

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2011/221

**İstanbul, 20.12.2011**  
**Ref: 4/221**

**Konu:**

**TÜRKİYE İLE FİNLANDIYA ARASINDAKİ ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASININ ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA DAİR KANUN YAYINLANMIŞTIR**

15.12.2011 tarih ve 28143 sayılı Resmi Gazete’de “Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması ile Anlaşmaya İlişkin Protokol ve Notaların Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair 6256 Sayılı Kanun” yayınlanmıştır.

Finlandiya ile 1986 yılında imzalanan ve 1989 yılından bu yana yürürlükte olan bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmaktadır. Yeni imzalanan anlaşmanın 28/2. maddesinde yer verilen açıklamaya göre, bu yeni anlaşmanın yürürlüğe girmesi sonrasında 1986 tarihli eski anlaşma yürürlükten kalkacaktır.

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının onaylanması ve uygulamaya başlaması üzerine ülkemizdeki anayasal prosedür ve süreç 2 Seri No.lı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

*“Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları ile gelirin, ikamet veya kaynak ülkelerden yalnızca birinde vergilendirilmesi veya vergilendirme hakkının her iki ülke arasında bölüşülmesi konularında düzenlemeler yapılmakta ve bu yolla gelirin her iki ülkede birden vergilendirilmesi engellenmektedir.*

*Ülkemizin bu amaçla diğer ülkelerle imzaladığı çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları, onaylanmaları için gerekli anayasal prosedürün tamamlanmasını müteakip yürürlüğe girmektedir.*

*İmza işlemi biten anlaşmalar, gerekçesi ile birlikte onaylanması uygun bulunmak üzere T.B.M.M.'ne sunulmakta, T.B.M.M.'nin ilgili Komisyonlarında görüşüldükten sonra, Genel Kurul tarafından anlaşmanın onaylanması için Bakanlar Kurulu’na yetki veren bir kanun kabul edilmekte ve bilahare bu kanunun verdiği yetkiye dayanarak çıkartılan karar ile, Bakanlar Kurulu’na anlaşma onaylanmaktadır.*

*Onaya ilişkin Bakanlar Kurulu Kararı ekinde anlaşma olmak üzere Resmi Gazete’de yayımlanmaktadır. Yayımlanmayı müteakip, Ülkemiz için anlaşmanın yürürlüğe girmesine ilişkin anayasal prosedür tamamlanmış olmaktadır.*

*Anlaşmaya taraf diğer ülkenin de anlaşmanın yürürlüğe girmesi için gerekli prosedürü tamamlamasını müteakip, anlaşmanın "Yürürlüğe Giriş" maddesi gereğince taraflar birbirlerini bu durumdan haberdar etmekte ve son bildirim yapıldığı tarihte anlaşma yürürlüğe girmektedir. Bütün bu işlemler tamamlandıktan sonra, anlaşma hükümlerinin ne zamandan itibaren uygulanacağı anlaşmanın "Yürürlüğe Giriş" maddesinde belirtilmektedir."*

Yukarıda açıklanan anayasal prosedüre göre, 6256 sayılı Kanun ile T.B.M.M., Türkiye ile Finlandiya arasındaki çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması ve eki protokol ile notaların onaylanması için Bakanlar Kurulu'na yetki vermiş bulunmaktadır.

Anlaşmanın "Yürürlüğe Girme" başlıklı 28. maddesine göre, taraflar anlaşmanın yürürlüğe girmesi için kendi iç mevzuatlarında öngörülen işlemlerin tamamlandığını diplomatik yollardan diğer tarafa bildireceklerdir. Anlaşma, anlaşmanın yürürlüğe girmesini izleyen Ocak ayının birinci günü ve daha sonrasında başlayan vergilendirme dönemlerinde uygulanacaktır.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**EK:**

6256 sayılı Kanun ve Finlandiya çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması metni

(\* ) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)

**KANUN**

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE FİNLANDİYA CUMHURİYETİ ARASINDA  
GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ  
ÖNLEME ANLAŞMASI İLE ANLAŞMAYA İLİŞKİN PROTOKOL  
VE NOTALARIN ONAYLANMASININ UYGUN  
BULUNDUĞUNA DAİR KANUN**

**Kanun No. 6256**

**Kabul Tarihi: 7/12/2011**

**MADDE 1** – (1) 6 Ekim 2009 tarihinde İstanbul’da imzalanan “Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması” ile Anlaşmaya ilişkin Protokol ve notaların onaylanması uygun bulunmuştur.

**MADDE 2** – (1) Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 3** – (1) Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

14/12/2011

T. C.  
BAŞBAKANLIK  
Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü

Sayı : B.02.0.KKG.0.10/101-2 /5146

8 /12/2010

Konu : Kanun Tasarısı


**TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA**

Dışişleri Bakanlığı'nca hazırlanan ve Başkanlığımıza arzı Bakanlar Kurulu'nca 22/11/2010 tarihinde kararlaştırılan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması ile Anlaşmaya İlişkin Protokol ve Notaların Onaylanmasının Uygun Bulduğuna Dair Kanun Tasarısı" ile gerekçesi ilişikte gönderilmiştir.

Gereğini arz ederim.

  
Recep Tayyip ERDOĞAN  
Başbakan

EKİ :  
1- Kanun Tasarısı  
2- Gerekçe

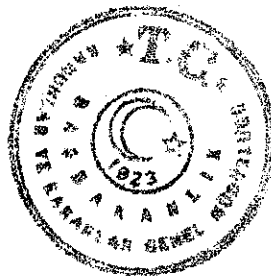
Y.B.M.M. BAŞKANLIĞI				
Tali Komisyon	Plan ve Bütçe			
Esas Komisyon	Dışişleri 1/978			
Tarih:	26.12.2010	F. No:	1/978	
Md.Y.	Müdür	D.Bşk.	G.Sek.Y.	Gen.Sek.
	16	AK	AK	AK
BAŞKAN				

## GEREKÇE

“Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması” 9/5/1986 tarihinde imzalanmıştır. Anlaşma'nın imzalandığı tarihten günümüze kadar geçen süre içinde gerek iki ülkenin vergi mevzuatında gerekse güncel ekonomik gelişmeler doğrultusunda anlaşma politikalarında değişiklikler olmuştur. Ayrıca, uluslararası anlaşma modellerinden biri olan OECD Model Vergi Anlaşması da yıllar itibarıyla güncelleştirilmiştir. Bütün bu gelişmeler dikkate alındığında, Anlaşma'nın revize edilmesi ihtiyacı doğmuştur. Bu amaçla, Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti arasında 6/10/2009 tarihinde İstanbul'da Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması imzalanmıştır.

Anlaşma ile kişilerin aynı gelir üzerinden iki devlette birden vergilendirilmesinin (çifte vergilendirme) önlenmesi amaçlanmaktadır. Bu amacı sağlamak üzere, vergilendirme hakkı, gelir unsurları itibarıyla ikamet edilen veya kaynak devletlerden birine bırakılmakta veya bu mümkün olmazsa iki devlet arasında paylaşılmaktadır. Böylece, akit devletlerden birinde yatırım yapan, teknoloji ve hizmet sunan diğer devlet mukimlerinin, o devletin mükelleflerine göre daha ağır vergilendirilmesine engel olunmakta ve teşebbüslerin risk almadan önce ileride karşılarına çıkacak her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmeleri sağlanmaktadır. Çifte vergilendirmenin akit devletlerde önlenmesi ile Finlandiyalı yatırımcılar için Türkiye'nin, Türk yatırımcılar için ise Finlandiya'nın daha cazip hale geleceği öngörülmektedir.

Anlaşma'nın madde gerekçelerinde çifte vergilendirmenin ve vergi kaçakçılığının nasıl önleneceği ile muhtelif gelir unsurlarının vergilendirilmesine ilişkin ilkeler ve düzenlemeler açıklanmıştır.



T 173

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ İLE FİNLANDIYA CUMHURİYETİ ARASINDA GELİR  
ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME  
ANLAŞMASI İLE ANLAŞMAYA İLİŞKİN PROTOKOL VE NOTALARIN  
ONAYLANMASININ UYGUN BULUNDUĞUNA  
DAİR KANUN TASARISI**

**MADDE 1-** (1) 6 Ekim 2009 tarihinde İstanbul'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" ile Anlaşmaya ilişkin Protokol ve notaların onaylanması uygun bulunmuştur.

**MADDE 2-** (1) Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 3-** (1) Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

RECEP TAYYİP ERDOĞAN  
BAŞBAKAN

 C. ÇİCEK Devlet Bak. ve Başb. Yrd.	 B. ARINC Devlet Bak. ve Başb. Yrd.	 A. BABACAN Devlet Bak. ve Başb. Yrd.	 M. AYDIN Devlet Bakanı
 H. YAZICI Devlet Bakanı	 F. N. ÖZAK Devlet Bakanı	 M. Z. ÇAĞLAYAN Devlet Bakanı	 F. ÇELİK Devlet Bakanı
 E. BAĞIŞ Devlet Bakanı	 S. A. KAVAF Devlet Bakanı	 C. YILMAZ Devlet Bakanı	 S. ERGİN Adalet Bakanı
 M. V. GONUL Millî Savunma Bakanı	 B. ATALAY İçişleri Bakanı	 A. DAVUTOĞLU Dışişleri Bakanı	 M. ŞİMŞEK Maliye Bakanı
 M. AKKUCU Millî Eğitim Bakanı	 M. DEMİR Bayındırlık ve İşleri Bakanı	 R. AKDAĞ Sağlık Bakanı	 E. YILDIRIM Ulaştırma Bakanı
 M. N. EKER Tarım ve Köyişleri Bakanı	 O. DİNÇER Çalışma ve Sos. Guv. Bakanı	 N. ERGÜN Sanayi ve Ticaret Bakanı	 T. YILDIZ En ve Tab. Kay. Bakanı
 E. GÜNAY Kültür ve Turizm Bakanı	 V. ERUĞLU Çevre ve Orman Bakanı		

Dosya No.

101-2

1333

FINLANDIYA BÜYÜKELÇİLİĞİ  
Ankara

ANK7073-3

NOTA

Finlandiya Büyükelçiliği Türkiye Dışişleri Bakanlığına saygılarını sunar ve 6 Ekim 2009 tarihinde İstanbul'da imzalanan Finlandiya Cumhuriyeti ile Türkiye Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA) ile ANK7050-27, 2010/EİGY/190113 ve 2010/EİGY/410589 sayılı Nota'lara atıfta bulunmaktan şeref duyar.

Büyükelçilik ANK7050-27 sayılı Nota ile Türkiye Dışişleri Bakanlığına Fince metnin aşağıda belirtilen iki teknik hata içerdiğini ve bu nedenle önde gelen İngilizce metinle tamamen örtüşmediğini bildirmiştir. Bakanlık bu Nota'ya, hataların düzeltilmesi gerektiğinin yer aldığı 2010/EİGY/190113 sayılı Nota ile yanıt vermiştir.

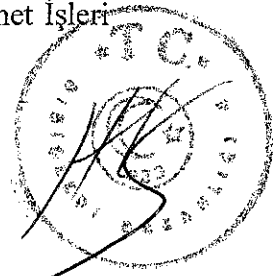
Büyükelçilik tarafından Fince metinde yapılması önerilen düzeltmeler aşağıdadır:

- 1) İngilizce metnin (ÇVÖA) 14. maddesinin 1. paragrafının son cümlesi şöyledir: "*In such circumstances, [...] performed during the individual's presence in that other State, as the case may be, may be taxed in that other State.*" Fince metinde yukarıdaki cümle şu şekilde yer almaktadır: "*Tässä toisessa valtiossa voidaan silloin verottaa vain siinä tulon osasta, joka on luettava kuuluvaksi tähän kiinteään paikkaan tai joka saadaan ammatin tai toiminnan harjoittamisesta aikana, jolloin luonnollisesti henkilö oleskelee tässä toisessa valtiossa.*" Fince metindeki teknik hatayı düzeltmek için **luonnollisesti henkilö** (doğal kişi) kelimeleri **luonnollinen henkilö** (gerçek kişi) kelimeleriyle değiştirilmelidir.

Önerilen düzeltme sonrasında 14. maddenin 1. paragrafının son cümlesi Fince metinde şu şekilde olacaktır: "*Tässä toisessa valtiossa voidaan silloin verottaa vain siinä tulon osasta, joka on luettava kuuluvaksi tähän kiinteään paikkaan tai joka saadaan ammatin tai toiminnan harjoittamisesta aikana, jolloin luonnollinen henkilö oleskelee tässä toisessa valtiossa.*"

- 2) Protokol'un 5. paragrafının son cümlesi İngilizce metinde şöyledir: "*For the purposes of Articles 18 and 19 the term "statutory body" includes, in the case of Turkey: the Presidency of Religious Affairs; and in the case of Finland: the Evangelical-Lutheran and Orthodox Churches and the local communities thereof.*" Fince metinde aynı cümle şu şekildedir: "*Artiklojen 18 ja 19 osalta "julkisyhteisö" käsittää, Turkin osalta: uskonnolliset laitokset; ja Suomen osalta: evankelis-luterilaisen ja ortodoksisen kirkon ja niiden paikallisyhteisöt.*"

Dil versiyonlarını benzer hale getirmek için Fince metindeki **uskonnolliset laitokset** (dini kurumlar) kelimeleri **uskonnollisten asioiden puheenjohtajisto** (Diyanet İşleri Başkanlığı) kelimeleri ile değiştirilmelidir.



Önerilen düzeltme sonrasında Protokol'un 5. paragrafının son cümlesi Fince metinde şu şekilde olacaktır: "Artiklojen 18 ja 19 osalta "julkisyhteisö" käsittää, Turkin osalta: uskonnollisten asioiden puheenjohtajisto; ja Suomen osalta: evankelis-luterilaisen ja ortodoksisen kirkon ja niiden paikallisyhteisöt."

Değişikliklerin kalın harfle ve altı çizili olarak gösterildiği anlaşmanın Fince ve İngilizce dillerindeki konsolide bir versiyonu ve anlaşmanın temiz bir kopyası bu Nota'ya eklenmiş olacaktır.

Düzeltilmeler bu haliyle Türkiye için kabul edilebilir ise, uluslararası teamül hukuku uyarınca nota teatisinin tamamlanması için Büyükelçilik Bakanlıktan bu Nota'nın alındığını teyit etmesini ve aşağıdaki metni de içerecek şekilde yanıt vermesini rica eder:

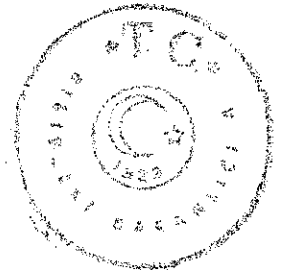
"Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı uluslararası teamül hukuku uyarınca iki ülke arasındaki bu Nota değişiminin 6 Ekim 2009 tarihinde İstanbul'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nda yapmaya mutabık kaldıkları düzeltmeleri ortaya koyan enstrümanların teatisini oluşturduğunu teyit eder."

Finlandiya Büyükelçiliği bu vesileyle Dışişleri Bakanlığına en derin saygılarını yineler.

2 Eylül 2010

Ek: Anlaşmanın Fince düzeltilmiş versiyonu.

Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı







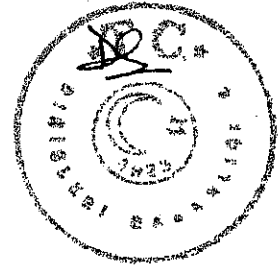
2010/EİGY/487125

Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı Finlandiya Büyükelçiliğine saygılarını sunar ve 6 Ekim 2009 tarihinde imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın Fince metninde Finlandiya makamlarınca yapılan düzeltmelere ilişkin Büyükelçiliğin 2 Eylül 2010 tarih ve ANK7073-3 sayılı Nota'sının alındığını, bahsekonu maddi hataların düzeltilmesinin kabul edildiğini ve teati edilen Nota'lar Anlaşmanın ayrılmaz bir parçasını oluşturacağı cihetle, her iki metnin onay sürecinin birlikte tekemmül ettirileceğini bildirmekten şeref duyar.

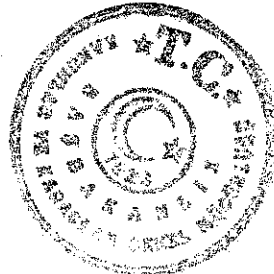
Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı uluslararası teamül hukuku uyarınca iki ülke arasındaki bu Nota değişiminin 6 Ekim 2009 tarihinde İstanbul'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nda yapmaya mutabık kaldıkları düzeltmeleri ortaya koyan enstrümanların teatisini oluşturduğunu teyit eder.

Türkiye Cumhuriyeti Dışişleri Bakanlığı, bu vesileyle Finlandiya Büyükelçiliğine en derin saygılarını yineler.

Ankara, 7 Eylül 2010



Finlandiya Büyükelçiliği  
Ankara



## MADDE GEREKÇELERİ

"Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" 29 madde ve Protokol'den meydana gelmiştir. Anlaşma maddelerinin gerekçeleri aşağıda belirtilmiştir.

### Kapsanan Kişiler

**MADDE 1-** 1 inci madde hükmü gereğince bu Anlaşma, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacaktır.

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

### Kapsanan Vergiler

**MADDE 2-** Bu madde, Anlaşma'nın kavradığı vergilerin belirlenmesinde ve tarifinde açıklığı temin etme amacını gütmektedir.

Maddenin 1 inci fıkrası, Anlaşma'nın, ne şekilde alındığına bakılmaksızın bir Akit Devlet veya mahalli idareleri tarafından gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacağını belirtmektedir.

2 nci fıkra, gelir üzerinden alınan vergilerin kapsamını belirlemektedir.

3 üncü fıkrada, Anlaşma'nın Akit Devletlerdeki mevcut vergilerden hangilerine uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Anlaşma kapsamına giren vergilerin; Türkiye'de gelir vergisi ve kurumlar vergisi; Finlandiya'da ise devlet gelir vergileri, kurumlar vergisi, mahalli vergi, kilise vergisi, faiz üzerinden kaynaktan tevkif edilen vergi ve dar mükelleflerin gelirleri üzerinden kaynaktan tevkif edilen vergiden ibaret olduğu belirtilmiştir.

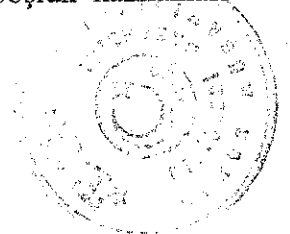
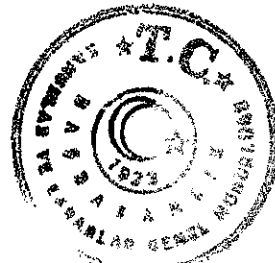
4 üncü fıkra, Anlaşma'nın imza tarihinden sonra mevcut vergilerin yerine veya onlara ilave olarak alınacak ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli ölçüde benzeyen vergilerin de Anlaşma kapsamına gireceğini hükme bağlamakta, ayrıca Akit Devletlerin yetkili makamlarının, ilgili vergi kanunlarında yaptıkları önemli değişiklikleri birbirlerine bildirmelerini öngörmektedir.

### Genel Tanımlar

**MADDE 3-** Bu maddede, Anlaşma'da kullanılan terimlerin yorumu için gerekli genel tanımlar yer almaktadır.

Söz konusu maddede sırasıyla "Türkiye", "Finlandiya", "bir Akit Devlet" ve "diğer Akit Devlet", "kişi", "şirket", "kuruluş yeri", "vatandaş", "bir Akit Devletin teşebbüsü" ve "diğer Akit Devletin teşebbüsü", "yetkili makam" ve "uluslararası trafik" terimlerinin tanımı yer almaktadır.

Maddenin 2 nci fıkrasında, Anlaşma'da tanımlanmamış terimlerin, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen anlamları taşıdığı belirtilmiş ve Anlaşma'da boşluk kalmaması sağlanmıştır.



## Mukim

**MADDE 4-** Akit Devletlerin vergileme yetkisi, Anlaşma'nın 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, Akit Devletlerin iç mevzuatları gereğince ev, ikametgah, kuruluş yeri, 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 kanuni 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 bir kişinin her iki Akit Devletin de mukimi olması halinde, mukimliğinin tayininde bu kişinin kuruluş yerinin esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

## İş Yeri

**MADDE 5-** İş yerinin tanımına ilişkin bu madde son derece önemlidir. Bilindiği üzere, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarımız, dar mükellefler açısından ticari kazancın Türkiye'de elde edilmiş sayılması için, kazanç sahiplerinin Türkiye'de iş yerinin bulunmasını veya daimi temsilci bulundurmasını ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden doğmasını şart koşmaktadır. Aynı şekilde, Anlaşma'nın 7 nci maddesinde de yalnızca iş yerine atfedilebilen ticari kazancın kaynak devlette vergilenebileceği prensibi getirilmiştir.

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

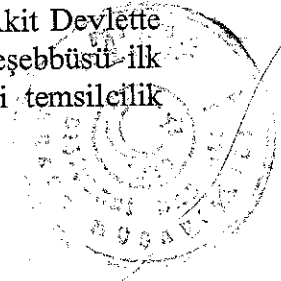
1 inci fıkrada, "iş yeri" teriminin genel bir tanımı yapılmaktadır.

2 nci fıkrada, kapsama özellikle dahil edilen iş yerlerine örnekler verilmektedir ki bunlar; yönetim yeri, şube, büro, fabrika, atölye, maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal kaynakların çıkarıldığı diğer herhangi bir yerdir.

3 üncü fıkrada, bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlara ilişkin gözetim faaliyetlerinin altı aydan fazla devam etmesi halinde bir iş yeri oluşturacağı belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada, iş yeri kapsamı dışında kalan hususlar belirtilmiştir.

5 inci fıkrada, daimi temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre, bir kişi bir Akit Devlette diğer Akit Devlet teşebbüsü adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini düzenli olarak kullanırsa veya bu kişi böyle bir yetkisi olmamasına rağmen teşebbüs adına düzenli olarak sevk ettiği mallardan veya ticari eşyadan ilk bahsedilen Akit Devlette düzenli olarak mal veya ticari eşya stoku bulundurursa diğer Akit Devlet teşebbüsü-ilk bahsedilen Akit Devlette bir iş yerine sahip kabul edilecektir. Ancak, daimi temsilcilik



faaliyetleri 4 üncü fıkrada belirtilen faaliyetlerle sınırlı olduğunda bir iş yeri oluşturmayacaktır.

Anlaşma'da iş yeri ve daimi temsilci ayrı ayrı maddelerde düzenlenmeyip, her ikisi de "iş yeri" maddesinde düzenlendiğinden, bu fıkra hükmüyle, Gelir Vergisi Kanunu'nun dar mükelleflerin ticari kazançlarının Türkiye'de vergilendirilmesine imkan tanıyan daimi temsilciliğe ilişkin hükümleri Anlaşma'ya yansıtılmış olmaktadır.

6 ncı fıkrada, bir teşebbüsün bir Akit Devlette, işlerini yalnızca kendi işlerine olağan şekilde devam eden bir simsar, genel komisyon acentesi veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acente vasıtasıyla yürütmesi halinde bu Devlette bir iş yerine sahip kabul olunmayacağı belirtilmektedir.

7 nci fıkrada ise, iki ayrı Akit Devlette mukim olan şirketlerin birbirlerini kontrol etmesi halinde, bunlardan herhangi birinin diğeri için bir iş yeri oluşturmayacağı hükme bağlanmıştır.

### **Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir**

**MADDE 6-** Bu madde yalnızca gayrimenkul sermaye iratlarını değil, aynı zamanda gayrimenkullerden kaynaklanacak her türlü gelir unsurunu kapsamaktadır.

Maddenin 1 inci fıkrası ile gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirin (tarım veya ormancılıktan elde edilen gelir dahil) vergileme hakkı, öncelikle gayrimenkulün bulunduğu Akit Devlete verilmektedir.

2 nci fıkra, "gayrimenkul varlık" teriminin tanımına ilişkindir.

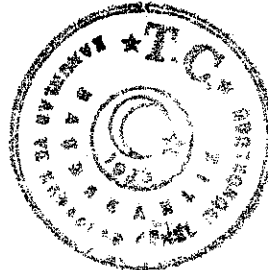
3 üncü fıkrada, gayrimenkul varlığın doğrudan kullanımı, kiralanması veya başka bir suretle kullanımından elde edilen gelire 1 inci fıkra hükmünün uygulanacağı belirtilmektedir.

4 üncü fıkrada, bir şirketin hisseleri veya diğer şirket haklarına sahip olmanın, bu hisse veya şirket haklarının sahibine, şirketin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul varlıklardan yararlanma hakkını sağlaması durumunda, bu hakkın doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelirin, gayrimenkul varlığın bulunduğu Akit Devlette vergilendirileceği hükmü öngörülmektedir.

5 inci fıkrada 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.

### **Ticari Kazançlar**

**MADDE 7-** Maddenin 1 inci fıkrası, ticari kazancın vergilendirilmesindeki genel prensibi açıklamaktadır. Buna göre ticari kazanç, teşebbüsün mukim olduğu Devlette vergilendirilecektir. Ancak, faaliyetin diğer Akit Devlette bir iş yeri vasıtasıyla yürütülmesi halinde, kazancın sadece bu iş yerine atfedilebilen kısmı diğer Akit Devlette vergilendirilebilecektir.



2 nci fıkra, iş yeri kazançlarının hesaplanmasındaki esaslara ilişkindir. Buna göre, iş yeri bağımsız bir teşebbüs gibi ele alınacak ve benzer teşebbüslerin benzer koşullarda elde etmesi gereken kazanç, söz konusu iş yerine atfedilecektir. Böylece, iş yeri-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, iş yeri kazancından indirilecek gider unsurları ile ilgilidir. İş yerinin kazancı belirlenirken, iş yerinin bulunduğu Devlette veya başka bir yerde yapılan yönetim ve genel idare giderleri de dahil iş yerinin amaçlarına uygun olan giderler indirilebilecektir. Bununla beraber, teşebbüsün ana merkezine veya yurt dışında bulunan diğer iş yerlerine yapılan gayrimaddi hak bedeli, faiz, komisyon ödemelerinin veya diğer benzeri ödemelerin gider olarak indirilmesine müsaade edilemeyecektir.

4 üncü fıkra, teşebbüs adına sadece mal ve ticari eşya alımında bulunan iş yerine, bu faaliyeti dolayısıyla kazanç atfedilemeyeceğine ilişkindir.

5 inci fıkra ise, ticari kazancın, Anlaşma'nın diğer maddelerinde belirtilen gelir unsurlarını da kapsamına alması halinde ilgili madde hükümlerini saklı tutmaktadır.

#### **Deniz, Hava ve Kara Yolu Taşımacılığı**

**MADDE 8-** 1 inci fıkra, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette uluslararası trafik kapsamına giren türden gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtası işletmeciliğinden elde ettiği kazançların, yalnızca teşebbüsün mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Diğer bir ifade ile bu tür kazançlar kaynak Devlette vergiden istisna edilmektedir.

2 nci fıkrada ise, 1 inci fıkrada benimsenen prensibin, bir ortaklığa, ortak teşebbüse veya uluslararası işletilen bir acenteye iştirak dolayısıyla elde edilen kazançlar için de geçerli olduğu hükme bağlanmıştır.

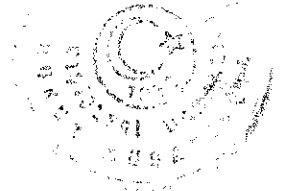
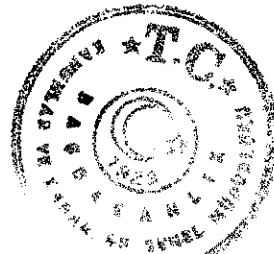
#### **Bağımlı Teşebbüsler**

**MADDE 9-** Kurumlar Vergisi Kanunumuzun 11, 12 ve 13 üncü maddelerinde düzenlenen örtülü sermaye ve transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ile ilgili olan bu maddede, bağımlı teşebbüslerin bağımsız teşebbüslere oranla farklı ticari ilişkilere ve farklı fiyatlandırmalara yönelmeleri halinde Akit 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 Akit 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 fıkrada düzenlenmiştir.

#### **Temettüler**

**MADDE 10-** 1 inci fıkra, temettülerin vergilendirilmesindeki genel ilke ile ilgili olup, temettü gelirinin esas itibariyle temettü gelirini elde edenin mukim olduğu Akit Devlette vergilendirileceğini öngörmektedir.



2 nci fıkra, temettülerin, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu yani temettülerin doğduğu Devlette de vergilendirilebileceğini öngörmektedir. Ancak, diğer Akit Devlet mukimine ödenen temettü üzerinden kaynak Devlette alınacak vergi, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az % 25'ini elinde tutan bir şirket ise % 5'i, diğer tüm durumlarda % 15'i aşmayacaktır.

3 üncü fıkrada, "temettü" teriminin tanımı yapılmaktadır.

4 üncü fıkrada, iş yeri kazancının 7 nci madde (Ticari Kazançlar) çerçevesinde vergilendirildikten sonra, kalan kazanç üzerinden iş yerinin bulunduğu Akit Devlette vergilendirileceği, bu şekilde alınacak verginin bu kazançların, şirketin mukim olduğu Akit Devlette vergiden istisna edilmesi koşuluyla kalan kısmın yüzde 5'ini, diğer tüm durumlarda yüzde 15'ini aşmayacağı öngörülmektedir.

5 inci fıkrada ise, temettünün gerçek lehdarının, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu Akit Devlette bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette veya sabit yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunması ve söz konusu temettü elde ediş olayı ile bu iş yeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması halinde, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerinin uygulanmayacağı öngörülmektedir. Bu durumda, ticari kazançla ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

6 ncı fıkrada, bir Akit Devlette kazanç veya gelir elde eden ve diğer Akit Devletin mukimi olan bir şirketin dağıttığı temettüler üzerinden veya dağıtmadığı kazançlardan bu Akit Devletin herhangi bir vergi alamayacağı öngörülmektedir. Böylece kaynak Devletin vergileme yetkisi kurum kazancına uygulanmakta, ancak bu durumda kar payı elde eden kişilere doğru bir genişlemeye müsaade edilmemektedir. Fıkrada ayrıca, temettünün kazanç veya gelirin elde edildiği Devletin mukimlerine ödenmesi ve bu kazanç veya gelirin elde edildiği Devletteki iş yeri veya sabit yer ile elde ediş olayı arasında önemli bir bağ bulunması hallerinin kaynak Devlette vergilendirmeme prensibine istisna teşkil ettiği belirtilmektedir.

### **Faiz**

**MADDE 11-** 1 inci fıkra, faizlerin vergilendirilmesindeki genel ilkeyi belirlemektedir. Buna göre, faizi vergilendirme hakkı lehdarın mukim olduğu Akit Devlete ait olmaktadır.

2 nci fıkrada, faizin gerçek lehdarının diğer Akit Devletin bir mukimi olması halinde, faizin doğduğu Akit Devlete faizin gayrisafi tutarı üzerinden azami vergi alma hakkı vermekte olup bu oranlar fıkrada belirtilen duruma göre % 5, % 10 veya % 15 olarak değişmektedir.

3 üncü fıkrada, 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, Finlandiya'da doğan ve Türkiye Hükümeti'ne veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ödenen faizin Fin vergisinden; Türkiye'de doğan ve Finlandiya Hükümeti'ne veya Finlandiya Bankası'na ödenen faizlerin Türk vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkrada, "faiz" teriminin kapsamı belirlenmiştir.

5 inci fıkra, bir Akit Devletin mukimi olan faizin gerçek lehdarı tarafından, diğer Akit Devlette bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette veya sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunulması ve faizin ödendiği alacak ile bu iş yeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması halinde, söz konusu faizin bu maddenin 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri



çerçevesinde değil, ticari kazançla ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde hükümleri çerçevesinde vergilendirileceği öngörülmektedir.

6 ncı fıkra, faiz gelirlerinin hangi durumda bir Akit Devlette elde edilmiş sayılacağını hükme bağlamaktadır. Buna göre, bir Akit Devletin kendisi, mahalli idaresi ya da bu Devletin bir mukimi tarafından ödenen faizin, bu Akit Devlette elde edildiği kabul edilecektir. Ancak, faiz ödeyen kişinin mukim olsun ya da olmasın bir Akit Devlette faiz ödemeye neden olan borç-alacak ilişkisiyle bağlantılı bir iş yerine veya sabit yere sahip olması ve faizin bu iş yeri veya sabit yerden kaynaklanması durumunda söz konusu faizin bu iş yerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7 nci fıkra, faiz miktarının belirlenmesinde muvazaa durumunu açıklığa kavuşturmaktadır. Fıkra hükmüne göre muvazaa yapabilecek kişiler, aralarında özel ilişki bulunan faiz 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 tabi olan bir faiz olarak nitelendirilmeyip, Anlaşma'nın diğer hükümleri de dikkate alınarak Akit Devletlerin iç mevzuatına göre vergilendirilecektir.

#### **Gayrimaddi Hak Bedelleri**

**MADDE 12-** 1 inci fıkra, vergilemedeki genel ilkeyi belirlemekte ve vergileme hakkını ödeme yapılan kişinin mukim olduğu Devlete tanımaktadır.

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

3 üncü fıkra, gayrimaddi hak bedellerinin tanımı ile ilgilidir.

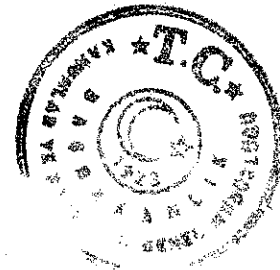
4 üncü fıkrada, gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarına ait bir iş yeri veya sabit yer vasıtasıyla elde edilen gayrimaddi hak bedellerinin indirimli vergi oranına göre değil, ticari kazançla ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek kazançlarına ilişkin 14 üncü madde hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmektedir.

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

#### **Sermaye Değer Artış Kazançları**

**MADDE 13-** 1 inci fıkrada, 6 ncı maddede tanımlanan gayrimenkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançların, bu varlıkların bulunduğu Akit Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

2 nci fıkrada, bir iş yerinin aktifine dahil olan veya serbest meslek faaliyetinin icrasında kullanılan sabit yere ait menkul varlıkların ve bu iş yeri veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazançların, bu iş yerinin veya sabit yerin bulunduğu Akit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.



3 üncü fıkrada, uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtaları ile bunların işletilmesine tahsis edilen menkul varlıkların satışından elde edilen kazançların, yalnızca gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtalarını işleten teşebbüsün mukim bulunduğu Akit Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir.

4 üncü fıkrada, bir Akit Devlet mukiminin, aktifinin % 50'sinden fazlası doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan oluşan bir şirketteki hisselerin veya diğer şirket haklarının elden çıkarılmasından sağladığı kazançların bu diğer Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

5 inci fıkrada ise, bu maddenin 1, 2, 3 ve 4 üncü fıkralarında sayılanların dışında kalan varlıkların satışından doğan kazançların, bu varlıkları elden çıkarmanın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir. Ancak, diğer Akit Devlette elde edilen sermaye değer artış kazançlarının iktisap tarihinden itibaren bir yıl içinde elden çıkarılması halinde elde edildiği kaynak Devlette vergilendirilecektir.

### **Serbest Meslek Faaliyetleri**

**MADDE 14-** Maddenin 1 inci fıkrasında, serbest meslek kazançlarının, kazancı elde edenin mukim olduğu Akit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Bununla beraber bir Akit Devlet mukimi olan bir gerçek kişinin diğer Akit Devlette bulunan sabit bir yeri kullanarak veya bu diğer Akit Devlette 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde bir veya birkaç seferde toplam 183 gün veya daha uzun bir süre bulunarak serbest meslek faaliyeti icra etmesi durumunda, bu faaliyetlerden elde edilen kazançların, kaynak Devlette de vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

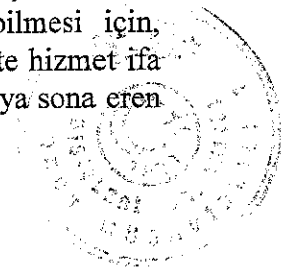
2 nci fıkrada, bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri nedeniyle elde ettiği gelirin, teşebbüsün mukim olduğu Akit Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Bununla beraber, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette bulunan bir iş yerini kullanarak serbest meslek faaliyeti icra etmesi durumunda veya bu serbest meslek faaliyetlerinin diğer Akit Devlette 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde 183 gün veya daha uzun bir süre devam etmesi halinde elde edilen kazançların kaynak Devlette de vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

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

### **Ücret Gelirleri**

**MADDE 15-** 1 inci fıkrada, bağımlı faaliyetlerin vergilendirilmesine ilişkin genel kural belirtilmektedir. Buna göre, hizmetin diğer Devlette ifa edilmemesi şartıyla, bir Akit Devlet mukimince elde edilen ücret, maaş ve diğer benzeri gelirler mukim olunan Devlette vergilendirilecektir. Hizmetin diğer Devlette ifa edilmesi halinde, belli şartlarla kaynak Devlete de vergileme yetkisi tanınabilecektir. Ancak söz konusu kural, bu Anlaşma'nın 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerinde öngörülen hükümleri herhangi bir şekilde etkilemeyecektir. Diğer bir ifadeyle, yönetim kurulu üyeleri, emekliler, kamu görevlileri, öğrenciler ve stajyerler 15 inci maddeye göre değil, kendileriyle ilgili maddelere göre vergilendirileceklerdir.

2 nci fıkrada, ücretin sadece mukim 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 Akit Devlet mukiminin bu Devlette ilgili takvim yılı içinde başlayan veya sona eren





herhangi bir oniki aylık dönemde bir veya birkaç seferde toplam 183 günden fazla kalması veya ücret ödemesinin bu diğer Devletin mukimi olan bir işveren tarafından veya onun adına yapılması ya da söz konusu ödemenin, işverenin bu diğer Devlette sahip olduğu bir iş yerinden veya sabit yerden yapılması durumunda, elde edilen ücretler kaynak Devlette vergilendirilecektir.

3 üncü fıkrada ise, bu maddenin bundan önceki hükümlerine bakılmaksızın, uluslararası trafikte işletilen bir gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtasında ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelirin, teşebbüsün mukim olduğu Akit Devlette vergilendirileceği hükmü öngörülmektedir.

### **Yöneticilere Yapılan Ödemeler**

**MADDE 16-** Maddede, bir Akit Devlet mukiminin, diğer Akit Devlette mukim bir şirketin yönetim kurulu üyesi veya benzeri herhangi bir organın üyesi olması dolayısıyla elde ettiği ücret ve diğer benzeri ödemelerin, bu diğer Akit Devlette vergilendirilebileceği hükme bağlanmıştır.

### **Sanatçı ve Sporcular**

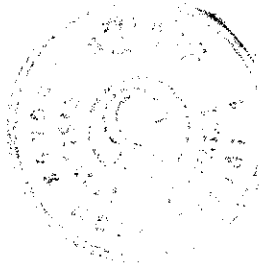
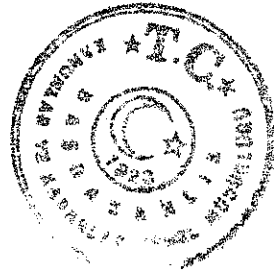
**MADDE 17-** 1 inci fıkrada, bir Akit Devlet mukimi olan sanatçı ve sporcuların işgal konuları ile ilgili şahsi faaliyetlerinden dolayı diğer Akit Devlette elde ettikleri gelirlerin, bu faaliyetleri icra ettikleri diğer Akit Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Bu çerçevede, serbest meslek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

2 nci fıkrada organizatörlerle ilgili olup sanatçı ve sporcuların işgal konularıyla ilgili faaliyetlerden doğan gelirin, sanatçı veya sporcuların kendisi adına değil de bir başkası adına tahakkuk etmesi halinde, vergilemenin, faaliyetin icra edildiği Akit Devlette yapılacağını öngörmektedir. Ancak böyle bir durumda, ticari kazançların, serbest meslek kazançlarının ve ücretlerin vergilendirilmesini düzenleyen bu Anlaşma'nın 7, 14 ve 15 inci madde hükümleri dikkate alınmayıp, vergileme yalnızca 17 nci madde kapsamında yapılacaktır.

### **Emekli Maaşları**

**MADDE 18-** 1 inci fıkrada, geçmiş çalışmalar karşılığında ödenen emekli maaşları ve diğer benzeri ödemelerin bunları elde edenin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükmünü öngörmektedir.

2 nci fıkrada, bir Akit Devletin kendisine, statüye sahip kuruluşuna veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında bu Devlet, kuruluş veya idare tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan ödenen emekli maaşları veya bir Akit Devletin sosyal güvenlik mevzuatı çerçevesinde ödenen emekli maaşları ile yapılan diğer ödemelerin bu Devlette vergilendirileceğini hükme bağlamaktadır. Ancak, söz konusu emekli maaşlarını veya diğer ödemeleri elde eden gerçek kişinin aynı zamanda mukim olduğu Devletin vatandaşı olması halinde söz konusu emekli maaşlarıyla diğer ödemeler, yalnızca bu kişinin mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir.



### **Kamu Hizmeti**

**MADDE 19-** 1 inci fıkrada, bir Akit Devlete, statüye sahip bir kuruluşuna veya mahalli idaresine verilen hizmetler karşılığında bu Devlet, kuruluş veya idare tarafından ödenen maaş, ücret ve diğer benzeri ödemelerin yalnızca ödemeyi yapan Devlette vergilendirileceği öngörülmektedir. Ancak, hizmet diğer Devlette ifa edildiğinde gerçek kişinin aynı zamanda bu Devletin vatandaşı olması veya yalnızca hizmet sunmak için bu Devletin mukimi durumuna geçmemiş olması şartıyla elde edilen gelirler yalnızca gerçek kişinin mukim olduğu Devlette vergilendirilecektir.

2 nci fıkrada ise, kamu iktisadi kuruluşlarında çalışanlar açısından bu madde hükmünün değil, 15, 16 ve 17 nci madde hükümlerinin uygulanacağı öngörülmektedir.

### **Öğrenci ve Stajyerler**

**MADDE 20-** 1 inci fıkrada, öğrenciler ve stajyerlerin öğrenim veya mesleki eğitimde buldukları Devlette yararlanacakları vergi istisnasının sınırları belirlenmektedir. Buna göre, öğrenci, stajyer veya ticaret, teknik, tarım veya ormancılık alanında mesleki eğitim gören kişiler yalnızca geçim, öğrenim veya mesleki eğitim masraflarını karşılamak üzere buldukları Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler dolayısıyla öğrenim gördükleri veya mesleki eğitim amacıyla buldukları Akit Devlette vergiye tabi tutulmayacaklardır.

2 nci fıkrada, bir Akit Devlette bulunan bir üniversite veya yüksek öğrenim kurumundaki öğrenci, stajyer ile ticaret, teknik, tarım veya ormancılık alanında mesleki eğitim gören kişilerin, 183 günü aşmayan kesintisiz bir dönemde diğer Akit Devlette buldukları sürede ifa ettikleri hizmetler karşılığında elde ettikleri ve zorunlu geçim giderlerine yetecek miktardaki gelirlerinin, bu diğer Devlette vergilendirilmeyeceği hükme bağlanmaktadır.

### **Diğer Gelirler**

**MADDE 21-** 1 inci fıkrada, nerede doğarsa doğsun, bir Akit Devlet mukimi tarafından elde edilen ve Anlaşma'nın bundan önceki maddelerinde kavranmayan gelir unsurlarının, geliri elde eden kişinin mukim olduğu Devlette vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

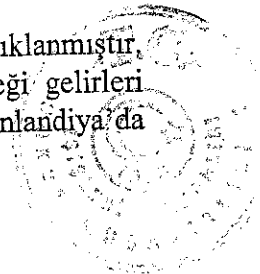
2 nci fıkrada ise, 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir hariç olmak üzere, gelir lehdarının diğer Devlette bir iş yerine veya sabit yere sahip olması ve elde edilen gelirle bu iş yeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunması halinde, elde edilen gelirin bu maddeye göre değil, ticari kazançlara ilişkin 7 nci madde veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde hükümlerine göre vergilendirileceği öngörülmektedir.

3 üncü fıkrada ise, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette doğan ve Anlaşma'nın bundan önceki maddelerinde belirtilmeyen gelir unsurlarının diğer Devlette de vergilendirileceği öngörülmektedir.

### **Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi**

**Madde 22-** Madde çifte vergilendirmenin önlenmesi ile ilgilidir.

1 inci fıkrada, Türkiye açısından çifte vergilendirmenin nasıl önleneceği açıklanmıştır. Fıkranın (a) bendinde, bir Türkiye mukiminin Finlandiya kaynaklı elde edeceği gelirleri dolayısıyla Anlaşma hükümleri çerçevesinde ve Finlandiya mevzuatı gereğince Finlandiya'da



ödeyeceği verginin bu gelir üzerinden Türkiye’de ödeyeceği vergiden mahsup edilebileceği hükme bağlanmaktadır. Ancak bu mahsup, hiçbir zaman mahsuptan önce bu gelir için Türkiye’de hesaplanan vergi miktarını aşmayacaktır.

Fıkranın (b) bendinde ise, bir Türkiye mukiminin bu Anlaşma’nın herhangi bir hükmüne göre Türkiye’de vergiden istisna edilen bir gelir elde etmesi durumunda, Türkiye’nin bu mukimin geriye kalan gelirine ilişkin vergi miktarını hesaplarken vergiden istisna edilen söz konusu geliri de dikkate alabileceği belirtilmektedir.

Maddenin 2 nci fıkrasında, Finlandiya’da çifte vergilendirmenin nasıl önleneceği belirtilmektedir.

Fıkranın (a) bendinde, (b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bir Fin mukimince Türkiye’de ödenen vergilerin Finlandiya’da ödenecek vergiden mahsup edileceği, (b) bendinde, Türkiye’de mukim olan bir şirket tarafından Finlandiya’da mukim olan ve temettüleri ödeyen şirketteki oy gücünün doğrudan en az % 10’unu kontrol eden bir şirkete ödenen temettülerin Fin vergisinden istisna edileceği, (c) bendinde, bir Finlandiya mukiminin Anlaşma hükümlerine uygun olarak Finlandiya’da vergiden istisna edilen bir gelir elde etmesi durumunda, Finlandiya’nın bu kişinin geriye kalan gelirine ilişkin vergiyi hesaplarken, istisna edilen bu geliri de dikkate alacağı hükme bağlanmaktadır. Fıkranın (d) bendinde ise, Türkiye’de ekonomik kalkınmayı hızlandırmaya yönelik vergi teşvikleri nedeniyle vergilendirilmeyen veya düşük vergilendirilen gelirlerin de sanki vergilendirilmiş gibi “Türkiye’de gelir üzerinden ödenen vergi” teriminin kapsamına dahil edileceği belirtilmektedir.

Fıkırada, ayrıca Türkiye’de gelir üzerinden ödenen verginin ne şekilde ve hangi oranlarda hesaplanacağı belirtilmekte ve Türkiye mukimi olmayan kişiler tarafından elde edilen temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedellerine Türk vergi mevzuatı uyarınca uygulanan vergi oranlarının, bu maddenin 2 (d) fıkrasının (i) ila (iii) bentlerinde belirtilen oranların altında olması halinde bu düşük vergi oranlarının uygulanacağı hükme bağlanmaktadır.

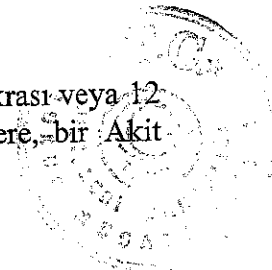
#### **Ayrım Yapılmaması**

**MADDE 23-** Maddenin 1 inci fıkrasında, bir Akit Devletin vatandaşlarının, diğer Akit Devlette, o Devletin aynı koşullara sahip vatandaşlarına kıyasla daha değişik veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacağı öngörülmektedir. Aynı hüküm, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olmayan kişilere de uygulanacaktır.

2 nci fıkrada, 10 uncu maddenin 4 üncü fıkrası hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir iş yerinin bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten teşebbüslerine kıyasla daha ağır bir vergilemeye tabi tutulmayacağı belirtilmektedir.

3 üncü fıkrada, ayırım yapmama prensibinin, bir Akit Devletin bir veya birkaç mukimi tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, kısmen ya da tamamen sermayesine sahip olunan veya kontrol edilen teşebbüsleri için de geçerli olduğu belirtilmiştir.

4 üncü fıkrada, 9 uncu maddenin 1 inci fıkrası, 11 inci maddenin 7 nci fıkrası veya 12 nci maddenin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı haller hariç olmak üzere, bir Akit



Devlet teşebbüsünün vergi matrahı belirlenirken diğer Akit Devlet mukimine ödenen faiz, gayrimaddi hak bedeli ve diğer ödemelerin, ilk bahsedilen Devletin mukimine ödenmiş gibi gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

5 inci fıkrada, Akit Devletlerin kendi mukimlerine uyguladıkları şahsi indirimler ile vergi ve matrah indirimlerini, diğer Devletin mukimlerine de uygulamak zorunda olmadıkları öngörülmektedir.

6 ncı fıkrada ise, bu madde hükümlerinin, yalnızca 2 nci maddede kapsanan vergilere uygulanacağı belirtilmektedir.

### **Karşılıklı Anlaşma Usulü**

**MADDE 24-** 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, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen çözüm yollarıyla bağlı kalmaksızın, mukimi olduğu Akit Devletin yetkili makamına arz edebilecektir. Ancak bu kişi, durumunun 23 üncü maddenin 1 inci fıkrasına uygun olması halinde vatandaşı olduğu Akit Devletin yetkili makamlarına başvuruda bulunacaktır. Söz konusu müracaatın, Anlaşma hükümlerine aykırı düşen vergilemeyle sonuçlanan eylemin ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılması gerekmektedir.

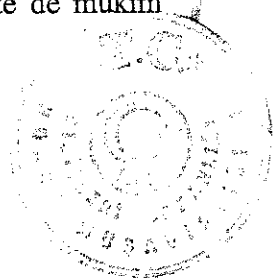
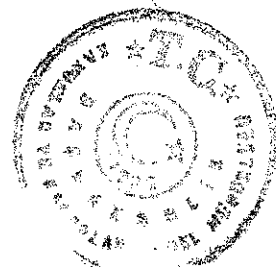
2 nci fıkraya göre, kendisine başvuruda bulunulan yetkili makam itirazı haklı bulur ve sorunu kendi çözemezse, diğer Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşmaya varmak için gayret gösterecektir. Anlaşmaya varılan her husus, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen zaman aşımı sürelerine bakılmaksızın uygulanacaktır.

Maddenin 3 üncü fıkrasında, yetkili makamların bu Anlaşma'nın yorumundan veya uygulanmasından kaynaklanan sorunların çözümü ve Anlaşma'da ele alınmayan durumlardan kaynaklanan çifte vergilendirmenin ortadan kaldırılması için karşılıklı anlaşma usulünü kullanabilecekleri, 4 üncü fıkrada ise karşılıklı anlaşmanın ne şekilde yapılacağı hükme bağlanmıştır.

### **Bilgi Değişimi**

**MADDE 25-** Anlaşma'nın uygulanabilmesi için, iki Akit Devletin vergi idareleri arasında gerekli hallerde yakın işbirliğine ihtiyaç duyulmaktadır. Maddede, Akit Devletlerin hangi hallerde bilgi değişiminde bulunacakları, elde edilen bilgilerin kimlere verilebileceği ve bilgi değişiminin sınırları ele alınmıştır.

1 inci fıkrada, bilgi değişiminin kapsamı genişletilmiştir. Anlaşma'ya aykırı olmadığı sürece, Anlaşma hükümlerinin ya da Akit Devletlerin vergiye ilişkin iç mevzuatlarının doğru şekilde uygulanmasıyla ilgili olduğu öngörülen bilgilerin mümkün olan en kapsamlı şekilde değişiminin yapılması öngörülmüştür. Bilgi değişimi, yalnızca Anlaşma'da kapsanan kişi ve vergilerle sınırlı olmayıp, Anlaşma'da yer almayan vergiler ve her iki devlette de mukim olmayanlar için de söz konusu olabilmektedir.



2 nci fıkra hükmü gereğince, bilgi değişimi yoluyla alınan her türlü bilginin, Akit Devletlerin iç mevzuatına göre elde edilen bilgi ile aynı şekilde gizli tutulması gerekmektedir. Bu bilgiler yalnızca bu Anlaşma'da belirtilen vergilerin tahakkuk veya tahsilatına veya cebri icra ya da davasına veya bu hususlardaki şikayet ve itirazlara bakmakla görevli kişi veya makamlara (adli makamlar ve idari kuruluşlar dahil) veya bunları denetlemekle görevli olan kişilere verilebilecektir. Bu kişiler veya makamlar bu bilgileri, yalnızca söz konusu amaçlar doğrultusunda kullanabilecekler, mahkeme duruşmalarında veya adli kararlar alınırken açıklayabileceklerdir. Bir başka ifadeyle değişime tabi tutulan bilgilerin, Anlaşma'da belirtilen amaçlar dışında başka amaçlar için kullanılmasının mümkün olmadığı hükme bağlanmıştır.

3 üncü fıkrada, bilgi sağlayan devletin lehine bazı sınırlamalar getirilmiştir. Buna göre; bilgi sağlayan devlet ulusal yasalarına veya idari işlemlerine uymayacak idari önlemler alma, kendi kanunlarına göre elde etme imkânı bulunmayan bilgiyi elde etme veya verme, ticari, sınai veya mesleki sırrı veya ticari bir işlemi ifşa eden bir bilgiyi sağlama yükümlülüğü altında bulunmamaktadır. Ayrıca, talep edilen bilginin açıklanması kamu düzenine aykırı ise, bilgi sağlayan devlet bilgi değişimi talebini geri çevirebilecektir.

4 üncü fıkra hükmü gereğince, devletler, kendi ülkesel vergi uygulamaları için gerekli olmasa da talep edilen bilgiyi sağlamak için gereken bütün önlemleri almak durumundadır. Bir bilgi talebi, 3 üncü fıkrada sayılan nedenler dışında, yalnızca o bilginin temini ve sağlanmasında ülkesel bir çıkar ya da fayda bulunmadığı gerekçesi ile geri çevrilemeyecektir.

5 inci fıkrada, banka sırrı ve müşteri sırrı çerçevesinde bilgi değişiminin engellenmesinin önüne geçilmesi amaçlanmaktadır. Buna göre, bir bilgi talebinin, bilginin bir banka, finans kurumu, vekil ya da temsilci nezdinde tutulması gerekçe gösterilerek reddedilmesi de mümkün değildir.

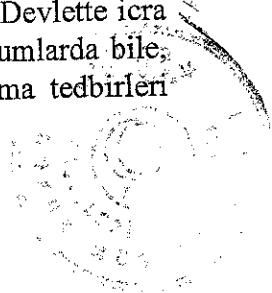
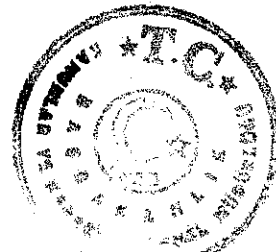
#### **Vergilerin Tahsilatında Yardımlaşma**

**MADDE 26-** Maddenin 1 inci fıkrasında, Akit Devletlerin, alacaklarının tahsilatında birbirlerine yardım edecekleri, bu yardımın 1 inci ve 2 nci maddelerle sınırlı olmayacağı ve Akit Devletlerin yetkili makamlarının, bu maddenin uygulama biçimini karşılıklı anlaşma yoluyla belirleyebilecekleri hükme bağlanmaktadır.

2 nci fıkra, "alacak" teriminin tanımına ilişkindir.

3 üncü fıkrada, bir Akit Devletin alacağının, bu Devletin mevzuatı uyarınca icra yoluyla istenebildiği ve borçlunun bu Devletin mevzuatı uyarınca alacağın tahsilatını engelleyemediği durumda söz konusu alacağın, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine diğer Akit Devletin yetkili makamınca bu diğer Devletin kendi alacağıymış gibi tahsil edileceği hükme bağlanmıştır.

4 üncü fıkrada, bir Akit Devletin kendi mevzuatı uyarınca tahsilatını sağlamak için koruma tedbirleri alabileceği bir alacağının, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine koruma önlemleri almak amacıyla diğer Akit Devletin yetkili makamınca kabul edileceği ve bu diğer Devletin, bu tür tedbirlerin uygulandığı sırada, alacağın ilk bahsedilen Devlette icra yoluyla alınamayacağı veya borçlunun tahsilatı önleme hakkının bulunduğu durumlarda bile, kendi mevzuatı hükümleri uyarınca, bu alacağa kendi alacağıymış gibi koruma tedbirleri uygulayacağı öngörülmektedir.



5 inci fıkrada, 3 üncü ve 4 üncü fıkrâ hükümlerine bakılmaksızın, bu fıkraların amaçları yönünden bir Akit Devlet tarafından kabul edilen bir alacağın, bu Devlette zaman aşımına tabi olmayacağı veya niteliği gereği bu Devletin mevzuatı uyarınca bu alacağa herhangi bir öncelik tanınmayacağı öngörülmektedir.

6 ncı fıkrada, bir Akit Devlet alacağının varlığı, geçerliliği veya tutarıyla ilgili davaların, diğer Akit Devletin mahkemeleri veya idari kuruluşlarına getirilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

7 nci fıkrada, bir Akit Devletin, diğer Akit Devletten Anlaşma'nın 3 üncü ve 4 üncü fıkraları uyarınca bir talepte bulunmasından sonra ve tahsilatın başvuru sahibi ülkeye gönderilmesinden önce, alacağın 3 üncü ve 4 üncü fıkralarda belirtilen nitelikleri kaybetmesi durumunda, tahsilatı yapması veya koruma tedbiri alması talep edilen Devlet, durumdan haber edilecek ve talep askıya alınacak veya geri çekilecektir.

8 inci fıkrada, bu madde hükümlerinin bir Akit Devleti, kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına ve kamu düzenine aykırı önlemler alma, diğer Akit Devletin, kendi mevzuatı ve idari uygulamaları gereğince tahsilat ve korumaya ilişkin gerekli önlemlerin hiç birini almaması durumunda ve bu Devletin idari külfetinin, diğer Akit Devletin elde edeceği faydadan açık bir şekilde fazla olduğu durumlarda yardım sağlama yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamayacağı öngörülmektedir.

#### **Diplomatik Temsilciler ve Konsolosluk Memurları**

**MADDE 27-** Maddede, diplomatik temsilciler ve konsolosluk memurlarının Devletler hukukunun genel kurallarına veya özel anlaşma hükümlerine göre yararlandıkları vergi ayrıcalıklarının bu Anlaşma hükümlerinden etkilenmeyeceği belirtilmektedir.

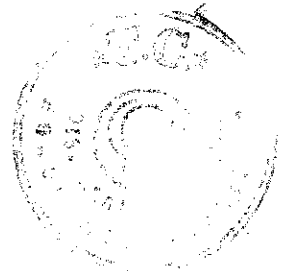
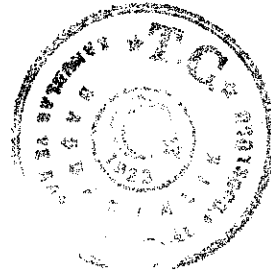
#### **Yürürlüğe Girme**

**MADDE 28-** 1 inci fıkrada, Akit Devletlerin, bu Anlaşma'nın yürürlüğe girmesi için kendi iç mevzuatlarında öngörülen işlemlerin tamamlandığını birbirlerine bildirmelerini müteakip bu bildirimlerin sonuncusunun yapıldığı tarihten 30 gün sonra yürürlüğe gireceği belirtilmekte ve Anlaşma hükümlerinin Türkiye ve Finlandiya açısından hangi vergi dönemleri itibariyle uygulanmaya başlayacağı hükme bağlanmaktadır.

2 nci fıkrada ise, 9 Mayıs 1986 tarihinde Ankara'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın bu Anlaşma'nın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren hüküm ifade etmeyeceği belirtilmektedir.

#### **Yürürlükten Kalkma**

**MADDE 29-** Madde, Anlaşma'nın feshedilinceye kadar yürürlükte kalacağını belirtmekte, fesih usulünü açıklamakta ve fesih halinin her iki Akit Devlette hangi vergilendirme dönemleri için hüküm ifade edeceğini belirlemektedir.



## PROTOKOL MADDELERİNİN GEREKÇELERİ

Anlaşma'nın bir bölümünü oluşturan ve Anlaşma maddelerinin sonunda yer alan Protokol 7 fıkradan ibarettir.

### **1. 7 nci maddenin 1 inci fıkrası ile ilgili olarak**

Fıkroda, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette bir iş yerinin olması ve bu teşebbüsün bu diğer Devlette, bu iş yeri vasıtasıyla satılan mal veya ticari eşya ile aynı veya benzer nitelikte mal veya ticari eşya satışı gerçekleştirmesi veya bu iş yeri vasıtasıyla yürütülenlerle aynı veya benzer nitelikli diğer ticari faaliyetlerde bulunması durumunda, söz konusu satış veya ticari faaliyetlerin bu iş yeri vasıtasıyla gerçekleştirildiğinin ispatlanması koşuluyla, bu satış veya faaliyetlerin iş yeri kazancının bir parçası olarak bu diğer Akit Devlette vergilendirileceği hüküm altına alınmaktadır. Ayrıca, bu vergilemenin sahte satış sözleşmeleri ile engellenemeyeceği öngörülmektedir.

### **2. 10 uncu maddenin 3 üncü fıkrası ile ilgili olarak**

Fıkroda, Türkiye yönünden "temettü" teriminin, yatırım fonu ve yatırım ortaklığından elde edilen gelirleri de kapsadığı belirtilmektedir.

### **3. 12 ve 13 üncü maddeler ile ilgili olarak**

Fıkroda, 12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında belirtilen bir varlığın satışı karşılığında yapılan ödemelere, bu ödemelerin, söz konusu varlığın elden çıkarılması karşılığında yapıldığının ispat edilmediği sürece gayrimaddi hak bedellerine ilişkin 12 nci madde, ispat edilmesi durumunda ise sermaye değer artış kazançlarına ilişkin 13 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı öngörülmektedir.

### **4. 15 inci maddenin 2 nci fıkrası ile ilgili olarak**

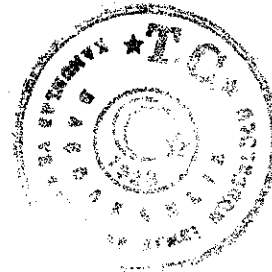
Fıkroda, bir Akit Devlet mukimine (işçi), bu Devletin bir mukimi tarafından veya onun adına, diğer Akit Devlette ifa edilen bir hizmet dolayısıyla yapılan ödemelere; işçinin bu görev esnasında, ifa edilen hizmetleri doğrudan ya da dolaylı olarak gözetim, yönetim veya kontrol altında tutan bir işveren dışındaki bir kişiye hizmet sunması ve işverenin, ödemeyi alan kişi tarafından gerçekleştirilen işlerin sonuçlarından sorumlu olmaması durumunda 15 inci maddenin 2 nci fıkrasının uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

### **5. 4, 18 ve 19 uncu maddeler ile ilgili olarak**

Fıkra, "Statüye sahip kuruluş" teriminin kapsamına ilişkindir.

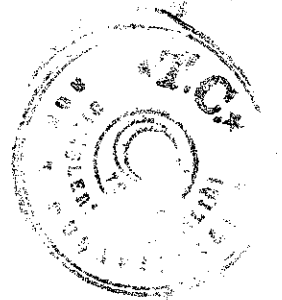
### **6. 22 nci maddenin 2 nci fıkrasının (d) bendi ile ilgili olarak**

Fıkroda, 22 nci maddenin 2 nci fıkrasının (d) bendi hükümlerinin, bu Anlaşma'nın yürürlükte olduğu ilk beş yıl için uygulanacağı öngörülmektedir.



**7. 24 üncü maddenin 2 nci fıkrası ile ilgili olarak**

Fıkırada, 24 üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilişkin olarak, Türkiye yönünden mükellefin, karşılıklı anlaşmadan kaynaklanan iadeyi karşılıklı anlaşma sonucunun vergi idaresi tarafından kendisine bildirilmesinden sonraki 1 yıllık süre içerisinde talep etmek zorunda olduğu belirtilmektedir.



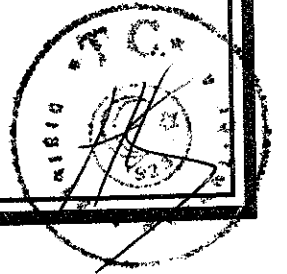
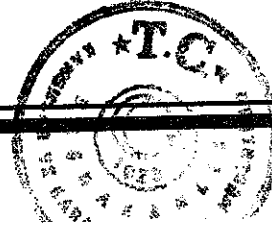


**TÜRKİYE CUMHURİYETİ**  
**İLE**  
**FİNLANDIYA CUMHURİYETİ**  
**ARASINDA**  
**GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERDE**  
**ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME**  
**ANLAŞMASI**

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ HÜKÜMETİ**  
**VE**  
**FİNLANDIYA CUMHURİYETİ HÜKÜMETİ**

**Gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleyen 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 mahalli idareleri adına gelir üzerinden alınan vergilere uygulanacaktır.

2. Menkul veya gayrimenkul varlıkların devrinden doğan kazançlara uygulanan vergiler ile teşebbüsler tarafından ödenen ücret veya maaşların toplam tutarı üzerinden alınan vergiler ve bunun yanı sıra sermaye değer artışlarına uygulanan vergiler de dahil olmak üzere, toplam gelir veya gelirin unsurları üzerinden alınan tüm vergiler, gelirden alınan vergiler olarak kabul edilecektir.

3. Anlaşmanın uygulanacağı mevcut vergiler:

a) Türkiye'de:

i) gelir vergisi; ve

ii) kurumlar vergisi;

(bundan böyle "Türk vergisi" olarak bahsedilecektir);

b) Finlandiya'da:

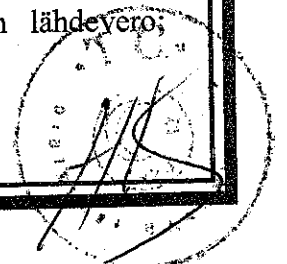
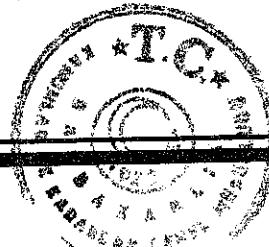
i) devlet gelir vergileri (valtion tuloverot; de statliga inkomstskatterna);

ii) kurumlar vergisi (yhteisöjen tulovero; inkomstskatten för samfund);

iii) mahalli vergi (kunnallisvero; kommunalskatten);

iv) kilise vergisi (kirkollisvero; kyrkoskatten);

v) Faiz üzerinden kaynakta tevkif edilen vergi (korkotulon lähdevero; källskatten på ränteinkomst) ve



vi) Dar mükelleflerin gelirleri üzerinden kaynakta tevkif edilen vergi (rajoitetusti verovelvollisen l hdevero; k llskatten f r begransat skattskyldig);

(bundan böyle "Fin vergisi" olarak bahsedilecektir).

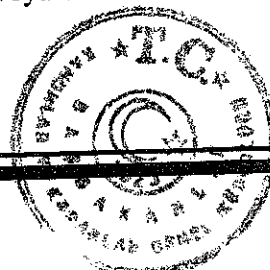
4. Anlaşma aynı zamanda, Anlaşmanın imza tarihinden sonra mevcut vergilerin yerine veya onlara ilave olarak alınacak ve mevcut vergilerle aynı nitelikte olan veya onlara önemli  l de benzeyen vergilere de uygulanacaktır. Akit Devletlerin yetkili makamları, ilgili vergi kanunlarında yapılan önemli değişiklikleri birbirlerine bildireceklerdir.

### Madde 3

#### GENEL TANIMLAR

1. Bu Anlaşmanın amaçları yönünden, metin aksini gerektirmedikçe:

- a) i) "Türkiye" terimi, kara suları ve üzerindeki hava sahası da dahil olmak üzere, Türkiye'nin egemenlik alanını, bunun yanı sıra uluslararası hukuka uygun olarak doğal kaynakların aranması, işletilmesi ve korunması amacıyla yargı yetkisi veya egemenlik haklarına sahip olduğu deniz alanlarını ifade eder;
- ii) "Finlandiya" terimi, Finlandiya Cumhuriyeti'ni ifade eder ve coğrafi anlamda kullanıldığında, Finlandiya Cumhuriyeti'nin egemenlik alanı ile Finlandiya Cumhuriyeti kara sularına bitişik olup, Finlandiya kanunları ve uluslararası hukuk uyarınca deniz yatağı, onun toprak altı ve üzerindeki sularda doğal kaynakları arama ve işletme hakkının Finlandiya'ya ait olduğu alanları ifade eder;
- b) "Bir Akit Devlet" ve "diğer Akit Devlet" terimleri metnin gereğine göre, Türkiye veya Finlandiya anlamına gelir;
- c) "Kişi" terimi, bir gerçek kişiyi, bir şirketi ve kişilerin oluşturduğu diğer herhangi bir kuruluşu kapsamına alır;
- d) "şirket" terimi, herhangi bir kurum veya vergileme yönünden kurum olarak muamele gören herhangi bir kuruluş anlamına gelir;
- e) "Kuruluş yeri" terimi, duruma göre, Türk Ticaret Kanunu'na göre tescil edilen bir şirketin kanuni merkezi veya Fin mevzuatına göre bir şirketin kayıtlı olduğu yer anlamına gelir;



f) bir Akit Devlete ilişkin "vatandaş" terimi:

- i) o Akit Devletin vatandaşlığına veya uyrukluğuna sahip herhangi bir gerçek kişiyi; ve
- ii) o 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 Devletin mukimi tarafından işletilen bir teşebbüs ve diğer Akit Devletin mukimi tarafından işletilen bir teşebbüs anlamına gelir;

h) "Yetkili makam" terimi:

i) Türkiye'de, Maliye Bakanı'nı veya onun yetkili temsilcisini; ve

ii) Finlandiya'da, Maliye Bakanlığını, onun yetkili temsilcisini veya Maliye Bakanlığı tarafından yetkili makam olarak belirtilen makamı

ifade eder;

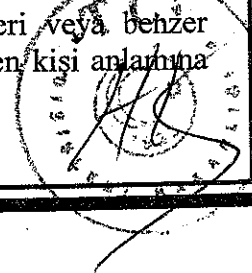
i) "Uluslararası trafik" terimi, yalnızca diğer Akit Devletin sınırları içinde gerçekleştirilen gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtası işletmeciliği hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder.

2. Anlaşmanın bir Akit Devlet tarafından herhangi bir tarihte uygulanmasına ilişkin olarak, Anlaşmada tanımlanmamış herhangi bir terim, metin aksini gerektirmedikçe, 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, statüye sahip herhangi bir kuruluşu veya mahalli idaresi de dahil olmak üzere, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kuruluş yeri, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi anlamına



gelir. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle o Devlette 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 evin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir; eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi varsa, bu kişi yalnızca kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu (hayati menfaatlerin merkezi) Devletin mukimi kabul edilecektir;
- b) eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi 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 söz konusu değilse, bu kişi 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. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla gerçek kişi dışındaki bir kişi her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişi yalnızca kurulmuş olduğu Devletin bir mukimi olarak kabul edilecektir.

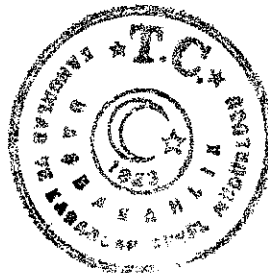
## Madde 5

### İŞ YERİ

1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "iş yeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

2. "İş yeri" terimi özellikle şunları kapsamına alır:

- a) yönetim yeri;
- b) şube;
- c) büro;



- d) fabrika;
- e) atölye; ve
- f) maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal kaynakların çıkarıldığı diğer herhangi bir yer.

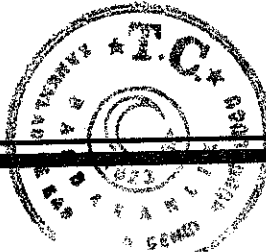
3. Bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlara ilişkin gözetim faaliyetleri, altı ayı aşan bir süre devam etmesi durumunda bir iş yeri oluşturur.

4. Bu maddenin daha önceki hükümlerine bakılmaksızın, "iş yeri" teriminin aşağıdaki hususları kapsamadığı kabul edilecektir:

- a) 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) işe ilişkin sabit bir yerin yalnızca teşebbüse mal veya ticari eşya satın alma veya bilgi toplama amacıyla elde tutulması;
- e) işe ilişkin sabit bir yerin teşebbüs için yalnızca hazırlayıcı veya yardımcı karakter taşıyan diğer herhangi bir faaliyetin yürütülmesi amacıyla elde tutulması;
- f) işe ilişkin sabit yerdeki bütün faaliyetlerin bir arada yürütülmesi sonucunda oluşan faaliyetin hazırlayıcı veya yardımcı nitelikte olması şartıyla, işe ilişkin sabit bir yerin yalnızca (a) ila (e) bentlerinde bahsedilen faaliyetlerin birini veya birkaçını bir arada yürütmek amacıyla elde tutulması.

5. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir kişi -6 ncı fıkranın uygulanacağı bağımsız nitelikteki bir acente dışında- bir Akit Devlette, diğer Akit Devletin bir teşebbüsü adına hareket ederse, aşağıdaki şartlarla bu teşebbüs, ilk bahsedilen Devlette, bu kişinin teşebbüs için gerçekleştirdiği her türlü faaliyet dolayısıyla bir iş yerine sahip kabul edilecektir:

- a) kişinin faaliyetleri 4 üncü fıkrada belirtilen ve işe ilişkin sabit bir yerden yapılması durumunda bu yeri, o fıkra hükümlerine göre iş yeri haline getirmeyen nitelikteki faaliyetlerle sınırlı olmadıkça, bu kişi, o Devlette teşebbüs adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini mutaden kullanırsa; veya



- b) eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamasına rağmen, teşebbüs adına düzenli olarak sevk ettiği mallardan veya ticari eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticari eşya stoku bulundurursa.

6. Bir teşebbüs, bir Akit Devlette işlerini yalnızca bir simsar, bir genel komisyon acentesi veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acente vasıtasıyla yürüttüğü için bu Devlette bir iş yerine 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 Akit Devlette ticari faaliyette bulunan (bir iş yeri vasıtasıyla veya diğer bir şekilde) bir şirketi kontrol eder ya da onun tarafından kontrol edilirse, bu şirketlerden herhangi biri, diğeri için bir iş yeri 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, söz konusu 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, gayrimenkule ilişkin özel hukuk hükümlerinin uygulanacağı hakları, gayrimenkul intifa haklarını ve maden ocaklarının, kaynakların ve diğer doğal kaynakların işletme hakkından veya işletilmesinden 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. Bir şirketin hisseleri veya diğer şirket haklarına sahip olmak, bu hisse veya şirket haklarının sahibine, şirketin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul varlıklardan yararlanma hakkını sağlıyorsa, söz konusu yararlanma hakkının doğrudan kullanımından, kiralanmasından veya diğer herhangi bir şekilde kullanımından elde edilen gelir, gayrimenkul varlığın bulunduğu Akit Devlette vergilendirilebilir.

5. 1 inci ve 3 üncü fıkra hükümleri aynı zamanda, bir teşebbüsün gayrimenkul varlıklarından elde edilen 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, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca iş yerine 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 iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunduğu anda, her iki Akit Devlette de bu iş yerine atfedilecek kazanç, bu iş yeri aynı veya benzer koşullar altında aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan, ayrı ve bağımsız bir teşebbüs olsaydı ve iş yerini oluşturduğu teşebbüsten tamamen bağımsız bir nitelik kazansaydı ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır.

3. İş yerinin kazancı belirlenirken, iş yerinin bulunduğu Devlette veya başka bir yerde yapılan, yönetim ve genel idare giderleri de dahil, iş yerinin amaçlarına uygun olan giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir. Bununla beraber, ana merkezin veya yurt dışında bulunan diğer işyerlerinin gider ve zararlarına katılım ve aynı şekilde, iş yeri tarafından teşebbüsün ana merkezine veya diğer herhangi bir bürosuna yapılan gayrimaddi hak bedeli, faiz, komisyon veya diğer benzeri ödemelerin gider olarak indirilmesine müsaade edilmeyecektir.

4. İş yerine, bu iş yeri tarafından teşebbüs adına yalnızca mal veya ticari eşya satın alınması dolayısıyla hiç bir kazanç atfedilmeyecektir.

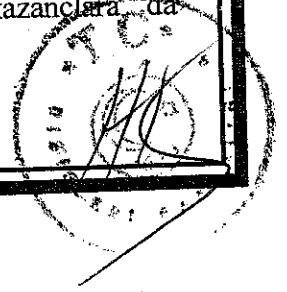
5. Kazanç, bu Anlaşmanın diğer maddelerinde ayrı olarak düzenlenen gelir unsurlarını da kapsamına aldığı anda, o maddelerin hükümleri bu madde hükümlerinden etkilenmeyecektir.

**Madde 8**

**DENİZ, HAVA VE KARA YOLU TAŞIMACILIĞI**

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

2. 1 inci fıkra 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 katıldığında; veya
- b) Aynı kişiler doğrudan veya dolaylı olarak bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlet teşebbüsünün yönetim, kontrol veya sermayesine katıldığında,

ve her iki halde de, iki teşebbüs arasındaki ticari ve mali ilişkilerde oluşan veya empoze edilen koşullar, bağımsız teşebbüsler arasında oluşması gereken koşullardan farklılaştığında, teşebbüslerden birinde 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, bu diğer Akit Devlette vergilendirilen diğer Devlet teşebbüsünün kazancını içermesi ve aynı zamanda, ilk bahsedilen Devletin kavradığı bu kazancın, iki bağımsız teşebbüs arasında olması gereken koşullar göz önünde tutularak, bu ilk bahsedilen Devletçe yürütülen hesaplamalar sonucunda belirlenen kazanç olması durumunda, diğer Devlet bu belirlemenin yerinde olduğu kanaatine varırsa, söz konusu kazanç üzerinden alınan verginin miktarında gerekli düzeltmeleri yapacaktır. Bu düzeltme yapılırken, bu Anlaşmanın diğer hükümleri göz önünde tutulacak ve gerektiğinde Akit Devletlerin yetkili makamları birbirlerine danışacaklardır.

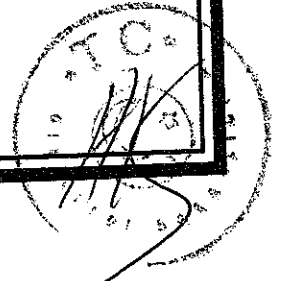
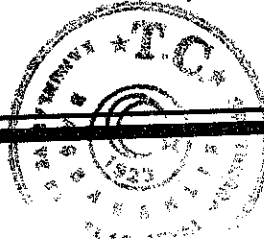
## Madde 10

### TEMETTÜLER

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

2. Bununla beraber söz konusu temettüler, temettüleri ödeyen şirketin mukim olduğu Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, temettünün gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşmayacaktır:

- a) gerçek lehdar, temettüyü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25 ini elinde tutan bir şirket ise (ortaklık hariç) gayrisafi temettü tutarının yüzde 5 i,
- b) diğer tüm durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15 i.



Bu fıkra, temettülerin ödendiği kazançlar yönünden şirketin vergilendirilmesini etkilemeyecektir.

3. Bu maddede kullanılan "temettü" terimi, hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazançta 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 iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunan bir Akit Devlet şirketinin kazancı, 7 nci maddeye göre vergilendirildikten sonra, kalan kısım iş yerinin bulunduğu Akit Devlette vergilendirilebilir. Ancak, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşmayacaktır:

- a) bu kazançların, şirketin mukim olduğu Akit Devlette vergiden istisna edilmesi koşuluyla kalan kısmın yüzde 5 i,
- b) diğer tüm durumlarda kalan kısmın yüzde 15 i.

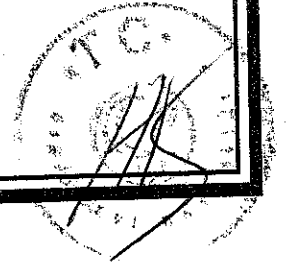
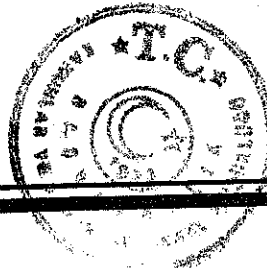
5. Bir Akit Devlet mukimi olan temettünün gerçek lehdarı, temettüyü ödeyen şirketin mukim olduğu diğer Akit Devlette yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu temettü elde ediş olayı ile bu iş yeri 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.

6. Bu maddenin 4 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukimi olan bir şirket, diğer Akit Devletten kazanç veya gelir elde ettiğinde, bu diğer Devlet, temettülerin kendi mukimlerinden birine ödenmesi veya temettü elde edilmesi ile bu diğer Devlette bulunan bir iş yeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması durumları hariç olmak üzere, bu şirket tarafından ödenen temettüler üzerinden herhangi bir vergi alamayacağı gibi, ödenen temettülerin veya dağıtılmamış kazancın tamamen veya kısmen bu diğer Devlette elde edilen kazanç veya gelirden oluşması durumunda bile, bu şirketin dağıtılmayan kazançları üzerinden dağıtılmayan kazanç vergisi 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 aşmayacaktır:

- a) Finlandiya İhracat Kredi Kurumu (Finnish Export Credit) veya FINNVERA ile amacı ihracatı teşvik olan benzeri Türk kamu kurumları tarafından ihracatı teşvik amacıyla verilen, garanti edilen veya sigortalanan borç veya krediler yönünden, faizin gayrisafi tutarının yüzde 5 i;
- b) faizin bir banka tarafından elde edilmesi durumunda, faizin gayrisafi tutarının yüzde 10 u;
- c) tüm diğer durumlarda faizin gayrisafi tutarının yüzde 15 i.

3. 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın:

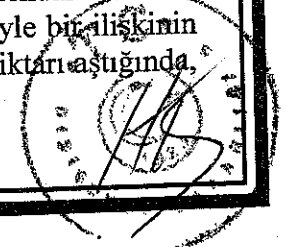
- a) Finlandiya'da doğan ve Türkiye Hükümeti'ne veya Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'na ödenen faizler, Fin vergisinden istisna edilecektir,
- b) Türkiye'de doğan ve Finlandiya Hükümeti'ne veya Finlandiya Bankası'na (Suomen Pankki) ödenen faizler, Türk vergisinden istisna edilecektir.

4. Bu maddede kullanılan "faiz" terimi, ipotek garantisine bağlı olsun olmasın ve borçlunun kazancına katılma hakkı tanısın tanınmasın, her nevi alacaktan doğan gelirleri ve özellikle kamu menkul kıymetleri ile tahvil veya borç senetlerine ilişkin prim ve ikramiyeler dahil olmak üzere, söz konusu menkul kıymet, tahvil veya borç senetlerinden elde edilen gelirler ile gelirin elde edildiği Akit Devletin vergi mevzuatına göre ikrazat geliri sayılan diğer bütün gelirleri ifade eder.

5. Bir Akit Devlet mukimi olan faizin gerçek lehdarı, faizin elde edildiği diğer Akit Devlette bulunan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu faizin ödendiği alacak ile bu iş yeri 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.

6. Bir Akit Devletin kendisi, mahalli idaresi veya bir mukimi tarafından ödenen faizin, o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, faiz ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette faiz ödemeye neden olan borç-alacak ilişkisiyle bağlantılı bir iş yerine veya sabit yere sahip olduğunda ve faiz bu iş yerinden veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu faizin iş yerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

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



bu madde hükümleri yalnızca en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ödemelerin aşan kısmı, 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.

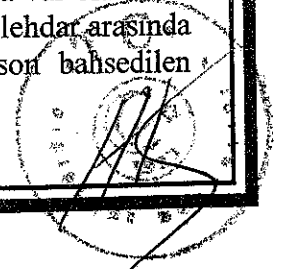
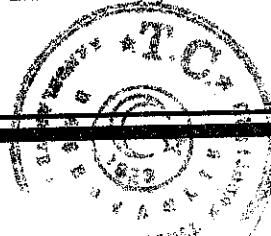
2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10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

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo ve televizyon yayınlarında kullanılan kayıtlar dahil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, alâmeti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında veya sınai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi için veya sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı ya da kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi ifade eder.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, gayrimaddi hak bedelinin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu iş yeri 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, mahalli idaresi veya bir mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun ya da olmasın, bir Akit Devlette gayrimaddi hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir iş yerine veya sabit yere sahip olduğunda ve gayrimaddi hak bedeli bu iş yeri veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu gayrimaddi hak bedelinin, iş yerinin veya sabit yerin 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 var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ile gerçek lehdar arasında karşılaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri yalnızca en son bahsedilen



miktara uygulanacaktır. Bu durumda ödemelerin aşan kısmı, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatına göre 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 iş yerinin 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 iş yerinin (tek olarak 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 kara yolu nakil vasıtalarının veya söz konusu gemi, uçak veya kara yolu nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

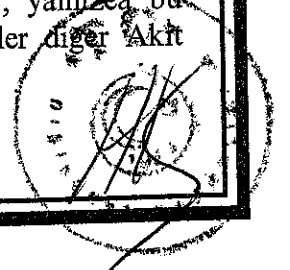
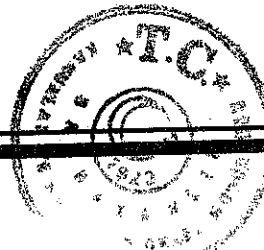
4. Bir Akit Devlet mukimince, aktifinin % 50 sinden fazlası doğrudan veya dolaylı olarak diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan oluşan bir şirketteki hisselerin veya diğer şirket haklarının elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

5. 1, 2, 3 ve 4 üncü fıkralarda belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, diğer Akit Devlette elde edilen ve bundan önceki cümlede bahsedilen sermaye değer artış kazançları, iktisap ve elden çıkarma arasındaki süre bir yılı aşmadığı takdirde, diğer Akit Devlette vergilendirilebilir.

### Madde 14

#### SERBEST MESLEK FAALİYETLERİ

1. Bir Akit Devletin mukimi olan bir gerçek kişinin, serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, bu hizmet veya faaliyetler diğer Akit Devlette icra edilirse ve eğer:



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

söz konusu gelir aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda, olayına göre yalnızca söz konusu sabit yere atfedilebilen gelir ya da yalnızca gerçek kişinin bu diğer Devlette bulunduğu süre içerisinde icra ettiği hizmet veya faaliyetlerden elde ettiği 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 vergilendirilecektir. Bununla beraber, bu hizmet veya faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

- a) teşebbüs, söz konusu hizmet veya faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir iş yerine sahip olursa; veya
- b) hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günü aşarsa

söz konusu gelir aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

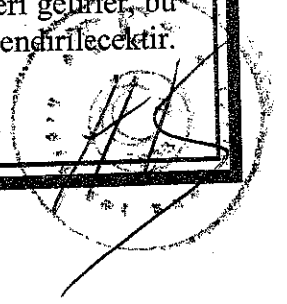
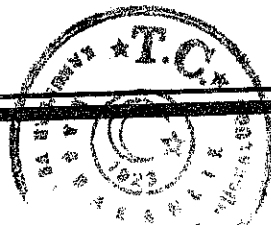
Böyle bir durumda, olayına göre yalnızca söz konusu iş yerine ya da bu diğer Devlette icra edilen hizmet veya faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da bu teşebbüs, söz konusu gelir bu teşebbüsün diğer Devlette bulunan iş yerine atfedilebilen bir gelirmiş gibi, bu diğer Devlette, bu Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih, diğer Devletin, söz konusu gelir üzerinden tevkifat suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, sanatsal, eğitici veya öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin ve muhasebecilerin bağımsız faaliyetleri ile özel mesleki yetenek 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 akdi 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 söz konusu 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 kişi, diğer Devlette, ilgili takvim yılı içinde başlayan veya sona eren herhangi bir on iki aylık dönemde bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa, 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 iş yerinden 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 kara yolu nakil vasıtasında ifa edilen bir hizmet dolayısıyla elde edilen gelir, bu Akit Devlette vergilendirilebilir.

#### Madde 16

### YÖNETİCİLERE YAPILAN ÖDEMELER

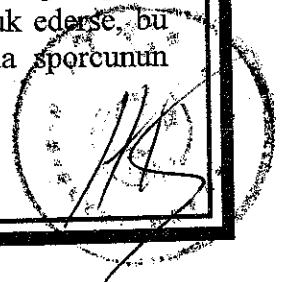
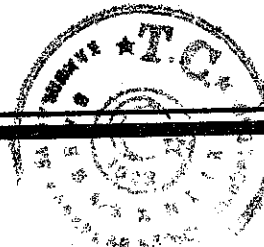
Bir Akit Devlet mukiminin, diğer Akit Devlet mukimi olan bir şirketin yönetim kurulu üyesi veya benzeri diğer herhangi bir organın üyesi olması dolayısıyla elde ettiği ücret ve diğer benzeri ödemeler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

#### Madde 17

### SANATÇI VE SPORCULAR

1. 14 ve 15 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukimi olan tiyatro, sinema, radyo veya televizyon sanatçısı gibi bir sanatçının ya da bir müzisyenin veya bir sporcunun diğer Akit Devlette icra ettiği bu nitelikteki 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 kendisi adına değil de bir başkası adına tahakkuk ederse, bu gelir 7, 14 ve 15 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Akit Devlette vergilendirilebilir.



### Madde 18

#### EMEKLİ MAAŞLARI

1. Bir Akit Devlet mukimine geçmiş çalışmalarının karşılığında ödenen emekli maaşları ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devletin kendisine, statüye sahip kuruluşuna veya mahalli idaresine, bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, kuruluş veya idare tarafından veya bunlarca oluşturulan fonlardan ödenen emekli maaşları veya bir Akit Devletin sosyal güvenlik mevzuatı çerçevesinde ödenen emekli maaşları ile yapılan diğer ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, söz konusu emekli maaşları ve diğer ödemeler, gerçek kişinin, mukimi olduğu Akit Devletin vatandaşı olması halinde, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

### Madde 19

#### KAMU HİZMETİ

1. a) Bir Akit Devletin kendisine, statüye sahip bir kuruluşuna veya mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Devlet, kuruluş veya idare tarafından ödenen maaş, ücret ve diğer benzeri ödemeler yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

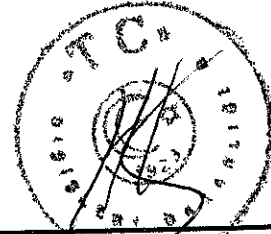
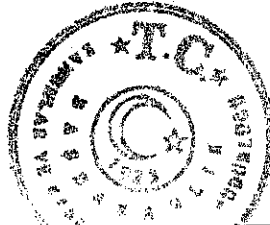
b) Bununla beraber, hizmet bir Akit Devlette ifa edildiğinde ve gerçek kişinin:

i) bu Devletin vatandaşı; veya

ii) yalnızca bu hizmeti ifa etmek için bu Devletin mukimi durumuna geçmemiş

olması halinde, söz konusu maaş, ücret ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca gerçek kişinin mukim olduğu bu Devlette vergilendirilecektir.

2. Bir Akit Devletin kendisi, statüye sahip bir kuruluşu veya mahalli idaresi tarafından yürütülen ticari faaliyetlerle bağlantılı hizmetler karşılığında yapılan maaş, ücret ve diğer benzeri ödemelere 15, 16 ve 17 nci madde hükümleri uygulanacaktır.





## Madde 20

### ÖĞRENCİ VE STAJYERLER

1. Bir Akit Devleti ziyareti sırasında veya hemen öncesinde diğer Akit Devletin mukimi durumunda olan ve ilk bahsedilen Devlette yalnızca öğrenim veya mesleki eğitim amacıyla bulunan bir öğrenci, stajyer veya ticaret, teknik, tarım veya ormancılık alanında mesleki eğitim gören kişiye geçimini, öğrenimini veya mesleki eğitimini sağlayabilmesi için bu Devletin dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler, bu Devlette vergilendirilmeyecektir.

2. Bir Akit Devletteki bir üniversite veya yüksek öğrenim kurumundaki bir öğrenci, stajyer veya ticaret, teknik, tarım veya ormancılık alanlarında mesleki eğitim gören ve diğer Akit Devleti ziyareti sırasında veya hemen öncesinde ilk bahsedilen Devletin mukimi durumunda olup, 183 günü aşmayan kesintisiz bir dönemde diğer Akit Devlette bulunan kişilerin, öğrenim veya mesleki eğitimleriyle ilgili olarak bu diğer Devlette ifa ettikleri hizmetler karşılığında elde ettikleri ve zorunlu geçim giderlerine yetecek miktardaki gelirleri, bu diğer Devlette vergilendirilmeyecektir.

## Madde 21

### DİĞER GELİRLER

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

2. 6 ncı maddenin 2 nci fıkrasında tanımlanan gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelir hariç olmak üzere, bir Akit Devlet mukimi olan söz konusu gelirin lehdarı, diğer Akit Devlette bulunan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve gelirin ödendiği hak veya varlık ile bu iş yeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, bu gelire 1 inci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin, bu Anlaşmanın daha önceki maddelerinde belirtilmeyen ve diğer Akit Devlette doğan gelir unsurları, bu diğer Devlette de vergilendirilebilir.

## Madde 22

### ÇİFTE VERGİLENDİRMENİN ÖNLENMESİ

1. Türkiye mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:



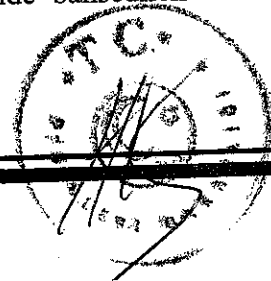
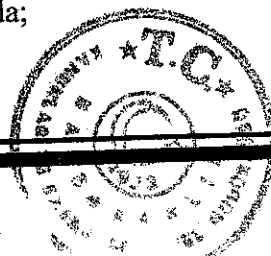
- a) Türkiye dışındaki bir ülkede ödenen verginin Türk vergisinden mahsubunu düzenleyen Türk mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, (bu hükümler buradaki genel prensipleri değiştirmeksizin zaman zaman tadil edilebilir) bir Türkiye mukimince Finlandiya'daki kaynaklardan elde edilen gelir (kazançlar ve vergiye tabi gelirler dahil) üzerinden Finlandiya mevzuatı ve bu Anlaşmaya uygun olarak ödenen Fin vergisinin, söz konusu gelir üzerinden alınacak Türk vergisinden mahsubuna müsaade edilecektir. Bununla beraber bu mahsup, söz konusu gelire atfedilebilen, mahsuptan önce hesaplanan Türk vergisi tutarını aşmayacaktır.
- b) bir Türkiye mukimi tarafından elde edilen gelir Anlaşmanın herhangi bir hükmü uyarınca Türkiye'de vergiden istisna edilirse, Türkiye, bu mukimin geriye kalan gelirleri üzerinden alınacak vergi miktarını hesaplarken, istisna edilmiş olan geliri de dikkate alabilir.

2. Uluslararası çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin Fin mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere (bu hükümler, Anlaşmanın genel prensiplerini etkilemeyecektir), Finlandiya'da çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

- a) Bir Finlandiya mukimi, bu Anlaşma hükümlerine göre Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Finlandiya, (b) bendi hükümleri saklı kalmak üzere, bu kişinin Fin vergisinden, Türk mevzuatı uyarınca ve bu Anlaşmaya uygun olarak ödediği, Fin vergisinin hesaplandığı aynı gelire ilişkin olarak hesaplanan Türk vergisine eşit bir tutarın mahsubuna müsaade edecektir.
- b) Türkiye'de mukim bir şirket tarafından Finlandiya'da mukim olan ve temettüleri ödeyen şirketteki oy gücünün doğrudan en az % 10 unu kontrol eden bir şirkete ödenen temettüler Fin vergisinden istisna edilecektir.
- c) Bir Finlandiya mukimince, Anlaşmanın herhangi bir hükmüne uygun olarak Finlandiya'da vergiden istisna edilen bir gelir elde edilmesi durumunda, Finlandiya, bu kişinin geriye kalan gelirine ilişkin vergiyi hesaplarken, istisna edilen geliri de dikkate alabilir.
- d) (a) bendinin amaçları bakımından, "Türkiye'de gelir üzerinden ödenen vergi" teriminin, Türk vergi mevzuatı gereğince ödenmesi gereken, fakat Türkiye'deki ekonomik kalkınmayı hızlandırmaya yönelik özel teşvik tedbirleri hükümleri çerçevesinde Türk vergisinden indirilen veya istisna edilen tutarları kapsadığı kabul edilecektir.

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

- i) 10 uncu maddenin 2 nci fıkrasının (b) bendinde bahsedilen temettüler bakımından % 15 oranında;



- ii) 11 inci maddenin 2 nci fıkrasının (a) bendinde bahsedilen faizler bakımından % 5, 11 inci maddenin 2 nci fıkrasının (b) bendinde bahsedilen faizler bakımında % 10 ve 11 inci maddenin 2 nci fıkrasının (c) bendinde bahsedilen faizler bakımından % 15 oranında;
- iii) 12 nci maddenin 2 nci fıkrasında bahsedilen gayrimaddi hak bedelleri ve diğer ödemeler bakımından % 10 oranında.

Bununla beraber, Türkiye mukimi olmayan kişiler tarafından elde edilen temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedellerine Türk vergi mevzuatı uyarınca uygulanan vergi oranları, bu bentte belirtilen oranların altına indirilirse, bu bendin amaçları yönünden, bu düşük oranlar uygulanacaktır.

### Madde 23

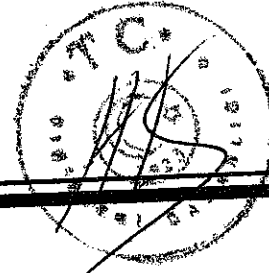
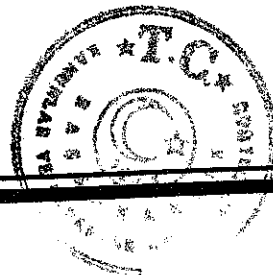
### AYRIM YAPILMAMASI

1. Bir Akit Devletin vatandaşları, diğer Akit Devlette, bu diğer Devletin vatandaşlarının aynı koşullarda, özellikle mukimlik yönünden, karşı karşıya kaldıkları veya kalabilecekleri vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden değişik veya daha ağır bir vergilemeye ve buna bağlı mükellefiyetlere tabi tutulmayacaklardır. Bu hüküm, 1 inci madde hükümlerine bakılmaksızın, Akit 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 sahip olduğu bir iş yeri, diğer Devlette, bu diğer Devletin aynı faaliyetleri yürüten teşebbüslerine göre daha az lehe bir vergilemeyle karşı karşıya kalmayacaktır.

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

4. 9 uncu maddenin 1 inci fıkrası, 11 inci maddenin 7 nci fıkrası veya 12 nci maddenin 6 ncı fıkrası hükümlerinin uygulanacağı durumlar hariç olmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devletin bir mukimine yaptığı faiz, gayrimaddi hak bedeli ve diğer ödemeler, söz konusu teşebbüsün vergilendirilebilir kazancının belirlenmesi amacıyla, bu ödemeler ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılmış gibi, aynı koşullarda indirilebilecektir.



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

6. Bu madde hükümleri, yalnızca 2 nci maddede kapsanan vergilere uygulanacaktır.

#### Madde 24

### KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

1. Bir kişi, Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin işlemlerinin kendisi için bu Anlaşma hükümlerine uygun olmayan 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 uygunsuz, vatandaşı olduğu Akit Devletin yetkili makamına arz edebilir. Söz konusu müracaat, Anlaşma hükümlerine aykırı düşen bir vergilemeyle sonuçlanan eylemin ilk bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılmalıdır.

2. Söz konusu yetkili makam, itirazı haklı bulur ancak kendisi tatminkar bir çözüme ulaşamaz ise, Anlaşmaya ters düşen vergilemeyi önlemek amacıyla, diğer Akit Devletin yetkili makamıyla karşılıklı anlaşma yoluyla konuyu çözmeye gayret sarf edecektir. Anlaşmaya varılan her husus, Akit Devletlerin iç mevzuatlarında öngörülen zamanaşımı sürelerine bakılmaksızın uygulanacaktır.

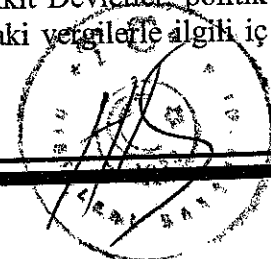
3. Akit Devletlerin yetkili makamları, Anlaşmanın yorumundan veya uygulanmasından kaynaklanan her türlü güçlüğü veya tereddüdü karşılıklı anlaşmayla çözmek için gayret göstereceklerdir. Yetkili makamlar aynı zamanda, Anlaşmada ele alınmayan durumlardan kaynaklanan çifte vergilemenin ortadan kaldırılması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

4. Akit Devletlerin yetkili makamları, bundan önceki fıkralarda belirtilen hususlarda anlaşmaya varabilmek için, birbirleriyle, kendilerinden veya temsilcilerinden oluşan bir komisyon kanalı da dahil olmak üzere, doğrudan haberleşebilirler.

#### Madde 25

### BİLGİ DEĞİŞİMİ

1. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu Anlaşma hükümlerinin uygulanmasıyla ilgili bilgileri veya Anlaşma ile uyumsuzluk göstermediği sürece Akit Devletler politik alt bölümleri veya mahalli idareleri adına alınan her tür ve tanımdaki vergilerle ilgili iç



mevzuat hükümlerinin uygulanması ile ilgili olduğu düşünülen bilgileri değişime tabi tutacaklardır. Bilgi değişimi 1 inci ve 2 nci maddelerle sınırlı değildir.

2. Bir Akit Devlet tarafından 1 inci fıkra kapsamında alınan her türlü bilgi, o Devletin kendi iç mevzuatı çerçevesinde elde ettiği bilgiler gibi gizli tutulacak ve yalnızca 1 inci fıkrada bahsedilen vergilerin tahakkuk veya tahsilleri veya cebri icra ya da kovuşturmasıyla veya bu hususlardaki itirazlara bakmakla görevli kişi veya makamlara (adli makamlar ve idari kuruluşlar dahil) veya bunları denetlemekle görevli olan kişilere 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.

3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri, hiçbir surette bir Akit Devleti:

- a) kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına aykırı 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.

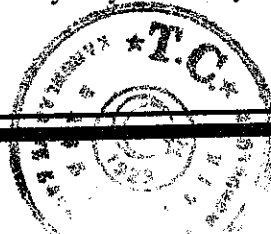
4. Bir Akit Devlet tarafından bu madde uyarınca bilgi talep edilmesi durumunda, diğer Akit Devlet, kendi vergi amaçları yönünden bu bilgilere ihtiyacı olmasa bile, talep edilen bilgiyi sağlamak için kendi bilgi toplama yöntemlerini kullanacaktır. Önceki cümlede yer alan yükümlülük, 3 üncü fıkradaki sınırlamalara tabi olmakla birlikte, bu sınırlamalar hiç bir surette bir Akit Devlete, sadece ulusal menfaati olmadığı gerekçesiyle bilgi sağlamayı reddetme hakkı verecek şekilde yorumlanmayacaktır.

5. 3 üncü fıkra hükümleri hiç bir surette, bir Akit Devlete, bilginin bir banka, diğer finansal kurum, temsilci veya bir acente ya da yediemin gibi hareket eden bir kişide bulunması veya bir kişinin sermaye payları ile ilgili olması nedeniyle bu bilgiyi sağlamayı reddetme hakkı verecek şekilde yorumlanmayacaktır.

## Madde 26

### VERGİLERİN TAHSİLATINDA YARDIMLAŞMA

1. Akit Devletler, alacaklarının tahsilatında birbirlerine yardım edeceklerdir. Bu yardım 1 inci ve 2 nci maddelerle sınırlı değildir. Akit Devletlerin yetkili makamları, bu maddenin uygulama biçimini karşılıklı anlaşma yoluyla belirleyebilirler.



2. Bu maddede kullanılan "alacak" terimi, bu Anlaşmaya veya Akit Devletlerin taraf olduğu diğer herhangi bir hukuki belgeye aykırı olmadığı sürece, Akit Devletler, politik alt bölümleri ya da mahalli idareleri adına alınan her tür ve tanımdaki vergiler dolayısıyla borçlanılan bir tutarı, bunun yanı sıra faiz, idari cezalar ve bu tutara ilişkin tahsilat veya koruma masraflarını ifade eder.

3. Bir Akit Devletin alacağıının, bu Devletin mevzuatı uyarınca icra yoluyla istenebildiği ve borçlunun, o esnada bu Devletin mevzuatı uyarınca alacağın tahsilatını engelleyemediği durumda, söz konusu alacak, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine diğer Akit Devletin yetkili makamınca tahsil edilmek amacıyla kabul edilecektir. Bu alacak, diğer Devlet tarafından, kendi alacağıymış gibi, kendi vergilerinin icrası ve tahsilatına uyguladığı mevzuat hükümlerine göre tahsil edilecektir.

4. Bir Akit Devlet alacağıının, bu Devletin kendi mevzuatı uyarınca tahsilatını sağlamak için koruma tedbirleri alabileceği bir alacak olması durumunda, söz konusu alacak, bu Devletin yetkili makamının talebi üzerine, koruma önlemleri almak amacıyla diğer Akit Devletin yetkili makamınca kabul edilecektir. Bu diğer Devlet, bu tür tedbirlerin uygulandığı sırada, alacağın ilk bahsedilen Devlette icra yoluyla alınmayacak veya borçlunun tahsilatı önleme hakkının bulunduğu durumlarda bile, kendi mevzuatı hükümleri uyarınca, bu alacak kendi alacağıymış gibi koruma tedbirleri alacaktır.

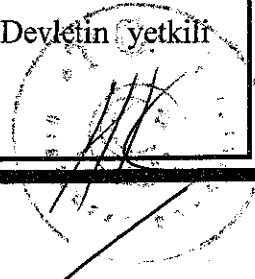
5. 3 üncü ve 4 üncü fıkra hükümlerine bakılmaksızın, 3 üncü veya 4 üncü fıkranın amaçları yönünden bir Akit Devlet tarafından kabul edilen bir alacak, bu Devlette zaman aşımına tabi olmayacak veya niteliği gereği, bu Devletin mevzuatı uyarınca bir alacağına tanınan herhangi bir öncelik, bu alacağına tanınmayacaktır. Bunun yanı sıra, 3 üncü veya 4 üncü fıkranın amaçları bakımından, bir Akit Devlet tarafından kabul edilen bir alacak, bu Devlette, diğer Akit Devletin mevzuatı uyarınca bu alacağına tanınan herhangi bir önceliğe sahip olmayacaktır.

6. Bir Akit Devlet alacağıının varlığı, geçerliliği veya tutarıyla ilgili davalar, diğer Akit Devletin mahkemeleri veya idari kuruluşlarına getirilemez.

7. Bir Akit Devletin, 3 üncü veya 4 üncü fıkra uyarınca bir talepte bulunmasından sonra ve diğer Akit Devletin alacağı tahsil ederek ilk bahsedilen Devlete göndermesinden önceki herhangi bir zamanda, ilgili alacağın,

- a) 3 üncü fıkraya göre talepte bulunulması durumunda, ilk bahsedilen Devletin alacağıının, bu Devletin mevzuatı uyarınca icra yoluyla istenebilen ve borçlusunun o esnada bu Devletin mevzuatı uyarınca tahsilatını engelleyemediği, veya
- b) 4 üncü fıkraya göre talepte bulunulması durumunda, ilk bahsedilen Devletin alacağıının, alacağın tahsilatını sağlamak amacıyla kendi mevzuatı uyarınca koruma tedbirleri alabileceği

bir alacak olmaktan çıkması durumunda, ilk bahsedilen Devletin yetkili



makamı, diğer Devletin yetkili makamını derhal durumdan haberdar edecek ve ilk bahsedilen Devlet, diğer Devletin tercihi doğrultusunda talebini ya askıya alacak ya da geri çekecektir.

8. Bu madde hükümleri hiçbir şekilde bir Akit Devleti:

- a) kendisinin veya diğer Akit Devletin mevzuatına ve idari uygulamalarına aykırı idari önlemler alma;
- b) kamu düzenine aykırı önlemler alma;
- c) diğer Akit Devletin, olayına göre, kendi mevzuatı ve idari uygulamaları gereğince tahsilat ve korumaya ilişkin gerekli önlemlerin hiç birini almaması durumunda, yardım sağlama;
- d) bu Devletin idari külfetinin, diğer Akit Devletin elde edeceği faydadan açık bir şekilde fazla olduğu durumlarda, yardım sağlama

yükümlülüğü altına sokacak şekilde yorumlanamaz.

#### Madde 27

### DİPLOMATİK TEMSİLCİLER VE KONSOLOSLUK MEMURLARI

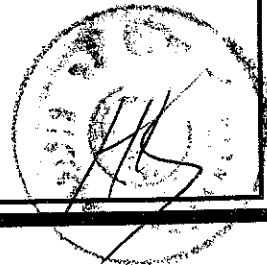
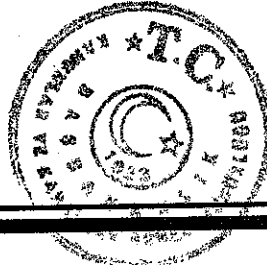
Bu Anlaşma hükümleri, diplomatik temsilciler veya konsolosluk memurlarının uluslararası hukukun genel kuralları veya özel anlaşma hükümleri uyarınca yararlandıkları mali ayrıcalıkları etkilemeyecektir.

#### Madde 28

### YÜRÜRLÜĞE GİRME

1. Her bir Akit Devlet, bu Anlaşmanın yürürlüğe girmesi için kendi iç mevzuatında öngörülen işlemlerin tamamlandığını diplomatik yollardan diğerine bildirecektir. Bu Anlaşma, bu bildirimlerden sonuncusunun yapıldığı tarihten 30 gün sonra yürürlüğe girecek ve hükümleri:

- a) Türkiye'de, Anlaşmanın yürürlüğe girmesini izleyen yılın Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için;



b) Finlandiya'da:

- i) kaynakta tevkif edilen vergiler bakımından, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen takvim yılının 1 Ocak günü veya daha sonra elde edilen gelirler için;
- ii) gelir üzerinden alınan diğer vergiler bakımından, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği yılı izleyen takvim yılının 1 Ocak günü veya daha sonra başlayan her vergi yılına ilişkin vergiler için

hüküm ifade edecektir.

2. 9 Mayıs 1986 tarihinde Ankara'da imzalanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" (bundan böyle "1986 Anlaşması" olarak bahsedilecektir), bu Anlaşma'nın, 1 inci fıkra hükümlerine uygun olarak yürürlüğe girdiği tarihten itibaren hüküm ifade etmeyecektir. 1986 Anlaşması, bu fıkranın önceki hükümleri uyarınca yürürlükte kaldığı son tarihte, yürürlükten kalkacaktır.

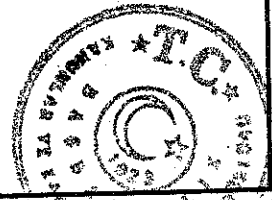
#### Madde 29

#### YÜRÜRLÜKTEN KALKMA

Bu Anlaşma, bir Akit Devlet tarafından feshedilinceye kadar yürürlükte kalacaktır. Her bir Akit Devlet, Anlaşmanın yürürlüğe girdiği tarihten itibaren beş yıllık dönem sonrasını izleyen herhangi bir takvim yılının bitiminden en az altı ay önce, diplomatik yollardan fesih ihbarnamesi vermek suretiyle Anlaşmayı feshedebilir. Bu durumda Anlaşma:

- a) Türkiye'de, fesih ihbarnamesinin verilmesini izleyen yılın Ocak ayının birinci günü veya daha sonra başlayan her vergilendirme dönemine ilişkin vergiler için;
- b) Finlandiya'da:
  - i) kaynakta tevkif edilen vergiler bakımından, fesih ihbarnamesinin verildiği yılı izleyen takvim yılının 1 Ocak günü veya daha sonra elde edilen gelirler için;
  - ii) gelir üzerinden alınan diğer vergiler bakımından, fesih ihbarnamesinin verildiği yılı izleyen takvim yılının 1 Ocak günü veya daha sonra başlayan her vergi yılına ilişkin vergiler için

hüküm ifade etmeyecektir.





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

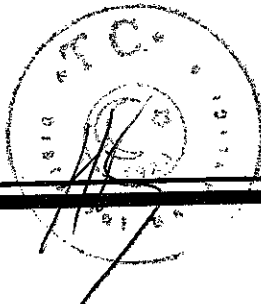
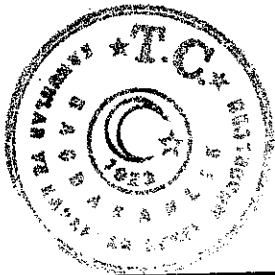
Türk, Fin ve İngiliz dillerinde, ikişer nüsha halinde, her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere, 6 Ekim 2009 tarihinde, İstanbul'da düzenlenmiştir. Yorumda farklılık olması halinde İngilizce metin geçerli olacaktır.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ  
HÜKÜMETİ ADINA**

**FINLANDIYA CUMHURİYETİ  
HÜKÜMETİ ADINA**

  
**Recep Tayyip ERDOĞAN  
Başbakan**

  
**Matti VANHANEN  
Başbakan**



## PROTOKOL

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın imzalanması sırasında imzalayan taraflar, aşağıdaki hükümlerin Anlaşmanın ayrılmaz bir parçasını oluşturduğu hususunda anlaşmaya varmışlardır.

### **1. 7 nci maddenin 1 inci fıkrası ile ilgili olarak**

Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette bir iş yerinin olması ve bu teşebbüsün;

- a) bu diğer Devlette, bu iş yeri vasıtasıyla satılan mal veya ticari eşya ile aynı veya benzer nitelikte mal veya ticari eşya satışı gerçekleştirmesi, veya
- b) bu diğer Devlette, söz konusu iş yeri vasıtasıyla yürütülenlerle aynı veya benzer nitelikli diğer ticari faaliyetlerde bulunması;

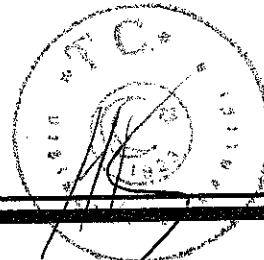
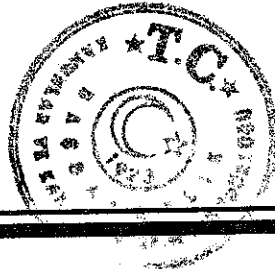
durumunda, söz konusu satış veya ticari faaliyetlerin bu iş yeri vasıtasıyla gerçekleştirildiği ispatlanırsa, bu satış veya faaliyetlerin, iş yeri kazancının bir parçası olarak diğer Akit Devlette vergilendirileceği anlaşılmaktadır. Bu vergileme, sahte satış sözleşmeleri ile engellenemez.

### **2. 10 uncu maddenin 3 üncü fıkrası ile ilgili olarak**

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

### **3. 12 ve 13 üncü maddeler ile ilgili olarak**

12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında belirtilen bir varlığın satışı karşılığında yapılan ödemelere, bu ödemelerin, söz konusu varlığın gerçekten elden çıkarılması karşılığında yapıldığı ispat edilmediği sürece 12 nci madde hükümlerinin uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bu husus ispat edilirse 13 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.



**4. 15 inci maddenin 2 nci fıkrası ile ilgili olarak**

Bir Akit Devlet mukimine (işçi), bu Devletin bir mukimi tarafından veya onun adına, diğer Akit Devlette ifa edilen bir hizmet dolayısıyla yapılan ödemelere;

- a) işçinin bu görev esnasında, ifa edilen hizmetleri doğrudan ya da dolaylı olarak gözetim, yönetim veya kontrol altında tutan bir işveren dışındaki bir kişiye hizmet sunması; ve
- b) işverenin, ödemeyi alan kişi tarafından gerçekleştirilen işlerin sonuçlarından sorumlu olmaması

durumunda 15 inci maddenin 2 nci fıkrasının uygulanmayacağı anlaşılmaktadır.

**5. 4, 18 ve 19 uncu maddeler ile ilgili olarak**

“Statüye sahip kuruluş” terimi:

- a) Türkiye yönünden:
  - i) Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası;
  - ii) Zorunlu Türk sosyal sigorta kurumları; ve
  - iii) Üniversiteler ve diğer benzeri yüksek öğretim kurumları;
- b) Finlandiya yönünden:
  - i) Finlandiya Bankası (Suomen Pankki);
  - ii) Sosyal Sigorta Kurumu (Kansanelakelaitos); ve
  - iii) Helsinki Üniversitesi (Helsingin yliopisto)

anlamına gelmektedir.

18 ve 19 uncu maddeler yönünden “statüye sahip kuruluş” terimi,

Türkiye yönünden: Diyanet İşleri Başkanlığı; ve

Finlandiya yönünden: Evangelical- Lutheran ve Ortodoks Kiliseleri ile bunların mahalli topluluklarını

kapsamaktadır.



**6. 22 nci maddenin 2 nci fıkrasının (d) bendi ile ilgili olarak**

22 nci maddenin 2 nci fıkrasının (d) bendi hükümleri, yalnızca bu Anlaşmanın yürürlükte olduğu ilk beş yıl için uygulanacaktır.

**7. 24 üncü maddenin 2 nci fıkrası ile ilgili olarak**

24 üncü maddenin 2 nci fıkrasına ilişkin olarak, Türkiye yönünden mükellefin, karşılıklı anlaşma sonucunun vergi idaresi tarafından kendisine bildirilmesinden sonraki 1 yıllık süre içerisinde, söz konusu karşılıklı anlaşmadan kaynaklanan iadeyi talep etmek zorunda olduğu anlaşılmaktadır.

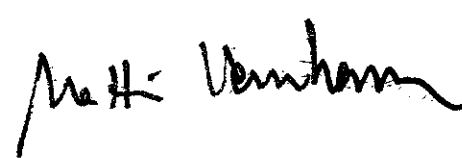
**BU HUSUSLARI TEYİDEN**, aşağıda imzaları bulunan tam yetkili temsilciler, bu Protokolü imzaladılar.

Türk, Fin ve İngiliz dillerinde, ikişer nüsha halinde, her üç metin de aynı derecede geçerli olmak üzere, 6 Ekim 2009 tarihinde, İstanbul'da düzenlenmiştir. Yorumda farklılık olması halinde İngilizce metin geçerli olacaktır.

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ  
HÜKÜMETİ ADINA**

**FINLANDIYA CUMHURİYETİ  
HÜKÜMETİ ADINA**

  
**Recep Tayyip ERDOĞAN  
Başbakan**

  
**Matti VANHANEN  
Başbakan**

