

SUNUŞ

Bilindiđi üzere Gelir Üzerinden Alınan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları (ÇVÖA), sermayenin, işgücünün, malların ve teknolojinin uluslararası platformda giderek daha fazla mobilite kazandığı bir ortamda, getirdiği belirli kurallar çerçevesinde, çeşitli gelir unsurları bakımından çifte vergilendirmeyi önleme için, elde edilen gelirin kaynak devlet ile mukim devlet arasında vergileme haklarının sınırlandırılması ya da paylaşılması ihtiyacından kaynaklanmıştır.

Yapılan ÇVÖA'nda, vergileme hakkı ya tamamen kaynak devlete bırakılmakta veya kaynak devlet ile mukim devlet arasında paylaşılmakta veyahut bu hak tamamen mukim devlete ait olmaktadır. Benimsenen bu temel kurallar sayesinde aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmektedir. Taraf devletlerin vergi oranlarının farklılığından kaynaklanan vergilemenin ağır yükü ise, düşük oranlı kaynak devlette aynı gelir üzerinden alınan vergilerin mukim devlette alınan vergilere mahsup edilmesi suretiyle elimine edilmektedir.

Hangi kural benimsenirse benimsensin, iç mevzuatın değişkenliğine karşı temel vergileme kuralları ve limitleri bakımından taraf devlette yatırım yapanların güvence altına alındığı bu anlaşmalar, ülkelerin yabancı sermaye çekmeleri bakımından aranan en önemli kriterlerden birini oluşturmaktadır.

OECD üyesi bir devlet olarak Türkiye, yapmış olduğu ÇVÖA'nda genel olarak OECD Model Anlaşma ilkelerini benimsemiş olmasına rağmen, söz konusu Modele koymuş olduğu rezervler nedeniyle bazı anlaşmalarda Model Anlaşmadan sapmalar göstermekte, bazı ÇVÖA'nda ise OECD Modeli ile Birleşmiş Milletler Modelinin karması olan kuralları benimsemiş bulunmaktadır.

Anayasamızın 90. maddesine göre, usulüne uygun olarak yürürlüğe konulmuş ÇVÖA hükümlerinin iç mevzuata göre uygulama önceliği bulunmaktadır. Bir başka deyişle, Türkiye'nin başka bir devletle yapmış olduğu bir ÇVÖA'nda iç mevzuatla çelişen bir hükmün bulunması halinde, öncelikle söz konusu hükmün gereğinin yapılacağı tabiidir. Yerel vergi kanunlarının uygulanmasında bu kural son derece önem taşımaktadır. Bir başka deyişle, uluslararası boyutu olan, diğer devletlerin mükelleflerini ilgilendiren bir vergileme sorununa salt iç mevzuat hükümlerine dayanarak çözüm aramak yerine, öncelikle olayın tarafı olan diğer devletle Türkiye'nin yürürlükte olan bir ÇVÖA bulunup bulunmadığına bakmak, eğer varsa söz konusu Anlaşmada ve eki Protokol'de konuya ilişkin özel bir düzenlemenin bulunup bulunmadığını araştırmak gerekmektedir.

Herbir ÇVÖA'nın kendine özgü koşullarından kaynaklanan özel hükümleri olmasına rağmen, pek çok hükümleri bakımından diğer devletlerle yapılan ÇVÖA ile benzerlik göstermektedir. Bu kitabın Türkçe versiyonunda, Türkiye'nin taraf olduğu sadece dokuz devletle yapılan ÇVÖA'nın yorumuna, İngilizce versiyonunda ise sadece altı ÇVÖA'nın yorumuna yer verilmiş olması, benzer hükümler içeren diğer ÇVÖA için de aynı yorumların geçerli olduğu göz önünde bulundurulduğunda, tüm ÇVÖA'nın yorumlarının kitapta yer almamış olmasının pek de büyük bir eksiklik teşkil etmeyeceği düşünülmektedir. Ancak bu durum, bazı ÇVÖA'nın içerdiği özel ve önemli hükümlerinin her zaman gözönünde bulundurulması gerektiği gerçeğini değiştirmez.

Gerek kamuda gerekse özel kesimde çalışan bir çok uygulayıcıya ışık tutacak olan, titiz ve azimli bir çalışmanın ürünü olarak ortaya çıkan bu değerli kitabın yazarı Murat SEMERCİGİL, ÇVÖA görüşmelerinin

yapılması ve yürürlükteki ÇVÖA'nın uygulamasından sorumlu Daire Başkanı ve Genel Müdür Yardımcısı olarak görev yapmıştır. Bir başka deyişle herbir anlaşma maddesinin arkasında yatan felsefeyi görüşmeler sırasında bilfiil yaşamış bir kişidir. Genel Müdür Yardımcısı olarak görev yaptığı 1986-1988 yılları arasındaki dönemde, yurtdışı görevi nedeniyle Gelirler Genel Müdürlüğünden ayrılıncaya kadar, Daire Başkanı olarak ÇVÖA konusunda kendisiyle birlikte çalışma şerefine nail oldum ve kendisinden iş disiplini ve çalışma azmi konusunda bir çok şey öğrendim. Ayrılmasından sonra aynı görevin tarafımdan yerine getirilmesi sırasında kendisinin koymuş olduğu çalışma prensipleri daima rehberimiz olmuştur.

Maliye Hesap Uzmanları Vakfı ile Maliye Hesap Uzmanları Derneğinin ortak bir şirketi olan HUZ AKADEMİ Yayıncılık A.Ş.'nin genel müdürü olarak bu değerli kitabı kullanıcıların hizmetine sunmaktan büyük bir kıvanç duyuyorum.

Ekim, 2017

Necdet GÖKMEN