

SİRKÜLER: 2017/51: Serbest Meslek Faaliyetleri Veya Benzer Nitelikteki Diğer Faaliyetler Nedeniyle Elde Edilen Gelirlerin Vergilendirilmesine İlişkin Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde (Seri No:4) Yapılan Düzenlemeler

26.09.2017 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde (Seri No:4), ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları (ÇVÖ) kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin Türkiye’de icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin aşağıdaki başlıklarda açıklamalar yapılmıştır:

- **Vergi anlaşmaları serbest meslek faaliyetleri yönünden beş grupta toplanmıştır:** Türkiye’nin Taraf Olduğu ÇVÖ anlaşmalarında serbest meslek faaliyetlerine ilişkin gelir unsurunun düzenlenme biçimlerine göre anlaşmalar beş grup altında toplanarak açıklamalar yapılmıştır.
- **Vergilendirme yetkisini belirleyen unsurlar örneklerle açıklanmıştır:** ÇVÖ Anlaşmaları Kapsamında Türkiye’nin vergilendirme yetkisini belirleyen unsurlar belirtilerek Türkiye’nin vergileme yetkisi gerçek kişiler ve tüzel kişiler ve teşebbüsler açısından örneklerle açıklanmıştır.
- **Kalma süresinin hesabı netleştirilmiştir:** Serbest meslek ve benzeri faaliyetlerden elde edilen kazancın kaynak ülke olarak Türkiye’de vergilendirilmesi açısından, yetkinin oluşup oluşmadığının tespiti için öngörülen kalma süresinin hesabı konusunda açıklama ve örnekler verilmiştir.
- **Süre hesabının nasıl yapılacağı hususu tebliğde açıklığa kavuşturulmuştur:** Tüzel kişi ve teşebbüsler yönünden, Türkiye’de vergilendirme hakkının doğması için gereken süre hesabındaki Maliye İdaresi görüşü değiştirilerek, personel sayısı dikkate alınmaksızın icra edilen faaliyet için Türkiye’de geçirilen gün sayısının dikkate alınacağı belirtilmiştir.
- **Aynı veya bağlı proje kapsamında süre hesabı:** Serbest meslek ve benzeri faaliyetlerin ÇVÖ Anlaşmaları kapsamında vergilendirilmesi açısından Aynı veya Bağlı Proje Kapsamında Süre Hesabına açıklık getirilmiştir.
- **Anlaşmanın uygulanabilmesi için mukimlik belgesinin alınması gerektiği hususu bu tebliğde de tekrarlanmış ayrıca mukimlik belgesinin geçerlik süresi düzenlenmiştir:** Dar mükelleflerin Türkiye’de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili ÇVÖ Anlaşması çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi mukimlik belgesi almaları ve bu belgelerin geçerlik süresine ilişkin düzenleme yapılmıştır.
- **Vergi tevkifatı yapılmayan serbest meslek ödemelerinin tebliğ eki formla vergi idaresine bildirilmesi uygulaması getirilmiştir:** Dar mükelleflerin serbest meslek veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri Türkiye’de ifa edilmesine karşın ÇVÖ Anlaşması uyarınca Türkiye’nin vergi alma yetkisi oluşmadığından tevkifat yapılmayan durumlarda kazancı elde eden diğer ülke mukimlerince, Tebliğin ekinde yer alan 1 no.lu formun vergi sorumlularına verilmesi, Vergi Sorumluları Tarafından ise Tebliğin ekinde yer alan 2 no.lu formun kendilerine verilen 1 no.lu form ile birlikte, ödeme yapılmasından önce bağlı olunan vergi dairesine/mal müdürlüğüne verilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

1- Genel

Türkiye'nin farklı ülkelerle akdetmiş olduğu ÇVÖ Anlaşmalarında serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin standart bir tanım ya da metin yerine anlaşmaya taraf olan devletle olan ekonomik ve ticari ilişkiler ile anlaşmanın dengesi gözetilerek birbirinden farklı metinler geliştirilmiştir.

Anlaşmaların büyük bir kısmında serbest meslek faaliyetinin ne anlama geldiği 14 üncü maddede açıklığa kavuşturulmuş olup, bu kapsamda doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, diş hekimlerinin ve muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerinin yanı sıra, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici veya öğretici faaliyetler serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmiştir. Bu yönüyle tanım iç mevzuatımızdaki serbest meslek faaliyeti tanımı ile benzerlik taşımaktadır. Ancak bu türden bir tanıma yer verilmeyen anlaşmalarda ise, bu anlaşmaların "Genel Tanımlar"a ilişkin 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Anlaşmada tanımlanmamış herhangi bir terimin, metin aksini gerektirmedikçe, bu Anlaşmanın uygulandığı vergilerin amaçları bakımından, o tarihte bu Devletin mevzuatında öngörülen anlamı taşıyacağı hüküm altına alındığı için serbest meslek faaliyeti iç mevzuatımızda düzenlendiği şekliyle anlaşılacaktır. Bununla beraber, sanatçı ve sporcuların icra ettikleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi anlaşmaların ayrı bir maddesinde düzenlendiğinden, bu faaliyetlerden elde edilen gelirler anlaşmaların ilgili maddesine göre vergilendirilecektir. Tebliğde mevcut anlaşmaların serbest meslek faaliyetlerine ilişkin hükümleri dikkate alınarak anlaşmalar beş ana grup olarak sınıflandırılmış, bu sınıflandırma baz alınarak bir sistematik içinde açıklamalar yapılmıştır.

Genel kural olarak, ÇVÖ Anlaşmalarına taraf olan diğer ülke mukimi bir kişinin, ülkemize sunulmakla birlikte Türkiye'ye gelmeksizin icra edeceği serbest meslek veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı ÇVÖ Anlaşması uyarınca yalnızca diğer (mukim olunan) ülkeye bırakılmaktadır. Dolayısıyla, Türkiye dışında icra edilen bu tür faaliyetler için yapılan ödemeler üzerinden Türkiye'de bir vergilendirme yapılmayacaktır.

Bu nedenle, ÇVÖ Anlaşmasına taraf olan diğer ülke mukimi tarafından Türkiye'deki hizmet alıcılarına sunulan serbest meslek faaliyeti veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde edilen gelirlerin ÇVÖ Anlaşmaları kapsamında hangi ülke tarafından vergilendirileceğinin belirlenmesinde en önemli konuların başında faaliyetin nerede icra edildiğinin belirlenmesi gelmektedir. Diğer ülke mukimi tarafından faaliyetin Türkiye'de icra edildiğinin belirlenmesi durumunda ilgili anlaşma hükümlerine göre vergilendirme yetkisinin dağılımında aşağıdaki unsurların dikkate alınacağı belirtilmiş ve bu unsurlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

- İşyeri ya da sabit yer unsuru: Faaliyetin Türkiye'de bir iş yeri ya da sabit yer vasıtasıyla gerçekleştirilmesi,
- Kalma süresi unsuru: Faaliyetin icrası için bir takvim yılı/mali yıl veya 12 aylık kesintisiz bir dönem içinde bir veya birkaç seferde toplam 6 ayı aşan bir süre veya 183 gün ya da bu süreden daha fazla Türkiye'de kalınması,
- Ödemenin Türkiye'de yapılması: Ödemenin Türkiye mukimi olan bir kişi tarafından ya da böyle bir kişi adına veya Türkiye'de sahip olunan iş yeri ya da sabit yerden yapılması.

Tebliğde ilerleyen bölümlerde Türkiye'de İcra Edilen Serbest Meslek Faaliyetlerinde Türkiye'nin Vergilendirme Yetkisi belirtilen bu unsurlar ve hizmetin gerçek kişi ya da tüzel kişi veya teşebbüsler tarafından verilmesi durumlarına göre ayrı başlıklar altında açıklanmıştır.

2- Türkiye'de Kalma Süresinin Hesaplanması

2.1 Genel Olarak Süre Hesabı

Serbest meslek ve benzeri faaliyetlerden elde edilen kazancın kaynak ülke olarak Türkiye’de vergilendirilmesi açısından, yetkinin oluşup oluşmadığının tespitinde kalma süresi unsurunun öngörüldüğü anlaşmalarda Türkiye’nin vergilendirme yetkisinin oluşabilmesi için hizmet veya faaliyetlerin Türkiye’de icra edildiği süre toplamının belirli bir sınırı aşması öngörülmektedir.

Vergilendirme yetkisinin oluşumuna kaynak teşkil edecek bu süre veya süreler toplamı ülkemizin taraf olduğu ÇVÖ Anlaşmalarında farklı şekillerde ve farklı eşikler şeklinde ifade edilmiştir. Tebliğe göre ÇVÖ Anlaşmasında Türkiye’nin vergilendirme yetkisinin oluşması için bu süre veya süreler toplamının bir veya birkaç seferde 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde/takvim yılında/mali yılda;

- 183 günü aşmasının belirtildiği durumda, Türkiye’nin vergilendirme yetkisinin oluşması için bu süre veya süreler toplamının bir veya birkaç seferde 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde/takvim yılında/mali yılda 183 günü aşması, yani en az 184 gün olması şarttır.
- 183 günü bulması veya aşması, 183 gün veya daha fazla olması, 183 gün veya daha uzun bir süre olmasının belirtildiği durumda vergilendirme yetkisinin oluşması için sürenin 183 gün olması yeterlidir.
- 6 ayı aşmasının belirtildiği durumda, hizmetin aralıklarla sunulması durumunda 6 ayın hesabında her bir ay 30 gün olarak dikkate alınacak ve $(6 \times 30 =) 180$ günü aşan sürelerde devam eden hizmetler için Türkiye’de vergilendirme yapılacaktır. Hizmetin kesintisiz olarak sunulması durumunda ise hizmetin başladığı güne altıncı ayda tekabül eden gün 6 aylık sürenin tamamlandığı gün olarak dikkate alınacaktır. 6 aylık sürenin bittiği ayda, hizmetin başladığı güne tekabül eden bir gün yoksa süre o ayın son günü bitecektir. 6 ayı aşan süre devam eden hizmetler için Türkiye’de vergilendirme yapılacaktır.

Türkiye’de icra edilen birden fazla serbest meslek faaliyetinin bir zaman dilimi içinde bir arada ifa edilmesi durumunda ise Türkiye’de fiilen bulunan günlerin hesaplanmasında mükerrer gün sayımını önlemek için birbiriyle çakışan günler süre hesaplanmasında tam gün olarak bir defa dikkate alınacaktır.

2.2 Teşebbüsler Yönünden Kalma Süresi Hesabı

Maliye İdaresinin bu tebliğ öncesinde tüzel kişi ve teşebbüsler yönünden, Türkiye’de vergilendirme hakkının doğması için gereken süre hesabındaki görüşü, hizmetin ifa edilmesi için gönderilen personel sayısı ile bu personelin hizmetin ifasında görev aldığı gün sayısının çarpılması şeklinde idi.

Bu Tebliğ ile görüş değiştirilerek, teşebbüsler yönünden süre hesabında, personel sayısı dikkate alınmaksızın icra edilen faaliyet için Türkiye’de geçirilen gün sayısı dikkate alınacaktır. Tebliğde bu görüş değişikliğinin tebliğin yayım tarihinden sonra dikkate alınacağı belirtilmiştir. Bununla birlikte müşavirlik kanaatimize göre; görüş değişikliğine herhangi bir yasal değişikliğin neden olmaması ve mükellef lehine düzenleme yapılması sebebiyle tebliğin yayım tarihinden önceki işlemler bakımından da yeni görüşün dikkate alınması ileri sürülebilecektir.

2.3 Aynı veya Bağlı Proje Kapsamında Süre Hesabı

Tebliğ açıklamalarına göre, iş yerini düzenleyen 5 inci maddelerde aynı veya bağlı projelerin birlikte değerlendirilmesine yer verilen ÇVÖ Anlaşmaları kapsamında yürütülen serbest meslek faaliyetlerinde süre hesaplamasında, sadece aynı veya bağlı projeler birlikte dikkate alınacak, bunun dışındaki durumlarda her bir proje kendi başına değerlendirilecektir.

Anlaşmaların uygulanmasında; “aynı proje” serbest meslek faaliyetini icra eden, başka bir deyişle, hizmeti sunan teşebbüs yönünden aynı proje olmalıdır. Bu kapsamda aynı proje için hizmet tek bir gerçek veya tüzel kişiye sunulabileceği gibi, birden fazla kişiye de sunulabilir.

“Bağlı proje” ise bir teşebbüs tarafından ticari bütünlüğe sahip farklı projeler kapsamında sunulan hizmetler bakımından dikkate alınır. Projelerin bağlı olup olmadığı tespit edilirken olayına göre aşağıdaki hususlar dikkate alınarak değerlendirme yapılması gerekmektedir:

- Projelerin tek bir ana sözleşme kapsamında olup olmadığı,
- Projelerin farklı sözleşmelerin kapsamında olduğu durumlarda, bu farklı sözleşmelerin aynı kişi veya ilişkili kişiler ile sonuçlandırılıp sonuçlandırılmadığı ve makul bir şekilde ilk sözleşme sonuçlandırılırken ilave sözleşmelerin de sonuçlandırılmasının öngörülmesinin mümkün olup olmadığı,
- Farklı projelere konu olan çalışmaların niteliğinin aynı olup olmadığı,
- Farklı projeler kapsamında aynı gerçek kişilerin hizmetleri gerçekleştirip gerçekleştirmediği,

Aynı veya bağlı proje kapsamında gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin kalma süresinin hesaplanmasında aynı veya bağlı projeler yönünden ifa edilen hizmetlerin birlikte değerlendirilmesi, ayrı projeler yönünden ise bu sürenin her bir proje için ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekmektedir.

Tebliğde çeşitli örnekler verilmek suretiyle konu somut olarak açıklanmıştır.

3- Mukimlik Belgesi İbrazı

Dar mükelleflerin Türkiye’de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili ÇVÖ Anlaşması çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için mukim oldukları ülke yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini duruma göre ilgili vergi dairesine veya vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. **Başka bir ifadeyle, ÇVÖ Anlaşması kapsamında vergisel işlem yapılabilmesi için mutlaka mukimlik belgesinin alınması öngörülmüştür.** Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir.

Bir takvim yılına ilişkin mukimlik belgesi, izleyen yılın dördüncü ayına kadar geçerli olacaktır. Buna göre vergi sorumluları ilk işlemde mukimlik belgesini talep edip alacaklar ve bir sonraki yılın dördüncü ayına kadarki işlemlerde tekrar belge talep etmeyeceklerdir.

4- ÇVÖ Anlaşmaları Hükümleri Kapsamında Tevkifat Yükümlülüğüne İlişkin Düzenlemeler

4.1 Faaliyetin Türkiye’ye Gelmeksizin Sunulması Halinde Tevkifat Yapılmaması

Genel kural olarak, diğer ülke mukimi bir kişinin (gerçek veya tüzel kişi) Türkiye’ye gelmeksizin icra edeceği ve ülkemize sunulan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı ÇVÖ Anlaşması uyarınca yalnızca mukim olunan ülkeye aittir. Bu faaliyetler karşılığında elde edilen gelirler üzerinden Türkiye’de vergilendirme yapılmayacağından bu kapsamdaki ödemeler üzerinden herhangi bir vergi tevkifatı yapılması da gündeme gelmeyecektir. Bu durumda Tebliğin ekinde yer alan 1 no.lu form ile 2 no.lu formun doldurulmasına gerek bulunmamaktadır.

4.2 Faaliyetin Türkiye’de Bir İş Yeri ya da Sabit Yer Vasıtasıyla Sunulması Halinde anlaşmada vergi tevkifatına ilişkin özel bir sınırlama getirilmemiş ise Tevkifat Yapılması

Diğer ülke mukimi bir kişinin serbest meslek veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri Türkiye’de bir iş yeri ya da sabit yer vasıtasıyla icra etmesi dolayısıyla elde edilen gelirleri vergileme yetkisinin ÇVÖ

Anlaşması uyarınca Türkiye'ye ait olması durumunda bu faaliyetler karşılığında yapılan ödemeler üzerinden, **anlaşmada vergi tevkifatına ilişkin özel bir sınırlama getirilmemiş** ise, iç hukukumuzda öngörülen hükümler çerçevesinde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

4.3 Hizmet ya da Faaliyetin Türkiye'de Belirli Süreden Fazla Olması Halinde Tevkifat Yapılması

Diğer ülke mukimi bir kişinin serbest meslek veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri Türkiye'de bir iş yeri ya da sabit yer olmaksızın icra etmesi sırasında **hizmet ya da faaliyetlerin ilgili ÇVÖ Anlaşmasında öngörülen süre unsurunu aşması durumunda** bu hizmet ya da faaliyetler dolayısıyla elde edilen gelirlerin vergileme yetkisinin Türkiye'ye ait olması gündeme gelecektir. Bu durumda, söz konusu hizmet ya da faaliyetler karşılığında yapılan ödemeler üzerinden, anlaşmada vergi tevkifatına ilişkin özel bir sınırlama getirilmemiş ise, iç hukukumuzda öngörülen hükümler çerçevesinde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Ancak, alınan **hizmet ya da faaliyetin temini sırasında** serbest meslek faaliyeti sözleşmesi uyarınca;

- Hizmetin Türkiye'de ifa edilmemesi,
- Hizmet konusunun bir gayrimaddi hak teşkil etmemesi,
- Hizmetin Türkiye'de ifa edilmesine karşın ÇVÖ Anlaşması uyarınca Türkiye'nin vergi alma yetkisinin oluşmadığının açıkça tespiti,

durumlarında hizmeti alan Türkiye mukimi taraf **vergi kesintisi yapmayacaktır**. Ancak, Tebliğe göre, vergi kesintisi yapılmasının gerekmediği bu durumlarda, Türkiye kaynaklı serbest meslek kazancı elde eden diğer ülke mukimlerinde, Tebliğin ekinde yer alan **1 no.lu formun** eksiksiz olarak doldurularak hizmet alımına başlandığı tarihten itibaren 30 gün içinde vergi sorumlularına verilmesi gerekmektedir.

Tebliğ ekinde yer alan 2 no.lu form ise vergi sorumlularınca doldurularak, kendilerine verilen 1 no.lu form ve varsa hizmete ilişkin yazılı sözleşme örneği ile birlikte, ödeme yapılmasından önce bağlı olunan vergi dairesine/mal müdürlüğüne verilecektir.

Vergi sorumlularınca kısım kısım ödeme yapılması durumunda 1 no.lu form ile 2 no.lu formun ilk ödemedenden önce vergi dairesine/mal müdürlüğüne bir kere verilmesinin yeterli olacağı belirtilmiştir.

Aynı dönemde vergi kesintisi yapılmaması gereken birden çok hizmet alımı söz konusuysa, vergi sorumlularınca tek bir 2 no.lu form doldurularak, bu formun ilgili olduğu 1 no.lu formu dolduran hizmet sunucularının isim listesi de eklenmek suretiyle vergi dairesine/mal müdürlüğüne verilebilecektir.

Hizmet veya faaliyet süresinin uzaması, iş yeri veya sabit yer açılması ve hizmetin buraya atfedilebilmesi gibi sonradan meydana gelen değişiklikler kapsamında Türkiye'nin vergilendirme yetkisinin oluştuğu durumlarda hizmeti alan, vergi sorumlusu sıfatıyla önceki dönemleri de kapsayacak şekilde vergi tevkifatı yükümlülüğünü yerine getirecektir.

Türkiye'de icra edilen serbest meslek faaliyeti ve hizmet sunumuna ilişkin olarak sözleşme ya da ödeme yapıldığı sırada istihkak sahibi gerçek veya tüzel kişinin Türkiye'de ÇVÖ Anlaşmasında öngörülen süreyi aşacak şekilde kalıp kalmama durumu açıkça bilinmiyorsa ya da Türkiye'nin vergilendirme yetkisinin oluşmadığı açıkça tespit edilemiyorsa, faaliyet ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi sorumluları vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

5- Ödemenin Türkiye'den Yapılmış Olması Koşuluna Bağlı Tevkifat Yükümlülüğü Doğuran ÇVÖ Anlaşmaları

Anlaşmaya taraf diğer akit devlet mukiminin Türkiye'de icra ettiği serbest meslek veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetlerinden elde ettiği gelirin Türkiye'de vergilendirilmesi, ödemenin Türkiye

mukimi olan bir kişi tarafından veya böyle bir kişi adına yapılması veya ödemenin, bu ödemeyi yapan kişinin Türkiye’de sahip olduğu bir iş yerinden ya da sabit yerden yapılması koşullarından en az birinin gerçekleşmesine bağlanmış olduğu anlaşmalar kapsamındaki hizmet ya da faaliyetler karşılığında yapılan ödemeler üzerinden iş yerine/sabit yere ve faaliyetin süresine bakılmaksızın iç hukukumuzda öngörölen hükümler çerçevesinde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

6- İade Başvuruları

Kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan kişiler ilgili ÇVÖ Anlaşması hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye’de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine/mal müdürlüğüne ilgili anlaşmada özel bir düzenleme yoksa düzeltme zamañařımı içinde başvurabileceklerdir.

Mukimlik belgesi ve Tebliğin ekinde yer alan 3 no.lu form ibraz edilmek suretiyle yapılacak iade başvuruları iç mevzuat hükümlerimize göre sonuçlandırılacaktır.

7- Kaldırılan Genel Tebliğ

15/7/2015 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan ve Almanya mukimi gerçek ve tüzel kişilerin serbest meslek faaliyetleri nedeniyle Türkiye’den elde ettikleri gelirlerin, Türkiye’nin iç mevzuat hükümleri uyarınca kaynakta kesinti suretiyle vergilendirilmiş olması ve ödenen bu verginin Türkiye – Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasına göre iadesinin gerekmesi durumunda iade ile ilgili açıklamaların yapıldığı 3 seri no.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır.

8- Yürürlük

Tebliğ yayımı tarihi olan 26.09.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.