nci fıkrada “düzenli ödeme”nin tanımı yapılmaktadır.

Madde 19. - Kamu Görevi

1 inci fıkrada, emekli maaşları hariç, bir Âkit Devletin kendisi, politik alt bölümü veya mahalî idaresi tarafından yapılan ücret, maaş ve diğer benzeri ödemelerin, ödemeyi yapan Devlette vergilendirileceği; ancak, hizmetin diğer Devlette verilmesi ve gerçek kişinin bu Devletin mukimi ve vatandaşı olması ve yalnızca bu hizmeti vermek için bu Devletin mukimi durumuna geçmemesi şartıyla, vergilemenin bu diğer Devlette yapılacağı hükme bağlanmıştır.

2 nci fıkrada, bir Âkit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahallî idaresi tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan ödenen emekli maaşlarının ödemeyi yapan Devlette vergilendirileceği; ödemenin yapıldığı kişinin diğer Âkit Devletin mukimi ve vatandaşı olması durumunda ise vergilemenin yalnızca mukim Devlette yapılacağı öngörülmektedir.

3 üncü fıkrada ise, kamu iktisadî kuruluşlarında çalışanlar açısından bu madde hükmünün değil, 15, 16, 17 ve 18 inci madde hükümlerinin geçerli olacağı öngörülmektedir.

Madde 20. - Öğrenciler

Maddenin 1 inci fıkrasında, öğrenci veya stajyerlerin öğrenim veya meslekî eğitimde buldukları Devlette yararlanacakları vergi istisnasının sınırları hükme bağlanmaktadır. Buna göre, öğrenciler, stajyerler ve çıraklar yalnızca geçim, öğrenim veya meslekî eğitim masraflarını karşılayan ve buldukları Devletin dışındaki kaynaklardan sağlanan paralar dolayısıyla öğrenim gördükleri Âkit Devlette vergiye tâbi tutulmayacaklardır.

2 nci fıkrada, bir Âkit Devletin vatandaşı olup, diğer Âkit Devlette eğitimi veya stajı ile ilgili uygulama deneyimi kazanmak amacıyla hizmet ifa eden bir öğrenci veya stajyerin ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği menfaatlerin her bir vergilendirme yılında 18 000 EURO veya bunun Türk Lirası karşılığını geçmeyen kısmının iki yıllık bir süre için diğer Âkit Devlet tarafınca vergiden istisna edileceği öngörülmektedir.

Madde 21. - Diğer Gelirler

1 inci fıkrada, bir Âkit Devlet mukiminin bu Anlaşmanın bundan önceki maddelerinde kavranmayan gelir unsurlarının, mukim olduğu Devlette vergilendirileceği belirtilmiştir.

2 nci fıkrada ise, 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirler hariç olmak üzere, bir Âkit Devlet mukimi olan sözkonusu gelir lehdarının diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticarî faaliyette veya sabit yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunması halinde 1 inci fıkrada hükümleri uygulanmayıp olayına göre 7 veya 14 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 22. - Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi

Madde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi ile ilgilidir.

Fıkranın (a) bendine göre, bir İspanya mukiminin Türkiye’de vergilendirilebilen bir gelir elde etmesi halinde, İspanya’nın bu mukimin Türkiye’de ödenen vergiye ait bir miktarı mahsup edeceği, kurum bünyesinde ödenen verginin de İspanya’nın iç mevzuatına uygun olarak mahsup edeceği belirtilmektedir.

Fıkranın 1 (b) bendinde ise, (a) bendi hükümlerinden sapma yapılarak İspanya’da mukim bir şirketin, Anlaşmanın 10/2 (a)-(i) veya 10/4 (a)-(i) bendinde belirtilen ve Türkiye’de vergiye tâbi tutulan gelirleri elde ettiğinde, bu gelirlerin İspanya’da vergiden istisna edileceği belirtilmektedir. Ancak, bu istisna Türkiye’de kurumlar vergisinden istisna olan kazançtan doğan gelir için uygulanmayacaktır.

2 nci fıkrada, çifte vergilendirmenin Türkiye’de ne şekilde önleneceği belirtilmektedir. Fıkrada, Türk mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere bir Türkiye mukiminin İspanya’da elde ettiği gelir nedeniyle ödediği İspanyol vergisinin Türk vergisinden mahsubuna müsaade edileceği öngörülmektedir.

Madde 23. - Ayrım Yapılmaması

Maddenin 1 inci fıkrasında, bir Âkit Devlet vatandaşlarının, diğer Âkit Devlette, o Devletin aynı koşullara sahip vatandaşlarına kıyasla daha değişik veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tâbi tutulmayacakları ve bu hükmün Âkit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olmayan kişilere de uygulanacağı hükme bağlanmaktadır.

2 nci fıkrada, teşebbüslerin diğer Devlette sahip oldukları işyerlerinin, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten teşebbüslerine kıyasla daha ağır bir vergilemeye tâbi tutulmayacakları öngörülmektedir.

3 üncü fıkrada, belirtilen maddelerin uygulanacağı durumlar hariç olmak üzere, bir Âkit Devlet teşebbüsünce, diğer Âkit Devletin bir mukimine ödenen faiz, gayrimaddî hak bedeli ve diğer ödemelerin bu teşebbüsün vergilendirilebilir kazancının tespitinde ilk bahsedilen Devletin mukimine yapılmış gibi indirilebileceği belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada, ayrım yapmama prensibinin, bir Âkit Devletin bir veya bir kaç mukimi tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, kısmen ya da tamamen sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen teşebbüsleri için de geçerli olduğu belirtilmektedir.

5 inci fıkrada, Âkit Devletlerin kendi mukimlerine uyguladıkları şahsî indirimler ile vergi ve matrah indirimlerini, diğer Devletin mukimlerine de uygulamak zorunda olmadıkları belirtilmiştir.

6 ncı fıkrada ise, bu madde hükümlerinin 2 nci madde hükümlerine bakılmaksızın her çeşit ve tanımdaki vergilere uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 24. - Karşılıklı Anlaşma Usulü

Maddenin ilk iki fıkrası, bir kişinin, taraf Devletlerden herhangi birinin veya her ikisinin işlemlerinin, kendisi açısından bu Anlaşma hükümlerine uygun olmayan sonuçlar yarattığı veya yaratacağı kanaatine varması halinde sorunun nasıl çözümleneceğini hükme bağlamaktadır.

1 inci fıkraya göre, bu kişi durumunu Âkit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, mukim olduğu Âkit Devletin yetkili makamına arz edebilecektir. Bu durumda bu kişi, Anlaşma hükümlerine aykırı düşen vergilemenin ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde mukim olduğu Âkit Devletin yetkili makamına; ayrımcılıkla ilgili bir durumla karşılaşması durumunda vatandaşı olduğu devletin yetkili makama başvurabilecektir.

2 nci fıkraya göre, kendisine başvuruda bulunulan yetkili 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 kaynaklanan sorunların çözümü için karşılıklı anlaşma usulünü kullanabilecekleri, 4 üncü fıkrada ise karşılıklı anlaşmanın ne şekilde yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Madde 25. - Bilgi Değişimi

Gerek bu Anlaşmanın doğru bir şekilde uygulanabilmesi için, gerekse kayıp ve kaçakların önlenmesi için Âkit Devletlerin vergi idareleri arasında gerekli hallerde yakın işbirliğine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu maddede, Âkit Devletlerin hangi hallerde bilgi değişiminde bulunacakları, elde edilen bilgilerin kimlere verilebileceği ve bilgi değişiminin sınırları ele alınmıştır.

Madde 26. - Diplomat Hüviyetindeki Memurlar ve Konsolosluk Memurları

Bu maddede, diplomat hüviyetindeki memurlar ve konsolosluk memurlarının Devletler Hukukunun genel kurallarına veya özel anlaşma hükümlerine göre yararlandıkları vergi ayrıcalıklarının bu Anlaşma hükümlerinden etkilenmeyeceği belirtilmektedir.

Madde 27. - Yürürlüğe Girme

Bu maddede, Anlaşmanın ne zaman yürürlüğe gireceği ve vergiler açısından ne zaman hüküm ifade edeceği belirtilmiştir. Buna göre Anlaşma, her bir Âkit Devletin gerekli işlemleri tamamladığını diğerine bildirmesini müteakip, bu bildirimlerin sonuncusunun alındığı tarihte yürürlüğe girecek ve hükümleri Anlaşmanın yürürlüğe girmesini izleyen yılın Ocak ayının birinci günü veya daha sonraki vergilendirme dönemlerine ilişkin vergiler için uygulanacaktır.

Madde 28. - Yürürlükten Kalkma

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

PROTOKOL HÜKÜMLERİNİN GEREKÇESİ

Anlaşmanın bir bölümünü oluşturan ve Anlaşma maddelerinin sonunda yer alan Protokol 9 maddeden ibarettir.

1 inci fıkrada, 7 nci maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak, işyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya herhangi bir bürosuna gayrimaddî hak bedeli, bankacılık teşebbüsleri hariç olmak üzere faiz ve sağlanan hizmet veya yönetim karşılığında komisyon ödenmesi halinde, araştırma ve geliştirme giderleri de dahil olmak üzere yapılan giderlerin geri ödenmesi hariç sözkonusu meblağların gider olarak indirilmesine müsaade edilmeyeceği hükmü öngörülmektedir.

2 nci fıkrada, 10 uncu maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak, Türkiye açısından temettü teriminin, yatırım fonu ve yatırım ortaklığından elde edilen gelirleri de kapsadığı belirtilmektedir.

3 üncü fıkrada, 10 uncu maddenin 5 inci fıkrasına ilave olarak, “tam oran” ifadesinden Türk Kurumlar Vergisi Kanununda öngörülen genel kurumlar vergisi oranı anlaşıldığı, Türkiye'nin daha düşük bir oran kabul ettiği takdirde, Türk makamlarının bu düşük oranın uygulanacağı kazançlardan kaynaklanan gelire, duruma göre, 10.2a)i) veya 10.4a)i) madde hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağına ortaklaşa belirlenmesi amacıyla durumu İspanya makamlarına bildirecekleri hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkrada, 11 inci maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendine ilave olarak, İspanya açısından “banka” teriminin tasarruf bankalarını da kapsadığı belirtilmektedir.

5 inci fıkrada, 11 inci maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak, geç ödmeden kaynaklanan cezaların, İspanya yönünden, bu maddenin amaçları bakımından faiz olarak kabul edilmeyeceği hükmü öngörülmektedir.

6 ncı fıkrada, 12 nci ve 13 üncü maddelere ilave olarak, 12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında belirtilen bir varlığın satışı halinde yapılan ödemelerde, bu ödemelerin sözkonusu varlıkla ilgili olarak gerçek bir elden çıkarma karşılığında yapılmadığının ispat edilmemesi halinde 13 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı, bu husus ispat edilir ise 12 nci madde hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir.

7 nci fıkrada, 14 üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilave olarak, bir Âkit Devlet teşebbüsü tarafından diğer Âkit Devlette, bu diğer Devlette bulunan görevli personel veya istihdam edilen personel aracılığı ile hizmet veya faaliyetlerin (aynı veya bağlı projeler için) icra edilmesi durumunda sözkonusu hizmet veya faaliyetin bu diğer Devlette icra edildiğinin kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

8 inci fıkrada, 22 nci maddeye ilave olarak, 22 nci maddenin 1 inci fıkrasının (b) bendinde öngörülen istisnanın, gelir ödemesine ilişkin hisse veya diğer hakların, bir kişi tarafından bu madde hükmünün avantajlarından yararlanmak amacıyla yaratılması veya oluşturulması halinde uygulanmayacağı, bu durumda 10.2.a)ii) veya 10.4.a)ii) bentlerinin uygulanacağı; ayrıca 22 nci maddenin 1 inci fıkrasının (d) bendi hükümlerinin Anlaşmanın yürürlüğe girdikten sonra 10 yıl sonra yürürlükten kalkacağı, bu sürenin bitiminden sonra yetkili makamların sözkonusu hükümlerin geçerlilik süresinin uzatılıp uzatılmayacağına ortaklaşa karar verecekleri hükme bağlanmıştır.

9 uncu fıkrada ise, 24 üncü maddeye ilave olarak, 24 üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilişkin olarak mükellefin, Türkiye yönünden, karşılıklı anlaşmadan kaynaklanan iadeyi, sözkonusu karşılıklı anlaşma sonucunun vergi idaresi tarafından kendisine bildirilmesinden itibaren bir yıl içinde talep etme zorunda olduğu öngörülmektedir.

Dışışleri Komisyonu Raporu

Türkiye Büyük Millet Meclisi

Dışışleri Komisyonu

18.6.2003

Esas No. : 1/529

Karar No. : 83

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA

Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun Tasarısı, Komisyonumuzun 12 Haziran 2003 tarihli 14 üncü toplantısında Dışışleri Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı temsilcilerinin katılmalarıyla görüşülmüştür.

Kişilerin aynı gelir üzerinden iki Devlette birden vergilendirilmesinin önlenmesini amaçlayan, bu suretle iki ülke arasındaki sermaye, teknoloji ve hizmet hareketlerinin geliştirilmesini öngören Anlaşma, Komisyonumuzca benimsenmiş ve Tasarı aynen kabul edilmiştir.

Raporumuz, Genel Kurulun onayına sunulmak üzere Başkanlığa saygı ile arz olunur.

Başkan	Başkanvekili	Sözcü
<i>Mehmet Dülger</i>	<i>Emin Şirin</i>	<i>Eyyüp Sanay</i>
Antalya	İstanbul	Ankara
Kâtip	Üye	Üye
<i>Hüseyin Kansu</i>	<i>Mehmet Özyol</i>	<i>Nur Doğan Topaloğlu</i>
İstanbul	Adıyaman	Ankara
Üye	Üye	Üye
<i>Mustafa Dünder</i>	<i>Abdülbaki Türkoğlu</i>	<i>Mehmet Eraslan</i>
Bursa	Elazığ	Hatay
Üye	Üye	Üye
<i>Mehmet B. Denizolgun</i>	<i>Şükrü Mustafa Elekdağ</i>	<i>Onur Öymen</i>
İstanbul	İstanbul	İstanbul
Üye	Üye	Üye
<i>Fikret Ünlü</i>	<i>Ufuk Özkan</i>	<i>Hasan Ören</i>
Karaman	Manisa	Manisa
Üye	Üye	Üye
<i>Nihat Eri</i>	<i>Osman Seyfi</i>	<i>Süleyman Gündüz</i>
Mardin	Nevşehir	Sakarya

HÜKÜMETİN TEKLİF ETTİĞİ METİN

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE İSPANYA KRALLIĞI ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA ENGEL OLMA ANLAŞMASI VE EKİ PROTOKOLÜN ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA DAİR KANUN TASARISI

MADDE 1. - 5 Temmuz 2002 tarihinde Madrid’de imzalanan “Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması” ve eki “Protokol”ün onaylanması uygun bulunmuştur.

MADDE 2. - Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3. - Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

Abdullah Gül

Başbakan

Devlet Bak. ve Başb. Yrd.

A. Şener

Devlet Bakanı

M. Aydın

Devlet Bakanı

K. Tüzmen

İçişleri Bakanı

A. Aksu

Millî Eğitim Bakanı

E. Mumcu

Ulaştırma Bakanı

B. Yıldırım

Sanayi ve Ticaret Bakanı

A. Coşkun

Turizm Bakanı V.

A. Aksu

Devlet Bak.ve Başb. Yrd.

M. A. Şahin

Devlet Bakanı

B. Atalay

Adalet Bakanı

C. Çiçek

Dışişleri Bakanı

Y. Yakış

Bayındırlık ve İskân Bakanı

Z. Ergezen

Tarım ve Köyişleri Bakanı

S. Güçlü

En. ve Tab. Kay. Bakanı

M. H. Güler

Orman Bakanı

O. Pepe

Devlet Bak. ve Başb. Yrd.

E. Yalçınbayır

Devlet Bakanı

A. Babacan

Millî Savunma Bakanı

V. Gönül

Maliye Bakanı

K. Unakıtan

Sağlık Bakanı

R. Akdağ

Çalışma ve Sos. Güv. Bak.

M. Başesgioğlu

Kültür Bakanı V.

E. Yalçınbayır

Çevre Bakanı V.

O. Pepe

DIŞIŞLERİ KOMİSYONUNUN
KABUL ETTİĞİ METİN

TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE İSPANYA KRALLIĞI ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA ENGEL OLMA ANLAŞMASI VE EKİ PROTOKOLÜN ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA DAİR KANUN TASARISI

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.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE İSPANYA KRALLIĞI
ARASINDA GELİR ÜZERİNDEN ALINAN
VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME
VE VERGİ KAÇAKÇILIĞINA ENGEL OLMA ANLAŞMASI**

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
İLE
İSPANYA KRALLIĞI**

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

AŞAĞIDAKİ ANLAŞMAYA VARMIŞLARDIR:

Madde 1

KAPSANAN KİŞİLER

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

Madde 2

KAPSANAN VERGİLER

1. Bu Anlaşma, ne şekilde alındığına bakılmaksızın, bir Akit Devlet veya politik alt bölümleri ya da mahalli idareleri tarafından gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Menkul veya gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlara uygulanan vergiler ile ücretin veya maaşın toplam tutarı üzerinden teşebbüsler tarafından ödenen vergiler de dahil olmak üzere, toplam gelir veya gelir unsurları üzerinden alınan tüm vergiler, gelir üzerinden alınan vergiler olarak kabul edilecektir.

3. Anlaşmanın uygulanacağı mevcut vergiler özellikle:

a) Türkiye'de:

- i) gelir vergisi;
- ii) kurumlar vergisi; ve
- iii) gelir vergisi ve kurumlar vergisi üzerinden alınan fon payı;

(Bundan böyle "Türk vergisi" olarak bahsedilecektir)

b) İspanya'da:

- i) gerçek kişilerden alınan gelir vergisi (Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas);
- ii) kurumlar vergisi (Impuesto Sobre la Renta de Sociedades);
- iii) mukim olmayanlardan alınan gelir vergisi (Impuesto Sobre la Renta de No Residentes) ve
- iv) gelir üzerinden alınan yerel vergiler; (Impuestos Locales sobre la Renta)

(Bundan böyle "İspanyol 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. Akit Devletlerin yetkili makamları, ilgili vergi yasalarında yapılan önemli değişiklikleri birbirlerine bildireceklerdir.

Madde 3

GENEL TANIMLAR

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, metin aksini öngörmedikçe:

- a) i) "Türkiye" terimi, karasuları ve hava sahası dahil olmak üzere Türkiye'nin sahip olduğu egemenlik alanını, aynı zamanda uluslararası hukuka uygun olarak doğal kaynakların araştırılması, işletilmesi ve korunması amaçlarıyla yargı yetkisi veya egemenlik haklarına sahip olduğu deniz alanlarını ifade eder;
ii) "İspanya" terimi, İspanya Krallığı'nı ifade eder ve coğrafi anlamda kullanıldığında, karasuları ve üzerindeki hava sahası da dahil olmak üzere İspanya Krallığı egemenlik alanı ile karasuları dışında kalan ve İspanya Krallığı'nın uluslararası hukuk uyarınca deniz yatağı, onun toprak altı ve bitişik karasuları ile bunların doğal kaynakları ile ilgili yargı yetkisi ve egemenlik haklarını icra ettiği veya gelecekte icra edebileceği herhangi bir alanı ifade eder.
- b) "Bir Akit Devlet" ve "diğer Akit Devlet" terimleri, metnin gereğine göre Türkiye veya İspanya anlamına gelir;
- c) "Vergi terimi" bu Anlaşmanın 2 nci maddesinde kavranan vergiler anlamına gelir.
- d) "Kişi" terimi, bir gerçek kişiyi, bir şirketi ve kişilerin oluşturduğu diğer herhangi bir kuruluşu kapsar;
- e) "Şirket" terimi, herhangi bir kurum veya vergileme yönünden kurum olarak muamele gören herhangi bir kuruluş anlamına gelir;
- f) "Vatandaş" terimi:
 - i) Bir Akit Devletin vatandaşlığına sahip herhangi bir gerçek kişiyi;
 - ii) Bir Akit Devlette yürürlükte olan mevzuata göre statü kazanan herhangi bir hükmi şahsı, ortaklığı veya derneği ifade eder;
- g) "Bir Akit Devletin teşebbüsü" ve "diğer Akit Devletin teşebbüsü" terimleri sırasıyla, bir Akit Devlet mukimi tarafından işletilen bir teşebbüs ve diğer Akit Devlet mukimi tarafından işletilen bir teşebbüs anlamına gelir;
- h) "Yetkili makam" terimi:
 - i) Türkiye'de: Maliye Bakanını veya onun yetkili temsilcisini; ve
 - ii) İspanya'da: Maliye Bakanını veya onun yetkili temsilcisini ifade eder;
- i) "Uluslararası trafik" terimi, yalnızca diğer Akit Devletin sınırları içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtası işletmeciliği hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder;

2. Bu Anlaşmanın bir Akit Devlet tarafından herhangi bir tarihte uygulanmasına ilişkin olarak, Anlaşmada tanımlanmamış herhangi bir terim, metin aksini öngörmedikçe, Anlaşmanın uygulanacağı vergilerin amaçları bakımından, o tarihte bu Devletin mevzuatında sahip olduğu anlamı taşıyacak ve bu Devletin yürürlükteki vergi mevzuatında yer alan bir anlam, bu Devletin diğer mevzuatında bu terime verilen anlama göre üstünlük taşıyacaktır.

Madde 4

MUKİM

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, bu Devlet, herhangi bir politik alt bölümü veya mahalli idaresi de dahil olmak üzere, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefi olan kişi anlamına gelir. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

- a) Bu kişi, yalnızca 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 (hayati menfaatlerin merkezi olan) Devletin mukimi kabul edilecektir;
- b) Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni yoksa, bu kişi yalnızca kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;
- c) Eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev sözkonusu değilse, bu kişi yalnızca vatandaşı olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;
- d) Eğer kişi her iki Devletin de vatandaşıysa veya her iki Devletin de vatandaşı değilse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşmayla çözeceklerdir.

3. Gerçek kişi dışındaki bir kişi 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişi fiili iş merkezinin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir. Bununla beraber, bu kişi Devletlerin birinde fiili iş merkezine diğerinde kanuni merkeze sahip olduğunda, Akit Devletlerin yetkili makamları bu kişinin kanuni merkezinin fiili iş merkezi olarak kabul edilip edilemeyeceği hususunu karşılıklı anlaşmayla belirlemek için danışacaklardır.

Madde 5

İŞYERİ

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işlerinin 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) Atelye, ve
- f) Maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal kaynakların çıkarıldığı diğer herhangi bir yer.

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

4. Bu maddenin daha önceki hükümleri ile bağlı kalınmaksızın, "işyeri" teriminin aşağıdaki hususları kapsamadığı kabul edilecektir:

- a) Teşebbüse ait tesislerin, teşebbüse ait malların veya ticari eşyanın yalnızca depolanması, teşhiri veya teslimi amacıyla kullanılması;
- b) Teşebbüse ait mal veya ticari eşya stoklarının, yalnızca depolama, teşhir veya teslim amacıyla elde tutulması;
- c) Teşebbüse ait mal veya ticari eşya stoklarının, yalnızca bir başka teşebbüse işlettilmesi amacıyla elde tutulması;
- d) İşe ilişkin sabit bir yerin, yalnızca teşebbüse mal veya ticari 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 yürütülmesi amacıyla elde tutulması;
- f) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca, (a) ile (e) bentlerinde bahsedilen faaliyetlerin birini veya birkaçını bir arada yürütmek için elde tutulması; ancak işe ilişkin sabit yerdeki bütün bu faaliyetlerin bir arada yürütülmesi sonucunda oluşan faaliyetin hazırlayıcı veya yardımcı nitelikte olması şarttır.

5. 1 inci ve 2 nci fıkraların hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir kişi - 6 ncı fıkra hükmünün uygulanacağı bağımsız nitelikteki bir acente dışında- bir Akit Devlette diğer Akit Devletin bir teşebbüsü adına hareket ederse, bu teşebbüs, aşağıdaki şartlarla ilk bahsedilen Akit Devlette bu kişinin teşebbüs için gerçekleştirdiği her türlü faaliyet dolayısıyla bir işyerine sahip kabul edilecektir.

- a) Eğer bu kişi, o Devlette teşebbüs adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini mutaden kullanırsa ve kişinin faaliyetleri 4 üncü fıkrada belirtilen ve işe ilişkin sabit bir yerden yapılması durumunda bu yeri, işyeri haline getirmeyen nitelikteki faaliyetlerden değilse; veya
- b) Eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamakla birlikte teşebbüs adına düzenli olarak teslim ettiği mallardan veya ticari eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticari eşya stoku bulundurursa. Bir önceki cümle hükümleri, sözkonusu kişinin yalnızca malların veya ticari eşyanın düzenli olarak teslimini değil, fakat bu malların veya ticari

eşyanın satışıyla bağlantılı bütün faaliyetleri bilfiil yürüttüğü; ancak ilk bahsedilen Devlette vergiden kaçınmak için satış mukavelesini fiilen sonuçlandırmadığı ispatlanmadıkça uygulanmayacaktır.

6. Bir teşebbüs, bir Akit Devlette işlerini yalnızca bir simsar, genel komisyon acentesi veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acente vasıtasıyla yürüttüğü için bu Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır; şu kadar ki, bu kişilerin kendi işlerine olağan şekilde devam etmeleri şarttır.

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

Madde 6

GAYRİMENKUL VARLIKLARDAN ELDE EDİLEN GELİR

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

2. "Gayrimenkul varlık" terimi, sözkonusu varlığın bulunduğu Akit Devletin mevzuatına göre tanımlanacaktır. Terim her halükarda, gayrimenkul varlığa müteferri varlıkları, tarım (balık üretimi ve yetiştiriciliği dahil) ve ormancılıkta kullanılan araçları ve hayvanları, özel hukuk hükümlerinin uygulanacağı gayrimenkul mülkiyetine ilişkin hakları, gayrimenkul intifa haklarını ve maden ocaklarının, kaynakların ve diğer doğal kaynakların işletilmesi veya işletme hakkı karşılığında doğan sabit ya da değişken ödemeler üzerindeki hakları kapsayacak; gemiler ve uçaklar gayrimenkul varlık olarak kabul edilmeyecektir.

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 Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı yalnızca işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 3 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunduğu, her iki Akit Devlette de bu işyerine atfedilecek kazanç, 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 bir nitelik kazansaydı ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır.

3. İşyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka yerde yapılan, yönetim ve genel idare giderleri de dahil olmak üzere işyerinin amaçlarına uygun olan giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir.

4. İşyerine, bu işyeri tarafından teşebbüs adına yalnızca mal veya ticari eşya satın alınması dolayısıyla hiçbir kazanç atfedilmeyecektir.

5. Kazanç, bu Anlaşmanın diğer maddelerinde ayrı olarak düzenlenen gelir unsurlarını da kapsamına aldığıında, o maddelerin hükümleri bu madde hükümlerinden etkilenmeyecektir.

Madde 8

DENİZ, HAVA VE KARAYOLU TAŞIMACILIĞI

1. Bir Akit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtası işletmeciliğinden elde ettiği kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

2. Bu maddenin 1 inci fıkrası hükümleri aynı zamanda, bir ortaklığa, bir ortak teşebbüse veya uluslararası işletilen bir acenteye iştirak dolayısıyla elde edilen kazançlara da uygulanacaktır.

Madde 9

BAĞIMLI TEŞEBBÜSLER

1. a) Bir Akit Devlet teşebbüsü doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığıında, veya
- b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir Akit Devlet teşebbüsünün ve diğer Akit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığıında

ve her iki halde de, iki teşebbüs arasındaki ticari veya mali ilişkilerde oluşan veya empoze edilen koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında oluşması gereken koşullardan farklılaştığıında, bu teşebbüslerden birisinde olması gereken, fakat bu koşullar dolayısıyla kendini göstermeyen kazanç, o teşebbüsün kazancına eklenip buna göre vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devletin kendi teşebbüsünün kazancına dahil edip vergilendirdiği kazanç, diğer Akit Devlette vergilendirilen diğer Devletin teşebbüsünün kazancını içermesi ve aynı zamanda, ilk bahsedilen Devletin kavradığı bu kazancın, iki teşebbüs arasında olması gereken koşullar gözönünde tutularak, sonradan bu ilk bahsedilen Devletçe yapılan hesaplamalar sonucunda belirlenen kazanç olması durumunda, diğer Devlet bu düzenlemenin hukuki olduğu kanaatine varırsa sözkonusu kazanç üzerinden alınan verginin miktarında gerekli düzeltmeleri yapacaktır. Bu düzeltme yapılırken, bu Anlaşmanın diğer hükümleri gözönünde tutulacak ve gerektiğinde Akit Devletlerin yetkili makamları birbirlerine danışacaklardır.

Madde 10

TEMETTÜLER

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

2. Bununla beraber sözkonusu temettüler, ödemeyi yapan şirketin mukim olduğu Akit Devlette ve bu Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, temettünün gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Türkiye yönünden:

- i) temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25 ini elinde tutan bir şirkete (ortaklıklar hariç), 5 inci fıkrada belirtilen şekilde vergiye tabi tutulmuş olan kazançlardan ödenen temettülerde gayrisafi temettü tutarının yüzde 5 i; ve
- ii) tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15 i.

b) İspanya yönünden:

- i) temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25 ini elinde tutan bir şirkete (ortaklıklar hariç) ödenen temettülerde gayrisafi temettü tutarının yüzde 5 i; ve
- ii) tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15 i.

3. Bu maddede kullanılan "temettü" terimi, hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, maden hisselerinden, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirler ile dağıtım yapan şirketin mukim olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirleri ifade eder.

4. Diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunan bir Akit Devlet şirketinin kazancı, 7 nci maddeye göre vergilendirildikten sonra kalan kısım işyerinin bulunduğu Akit Devlette ve bu Devletin iç mevzuat hükümleri uyarınca vergilendirilebilir. Ancak bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Türkiye yönünden:

- i) şirket kazancının 5 inci fıkrada belirtilen şekilde vergiye tabi tutulduğu durumlarda kalan kısmın yüzde 5 i; ve
- ii) tüm diğer durumlarda kalan kısmın yüzde 15 i.

b) İspanya yönünden, kalan kısmın yüzde 5 i.

5. 2 nci ve 4 üncü fıkranın amaçları bakımından, istisna edilmediği ve tam oranlı kurumlar vergisine tabi tutulduğu durumda, kazancın Türkiye'de vergiye tabi tutulmuş olduğu kabul edilir.

6. Bir Akit Devlet mukimi olan temettünün gerçek lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu temettü elde edilmiş olayı ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

7. Bu maddenin 4 üncü fıkra hükmü saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devletten kazanç veya gelir elde ettiğinde, bu diğer Devlet, temettülerin kendi mukimlerinden birisine ödenmesi veya temettü elde edilmesi ile bu diğer Devlette bulunan bir işyeri arasında etkin bir bağ bulunması durumları hariç olmak üzere, bu şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamaz. Aynı şekilde bu diğer Devlet, ödenen temettülerin veya dağıtılmamış kazancın tamamen veya kısmen bu diğer Devlette elde edilen kazanç veya gelir olup olmadığına bakmaksızın, bu şirketin dağıtılmayan kazançları üzerinden dağıtılmayan kazançlara uygulanan bir vergi alamaz.

MADDE 11

FAİZ

1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen faiz, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber bu faiz, elde edildiği Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, faizin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Eğer faiz bir banka tarafından verilen herhangi bir borçtan kaynaklanıyor ise veya sözkonusu faiz, ticari eşya veya ekipmanın bir Akit devlet teşebbüsüne kredili olarak satılması ile ilgili olarak ödeniyor ise gayrisafi faiz tutarının yüzde 10 u.

b) Tüm diğer durumlarda gayrisafi faiz tutarının yüzde 15 i.

3. Bu maddede kullanılan "faiz" terimi, ipotek garantisine bağlı olsun olmasın veya borçlunun kazancına katılma hakkını tanıyan tanınmasın, her nevi alacaktan doğan gelirleri ve özellikle kamu menkul kıymetleri ile tahvil veya borç senetlerinden elde edilen gelirler ile sözkonusu menkul kıymet, tahvil veya borç senetlerine ilişkin prim ve ikramiyeleri ve bu gelirlerin elde edildiği Devletin vergi yasaları uyarınca ikrazat geliri sayılan tüm diğer gelirleri ifade eder.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan faizin gerçek lehdarı, faizin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Akit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya o Devletin bir mukimi tarafından ödenen faizin, o Devlette elde edildiği kabul edilecektir. Bununla beraber, faiz ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette faiz ödemeye neden olan borç-alacak ilişkisiyle bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve faiz bu işyeri veya sabit

yerden kaynaklandığında, sözkonusu faizin, işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

6. 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 yalnızca en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatına göre vergilendirilecektir.

Madde 12

GAYRİMADDİ HAK BEDELLERİ

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

2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10 unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, filmler, teyp ve diğer ses ve görüntü ürünleri de dahil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı, kullanım hakkı veya satışı ile sinai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi karşılığında veya sinai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı veya kullanma hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi kapsar.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, sözkonusu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Akit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya o Devletin bir mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Devlette elde edildiği kabul edilecektir. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette gayrimaddi hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve gayrimaddi hak bedeli bu işyeri veya sabit yerden kaynaklandığında, sözkonusu gayrimaddi hak bedelinin, işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Akit 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 var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ile gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri yalnızca en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme kısmı, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilecektir.

Madde 13

SERMAYE DEĞER ARTIŞ KAZANÇLARI

1. Bir Akit Devlet mukimince, diğer Akit Devlette yer alan ve 6 ncı maddede belirtilen gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

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

3. Bir Akit Devlet mukimince uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarının veya sözkonusu gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

4. 1, 2 ve 3 üncü fıkrada belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, yalnızca elden çıkarmanın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir.

5. 4 üncü fıkra hükümleri, Devletlerden birisinin, bu Devletin bir mukimi tarafından çıkarılan tahvil veya hisse senetlerinin, diğer Devletin bir mukimi tarafından elden çıkarılmasından sağlanan kazançları, iktisap ve elden çıkarma arasındaki sürenin bir yılı aşmaması ve elden çıkarmanın ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılması kaydıyla, kendi mevzuatına göre vergilendirme hakkını etkilemeyecektir.

Madde 14

SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1. Bir Akit Devletin bir gerçek kişisi tarafından serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde edilen gelir, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu hizmet veya faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

- a) Bu kişi, bu diğer Devlette bu hizmet veya faaliyetleri icra etmek için sürekli olarak kullanabileceği sabit bir yere sahip ise; veya
- b) Bu kişi, bu diğer Devlette, sözkonusu hizmet ve faaliyetleri icra etmek amacıyla, 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde toplam 183 gün veya daha fazla kalırsa,

sözkonusu gelir, aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca sözkonusu sabit yere atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette bulunulan süre içindeki hizmet veya faaliyetlerden elde edilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

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

- a) Teşebbüs, bu hizmet veya faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir işyerine sahip olursa; veya
- b) Hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşarsa,

sözkonusu gelir, aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca sözkonusu işyerine atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen hizmet veya faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da bu teşebbüs, sözkonusu gelir dolayısıyla bu diğer Akit Devlette, bu Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre vergilendirilmeyi, yani sözkonusu gelir bu diğer Devlette bulunan işyerine atfedilebilmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih, bu diğer Devletin sözkonusu gelir üzerinden tevkifat suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

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

Madde 15

ÜCRET GELİRLERİ

1. 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet dolayısıyla elde ettiği maaş, ücret ve diğer benzeri gelirler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen sözkonusu gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

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

- a) Gelir elde eden, diğer Devlette ilgili mali yıl içinde başlayan veya biten herhangi bir on iki aylık dönemde bir veya bir kaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere bulunursa, ve
- b) Ödeme, diğer 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 vergilendirilecektir.

3. Bu maddenin bundan önceki hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından uluslararası trafikte işletilen bir gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtasında ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir bu Devlette vergilendirilebilir.

Madde 16

YÖNETİCİLERE YAPILAN ÖDEMELER

Bir Akit Devlet mukiminin, diğer Akit Devlet mukimi olan bir şirketin yönetim kurulu üyesi olması dolayısıyla elde ettiği ücret ve diğer benzeri ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

Madde 17

SANATÇI VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci maddelerin hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukimi olan tiyatro, sinema, radyo veya televizyon sanatçısı gibi bir sanatçının, bir müzisyenin veya bir sporcunun diğer Akit Devlette icra ettiği şahsi faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

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

3. Bir sanatçı veya sporcunun bir Akit Devlette icra ettiği faaliyetlerden dolayı elde ettiği gelir, bu Devlete yapılan sözkonusu ziyaretin tamamen diğer Akit Devletin, politik alt bölümünün veya mahalli idaresinin kamusal fonlarından desteklenmesi halinde, bu Devlette vergiden istisna edilecektir.

Madde 18

EMEKLİ MAAŞLARI

1. Bu Anlaşmanın 19 uncu maddesinin 2 nci fıkraya hükmü saklı kalmak üzere, geçmiş çalışmaların karşılığında ödenen emekli maaşları ve sağlanan diğer benzeri menfaatler ile bu maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan düzenli ödemeler, yalnızca gelir lehdarının mukim olduğu Devlette vergilendirilebilecektir.

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

Madde 19

KAMU GÖREVİ

1. a) Bir Akit Devletin kendisine, politik alt bölümüne veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, alt bölüm veya idare tarafından yapılan ve emekli maaşı dışında kalan ücret, maaş ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

- b) Bununla beraber, hizmet diğer Devlette sunulduğunda ve hizmeti sunan gerçek kişi bu Devletin bir mukimi olduğunda, yapılan ücret, maaş ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir. Ancak bu kişinin:
- i) Bu Devletin vatandaşı olması; veya
 - ii) Yalnızca hizmet sunmak için bu Devletin mukimi durumuna geçmemiş olması zorunludur.
2. a) Bir Akit Devletin kendisine, politik alt bölümüne veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, alt bölüm veya idare tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan ödenen emekli maaşları, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.
- b) Bununla beraber, gerçek kişinin diğer Akit Devletin bir mukimi ve vatandaşı olması halinde, sözkonusu emekli maaşı yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.
3. Bir Akit Devletin kendisi, politik alt bölümü veya mahalli idaresi tarafından yürütülen ticari faaliyetlerle bağlantılı hizmetler karşılığında yapılan ücret, maaş ve diğer benzeri ödemeler ile emekli maaşlarına 15, 16, 17 ve 18 inci madde hükümleri uygulanacaktır.

Madde 20

ÖĞRENCİLER

1. Bir Akit Devleti ziyareti sırasında veya ziyaretinden hemen önce diğer Akit Devletin mukimi olan ve ilk bahsedilen Devlette yalnızca öğrenim veya mesleki eğitim amacıyla bulunan bir öğrenci veya stajyere geçim, öğrenim veya mesleki eğitim masraflarını karşılamak üzere yapılan ödemeler, bu Devlette vergilendirilmeyecektir.
2. Bir Akit Devletin vatandaşı olan bir öğrenci veya stajyerin, eğitimi veya stajı ile ilgili uygulama deneyimi kazanmak amacıyla diğer Akit Devlette ifa ettiği bir hizmet dolayısıyla elde ettiği menfaatlerin her bir vergilendirme yılında 18,000 EURO veya bunun Türk Lirası karşılığını geçmeyen kısmı, iki yıllık bir süre için bu diğer Akit Devlet tarafınca vergiden istisna edilecektir.

Madde 21

DİĞER GELİRLER

1. Bir Akit Devlet mukiminin, nerede doğarsa doğsun, bu Anlaşmanın daha önceki maddelerinde ele alınmayan gelir unsurları, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.
2. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirler hariç olmak üzere, bir Akit Devlet mukimi olan sözkonusu gelir lehdarının diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette veya sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunması ve gelirin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması halinde bu gelire 1 inci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda olayına göre, 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

Madde 22

ÇİFTE VERGİLENDİRMEİN ÖNLENMESİ

1. İspanya'da çifte vergilendirme iç mevzuat hükümleri veya aşağıdaki hükümlere göre önlenecektir;

- a) Bir İspanya mukimi, bu Anlaşma hükümlerine uygun olarak Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, İspanya;
 - i) bu mukimin geliri üzerinden ödeyeceği vergiden, Türkiye'de ödenen vergiye eşit bir miktarın mahsubuna;
 - ii) kurum bünyesinde ödenen verginin İspanya iç mevzuatına uygun olarak mahsubuna mûsaade edecektir.

Bununla birlikte bu mahsup, mahsuptan önce hesaplanan ve Türkiye'de vergilendirilebilir gelire atfedilebilen vergi tutarını aşmayacaktır.

- b) (a) bendi hükümlerine bakılmaksızın, İspanya'da mukim olan bir şirket, 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi veya 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi hükümlerine uygun olarak Türkiye'de vergilendirilebilir bir gelir elde ettiğinde, İspanya bu geliri vergiden istisna edecektir.

Bu bend, bir vergi mükellefinin bir mali yıl içinde Türkiye'de Kurumlar Vergisi'nden istisna olan kazançtan doğan gelir kısmına uygulanmayacaktır.

Bu yöntem, bu fıkranın (a) bendinde öngörülen yöntemin alternatifidir ve her iki yöntem aynı gelire aynı anda uygulanmayacaktır.

- c) Bir İspanya mukiminin, bu Anlaşmanın herhangi bir hükmüne göre elde ettiği gelir İspanya'da vergiden istisna edildiğinde, İspanya, bu mukimin diğer gelirine ilişkin vergi miktarının hesaplanmasında, vergiden istisna edilen sözkonusu geliri de dikkate alabilir.
- d) 1-a (i) bendinin amaçları bakımından, "Türkiye'de ödenen vergi" teriminin, Türk vergi mevzuatı uyarınca faiz ve gayrimaddi hak bedelleri üzerinden ödenmesi gereken; ancak, Türkiye'de ekonomik kalkınmayı hızlandırmaya yönelik özel teşvik tedbirleri uyarınca indirime veya muafiyete tabi tutularak ödenmeyen herhangi bir Türk vergisi miktarını da kapsadığı kabul edilecektir.

Bundan önceki cümleye bakılmaksızın, Türkiye'de gelir üzerinden ödenen vergi;

- i. 10 uncu maddenin 2 a) ii) ve 4 a) ii) fıkralarında belirtilen temettüleriyle ilgili olarak yüzde 15 oranında;
- ii. 11 inci maddenin 2 a) fıkrasında belirtilen faizlerle ilgili olarak yüzde 10 oranında;
- iii. 11 inci maddenin 2 b) fıkrasında belirtilen faizlerle ilgili olarak yüzde 15 oranında;

iv. 12 nci maddenin 2 nci fıkrasında belirtilen gayrimaddi hak bedelleri ile ilgili olarak yüzde 10 oranında hesaplanacaktır.

2. Türkiye’de çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir;

- a) Türkiye dışında kalan bir egemenlik sahasında ödenen verginin Türk vergisinden mahsubunu düzenleyen Türk mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, bir Türkiye mukiminin, İspanya mevzuatına göre ve bu Anlaşma gereğince, İspanya kaynaklarından elde ettiği gelir (ticari kazançlar ve değer artış kazançları dahil) üzerinden ödediği İspanyol vergisinin, sözkonusu gelire ilişkin Türk vergisinden mahsubuna müsaade edilecektir. Bununla beraber bu mahsup, sözkonusu gelir için mahsuptan önce hesaplanan Türk vergisi miktarını aşmayacaktır.
- b) Bu Anlaşmanın herhangi bir hükmü dolayısıyla bir Türkiye mukimince elde edilen gelir Türkiye’de vergiden istisna edilirse, Türkiye bu mukimin diğer gelirlerinin vergisini hesaplarken, vergiden istisna edilen geliri de dikkate alabilir.

Madde 23

AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Akit Devletin vatandaşları, diğer Akit Devlette, bu diğer Devletin vatandaşlarının aynı koşullarda karşı karşıya kaldıkları veya kalabilecekleri vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden, özellikle mukimlik yönünden, değişik veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır. Bu hüküm, 1 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olmayan kişilere de uygulanacaktır.

2. 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette bulunan işyeri, diğer Devlette, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten teşebbüslerine göre daha az lehe bir vergileme ile karşı karşıya kalmayacaktır.

3. 9 uncu maddenin 1 inci fıkrası, 11 inci maddenin 6 ncı fıkrası veya 12 nci maddenin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı durumlar hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devletin bir mukimine ödediği faiz, gayrimaddi hak bedeli ve diğer ödemeler, bu teşebbüsün vergilendirilebilir kazancının belirlenmesi amacıyla aynı koşullar altında ilk bahsedilen Devletin bir mukimine ödenmiş gibi indirilebilecektir.

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

5. Bu hükümler, bir Akit Devletin kendi mukimlerine şahsi veya ailevi durumları dolayısıyla uyguladığı şahsi indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini diğer Akit Devlet mukimlerine de uygulama zorunda olduğu yönünde anlaşılmayacaktır.

6. Bu madde hükümleri, 2 madde hükümlerine bakılmaksızın her çeşit ve tanımdaki vergilere uygulanacaktır.

Madde 24

KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

1. Bir Akit Devlet mukimi, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin işlemlerinin kendisi için bu Anlaşmanın hükümlerine uygun düşmeyen bir vergileme yarattığı veya yaratacağı kanaatine vardığında, bu Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen müracaat usulleriyle bağlı kalmaksızın, durumu mukimi olduğu Akit Devletin yetkili makamına veya durumu 23 üncü maddenin 1 inci fıkrasına uygun düşerse, vatandaşı olduğu Akit Devletin yetkili makamına başvurabilir. Söz konusu müracaat, Anlaşma hükümlerine aykırı düşen vergilemenin ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılmalıdır.

2. Söz konusu yetkili makam, itirazı haklı bulmakla beraber kendisi tatminkar bir çözüme ulaşamadığı takdirde, Anlaşmaya ters düşen bir vergilemeyi önlemek amacıyla, diğer Akit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya gayret sarfedecektir. Anlaşmaya varılan her husus, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen sürelerle bakılmaksızın uygulanacaktır.

3. Akit Devletlerin yetkili makamları, Anlaşmanın yorumundan veya uygulanmasından kaynaklanan her türlü güçlüğü veya tereddütü karşılıklı anlaşmayla çözmek için gayret göstereceklerdir. Yetkili makamlar aynı zamanda, Anlaşmada ele alınmayan durumlardan kaynaklanan çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması için de birbirlerine danışabilirler.

4. Akit Devletlerin yetkili makamları, bundan önceki fıkralarda belirtilen hususlarda anlaşmaya varabilmek için, birbirleriyle doğrudan haberleşebilirler. Anlaşmaya varabilmek için sözlü görüş alışverişi gerekli görüldüğünde, bu görüşme Akit Devletlerin yetkili makamlarının temsilcilerinden oluşacak bir komisyon kanalıyla yürütebilir.

Madde 25

BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşma hükümlerinin, bunun yanı sıra bu Anlaşma ile uyumsuzluk göstermediği sürece, bir Akit Devlet veya politik alt bölümleri ya da mahalli idareleri tarafından alınan her çeşit ve tanımdaki vergilerle ilgili iç mevzuat hükümlerinin uygulanması için gerekli olan bilgileri değişime tabi tutacaklardır. Bilgi değişimi 1 ve 2 nci maddeler ile sınırlı değildir. Bir Akit Devlet tarafından alınan her türlü bilgi, o Devletin kendi iç mevzuatı çerçevesinde elde ettiği bilgiler gibi gizli tutulacak ve yalnızca ilk cümlede belirtilen vergilerin tahakkuk veya tahsilleri veya cebri icra ya da kovuşturulmasıyla veya bu hususlardaki şikayet ve itirazlara bakmakla görevli kişi veya makamlara (adli makamlar ve idari kuruluşlar dahil) verilebilecektir. Bu kişi veya makamlar söz konusu bilgileri yalnızca bu amaçlar doğrultusunda kullanacaklardır. Bu kişi veya makamlar söz konusu bilgileri mahkeme duruşmalarında veya adli kararlar alınırken açıklayabilirler.

2. 1 inci fıkra hükümleri, hiçbir surette bir Akit Devleti:

- a) Kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına uymayacak idari önlemler alma;

- b) Kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatı veya normal idari işlemleri çerçevesinde elde edilemeyen bilgileri sunma;
- c) Herhangi bir ticari, sınai, mesleki sırrı veya ticari işlemi aleni hale getiren bilgileri veya aleniyeti kamu düzenine aykırı düşen bilgileri verme
- yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

Madde 26

DİPLOMAT HÜVİYETİNDEKİ MEMURLAR VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

Bu Anlaşma hükümleri, diplomat hüviyetindeki memurlar veya konsolosluk memurlarının uluslararası hukukun genel kuralları veya özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları mali ayrıcalıkları etkilemeyecektir.

Madde 27

YÜRÜRLÜĞE GİRME

Akit Devletlerden her biri, bu Anlaşmanın yürürlüğe girmesi için kendi iç mevzuatında öngörülen işlemlerin tamamlandığını diplomatik yollardan diğerine bildirecektir. Bu Anlaşma, bu bildirimlerden sonuncusunun alındığı tarihte yürürlüğe girecek ve hükümleri Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için hüküm ifade edecektir.

Madde 28

YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

Bu Anlaşma, bir Akit Devlet tarafından feshedilinceye kadar yürürlükte kalacaktır. Akit Devletlerden her biri, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren beş yıllık bir sürenin bitimini takip eden herhangi bir takvim yılının sonundan en az altı ay önce diplomatik yollardan fesih ihbarnamesi vermek suretiyle Anlaşmayı feshedebilir. Bu durumda Anlaşma, fesih ihbarnamesinin verildiği yılı takip eden Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için hüküm ifade etmeyecektir.

BU HUSUSLARI TEYİDEN, aşağıda imzaları bulunan tam yetkili temsilciler, bu Anlaşmayı imzaladılar.

Türk, İspanyol ve İngiliz dillerinde Madrid'te, 5 Temmuz 2002 tarihinde her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere ikişer nüsha halinde düzenlenmiştir. Metinler arasında farklılık olması halinde, İngilizce metin geçerli olacaktır.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ADINA**


Sümer Oral
Maliye Bakanı

**İSPANYA KRALLIĞI
ADINA**


Cristóbal Montoro
Maliye Bakanı

PROTOKOL

Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının imzalanması sırasında imzalayan taraflar, aşağıdaki hükümlerin sözkonusu Anlaşmanın ayrılmaz bir parçasını oluşturduğu hususunda anlaşmaya varmışlardır.

1. 7 nci maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak:

İşyeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya diğer herhangi bir bürosuna gayrimaddi hak bedeli, faiz (bankacılık teşebbüsleri hariç olmak üzere) ve sağlanan hizmet veya yönetim karşılığında komisyon ödenmesi halinde, sözkonusu meblağların gider olarak indirilmesine (araştırma ve geliştirme giderleri de dahil olmak üzere gerçekten yapılan giderlerin geri ödenmesi hariç) müsaade edilmeyecektir.

2. 10 uncu maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak:

Türkiye açısından temettü teriminin, yatırım fonu ve yatırım ortaklığından elde edilen gelirleri de kapsadığı anlaşılmaktadır.

3. 10 uncu maddenin 5 inci fıkrasına ilave olarak:

Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "tam oran" ifadesinden Türk Kurumlar Vergisi Kanunu'nda öngörülen genel kurumlar vergisi oranı anlaşılmaktadır.

Türkiye daha düşük bir oran kabul ettiği takdirde, Türk makamları, bu düşük oranın uygulanacağı kazançlardan kaynaklanan gelire, duruma göre, 10.2.a)ii) veya 10.4.a)ii) madde hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağına ortaklaşa belirlenmesi amacıyla durumu İspanya makamlarına bildirecektir.

4. 11 inci maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendine ilave olarak:

İspanya açısından "banka" teriminin tasarruf bankalarını da kapsadığı anlaşılmaktadır.

5. 11 inci maddenin 3 üncü fıkrasına ilave olarak:

Geç ödemedeki kaynaklanan cezaların, İspanya yönünden, bu maddenin amaçları bakımından faiz olarak kabul edilmeyeceği anlaşılmaktadır.

6. 12 nci ve 13 üncü maddelere ilave olarak:

12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında belirtilen bir varlığın satışı halinde yapılan ödemelerde, bu ödemelerin sözkonusu varlıkla ilgili olarak gerçek bir elden çıkarma karşılığında yapılmadığı ispat edilmez ise 13 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bu husus ispat edilir ise 12 nci madde hükümleri uygulanacaktır.

7. 14 Üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilave olarak:

Bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından diğer Akit Devlette, bu diğer Devlette bulunan görevli personel veya istihdam edilen personel aracılığı ile hizmet veya faaliyetler (aynı veya bağlı projeler için) icra edilir ise, sözkonusu hizmet veya faaliyetin bu diğer Devlette icra edildiği kabul edilecektir.

8. 22 nci maddeye ilave olarak:

22 nci maddenin 1 inci fıkrasının (b) bendinde öngörülen istisna, gelir ödemesine ilişkin hisse veya diğer hakların, bir kişi tarafından esas itibarıyla bu madde hükmünün avantajlarından yararlanmak amacıyla yaratılması veya oluşturulması halinde uygulanmayacaktır. Bu durumda 10.2.a)ii) veya 10.4.a)ii) bentleri uygulanır.

22 nci maddenin 1 inci fıkrasının (d) bendi hükümleri, bu Anlaşma yürürlüğe girdikten 10 yıl sonra yürürlükten kalkacaktır. Bu sürenin bitiminden sonra yetkili makamlar, sözkonusu hükümlerin geçerlilik süresinin uzatılıp uzatılmayacağına ortaklaşa karar vereceklerdir.

9. 24 Üncü maddeye ilave olarak:

24 üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilişkin olarak mükellefin, Türkiye yönünden, karşılıklı anlaşmadan kaynaklanan iadeyi, sözkonusu karşılıklı anlaşma sonucunun vergi idaresi tarafından kendisine bildirilmesinden itibaren bir yıl içinde talep etme zorunda olduğu anlaşılmaktadır.

BU HUSUSLARI TEYİDEN, aşağıda imzaları bulunan tam yetkili temsilciler, bu Protokolü imzaladılar.

Türk, İspanyol ve İngiliz dillerinde Madrid'te 5 Temmuz 2002 tarihinde her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere ikişer nüsha halinde düzenlenmiştir. Metinler arasında farklılık olması halinde, İngilizce metin geçerli olacaktır.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ADINA**


**Sümer Oral
Maliye Bakanı**

**İSPANYA KRALLIĞI
ADINA**


**Cristóbal Montoro
Maliye Bakanı**