

gündem NAZALI

www.nazaligundem.com

ISSN 2602-3601 / 2024 YAZ / SAYI 28

Yapay Zeka ve Telif Hakkı: Tartışmalar ve Global Davalar

S. 29

Türk Hukuku Kapsamında Kripto Varklıklarının Parasal Niteliği

S. 35

Rekabet Hukukunda Çin Duvarı Uygulamaları

S. 47

ISSN: 2602-3601

YIL: 6 / 2024 YAZ / SAYI: 28

•
SAHİBİ

NAZALI Avukatlık Ortaklığı adına
ERSİN NAZALI

•
SORUMLU MÜDÜR

ÇAĞDAŞ GÜREN

•
YAYIN YÖNETİM YERİ

Esentepe Mahallesi, Kore Şehitleri
Caddesi, No.40, İç Kapı No:6
Şişli / İSTANBUL
T:+90(212)380-0640
F:+90(212)217-1890
<http://www.nazali.av.tr>

•
Dergimiz üç ayda bir yayınlanır

•
BASKI-CİLT

Yapım Tanıtım Yayıncılık Ltd. Şti.
Gülbağ Mah. Gülbağ Cad. No:80/1
Mecidiyeköy Şişli / İSTANBUL

NAZALI Gündem'de yer alan yazı, şekil, tablo ya da resimlerin telif hakkı (Copyright c) NAZALI Avukatlık Ortaklığına aittir. Bir bölümü ya da tamamı izinsiz kopyalanamaz ya da basılamaz. Yazılardan alıntı yapıldığında, derginin kaynak olarak belirtilmesi gereklidir. Yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Dergimiz yayımlanan haberler dışındaki yazılarda belirtilen görüşler karşısında resmen tarafsızdır. Dergide adı yer alan ürün veya servis reklamları için hiçbir güvence vermez.

İÇİNDEKİLER

- 3 AVUKATLIK VEKALET ÜCRETİNİN VERGİLENDİRİLMESİ
- 9 OECD DÜZENLEMELERİ VE 7524 SAYILI KANUN IŞIĞINDA ÇOK ULUSLU ŞİRKET GRUPLARI İÇİN ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ DÜZENLENMESİ
- 15 ANONİM ŞİRKETLERDE GEÇMİŞ YIL KÂRLARINDAN SERMAYE ARTIRIMI VE VERGİLENDİRMESİ
- 19 ANONİM ŞİRKETLERDE FİZİKİ YÖNETİM KURULU TOPLANTILARINA ALTERNATİF OLARAK ELDEN DOLAŞTIRMA YÖNEMİYLE KARAR ALMA VE ELEKTRONİK ORTAMDA YÖNETİM KURULU TOPLANTILARI
- 23 LİMİTED ŞİRKETLERDE KANUNİ TEMSİLCİLERİN KAMU BORÇLARINDAN DOĞAN SORUMLULUĞU
- 29 YAPAY ZEKA VE TELİF HAKKI: HUKUKİ TARTIŞMALAR VE GLOBAL DAVALAR
- 35 TÜRK HUKUKU KAPSAMINDA KRİPTO VARLIKLARIN PARASAL NİTELİĞİ
- 39 SERMAYE PİYASASI HUKUKU KAPSAMINDA YEŞİL BORÇLANMA ARAÇLARINA GENEL BAKIŞ
- 43 HAKLI NEDENLE FESİH İÇİN ÖNGÖRÜLEN HAK DÜŞÜRÜCÜ SÜRELER BAKIMINDAN UYGULAMADA KARŞILAŞILAN SORUNLARIN YARGITAY KARARLARI IŞIĞINDA DEĞERLENDİRİLMESİ
- 47 REKABET HUKUKUNDA ÇİN DUVARI UYGULAMALARI

ÖNSÖZ

Sevgili Dostlar,

NAZALI Gündem dergimizin bir sayısını daha tamamlayarak sizlerle buluşturmanın mutluluğunu yaşıyoruz.

Dergimizin bu sayısında kıdemli avukat Dila Güneş ve yaz stajyeri Ece Algül tarafından Türk hukuku kapsamında kripto varlıkların parasal niteliği incelenirken, yapay zeka ve telif hakkına ilişkin hukuki tartışmalar ve global davalar ofisimiz dava ve uyuşmazlık çözümü ortağımız avukat Emre Durgun ve yaz stajyeri Ayşe Güneş tarafından ele alınmıştır.

Ofisimiz rekabet hukuku avukatları avukat Beyza Sarıpınar, avukat Hüseyin Taha Kaya ve avukat Alper Yanar tarafından rekabet hukukundaki Çin duvarı uygulamalarının incelenmesine ilişkin detaylara yer veren çalışma, rekabet hukukundaki güncel gelişmeler açısından oldukça faydalı olmuştur.

İş hukuku avukatı Metin Murat Taşdemir ve stajyer avukat Selin Taşdemir tarafından kaleme alınan makale haklı nedenle fesih için öngörülen hak düşürücü süreler bakımından uygulamada karşılaşılan sorunların Yargıtay kararları ışığında değerlendirilmesi hakkında önemli birer yol gösterici olmuştur.

Ümit ederiz bu sayımızı da keyifle okursunuz. Sağlıklı günler dileriz.

Keyifli okumalar.

NAZALI GÜNDEM

BİZDEN HABERLER

◇ **NAZALI OLARAK “İNSAN KAYNAKLARI ARENASI” PROGRAMINA KATILIM GÖSTERDİK**

İnsan Kaynakları Meslek Derneği tarafından Swissôtel Büyük Efes İzmir’de düzenlenen ve NAZALI olarak ana sponsoru olduğumuz, İnsan Kaynakları Arenası Programında “İnsan Odağında Dijitalleşen İK” konulu etkinlikte Şirketler Hukuku Birleşme ve Bölünmeler ve Kişisel Verilerin Korunması departmanı ortağımız avukat Ayşe Ülkü Yalaz “Geleceğe Dönüş: Dijital Çağın Petrolü Veriler; Rafinerisi Yapay Zeka ve Hukukun Geleceği” konulu bir sunum yaptı.

Yoğun bir katılımıla İnsan Kaynakları Meslek Derneği ev sahipliğinde gerçekleştirilen etkinliğin bir parçası olmaktan mutluluk duyduk.

◇ **NAZALI OLARAK TÜRKİYE KURUMSAL YÖNETİM DERNEĞİ TARAFINDAN DÜZENLENEN ETKİNLİĞİN SPONSORU OLDUK**

İş Hukuku Danışmanlık ekibimiz 3-4 Mayıs tarihlerinde İstanbul Üniversitesi Beyazıt Kampüsünde gerçekleşen İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Derneği’nin “Cumhuriyetin İkinci Yüzyılı ve Ellinci Yılında Türk İş Hukuku” sempozyumunda bir araya gelmişlerdir.

Yoğun bir katılımıla İstanbul Üniversitesi ev sahipliğinde gerçekleştirilen etkinliğin bir parçası olmaktan mutluluk duyduk.

◇ **NAZALI OLARAK 13. ENGELLİLER KARIYER GÜNÜ PROJESİNE KATILIM SAĞLADIK**

NAZALI İnsan Kaynakları ekibimiz ile Galatasaray Rotary & Rotaract Kulübünün düzenlemiş olduğu 13. Engelliler Kariyer Günü Projesine katılım sağladık.

Kariyer gününe katılım gösterenler ile birlikte istihdamları üzerine görüşerek, kariyer hedeflerine uygun olarak kendilerini yönlendirebilmekten büyük mutluluk duyduk.

◇ **NAZALI OLARAK SEMİNERLERİMİZE “İŞ VE SOSYAL GÜVENLİK UYGULAMALARI SEMİNERİ” İLE DEVAM ETTİK**

Ortaklarımız Nazif KARATAŞ, Fatih BAKIR ve Ömer EMEN’in değerli sunumlarıyla iş hukuku mevzuatında beklenen güncel değişiklikleri tartıştığımız, iş ve sosyal güvenlik hukuku uygulamalarının vergisel ve idari yönünü ele aldığımız seminerimiz 30.05.2024 tarihinde Point Hotel Barbaros’ta gerçekleşti.

NAZALI olarak müvekkillerimiz ve sektör profesyonelleri ile bir araya geldiğimiz seminere ev sahipliği yapmaktan onur duyduk.

AVUKATLIK VEKALET ÜCRETİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

İmdat TÜRKAY

Gelir İdaresi Grup Başkanı¹

ÖZET

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu (“GVK”)’na göre avukatlık faaliyeti sonucunda elde edilen kazançlar serbest meslek kazancı olarak vergiye tabi bulunmaktadır. Vekalet ücreti, avukatlara ait olan ve serbest meslek kazancına dahil edilmesi gereken bir kazançtır. Çalışmamızda; avukatlık vekalet ücretinin ödemesi sırasında gelir vergisi tevkifatı, katma değer vergisi ve belge düzeninin nasıl olacağı hususu, konuya ilişkin özelgelere de yer verilerek incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vekalet Ücreti, Gelir Vergisi Tevkifatı, E-Serbest Meslek Makbuzu, Vekalet Ücretinde KDV.

GİRİŞ

1136 sayılı Avukatlık Kanunu (“1136 sayılı Kanun”)’na göre, serbest meslek faaliyeti kapsamında mahkeme ilamına göre karşı taraf avukatına ödenen veya icra dairelerince alacaklı taraf avukatına ödenmesine karar verilen vekalet ücreti, serbest meslek kazancı olarak gelir vergisi tevkifatına ve katma değer vergisine tabi tutulmakta ve bazı durumlarda da ücret olarak vergilendirilmektedir. Mahkemelerce hükmolunan vekalet ücreti sonuç itibarıyla davayı kazananın avukatına ödediği bedelin karşılığıdır. Avukat davayı kazanana serbest meslek mensubu olarak hizmet vermiş ise bu hizmet bedeli karşılığında tahsil edilecek tutarların genel hükümler çerçevesinde avukat tarafından serbest meslek kazancı olarak yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Avukatın belli bir ücret karşılığı değil de hizmet sözleşmesine dayanarak dava sonunda müvekkil adına hükmedilen kazanımlardan yüzde pay almak suretiyle gelir elde etmesi de serbest meslek kazancı kapsamındadır.

I. VEKALET ÜCRETİNİN MAHİYETİ

Avukatlık ücreti, 1136 sayılı Kanun’un 164 ile 166’ncı maddelerinde kaynakları itibarıyla sözleşmeye bağlı olarak iş sahibinden sağlanan vekalet ücreti ile dava sonunda verilen kararlar tarifeye

dayanılarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücreti olmak üzere iki ayrı vekalet ücreti olarak tanımlanmaktadır. 1136 sayılı Kanun’un 4667 sayılı Kanun ile değişik 164’üncü maddesinin son fıkrasında, “...Dava sonunda, kararla tarife dayanılarak karşı tarafa yüklenecek vekalet ücreti avukata aittir. Bu ücret, iş sahibinin borcu nedeniyle takas ve mahsup edilemez, haczedilemez.” denilmiştir. Aynı Kanun’un 168’inci maddesinin 3’üncü fıkrasında, “Avukatlık ücretinin takdirinde, hukuki yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır.”, 169’uncü maddesinde ise “Yargı mercilerince karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti, avukatlık ücret tarifesinde yazılı miktardan az ve üç katından fazla olamaz.” denilmektedir.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu (“2004 sayılı Kanun”)’nda vekalet ücreti ise, “Paraların paylaşılması zamanı, masraflar ve vekalet ücreti” başlıklı 138. maddesinde yer almaktadır. Madde hükmüne göre; mahcuz mallar tamamıyla satıldıkça bedelleri alakadarlara hisselerine göre paylaşılır ve bir kısmı satıldıkça icabına göre bedeli hisseleri nispetinde alakadarlara avans olarak dağıtılır. Haciz, paraya çevirme ve paylaşırma gibi bütün alacaklıları alakadar eden masraflar önce satış tutarından alınır ve artan para takip masrafları ve işlemiş faizler dahil olduğu halde alacaklıları nispetinde paylaşılır. Vekil vasıtasıyla yapılan takiplerde vekalet ücretinin miktarı, alacaklı ile borçlu arasında yapılmış sözleşmeye bakılmaksızın icra memuru tarafından avukatlık ücret tarifesine göre hesaplanır. Bu şekilde tayin

¹ Bu yazıda yapılan açıklamalar, tamamıyla yazarına ait olup hiçbir şekilde yazarın çalıştığı kurumunu bağlamaz, kurumunun görüşü olarak kullanılamaz ve değerlendirilemez.

olunan vekalet ücreti de takip masraflarına dahildir. Muvakkat hacizler için ayrılmış hisseler vaziyet anlaşılınca kadar sağlam bir bankaya, banka bulunmayan yerlerde mahkeme veya icra sandıklarına yatırılır.

Ayrıca, 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 323. maddesinde yargılama giderlerinin kapsamı arasında, vekil ile takip edilen davalarda kanun gereğince takdir olunacak vekâlet ücreti ödenmesi de yer almaktadır. Anılan Kanun'un 329. maddesinde; kötüniyetli davalı veya hiçbir hakkı olmadığı hâlde dava açan tarafın, yargılama giderlerinden başka, diğer tarafın vekiliyle aralarında kararlaştırılan vekâlet ücretinin tamamı veya bir kısmını ödemeye mahkûm edilebileceği ve vekâlet ücretinin miktarı hakkında uyuşmazlık çıkması veya mahkemece miktarın fahiş bulunması hâlinde, bu miktarın doğrudan mahkemece takdir olunacağı hüküm altına alınmaktadır. "*Vekâlet ücretinin taraf lehine hükmedilmesi*" başlıklı 330. maddesine göre ise vekil ile takip edilen davalarda mahkemece kanuna göre takdir olunacak vekâlet ücreti, taraf lehine hükmedilir. Aynı Kanun'un 441. maddesinde, "*Hakem veya hakem kurulunun, davayı kazanan tarafın varsa vekili için avukatlık asgari ücret tarifesine göre takdir ettiği vekâlet ücreti*" yargılama giderleri arasında sayılmıştır.

II. VEKALET ÜCRETİNDE GELİR VERGİSİ TEVKİFATI

GVK'nın 65'inci maddesine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır. Serbest meslek faaliyeti ise sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır. Bu kapsamda, serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekalet ücretleri serbest meslek kazancı olup bu kazançların serbest meslek kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. GVK'nın 61'inci maddesinde ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmış olup bir işverene tabi ve bağlı olarak çalışan avukatlara işverenler

tarafından yapılan ödemeler ücret hükümlerine göre vergilendirilmektedir.

Bilindiği üzere, davayı kaybeden tarafın, mahkeme veya icra ve iflas dairesinin tespit ettiği vekalet ücretini alacaklı tarafa doğrudan nakden ödemesi halinde, alacaklıyı temsil eden avukatın ücretli olmaması kaydıyla, ödeme yapan tarafın GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında sayılan kişilerden olması halinde, yapılan vekâlet ücreti ödemesi üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatının yapılması gerekmektedir.

Vekalet ücreti ödemelerinde vergi tevkifatının kim tarafından yapılacağına daha da netleşmesi için en son 05.12.2019 tarihinde Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ("7194 sayılı Kanun") ile GVK'nın 94'üncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere yapılan düzenlemeyle; 2004 sayılı Kanun ile 1136 sayılı Kanun uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılması hüküm altına alınmıştır. Daha sonra vekalet ücretinden kimlerin gelir vergisi tevkifatı yapacağı ve belge düzeni hakkında Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ("Tebliğ") yayımlanmıştır.

Böylece GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından 2004 sayılı Kanun ile 1136 sayılı Kanun uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretinin doğrudan avukata ödendiği ya da icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, gelir vergisi tevkifatının aleyhine vekalet ücreti hükmedilenler tarafından yapılması gerektiği, vekalet ücretinin avukatın müvekkiline ödendiği durumda ise gelir vergisi tevkifatının müvekkil tarafından avukata ödeme yapılması esnasında yapılması gerektiği hususlarına açıklık kazandırılmıştır. Vekalet ücretinin vergilendirilmesi konusunda yayımlanan Tebliğ'in "*İcra ve İflas Kanunu ile Avukatlık Kanunu Uyarınca Karşı Tarafa Yükletilen Vekalet Ücretinin Vergilendirilmesi ve Gelir Vergisi Tevkifat Uygulanması*" bölümünde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında gelir vergisi tevkifatı yapmaya mecbur olan kişi ve kurumlar belirtilmiş ve aynı maddenin birinci fıkrasının; (1) numaralı bendinde hizmet erbabına ödenen ücretlerden 103'üncü ve 104'üncü maddelere göre, (2) numaralı bendinin (b) alt bendinde ise yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre, GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından 2004 sayılı Kanun ile 1136 sayılı Kanun uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretinin;

- » *Borçlu (davayı kaybeden) tarafından doğrudan avukata ödendiği durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,*
 - » *Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödemek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,*
 - » *Borçlu (davayı kaybeden) tarafından alacaklı (davayı kazanan) tarafa ödendiği durumlarda, alacaklı (davayı kazanan) tarafından avukata ödeme yapılması esnasında,*
- gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılmayanlar, diğer bir ifadeyle tevkifat yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekalet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Vekalet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmayacak, işverenin vekalet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işverence ücret hükümlerine göre tevkifat yapılacaktır. Mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir. Bu durumda gelir vergisi tevkifatının KDV hariç tutar üzerinden yapılması gerekmektedir.

İcra işleminin durdurulması için ilama karşı istinaf veya temyiz yoluna başvuran borçlunun ilamın icrasını durdurabilmek için takip edilen

vekalet ücreti dahil borç tutarı için teminat verildiği ve istinaf veya temyiz başvurusunun reddilmesi üzerine teminata konu paranın alınmasının avukatına ödendiği durumlarda, vekalet ücretine ilişkin nakden veya hesaben ödemenin ne zaman gerçekleşeceği bilinemeyeceğinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Aynı şekilde, icra işlemleri sonucu borçluya haciz uygulanması ve hacze konu mallarının satılması veya borcun, kefil ve benzeri üçüncü kişilerden tahsil edilmesi durumlarında da borçlunun gelir vergisi tevkifatı yapması söz konusu olmayacaktır. Bu durumlarda da serbest meslek erbabı olan avukat tarafından borçlu adına serbest meslek makbuzu düzenlenerek avukat tarafından elde edilen tevkifata konu olmayan vekalet ücreti, serbest meslek kazancına dahil edilerek ilgili geçici vergilendirme dönemleri ve yıllık gelir vergisi beyannameyiyle beyan edilecektir.

III. VEKALET ÜCRETİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 1'inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 27/5 maddesinde ise serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa hizmet bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamayacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre; serbest meslek erbabı olan avukatın yapmış olduğu hizmet karşılığında mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücreti üzerinden KDV hesaplaması gerekmektedir.

Avukatların dava sonunda karşı taraftan tahsil ettikleri de dahil olmak üzere elde ettikleri bütün gelirler gelir serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmekte ve katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Öte yandan, mahkeme kararı gereğince veya icra kanalı ile avukata ödenen vekalet ücretini tahsil eden avukatın, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ("VUK")'nun 236'ncı maddesi hükmü uyarınca ödemeyi yapan adına e-serbest meslek makbuzu düzenlemesi ve düzenlenen bu belgede ayrıca katma değer vergisini de hesaplayıp göstermesi gerekmektedir. Ancak mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde vekalet ücretine katma değer

vergisi dahil kabul edilecek ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle tespit edilen katma değer vergisi avukat tarafından düzenlenecek serbest meslek makbuzunda gösterilecektir.

Konuya ilişkin olarak Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "Avukatlık Ücretleri" başlıklı I/B-4. Bölümünde yapılan açıklamaya göre; mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücretlerinin davayı kazananlara ödenmesi KDV'nin konusuna girmez. Ancak bu paralardan sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım, serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olur. Avukatlar aldıkları bu para için davayı kazanan serbest meslek makbuzu düzenler ve makbuzda alınan tutar üzerinden KDV hesaplayıp ayrıca gösterirler. Mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir.

Diğer taraftan, mahkemelerce hükmolunan vekalet ücreti ödemelerinin davayı kazanan gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi olan işverenlere yapılması halinde ise bu ödemenin ticari gelir olarak kayıtlara alınması ve VUK'da öngörülen belgelerin düzenlenmesi ve bu belgelerde de KDV hesaplanması gerekmektedir. Ayrıca karşı taraftan alınarak şirket tarafından ücretlisi olan avukata intikal ettirilen vekalet ücretinin, ilgili olduğu ayın ücret matrahına dahil edilerek GVK'nın ücret ile ilgili hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir olup ayrıca KDV hesaplanması söz konusu değildir.

IV. VEKALET ÜCRETİ ÖDEMELERİNDE BELGE DÜZENİ

VUK'da serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim ederek bir nüshasını müşteriye vermek ve müşterinin de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu hüküm altına alınmıştır. 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler kapsamında, vergiden muaf olmayan serbest meslek erbabınca düzenlenen serbest meslek makbuzlarının, 01.06.2020 tarihinden itibaren elektronik serbest meslek makbuzu (e-SMM) olarak düzenlenmesi

gerekmektedir. 01.02.2020 tarihinden (bu tarih dahil) itibaren faaliyete başlayanların ise işe başladıkları ayı izleyen 3'üncü ayın sonuna kadar e-Serbest Meslek Makbuzu düzenlemeleri zorunlu bulunmaktadır.

Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, doğrudan avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından, icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödendiği durumlarda, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Bu durumda düzenlenen makbuzun bir nüshasının icra iflas müdürlüğüne verilmesine gerek bulunmamaktadır. Vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan alacaklıya (davayı kazanan) ödenmesi halinde, alacaklı (davayı kazanan) tarafından borçlu (davayı kaybeden) adına fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi gerekmektedir.

Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin serbest meslek erbabı olan avukata ödenmesi halinde, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun ödemeyi yapan alacaklı (davayı kazanan) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Alacaklı (davayı kazanan) tarafından söz konusu vekalet ücretinin ücretli çalışanı olan avukata ödenmesi halinde ise ödemenin ücret bordrosu düzenlenmek suretiyle yapılması gerekmektedir.

V. VEKALET ÜCRETİ HAKKINDA GELİR İDARESİNCE VERİLEN BAZI ÖZELGELER

Konu hakkında Gelir İdaresince son dönemlerde verilen bazı özelgeler özetle şöyledir:

- » **Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.10.2022 tarih ve E-95462982 105[VUK.ÖZLG-20-109]-245464 sayılı özelgesi**

Vekalet ücretinin doğrudan veya icra ve iflas müdürlüklerine yatırılarak avukata ödenmesi halinde, GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapmakla yükümlü olanlardan olunması kaydıyla, borçlu

(davayı kaybeden) tarafından sorumlu sıfatıyla tevkifat yapılması gerekmektedir. İcra dairelerine yatırılan vekalet ücretlerinden tevkifat yapılması GVK'nın 94'üncü maddesinin amir hükmü olup, borçlu (davayı kaybeden) tarafından vekalet ücreti üzerinden yapılması gereken %20 oranındaki tevkifat tutarının eksik yatırılması icra dosyasının kapatılmasına engel teşkil etmemektedir. Bu husus Adalet Bakanlığı tarafından teşkilatlarına duyurulmuştur. Bu bağlamda, avukata doğrudan veya icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla yapılan vekalet ücreti ödemeleri için borçlu (davayı kaybeden) adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi ve bu makbuzda tevkifat tutarının da gösterilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, tevkifat yapmakla yükümlü olanlarca avukata yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmadığı durumlarda, sorumlular adına 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri uyarınca gerekli tarhiyatlara yapılacağı, avukat tarafından vekalet ücreti brüt olarak kazanca dahil edileceğinden ve vekalet ücreti üzerinden tevkifat yapılmadığından mahsup edilecek bir tutar da olmayacaktır.

» **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 17.06.2022 tarih ve 62030549 120[94-2020/1307]-687704 sayılı özelgesi**

Bir şirket tarafından kaybedilen davalara ilişkin olarak mahkemelerce hükümlenen vekâlet ücretinin davayı kazanan taraf avukatına ödenmesi esnasında şirket tarafından GVK'nın 94/ 2-b alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca şirket tarafından kaybedilen davalara ilişkin olarak ödenen karşı taraf vekalet ücretlerine yönelik olarak davayı kazanan taraf avukatınca şirkete e-serbest meslek makbuzlarının hiç düzenlenmemesi veya hatalı düzenlenmesi nedenleriyle şirkete ulaşmaması ya da gecikmeli ulaşması, bu ödemeler üzerinden tevkifat yapılması uygulamasını etkilemeyecektir. Diğer taraftan, muhtasar beyannamede yapılan güncelleme ile serbest meslek makbuzu düzenlenmediği durumlarda karşı taraf vekalet ücretleri üzerinden tevkif edilen vergilerin, makbuz bilgileri girilmeden beyan edilmesine imkân tanınmıştır.

» **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 02.09.2022 tarih ve 62030549 120[94-2019/473]-978373 sayılı özelgesi**

GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılmayanlar, diğer bir ifadeyle tevkifat yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekalet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

Ayrıca vekalet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmayacak, işverenin vekalet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işveren tarafından ücret hükümlerine göre vergi tevkifatı yapılacaktır. Vekalet ücretinin icra ve iflas müdürlüklerine yatırılarak ödenmesi halinde, borçlu (davayı kaybeden) sorumlu sıfatıyla tevkifat yapmakla yükümlü olup, söz konusu tutarların icra müdürlüğünden avukat veya ilgili kurum tarafından tahsil edilmiş olması bu ödemeler üzerinden tevkifat yapılması uygulamasını etkilemeyecektir. Bu durumda, tevkifat yapma yükümlülüğü bulunanlarca tevkifat yapılmak suretiyle icra dairesine yatırılan vekalet ücretlerinin, ilgili kurum tarafından serbest meslek erbabi avukatlara aktarılması sırasında ayrıca tevkifat yapılmaması, tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmayanlarca tevkifat yapılmadan icra ve iflas müdürlüklerine yatırılan vekalet ücretlerinin ise ilgili kurum tarafından serbest meslek erbabi avukatlara aktarılması sırasında tevkifat yapılması gerekmektedir.

» **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 21.03.2022 tarih ve 62030549 120[94-2019/1718]-313032 sayılı özelgesi**

Vekalet ücretinin doğrudan alacaklı (davayı kazanan) tarafa ödendiği durumlarda ise borçlu (davayı kaybeden) tarafından tevkifat yapılmaması, alacaklı (davayı kazanan) tarafından avukata ödeme yapılması esnasında tevkifat yapılması gerekmektedir. İcra dairelerine yatırılan vekalet ücretlerinden tevkifat yapılması GVK'nın 94'üncü maddesinin amir hükmü olup, vekalet ücretinin icra dairelerine borçlu (davayı kaybeden) tarafından vekalet ücreti üzerinden yapılması gereken %20 oranındaki tevkifat tutarı kadar eksik yatırılması icra dosyasının kapatılmasına engel teşkil etmemektedir. Bu husus Adalet Bakanlığı tarafından teşkilatlarına duyurulmuştur.

» **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 14.12.2020 tarih ve 62030549 120[94-2020/121]-E.928424 sayılı özelgesi**

Mahkeme kararları ve icra takibi sonucu verilen kararlar avukatlık tarifesine dayanılarak karşı tarafa yüklenen vekalet ücretinin, borçlu (davayı kaybeden) tarafından kuruma ödenmesi sırasında, kurum avukatlarının kurumda ücretli olarak çalışmaları nedeniyle, vergi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir. Diğer taraftan, kurum tarafından tahsil edilen vekalet

ücretinin; kurumun çalışanı avukatlar, hukuk müşaviri ve hukuk birimi amirine ödenmesi esnasında, kurumdanda elde edilen diğer ücret ödemeleri ile birleştirilmek suretiyle kümülatif matrah esas alınarak GVK'nın 61, 94 ve 103'üncü maddeleri kapsamında gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

» **Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.01.2024 tarih ve E-13649056-125[2020-ÖZE-06]-5526 sayılı özelgesi**

Vekalet ücretinin icra ve iflas müdürlüklerine yatırılarak ödenmesi halinde, GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapmakla yükümlü olanlardan olunması kaydıyla, borçlu (davayı kaybeden) sorumlu sıfatıyla tevkifat yapmakla yükümlü olup, söz konusu tutarların icra müdürlüğünden avukat veya şirket tarafından tahsil edilmiş olması bu ödemeler üzerinden tevkifat yapılması uygulamasını etkilemeyecektir. Ayrıca, avukat tarafından serbest meslek makbuzunun borçlu (davayı kaybeden) adına düzenlenmesi gerekmektedir. Bu durumda, icra ve iflas müdürlüklerine yatırılan ve şirket tarafından tahsil edilerek avukata aktarılan vekalet ücretlerinin; tevkifata tabi tutulduğu durumlarda, avukata aktarılması esnasında şirket tarafından ayrıca tevkifat yapılmayacağı, tevkifata tabi tutulmadığı durumlarda ise avukata aktarılması esnasında şirket tarafından tevkifat yapılması gerekeceği tabiidir.

» **İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 31.07.2024 tarih ve E-62030549-120-1020639 sayılı özelgesi**

Vekalet ücretinin avukata ödenmek üzere borçlu şirket (davayı kaybeden) adına icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı tarihte, borçlu şirket (davayı kaybeden) tarafından GVK'nın 94 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında sorumlu sıfatıyla tevkifat yapılması gerekmektedir. Bu bağlamda, avukata icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla yapılan vekalet ücreti ödemeleri için borçlu (davayı kaybeden) adına serbest meslek makbuzu düzenlenmesi ve bu makbuzda gelir vergisi tevkifatı tutarının da gösterilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, tevkifat yapmakla yükümlü olanlarca avukata yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmadığı durumlarda, sorumlular adına 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri uyarınca gerekli tarhiyatların yapılacağı, avukat tarafından vekalet ücretinin brüt olarak kazanca dahil edileceği ve vekalet ücreti üzerinden tevkifat yapılmadığından mahsup edilecek bir tutar da olmayacağı tabiidir.

» **Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 27.07.2015 tarih ve 38418978-120[94-15/11]-786 sayılı özelgesi**

Mahkemelerce hükmolunan vekalet ücretinin sözleşme gereği ücret karşılığı hizmet verilen müvekkililerin davasından kaynaklanıyor olması halinde söz konusu vekalet ücreti ödemeleri KDV'ye tabi olmayacaktır. Ancak müvekkiller ile avukat arasında bir ücret akdi olmaksızın verilen avukatlık hizmeti karşılığı alınan vekalet ücretleri serbest meslek kazancı kapsamında da değerlendirilecek ve KDV'ye tabi tutulacaktır.

Ayrıca vekalet ücretinden yapılacak gelir vergisi tevkifatı konusunda 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yer alan örneklere bakılmasında fayda vardır.

SONUÇ

Serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekalet ücretlerinin serbest meslek kazancı niteliğinde olması nedeniyle serbest meslek kazancı hükümlerine göre vergilendirilmesi, bir işverene bağlı ve tabi olarak hizmet sözleşmesine istinaden çalışan avukatlara işvereni aracılığıyla ödenen vekalet ücretlerinin ise ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir. 7194 sayılı Kanun ile GVK'nın 94'üncü maddesine eklenen hüküm gereğince; 2004 sayılı Kanun ile 1136 sayılı Kanun uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Vekalet ücretinin vergilendirilmesinde; vekalet ücretinin ödenmesi sırasında yapılacak %20 oranındaki gelir vergisi tevkifatı, ödeme anında düzenlenecek belge ve vekalet ücreti üzerinden katma değer vergisi hesaplanması konuları özellik taşıyan konulardır.

OECD DÜZENLEMELERİ VE 7524 SAYILI KANUN IŞIĞINDA ÇOK ULUSLU ŞİRKET GRUPLARI İÇİN ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ DÜZENLEMESİ

Ayça AKÇAY
Avukat

İ. Enes DERELİ
Stj. Avukat

ÖZET

Ekonominin küreselleşmesi ve dijitalleşmesiyle beraber muhtelif sorunlar vergi hukukunda küresel gündeme damgasını vurmuştur. Devletlerin vergi politikalarında takip ettikleri bağımsız politikalar kazançların vergi cennetlerine akmasına ve vergi kaybına sebep olmaktadır.

Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development-“OECD”) tarafından hazırlanan küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemesi, mevzu bahis soruna çözüm olarak geliştirilmiş ve birçok devlet koştur düzenlemeleri mevzuatlarına uyarlamıştır.

Ülkemizde son yıllarda görülen ekonomik krizle beraber ortaya çıkan bütçe açıkları ve Avrupa Birliği (“AB”) ülkelerinin küresel asgari kurumsal vergi düzenlemelerini süratle kanunlaştırmasını müteakip Türkiye’de de bu yönde düzenlemelerin gelmesi uzun zamandır beklenmekteydi. Bu sebeple 7524 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (“7524 sayılı Kanun/Kanun”) hızlı bir şekilde teklif aşamasından ufak değişikliklerle geçip yürürlüğe girmiştir.

7524 Kanun’da, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Euro karşılığı Türk Lirasını aşan Çok Uluslu İşletme Gruplarına asgari düzeyde kurumlar vergisi uygulanmasını amaçlayan düzenlemeler yapılmakta olup yaratılan kazançların vergi cennetlerine aktarılmasının önüne geçilmesi istenmiştir.

Bu makalemizde kısa süre içerisinde yasalaşan ve 7524 sayılı Kanun’da yer alan küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemesinin diğer ülkelerdeki düzenlemeler ile karşılaştırılarak detaylarına yer verilecektir.

Anahtar Kelimeler: 7524 sayılı Kanun, Küresel Asgari Kurumlar Vergisi, Çok Uluslu İşletme Grubu, Nihai Ana İşletme, İlave Vergi.

GİRİŞ

Küreselleşen ve dijitalleşen dünyanın ekonomik hayata etkisi birkaç yüzyılda katlanarak artmıştır. Söz konusu değişim birçok zorluğu da beraberinde getirmiş, Çok Uluslu İşletme Gruplarının gelirlerinin vergilendirilmesi daha da zorlaşmıştır. Bu ise matrah aşındırma ve kâr aktarımı (base erosion and profit shifting-BEPS) stratejilerinin takip edilmesiyle sonuçlanmaktadır. Genel olarak BEPS, uluslararası varlık gösteren işletmelerin vergi kurallarındaki boşluklardan veya belirsizliklerden istifade ederek oluşturdukları ve bununla matrah aşındırma

veya kâr aktarma amaçladıkları vergi stratejilerini ifade eder.

Özellikle dünya çapında sarsıcı bir etkisi olan 2008 ekonomik krizinden sonra kurumlar vergisinde meydana gelen kayıplar daha çok göze çarpmaya başlamış, hangi noktada vergi kaybının ve vergiden kaçınmanın başlayacağı hususunda bir mutabakat bulunmayışı da tartışmalara sebep olmuştur. Uluslararası yatırımları kendine çekme motivasyonu, devletlerin vergi politikalarını büyük şirketler lehine çevirmelerine, diğer bir deyişle zararlı vergi rekabetine sebep olmaktadır¹.

Küreselleşmenin önemli oyuncularından olan Çok Uluslu İşletme Gruplarının, elde ettikleri gelirlere ilişkin olan vergisel yükümlülükleri bakımından da ele alınmaları

1 Zeynep ARIKAN & Ahmet İNNECİ, “Küresel Asgari Kurumlar Vergisi “Dibe Doğru Yarış”ı Sona Erdirebilecek Mi?”, Vergi Sorunları Dergisi, Ocak 2023, s.14

gerekmektedir². Yapıları gereği birden fazla ülkede varlık gösteren Çok Uluslu İşletme Grupları, kazançlarını daha az vergi ödeyecekleri veya hiç ödemeyecekleri ülkelere aktarabilmekte ve böylelikle ülkelerin gelirlerinde kayıplar yaşanmasına sebep olabilmektedirler.

Tüm bu sorunların giderilmesi bakımından Türkiye'nin de üyesi bulunduğu G20 ve OECD, 15 Eylül 2013'te, BEPS adı verilen projeyi hayata geçirmiştir³. Proje, BEPS sorunlarının önüne geçilmesi için uluslararası vergilendirme kurallarında mutabakat geliştirerek, vergi aşındırmanın önüne geçilmesinin yanı sıra mükellefler için de vergi kurallarında öngörülebilirlik ve belirliliğin artırılmasını hedeflemektedir.

I. OECD DÜZENLEMELERİ

Model Kurallarda, Nihai Ana İşletme'nin yıllık konsolide hasılatının gelirinin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro ve üzerinde bulunan Çok Uluslu İşletme Grubunun İşletmelerinin asgari kurumlar vergisi uygulamasına tabi olacağı belirtilmiştir⁴. Kuralların ikinci bölümünde yapılan tanımlamalara göre;

- » **Nihai Ana İşletme:** Doğrudan veya dolaylı biçimde başka bir işletmeyi kontrol gücüne sahip olan ve başka bir işletme tarafından da doğrudan veya dolaylı biçimde kontrol altında bulunmayan işletmeyi ya da başka bir grubun parçası olmamak kaydıyla birden fazla ülkede işyerine sahip olan ana işletmeyi ifade eder.
- » **Çok Uluslu İşletme Grubu:** Nihai Ana İşletmesinin ülkesi dışında en az başka bir ülkede işletmesi veya işyeri bulunan herhangi bir grubu temsil eder. Grup ise, ortaklık ilişkisi ya da kontrol gücüyle

birbirine bağlı olan ve varlıkları, yükümlülükleri, gelir ve giderleri ve nakit akışlarına Nihai Ana İşletmenin konsolide finansal tablolarında yer verilen işletmeler topluluğu olarak tanımlanır.

- » **Bağlı İşletme veya kısaca İşletme:** Bir grubun parçası olan işletmeyi ifade eder.

Öte yandan asgari kurumlar vergisi oranı yine OECD düzenlemelerinde %15 olarak tespit edilmiştir. Mezkûr asgari oran, 2022/2523 sayılı AB Asgari Vergilendirme Direktifinde de yer almaktadır. AB Konseyinin 22.12.2022 tarihli direktifine paralel olarak 2023 yılı sonuna kadar Fransa dahil birçok AB ülkesi direktifi ulusal kanunlarının parçası yapmışlardır⁵. Türkiye'de de makalemizin ilerleyen bölümlerinde bahsedileceği üzere 7524 sayılı Kanun'da kanuni oran %15 olarak tespit edilmiştir.

Model Kuralların 5. bölümde ise ilave kurumlar vergisi uygulamasının esasları belirlenmiştir. İlk olarak, Sütun II Model Kuralların uygulamasının olmadığı bir ülkede, bir Çok Uluslu İşletme Grubunun İşletmelerinden biri için efektif vergi oranı %15'in altında kalıyorsa, Nihai Ana İşletmenin mukim olduğu ülkede efektif oranı %15'e getiren tamamlayıcı kurumlar vergisi (multinational top-up tax) uygulanması öngörülmüyor. İkinci olarak, Bağlı İşletmenin mukim olduğu ülkede Model Kurallarla uyumlu bir yerel ilave vergi uygulamasıyla efektif oran %15'e ulaşıyorsa (domestic top-up tax) Nihai Ana İşletmenin mukim olduğu ülke az önce bahsedilen tamamlayıcı vergi kuralını uygulayamaz. Son olarak bir Çok Uluslu İşletme Grubunun İşletmesinin bulunduğu ülkede efektif vergi oranı %15'in altında kalmış ve aynı Grubun Nihai Ana İşletmesinin mukim olduğu ülke İşletmeyi tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasına tabi tutmamışsa, aynı Grubun ikinci bir İşletmesinin bulunduğu üçüncü ülkede, diğer bağlı işletmeden az alınan oran %15'e tamamlanabilecektir⁶.

2 Sevilay Ece GÜMÜŞ ÖZUYAR & Gamze MERCAN & Şadan ÇALIŞKAN, "Çok Uluslu Şirketler ve Türkiye: Küresel Asgari Kurumlar Vergisi", Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 5(Özel Sayı), s.107

3 Mustafa Cemil KARA, "Küresel Düzlemde Çok Uluslu Şirketlerin Asgari Oranda Kurumlar Vergisi Ödeme Yükümlülüğü", Maliye Dergisi, Ocak-Haziran 2024, s.144

4 OECD (2021), "Tax Challenges Arising from Digitalization of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS", Erişim Tarihi: 20 Ağustos 2024, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>.

5 Ernst & Young, "French Parliament approves Finance Bill for 2024, including OECD Pillar Two rules", Erişim Tarihi: 20 Ağustos 2024, <https://globaltaxnews.ey.com/news/2023-2126-french-parliament-approves-finance-bill-for-2024-including-oecd-pillar-two-rules>

6 Ali AYAZ, "Global Asgari Kurumlar Vergisinde Sona Doğru", Erişim Tarihi: 20 Ağustos 2024, <https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/global-asgari-kurumlar-vergisinde-sona-dogruru/706255>

Yukarıdaki açıklamaların ışığında, eski kurumlar vergisi düzenlemesine göre istisna ve muafiyetlerle efektif vergi oranının %15'in altında kolaylıkla kalabildiği ülkemizde, Türkiye'nin almadığı kurumlar vergisi diğer ülkelerde aynı mükelleften alınabilecekti. Son yıllarda ise ülkemizde tespit edilen bütçe açıkları zaten vergi ve harçlar bakımından birçok alanda düzenlemelere işaret etmiştir. Hazine ve Maliye Bakanı Mehmet Şimşek'in 2024 yılının Mayıs ayında yaptığı açıklamalar⁷ da daha önceki beklentileri haklı çıkarmışken asgari kurumlar vergisinin mevzuatımıza eklenmesi kaçınılmaz olmuştur.

Nihayet Çok Uluslu İşletme Grupları için asgari kurumlar vergisi düzenlemesi ve vergi kanunlarında değişiklik yapan kanun teklifi, 16 Temmuz 2024 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) Başkanlığına sunulmuş, görüşme aşamasından, az değişikliklerle, hızlı bir şekilde geçip 2 Ağustos 2024 tarihli Resmî Gazete'de 7524 sayılı Kanun yayımlanmıştır.

II. 7524 SAYILI KANUN'DAKİ DÜZENLEME VE OECD KARŞILAŞTIRMASI

7524 sayılı Kanun'da 36. madde ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na (KVK) "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlığı ile madde 32/C eklenmiştir. Yukarıda bahsedilen Model Kuralların kapsamının dışında olan bu yeni düzenlemeye göre KVK'nın 32. maddesiyle tespit edilen %25 kurumlar vergisi oranı, yurt içi şirketler için indirim ve istisnaların hesaplanmasının ardından %10'dan az olamayacaktır.

Kanun düzenlemesinin devamında ise Model Kuralların paralel düzenlemeleri yer almaktadır. 37. madde ile KVK'ya yeni bir kısımdan sonra gelecek yerel ve küresel asgari kurumlar vergisinin konusunu belirleyen Ek madde 1 eklenmiştir. Ek madde 1'de belirlenen söz konusu asgari verginin konusu, yukarıda yer verilen OECD düzenlemesiyle aynıdır. Kanundaki düzenlemenin ilk fıkrası aşağıda verilmiştir:

"Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı

hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir."

Maddenin gerekçesinde yeni getirilen kurumun tamamlayıcı olma işleviyle ilgili olarak şu ifade yer almaktadır:

"Söz konusu vergileme, işletmelerin kazançları üzerine doğrudan uygulanan bir vergi olarak tasarlanmamaktadır. Tam aksine söz konusu vergi, ülke bazında hesaplanan bu kazançların ilgili hesap döneminde efektif olarak asgari kurumlar vergisi oranının altında vergilendirildiği durumlarda uygulanacaktır."

Kanun'un 38. maddesinde, OECD düzenlemelerinde aynen bulunan birtakım ifadelerin Türkçe karşılıklarının tanımlamaları yapılmış olup ek tanımlara da yer verilmiştir. 39. maddesiyle getirilen "Muafiyet ve istisnalar" başlıklı Ek madde 3'te de asgari kurumlar vergisinden muaf işletme ve iş yerleri sayılmıştır. Söz konusu muafiyet ve istisnalar Sütun II Model Kurallardan alınmış olup hem Model Kurallarda hem de Türkiye'deki düzenlemede mezkûr bulunan muafiyetler şunlardır:

- » Kamu kurum ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlar,
- » Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar,
- » Emeklilik yatırım fonları,
- » Nihai Ana İşletme niteliğinde olup yatırım fonu kapsamında değerlendirilen fonlar,
- » Nihai Ana İşletme niteliğinde olup gayrimenkul yatırım fonları başta olmak üzere gayrimenkul yatırım araçları kapsamında değerlendirilenler,
- » Münhasıran yukarıda sayılan muaf işletmeler yararına varlık bulundurmamak veya fona yatırım yapmak için faaliyet gösteren ya da muaf işletmelerin faaliyetlerine yardımcı olmak amacıyla kurulan ve işletme değerinin en az %95'ine söz konusu muaf işletmeler (emeklilik hizmetleri veren kuruluşlar hariç) tarafından sahip olunanlar,

⁷ Bloomberg, "Şimşek'ten çok uluslu şirketlere asgari kurumlar vergisi açıklaması", Erişim Tarihi 20 Ağustos 2024, <https://m.bloomberght.com/simsekten-cok-uluslu-sirketlere-asgari-kurumlar-vergisi-aciklamasi-2353729>

- » İşletme değerinin en az %85'ine mezkûr muaf işletmeler (emeklilik hizmetleri veren kuruluşlar hariç) tarafından sahip olunan ve kazançlarının en az %51'i KVK'nın ek 5' inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (2) numaralı alt bendi veya (b) bendinin (2) ve (3) numaralı alt bentlerinde belirtilen kazançlardan oluşanlar.

Kanun'un 40. maddesiyle eklenen "Vergi yükünün tespitinde düzeltilmiş kapsanan vergilerin hesaplanması" başlıklı Ek madde 4 ve 41. madde ile eklenen "İşletme bazlı kazanç veya zararın hesaplanması ile vergi yükünün tespiti" başlıklı Ek madde 5 ile söz konusu ilave vergi yükünün nasıl hesaplanacağına ayrıntılarına yer verilmiştir. Kanun'un bu kısımda verilen gelirlerin hesabı ve hesaplanmış gelirlerin vergilendirilebilir kısımlarının tespitine dair bölümler, Model Kuralların yukarıda bahsedilen 3. ve 4. bölümlerinden alınmıştır.

Ek madde 6'da ise asgari kurumlar vergisinin oranı %15 olarak tespit edilmiş olup küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranının ise bu oran ile Ek madde 5'in 11. fıkrasına göre tespit edilmiş oran arasındaki fark olduğuna değinilmiştir⁸. Maddenin devamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin matrahı, oranı ve hesabının nasıl yapılacağına yanı sıra indirim konusu yapılacak tutarlar düzenlenmiş olup Model Kuralların 5.2. maddesinden alınmış hesap formüllerini içermektedir.

Kanun'a göre işbu verginin mükellefi, Çok Uluslu İşletme Gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye'de yerleşik Nihai Ana İşletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir. Ek madde 9'da ise yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefinin, düzenleme kapsamında tanımlanmış Çok Uluslu İşletme Gruplarına bağlı ve Türkiye'de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortakları olduğu belirtilmiştir. Müteakip Ek madde 10'da ise özetle yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi için daha önce küresel asgari tamamlayıcı

kurumlar vergisi için belirtilmiş hesap, vergilendirme dönemi, tarhi ve ödenmesine dair yapılan açıklamaların geçerli olduğuna yer verilmiştir.

Ek madde 11 ile birleşme, bölünme ve pay devirleri durumlarını kapsayan diğer hükümler ihdas edilmiş olup söz konusu hükümler Model Kurallara paralel düzenlemeleri muhtevirdir. Maddeye göre grupların birleşmesiyle birleşmeden önceki dört hesap döneminden en az birinde konsolide finansal tablolarındaki hasılat eğer 750 milyon Avroya denk Türk lirasını aşmışsa birleşme sonucunda da ilave verginin kapsamına da sayılacaklarına değinilmiştir. Devam eden fıkralarda bir gruba bağlı olmayan işletmenin devralınması ve verginin mükellefi kurumların bölünmesi durumlarında hangi hâllerde mükellef sayılacakları sıralanmıştır. Bu düzenleme Model Kuralların 6. bölümündeki ilgili kısımlara paralel olarak düzenlenmiş bulunmakta olup birçok madde de aynen alınmıştır.

Son olarak 7524 sayılı Kanun'un 60. maddesinin (g) bendinde, 37- 49. maddelerin (bahsedilen değişikliğe ilişkin maddeler) 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe gireceklerine hükmedilmiştir.

Bu bakımdan, işbu makalemizde yer verilen 7524 sayılı Kanun ile mevzuatımıza adapte edilen küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemeleri görüleceği üzere kanunlaştırılması beklenen bir düzenlemedir. Nitekim, düzenlemeler AB ülkelerinde de görüldüğü üzere OECD Model Kurallarında yer verilen düzenlemelerin aynen ya da çok benzeri şekilde alınmasından ibarettir. Her ne kadar OECD düzenlemeleri ile neredeyse aynı şekilde mevzuatımıza dahil edilse de küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemelerinin ne şekilde uygulanacağı konusunda Tebliğ'ler yol gösterici olacaktır.

8 "Ek madde 5: (11) Birçok uluslu işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunur. Çok uluslu işletme gruplarına bağlı yatırım işletmelerinin, azınlık payına sahip olunan bağlı işletmelerin, azınlık payına sahip olunan alt grupların, devletsiz bağlı işletmelerin ve sigorta yatırım işletmelerinin her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü ayrı hesaplanır."

SONUÇ

Ekonominin küreselleşmesi ve dijitalleşmesiyle uluslararası ve yerel vergi mevzuatlarında birtakım problemler boy göstermiştir. Devletlerin mukimlik ilkesi gereği vergi politikalarında takip ettikleri bağımsız politikalar vergi kayıplarına sebep olabilmektedir. Bu sebeple de OECD tarafından hazırlanan küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemesi, bu kayıpları engellemek adına çözüm olarak geliştirilmiş ve akabinde birçok ülke bu düzenlemeleri mevzuatlarına uyarlamıştır.

Ülkemizde son yıllarda görülen pandemi, deprem gibi olaylardan sonra iyice perçinlenen ekonomik krizle beraber ortaya çıkan bütçe açıkları küresel asgari kurumsal vergi düzenlemelerinin Türkiye’de de kanunlaşmasına yol açmıştır. Bu sebeple 7524 sayılı Kanun ile, dünya genelinde elde ettikleri yıllık konsolide hasılatı 750 milyon Avro karşılığı Türk Lirasını aşan Çok Uluslu İşletme Gruplarına asgari düzeyde kurumlar vergisi uygulanmasını amaçlayan düzenlemeler yapılmıştır.

Sonuç olarak, işbu makalemizde yer verilen küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemeleri de vergi kaybı sorununa çözüm olarak, OECD Model Kurallarında yer verilen düzenlemelerin adapte edilmesi suretiyle mevzuatımıza 7524 sayılı Kanun ile girmiştir. Belirtildiği üzere OECD düzenlemeleri ile neredeyse aynı şekilde mevzuatımıza dahil edilse de küresel asgari kurumlar vergisi düzenlemelerinin ne şekilde uygulanacağı konusunda uyumsuzlukların önüne geçmek adına gelecek dönemde İdare tarafından daha fazla düzenleme yapılması beklenmektedir.

ANONİM ŞİRKETLERDE GEÇMİŞ YIL KÂRLARINDAN SERMAYE ARTIRIMI VE VERGİLENDİRİLMESİ

Mine BEYAZHANÇER

Avukat

ÖZET

Şirketler geçmiş yıl kârlarını sermayeye ekleyerek değerlendirebilmektedir. Geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesi vergisel açıdan da avantaj sağlayabilmektedir. Bu kapsamda makalemizde geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesi hususu vergisel boyutuyla incelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Sermaye Artırımı, Geçmiş Yıl Kârları, Vergileendirme, Geçmiş Yıl Kârlarından Sermaye Artırımı.

GİRİŞ

Şirketler, şirketin dışından aynı ya da nakdi olarak sermaye ekleyebileceği gibi hâlihazırda şirket bünyesinde yer alan kaynaklardan da sermaye artırımı yapabilmektedir. Bu tür sermaye artırımı iç kaynaklardan sermaye artırımı olarak adlandırılmaktadır. Geçmiş yıl kârları hesabı, şirketlerin önceki dönemlerde elde etmiş oldukları kârların kaydedildiği hesaptır. Bu hesapta yer alan tutarların, pay sahiplerine kâr payı olarak dağıtılmak yerine sermayeye eklenmesi mümkündür.

Bu kapsamda makalemizde öncelikle geçmiş yıl kârlarından sermaye artırımına ilişkin açıklamalara yer verilecek, ardından geçmiş yıl kârlarından sermaye artırımının vergileendirilmesine ilişkin değerlendirmeler yapılacaktır.

I. GEÇMİŞ YIL KÂRLARINDAN SERMAYE ARTIRIMI

Sermaye artırımı, şirketlerin finansal yapısını güçlendirmeyi amaçlamaktadır. Sermaye artırımı, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ("TTK") uyarınca esas sözleşmeyle yapılacak özel değişikliklerden olup tescile tabidir. Sermaye artırımının şirketin iç kaynaklarının kullanılarak yapılması da mümkündür. Bu husus TTK'nın 462.

maddesinde düzenlenmektedir. İç kaynaklardan yapılan sermaye artırımında, dış kaynaklardan artırımdan farklı olarak, ortaklığın malvarlığında değişiklik olmamaktadır.¹ Bu nedenle dış kaynaklardan sermaye artırımı efektif, iç kaynaklardan sermaye artırımı ise itibarî/nominal sermaye artırımı olarak tanımlanmaktadır.²

TTK'nın Geçici 13'üncü Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ'de³ geçmiş yıl kârları, geçmiş faaliyet dönemlerinde ortaya çıkan ve henüz diğer özkaynak hesaplarına aktarılmasına karar verilmemiş olan tutarlar olarak tanımlanmıştır.

Şirketin yatırım sermayesi ihtiyacının karşılanması ya da şirket özkaynağını güçlendirmek üzere bu tutarın ortaklara dağıtılmasının tercih edilmemesi için işbu kârların sermayeye eklenmesi mümkün olacaktır.

Geçmiş yıl kârlarından sermaye artırımında, hâlihazırda özkaynaklar altında yer alan işbu kalemin, sermaye hesabına aktarılması söz konusu olmaktadır. Bu bakımdan yapılan işlem yalnızca şirketin pasifinde yer alan bir tutarın bulunduğu yeri değiştirmek olarak basitleştirilebilmektedir. Şirket aktifinde ise herhangi bir değişiklik yapılmamaktadır. TTK'nın 457. maddesinde, iç kaynaklardan yapılan sermaye artırımının hangi kaynaklardan karşılandığı, bu kaynakların gerçekliği ve şirket malvarlığı içinde var oldukları konusunda garanti verilmesi gerektiği düzenlenmektedir. 462. maddede ise, bu iç kaynakların var olduğuna

1 Moroğlu, E. (2018). Anonim Ortaklıklarda Sermaye Artırımı. On İki Levha Yayıncılık, s.7

2 a.g.e. Moroğlu, E. (2018), s.195-196.

3 17.05.2020 tarih ve 31130 sayılı Resmi Gazete

ilişkin garantinin onaylanmış yıllık bilanço ve yönetim kurulunun vereceği açık ve yazılı bir beyanla doğrulanacağı düzenlenmiştir. Bilanço tarihi üzerinden altı aydan fazla zaman geçmesi halinde ise yeni bir bilanço çıkarılması gerektiği öngörülmüştür. Ticaret Sicili Yönetmeliği'nin 73. maddesinde ise iç kaynaklardan karşılanan sermaye artırım tutarının varlığına ilişkin yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir raporu ya da denetime tabi şirketlerde denetçi raporu sunulması gerektiği düzenlenmiştir.

II. GEÇMİŞ YIL KÂRLARININ SERMAYEYE EKLENMESİNİN VERGİSEL BOYUTU

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ("GVK")'nın 94. maddesinde, geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesinin kâr payı dağıtımını kapsamında değerlendirilmeyeceği düzenlenmiştir. Kârın sermayeye eklenmesi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda ("KVK") 15/2. madde ve 30/3. madde de yer almaktadır.

KVK'nın 15. maddesinde sayılan kurumlar için düzenlenen %15 oranında vergi kesintisinin kâr payları üzerinden yapılacağı düzenlenirken kâr payının sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımını sayılmayacağı vurgulanmıştır.

Aynı doğrultuda, KVK'nın 30. maddesinde ise dar mükellefiyette vergi kesintisi düzenlenmekte olup kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımını sayılmayacağı hususu tekrar vurgulanmıştır.

Gelir vergisi yönünden yapılan değerlendirmede, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü'nün 21.10.2022 tarih ve E-62030549-125[6/2022]-1222362 sayılı, "Şirketin geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesi sonrası ortaklara verilecek bedelsiz hisse senetlerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı" konulu özelgesinde konuya ilişkin olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

"İlgi (a) ve ilgi (c)'de kayıtlı özelge talep formlarınızda;

- » Şirketinizin "570. Geçmiş Yıl Kârları" hesabında yer alan tutardan, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununa (TTK) istinaden yasal yedekler ayrıldıktan sonra geriye kalan... TL'nin sermayeye eklenmesine karar verildiği,

- » Bu işlemin TTK'nin 462'nci maddesinde yer alan hükümler doğrultusunda yapıldığı ve aynı maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre gerçek kişi ortaklarınıza bedelsiz hisse senedi verileceği belirtilmiş olup, geçmiş yıl kârlarının sermayeye ilave suretiyle ortaklara bedelsiz hisse senedi verme işleminin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b-i maddesine istinaden kâr dağıtımına bağlı olarak tevkifata tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde, ticaret şirketlerinin vergi sorumlusu sıfatıyla maddede bentlerinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapımları gerektiği hüküm altına alınmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b/i) alt bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından, tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmaz.) %15 oranında (2009/14592 sayılı BKK ile 3/2/2009 tarihinden geçerli olmak üzere) vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmış olup, vergi kesintisi oranı 21/12/2021 tarihli ve 4936 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %10 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, şirketinizin geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesi dolayısıyla gerçek kişi ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi işleminin kâr dağıtımını olarak değerlendirilmesi söz konusu olmayacağından, sermayeye eklenen bu tutarlar üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesi kapsamında tevkifat yapılmayacaktır."

Bu özelgeden görüleceği üzere, sermayeye geçmiş yıl kârlarından eklenen tutara istinaden ortaklara verilen hisse senetleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı sabittir.

Danıştay 4. Dairesi, 05.06.2023 tarihli ve E. 2023/180, K. 2023/3248 sayılı kararıyla kısmi bölünme kapsamında devredilen varlıklara karşılık azalan sermayenin karşılığında sermaye artırımını yapılmış olduğu, ortaklara dağıtılmış olan hisse senetleri üzerinden stopaj yükümlülüğünün yerine getirilmemesi üzerine yapılan cezalı tarhiyatın iptali yönünde verilmiş olan karar onanmıştır.

“...davacının kısmi bölünme kapsamında devretmiş olduğu varlıklarına karşılık aldığı yeni şirket hisselerini ortaklarına dağıtmasına karşın Gelir Vergisi Kanunu’nun 94/6-b-i ve 6-b-ii maddeleri uyarınca stopaj yükümlülüğünü yerine getirmediğinden bahisle dava konusu cezalı gelir stopaj vergisi tarhiyatı yapılmış ise de, davacı şirket tarafından, kısmi bölünme neticesinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 19. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebileceği hükmüne uygun olarak devrolunan şirket hisse senetlerinin ortaklara dağıtıldığı ve ortaklara verilen devrolunan şirket hisselerinin, ortakların bölünen şirketteki hisselerine isabet eden değerle orantılı dağıtıldığı, dolayısıyla şirket ortaklarının servet değerlerinde herhangi bir artışın meydana gelmediği ve davacı şirketin kısmi bölünme neticesinde sermayesinde meydana gelen azalmayı geçmiş yıl karından karşıladığı dikkate alındığında, **geçmiş yıl kârının sermaye eklenmesinin söz konusu olduğu ve ortaklara bir kâr aktarımının söz konusu olmadığı gibi ayrıca Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesine göre de kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımı sayılmaması gerektiği açık olup**, kısmi bölünme neticesinde devrolunan şirkete verdiği hisse senetleri karşılığında devrolunan şirketten aldığı hisse senetlerini ortaklarına dağıttığı, buna rağmen stopaj yükümlülüğünü yerine getirmediğinden bahisle yapılan cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.”

Sermayeye eklenmiş olan geçmiş yıl kârlarının sermaye azaltımı yapılarak ortaklara dağıtılması durumunda ise, kâr dağıtımına bağlı olarak vergi kesintisi yapılacaktır.

SONUÇ

Şirketler, geçmiş yıl kârlarını ortaklara dağıtmak yerine sermayeye ekleyebilmektedirler. Bu işlem sonucunda şirket ortakları bedelsiz olarak arttırılmış olan hisse senetlerine sahip olarak dolaylı yoldan şirketin elde etmiş olduğu kârdan fayda sağlasalar da işbu husus GVK kapsamında kâr dağıtımı olarak nitelendirilmemekte ve gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmamaktadır. Bu nedenle geçmiş yıl kârlarının sermayeye eklenmesi, vergisel açıdan tercih edilebilecek bir uygulamadır.

ANONİM ŞİRKETLERDE FİZİKİ YÖNETİM KURULU TOPLANTILARINA ALTERNATİF OLARAK ELDEN DOLAŞTIRMA YÖNTEMİYLE KARAR ALMA VE ELEKTRONİK ORTAMDA YÖNETİM KURULU TOPLANTILARI

Melike ÖZYİĞİT

Avukat

ÖZET

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (“TTK”) şirketlere fiziki yönetim kurulu toplantılarına alternatif olarak elden dolaştırma yöntemiyle karar alma ve elektronik ortamda yönetim kurulu toplantısı yapmalarına olanak sağlamıştır. Elden dolaştırma yöntemiyle karar alabilmek için hiçbir üyenin fiziki toplantı isteminde bulunmaması, karar şeklinde yazılmış olan önerinin tüm yönetim kurulu üyelerine ulaştırılarak kararın yönetim kurulu üye tam sayısının çoğunluğu tarafından yazılı olarak onaylanması ve onay imzalarının bulunduğu kağıtların tümünün yönetim kurulu karar defterine yapıştırılması veya kabul edenlerin imzalarını içeren bir karara dönüştürülüp karar defterine geçirilmesi gerekmektedir. Elektronik ortamda yönetim kurulu toplantısı yapabilmek için ise şirketlerin esas sözleşmelerinde Ticaret Şirketleri’nde Anonim Şirket Genel Kurulları Dışında Elektronik Ortamda Yapılacak Kurullar Hakkında Tebliğ (“Tebliğ”)’in 6. maddesinde yer alan ifadeye yer vermesi ve elektronik yönetim kurulu için elverişli bir sisteme sahip olduklarını kanıtlaması gerekmekte olup işbu makalede yönetim kurulu kararlarının elden dolaştırma yöntemiyle alınması ve elektronik ortamda yönetim kurulu toplantısı yapılmasına ilişkin özellikler arz eden diğer hususlar ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: Yönetim Kurulu Toplantısı, Yönetim Kurulu Kararı, Elden Dolaştırma Yöntemiyle Karar Alma, Elektronik Yönetim Kurulu Toplantıları.

GİRİŞ

Yönetim Kurulu kararı alma süreci anonim şirketlerin yönetim ve temsili hususlarında önemli bir rol oynamaktadır. Teknolojinin gelişmesiyle birlikte şirketlerin karar alma süreçlerinde ve yönetim kurulu toplantılarını yapma hususlarında hız ve maliyet unsurları önem arz etmektedir. Yönetim kurulu üyelerinin yönetim kurulu toplantılarına fiziken katılımlarının zorunluluğu ve vekil aracılığıyla temsillerinin hukuki olarak mümkün olmaması, özellikle yabancı sermayeli şirketlerin yönetim kurulu kararı alma süreçlerini sekteye

uğratmaktabilmektedir. Bu kapsamda işbu sorunları bertaraf etmek amacıyla TTK fiziki yönetim kurulu toplantılarına alternatif olarak yönetim kurulu kararlarının elden dolaştırma yöntemiyle alınmasına ve elektronik ortamda yönetim kurulu toplantısı yapılmasına olanak tanımış olup yönetim kurulu kararlarının elden dolaştırma yöntemiyle alınması ve elektronik ortamda yönetim kurulu toplantısı yapılmasına ilişkin özellikler arz eden hususlar işbu makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

I. ELDEN DOLAŞTIRMA YÖNTEMİYLE KARAR ALINMASI

Fiziki yönetim kurulu toplantılarının ilk alternatifi TTK’nın 390. maddesinde¹ düzenlenmiş olan toplantı yapılmaksızın yönetim kurulu üyeleri arasında sirküle edilmek

¹ TTK’nın 390. maddesinin 4. fıkrasında “Üyelerden hiçbiri toplantı yapılması isteminde bulunmadığı takdirde, yönetim kurulu kararları, kurul üyelerinden birinin belirli bir konuda yaptığı, karar şeklinde yazılmış önerisine, en az üye tam sayısının çoğunluğunun yazılı onayı alınmak suretiyle de verilebilir. Aynı önerinin tüm yönetim kurulu üyelerine yapılmış olması bu yolla alınacak kararın geçerlilik şartıdır. Onayların aynı kağıtta bulunması şart değildir; ancak onay imzalarının bulunduğu kağıtların tümünün yönetim kurulu karar defterine yapıştırılması veya kabul edenlerin imzalarını içeren bir karara dönüştürülüp karar defterine geçirilmesi kararın geçerliliği için gereklidir.” şeklinde belirtilmektedir.

suretiyle kararların alınması usulüdür. Bu usul özellikle elektronik yönetim kurulu sistemine geçmek istemeyen şirketler tarafından baş- vurulan bir yöntem olarak bilinmektedir. Bu imkân yönetim kurulu üyelerinin fiziki olarak toplanamadığı hâllerde yönetim kurulu kararı almalarını sağlamakla birlikte birtakım şart- lara tabidir.

Elden dolaştırma yöntemiyle yönetim ku- rulu kararı alınabilmesi için öncelikle hiçbir üyenin fiziki toplantı isteminde bulunmaması gerekmektedir. Bu kapsamda üyelerden biri- nin dahi fiziki toplantı isteminde bulunması işbu karar alma yönteminin kullanılmama- sına sebep olacaktır. Bu şartın sağlanmasıyla birlikte karar şeklinde yazılmış olan önerinin tüm yönetim kurulu üyeleri arasında dolaş- tırılması ve kararın yönetim kurulu üye tam sayısının çoğunluğu tarafından yazılı olarak onaylanması gerekmektedir.² Her ne kadar onayların aynı kağıtta bulunması gerekme- se de onay imzalarının bulunduğu kağıtların tümünün yönetim kurulu karar defterine ya- pıştırılması veya kabul edenlerin imzalarını içeren bir karara dönüştürülüp karar defterine geçirilmesi de kararın geçerlilik şartıdır.³

Öte yandan elden dolaştırma yöntemiyle karar alınması usulünde yönetim kurulu ka- rar önerisinin ve işbu öneriye ilişkin onayların yazılı olarak verilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda Merkezi Sicil Kayıt Sistemi ("MER- SİS") TTK'nın 390/4. maddesinde düzenlenen usul ve esaslar çerçevesinde yönetim kurulu kararı alınabilmesine olanak tanımaktadır. Bir anlamda MERSİS elektronik ortamda karar alınmasını mümkün kılmış olup, bu yolda Yö- netim Kurulu üyelerinin tamamının onay veya ret iradelerini belirterek karar teklifini e-imza ile imzalamaları gerekmektedir.

II. ELEKTRONİK YÖNETİM KURULU VE ŞARTLARI

TTK'nın 1527. maddesi, elektronik yönetim kurulu toplantılarının gerçekleştirilmesi ya da bazı üyelerin fiziki katılımı ile gerçekleştirilen toplantılara elektronik ortamda iştirak edilme- sini mümkün kılmaktadır. Bu kapsamda yöne- tim kurulu toplantılarına elektronik ortamda katılma ve oy kullanma sistemini uygulayacak anonim şirketlerin bazı yükümlülükleri yerine getirmeleri gerekmektedir.

1. Şirketler ilk olarak esas sözleşmelerinde Tebliğ'in 6. maddesinde yer alan aşağı- daki hükme yer vermelidirler:

"Şirketin yönetim kurulu/müdürler kurulu top- lantısına katılma hakkına sahip olanlar bu toplantı- lara, Türk Ticaret Kanunu'nun 1527'nci maddesi uya- rınca elektronik ortamda da katılabilir. Şirket, Ticaret Şirketlerinde Anonim Şirket Genel Kurulları Dışında Elektronik Ortamda Yapılacak Kurullar Hakkında Tebliğ hükümleri uyarınca hak sahiplerinin bu toplan- tılara elektronik ortamda katılmalarına ve oy verme- lerine imkân tanyacak Elektronik Toplantı Sistemini kurabileceği gibi bu amaç için oluşturulmuş sistem- lerden de hizmet satın alabilir. Yapılacak toplantılar- da şirket sözleşmesinin bu hükmü uyarınca kurulmuş olan sistem üzerinden veya destek hizmeti alınacak sis- tem üzerinden hak sahiplerinin ilgili mevzuatta belir- tilen haklarını Tebliğ hükümlerinde belirtilen çerçevede kullanabilmesi sağlanır."

2. Şirketler elektronik yönetim kurulu için elverişli bir sisteme sahip olduklarını kanıtlamalıdır.

Bu doğrultuda TTK'nın 1527. maddesi ge- reği şirketlerin yönetim kurulu toplantılarına elektronik ortamda katılmaya, görüş vermeye,

² Hazel Coşkun Baylan, "Fiziki Yönetim Kurulu Toplantılarına İki Alternatif: Elden Dolaştırma Yöntemi ve Elektronik Toplan- tılar", Erişim Tarihi: 13.08.2024

<https://www.erdem-erdem.av.tr/bilgi-bankasi/fiziki-yonetim-kurulu-toplantilarina-iki-alternatif-elden-dolastirma-yontemi-ve-e- lektronik-toplantilar#:~:text=Elden%20dola%20la%20C5%9Ft%20C4%B1rma%20oy%20C3%B6ntemi%20C2%20fiziki%20toplant%20C4%B1,ka- rar%20onisab%20C4%B1%20C3%BCye%20otamsay%20C4%Bis%20C4%B1n%20C3%A70%20C4%9Funlu%20C4%9Fudur.>

³ Duygu Gültekin, "COVID-19 – Genel Kurul ve Yönetim Kurulu Toplantılarının Erteleme Yöntemleri ve Fiziki Toplantı Ya- pılmadan Karar Alınması", Erişim Tarihi:14.08.2024

<https://www.esin.av.tr/tr/2020/03/23/covid-19-genel-kurul-ve-yonetim-kurulu-toplantilarinin-ertelenmesi-yontemleri-ve-fizi- ki-toplantı-yapılmadan-karar-alınması/#:~:text=TTK'n%20C4%B1n%20617%20F4%20omaddesi,ortamda%20oger%20C3%A7ekle%20C5%9F- tirilmesi%20ode%20oayr%20C4%Bica%20om%20C3%BCmk%20C3%BCnd%20C3%BCr.>

öneride bulunmaya ve oy kullanmaya özgülenmiş bir internet sitesi bulunmalıdır. Yönetim kurulu toplantıları için bu sistem “Elektronik Toplantı Sistemi” (“ETS”)’dir. Şirketler bu sistemi kendileri kurabilecekleri gibi bu hizmeti sağlayan şirketlerden de kurulum aşamasında destek alabileceklerdir. Bu kapsamda Merkezi Kayıt Kuruluşu Anonim Şirketi Elektronik Yönetim Kurulu Sistemi (“e-YKS”) sistemi sunmaktadır⁴.

Tebliğ uyarınca şirketler, kendi kuracakları veya bu hizmeti sunan şirketlerden destek almış oldukları elektronik ortam araçlarının toplantılara etkin katılmaya elverişliliğini Kanun ve Tebliğ hükümlerine uygunluğunu bir teknik raporla ispatlamalı ve bu teknik rapor Ticaret Sicili Müdürlüğü’nce tescil ve ilan edilmelidir.

Yönetim kurulu toplantılarının elektronik ortamda yapılacak olması TTK ve şirket esas sözleşmesinde öngörülmüş olan toplantı ve karar nisaplarına bir etkisi olmamakla birlikte alınacak karara ilişkin esas sözleşmede aksine ağırlaştırıcı bir hüküm bulunmadığı durumda elektronik yönetim kurulu toplantıları yine yönetim kurulu üye sayısının çoğunluğu ile toplanacak ve toplantıda hazır bulunan üye sayısının çoğunluğu ile kararlar alınacaktır⁵.

Öte yandan yönetim kurulu kararlarının yönetim kurulu karar defterine eklenmesi gerekliliği elektronik ortamda alınmış olan yönetim kurulu kararları açısından da geçerlidir. Bu suretle e-YKS sistemi yapılmış olan toplantı neticesinde toplantıya katılmış olanların, oy kullananların, karar şeklinde sunulmuş olan öneriyi reddedenlerin ve kabul edenleri gösteren bir elektronik imza sistemi çıktısı sunmaktadır⁶. Bu elektronik imza çıktısının şirket yönetim kurulu karar defterine eklenmesi gerekmektedir.

Ayrıca ETS’yi kullanan şirketler, ETS’de yapılan tüm işlemlere ilişkin kayıtları ve toplantıya elektronik ortamda katılan yönetim kurulu üyelerinin kimlik bilgilerini, bunların gizlilik ve bütünlüklerini de sağlayarak on (10) yıl süreyle muhafaza etme yükümlülüğü altındadır.

SONUÇ

Elektronik yönetim kurulu yöntemi, karar alma süreçlerinde ve yönetim kurulu toplantılarını yapma aşamalarında hız ve maliyet açısından fayda sağlamaktadır. Ne var ki bu yolu seçen anonim şirketlerin pay sahiplerinin elektronik imzaları olmadan sisteme erişim sağlayamamaları, teknik gereklilikler sebebiyle dışardan hizmet almanın neredeyse zorunlu olması gibi zorlukları göz önünde bulundurulduğunda bazı şirketler için elverişsiz kalması durumu meydana gelebilir. Bu açıdan, özellikle küçük ölçekli şirketler bakımından MERSİS’in sunmuş olduğu ve TTK 390/4. maddesinde düzenlenen usul ve esaslar çerçevesinde elden doluşturma yöntemiyle karar alınmasına olanak sağlayan araçların daha verimli olabileceği sonucuna varılabilecektir.

4 Emre Özşar, Aslı Gülüm, Damla Çay, Elif Engin, Zeynep Ulaşan, “Anonim Şirketlerde Elektronik Ortamda Yönetim Kurulu ve Genel Kurul Toplantıları”, Erişim Tarihi:16.08.2024

http://www.gkcpartners.com/clients-alerts/Client%20Alert%20-%20Electronic%20GA%20and%20BoD%20Meetings%20_.pdf

5 Hazel Coşkun Baylan, “Fiziki Yönetim Kurulu Toplantılarına İki Alternatif: Elden Doluşturma Yöntemi ve Elektronik Toplantılar”, Erişim Tarihi:12.08.2024

<https://www.erdem-erdem.av.tr/bilgi-bankasi/fiziki-yonetim-kurulu-toplantilarina-iki-alternatif-elden-dolastirma-yontemi-ve-elektronik-toplantilar>

6 Kırbiyyık Hukuk Bürosu, “Elektronik Yönetim Kurulu Toplantıları”, Erişim Tarihi: 12.08.2024

<https://www.kirbiyyik.av.tr/yayinlarimiz/sermaye-piyasasi/elektronik-yonetim-kurulu-toplantilari/>

LİMİTED ŞİRKETLERDE KANUNİ TEMSİLCİLERİN KAMU BORÇLARINDAN DOĞAN SORUMLULUĞU

Berru Ceren ZİYAGİL
Stj. Avukat

Berfin ÇELİK
Yaz Stajyeri

ÖZET

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ("TTK") uyarınca ticaret şirketleri; kolektif, komandit, anonim, limited ve kooperatif şirketler olarak sayılmıştır. Limited şirketler ise bir veya birden çok gerçek veya tüzel kişi tarafından kurulmuş olan şirket türü olup¹, şirket ortakları şirket borçlarından tüm malvarlıkları ile sorumludur.² Limited şirket ortaklarının sorumluluğu, taahhüt ettikleri sermaye payı oranında ve sadece şirkete karşıdır. Ancak 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ("AATUHK")'un 35. maddesi ile bu duruma bir istisna getirilmiştir. Bu düzenlemeye göre, eğer şirketten amme alacakları tamamen veya kısmen tahsil edilemezse, limited şirket ortakları, şirketteki sermaye payları oranında bu alacaklardan sorumlu tutulabilirler. Bunların borçlarından dolayı ortak olmayan birinin üzerinde doğan ve amme borçlusu olarak kabul edilen kanuni temsilcinin sorumluluğu, hem Vergi Usul Kanunu'nun ("VUK") 10. maddesinde hem AATUHK'nin Mükerrer 35. maddesinde belirlenmiştir. İşbu makalemizde kanuni temsilci ve kamu borçlarının tanımı yapılacak, ardından limited şirket özelinde kanuni temsilcilerin kamu borçlarından sorumluluğunun derecesi ve kapsamı incelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Kanuni Temsilci, Kamu Alacağı, Kamu Borcu, Vergi Borcu, Kamu Borçlarından Sorumluluk.

GİRİŞ

Limited şirketler belirli avantajları sayesinde ülkemizde oldukça tercih edilen şirket türlerinden biridir. Asgari sermaye bedelinin düşük olması, ortakların kamu borçlarından kaynaklanan sorumluluklarını sermayeleri oranında sınırlı tutması vb. sebepler bu avantajların bazılarıdır. Vergi ve kamu borçlarından sorumluluğun ve bu sorumluluğun derecelerinin şirket kuruluş süreçlerinde yatırımcılara ve şirket kanuni temsilcisi olacak kişilere olabildiğince iyi izah edilmesi gereklidir. Bu sayede hem kamu alacağının tahsili kolaylaşacak hem de mükelleflerin ve kamu borçlularının ödevlerini yerine getirirken karşılaşacakları riskler en aza indirgenecektir. İşbu makalemizin konusunu da kanuni temsilcilerin kamu borçlarından sorumlulukları ve bu konudaki özellikli durumlar oluşturmaktadır.

I. KANUNİ TEMSİLCİ

İnsana özgü bazı özelliklere sahip olmayan tüzel kişiler, tüm hukuki ve fiili muamelelerini gerçek kişiler aracılığıyla yerine getirmekte olup kamu ve vergi borçlarına ilişkin ödevler de bu kapsamdadır. Kamu ve vergi borçları ile ilgili ödevleri yerine getirme yükümlülüğü de AATUHK ve VUK uyarınca kanuni temsilcilere yüklenmiştir. Kanuni temsilcilerin sorumluluklarının ve bunların derecelerine ilişkin açıklamalarımızdan önce kanuni temsilcilerin kimler olacağı hususunun ilgili mevzuat açısından değerlendirilmesi gerekecektir.

a) TTK Anlamında Kanuni Temsilci

Limited şirketlerde, şirketlerin yönetimi ve temsili, şirket ana sözleşmesi ile belirlenir. Şirketin yönetimi ve temsili, şirket ana sözleşmesine göre bir veya daha fazla müdüre, tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere bırakılabilir. Ancak her durumda, şirketin yönetim ve temsil yetkilerinden en az birinin bir ortağa verilmiş olması gerekir. Eğer

¹ TTK'nın 573. maddesinin 1. fıkrasında: "Limited şirket, bir veya daha çok gerçek veya tüzel kişi tarafından bir ticaret unvanı altında kurulur; esas sermayesi belirli olup, bu sermaye esas sermaye paylarının toplamından oluşur." şeklinde belirtilmektedir.

² TTK'nın 602. maddesinde: "Şirket, borç ve yükümlülükleri dolayısıyla sadece malvarlığıyla sorumludur." şeklinde yer almaktadır.

şirketin müdürlerinden biri tüzel kişi olarak belirlenmişse bu tüzel kişi, görevi kendi adına yerine getirecek bir gerçek kişiyi atamak zorundadır. Müdürler ise kanun veya şirket ana sözleşmesi ile genel kurula devredilmemiş olan tüm yönetim konularında karar alma ve bu kararları uygulama yetkisine sahiptir.

Limited şirketlerin kamu borçlarından sorumluluklarında; kanuni temsilciler, şirket sözleşmesiyle atanan veya genel kurul kararıyla seçilen müdürler veya müdürler kurulu üyeleri olarak muhatap alınır.

Ancak şirketin amacı ve faaliyet alanına dahil olmayan ve yalnızca sınırlı temsil ve yönetim yetkisine sahip kişiler, kanuni temsilci olarak kabul edilemez. Kanuni temsilcilerin sorumluluklarının zamansal açıdan belirlenmesinde Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan tarihleri dikkate alınır.

Limited şirketlerde, kanuni temsilciler genellikle müdür veya müdürler kuruludur. Ancak yönetim yetkisinin üçüncü bir kişiye devredilmesi hâlinde, bu kişi Murahhas üye sıfatıyla kanuni temsilci statüsü kazanır.

Limited şirketlerin kamu borçlarından sorumluluğu ise VUK'un 10. maddesi ve AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesinde düzenlenmektedir.

b) AATUHK ve VUK Anlamında Kanuni Temsilci

AATUHK'da limited şirketlerde kanuni temsilcinin kim olduğuna ilişkin bir tanımlamaya yer verilmemiştir. Bunun yerine kamu borçlarından sorumlu olan kişiler arasında kanuni temsilcinin de bulunduğu dair açık düzenlemeye yer verilmiştir. AATUHK'nın 2. maddesinde amme borçlusunu terimi "*amme alacağını ödemek mecburiyetinde olan hakiki ve hükmi şahısları ve bunların kanuni temsilci veya mirasçılarını ve vergi mükelleflerini, vergi sorumlusunu, kefil ve yabancı şahıs ve kurumlar temsilcilerini*" ifade etmektedir.

VUK açısından değerlendirme yaptığımızda ise yine kanuni temsilcilerin tanımlarından ziyade yine tüzel kişilerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları hâlinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceğine ilişkin düzenlemeye yer verilmektedir.³

Bu düzenlemeler ışığında, limited şirketlerde kanuni temsilci kavramının müdürleri ve kendisine yönetim yetkisi devredilen üçüncü kişileri kapsayacağı anlaşılmaktadır. Bu kişilerin sorumlu olduğu borçların tanım ve kapsamının da açıklanması gerekecektir.

II. KAMU BORÇLARI

Kamu alacaklarının tahsili, güvence altına alınması ve zorla tahsil yöntemleri AATUHK'da düzenlenmiştir.

AATUHK'nın 1. ve 2. maddelerinde ilgili kanun hükümlerinin uygulanacağı alanlar, "*Devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları*" ve "*Muhtelif kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsil edileceği bildirilen her çeşit alacaklar*" şeklinde sayılmıştır.

Bir borcun kamu borcu olarak sayılabilmesi için alacağın aidiyeti ve alacağın niteliği olmak üzere 2 şart bulunur.⁴ AATUHK'nın 1. ve 2. maddesinde özellikle kamu alacakları belirtildiğinden bu ayırım teoriktir.

Alacağın aidiyeti bakımından söz konusu alacak; devlet, il özel idareleri ya da belediyelerden herhangi birine ait olmalıdır. Bunlar dışında kalan kamu kurum ve kuruluşlarına ait alacaklar, teorik açıdan kamu alacağı olarak değerlendirilebilecek olsalar dahi bunlar hakkında AATUHK hükümleri uygulanamayacaktır.

³ VUK'un 10. maddesinin 1. fıkrası: "Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatlar gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları hâlinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerini idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir."

⁴ Gonca Özkan, "Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Kamu Borçlarından Doğan Sorumluluğu", Yüksek Lisans Tezi, 2019, S.5

Alacağın niteliği bakımından ise devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait olan alacak aynı zamanda AATUHK'nın 1. maddesinde sıralanan alacaklardan biri olmalı, diğer bir ifadeyle kamu hukukundan doğmalıdır. Devlet, il özel idareleri ve belediyelerin kamu gücü ve hukukundan kaynaklanmayan ve özel hukuk hükümleri çerçevesinde sözleşmeden, haksız fiilden ya da sebepsiz zenginleşmeden kaynaklanan alacakları kamu alacağı sayılmamakta ve AATUHK hükümlerine göre takip ve tahsil edilmemektedir.

III. LİMİTED ŞİRKETLERDE KANUNİ TEMSİLCİNİN KAMU BORÇLARINDAN SORUMLULUĞU

Limited şirketlerde kanuni temsilcilerin kamu borçlarından sorumluluğu AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesinde düzenlenmiştir. İlgili maddede *“Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanunî temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.”* şeklinde bir düzenleme yapılarak kamu alacağını tahsil edebilmek için şirketin kendisinden sonra ikinci bir mekanizma olarak kanuni temsilcinin şahsi malvarlığı öngörülmüştür.

“Tahsil Edilemeyen Amme Alacağı” ve *“Tahsil Edilemeyeceği Anlaşılan Amme Alacağı”* ifadelerinin açıklığa kavuşturulması için 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile AATUHK'nın 3. maddesine ekleme yapılmıştır. Buna göre:

- » **Tahsil edilemeyen amme alacağı:** Amme borçlusunun AATUHK hükümlerine göre yapılan mal varlığı araştırması sonucunda haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını,

- » **Tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı ise:** Amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre biçilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağını veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını ifade etmektedir. İlgili idareler, bu kapsamda öncelikle amme borçlusunun kendisine yani makalemizin konusu bakımından limited şirketin kendisine karşı işlem yapacaklar daha sonra kanuni temsilcilerin şahsi malvarlıklarına karşı tahsilat yoluna gidebileceklerdir.

VUK bakımından ise kanuni temsilcilerin vergi borçlarından sorumluluğu 10. maddede düzenlenmiş olup ilgili maddede:

“Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları hâlinde bunlara düşen ödevler kanunî temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir.

Yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanunî ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye’de bulunmayan mükelleflerin Türkiye’deki temsilcileri hakkında da uygulanır.” şeklinde denilerek vergi ve buna bağlı alacaklar bakımından kanuni temsilcilerin sorumluluğuna gidilmesi öngörülmüştür.

VUK'un 10. maddesinde öngörülen ödevlerin kapsamı da Kanun'un "Mükellefin Ödevleri" başlıklı ikinci kitabında 153 vd. maddelerinde düzenlenmiştir. Bu yükümlülüklerin başlıcaları işe başlamayı bildirme ve diğer bildirim ödevleri, beyanname verme, defter tutma, kayıt düzenine ilişkin kurallara uyma, belge düzenine ilişkin kurallara uyma ve diğer ödevlerdir. Kanuni

temsilcilerin bu ödevleri yerine getirmemesi hâlinde, şahsi malvarlıkları ile sorumlulukları gündeme gelecektir. VUK'un 10. maddesinin devamındaki 3. fıkrada kanuni temsilcilerin bu suretle ödedikleri vergiler için asıl mükelleflere rücu etme hakkı saklı tutulmuştur.

a) Kamu Alacaklarından Kanuni Temsilci ve Ortakların Sorumluluklarının Derecelendirilmesi

Limited şirketlerin kanuni temsilcilerinin kamu borçlarından sorumluluğu, "şirketin ortakları, şirketten tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan kamu borçlarından sermaye hisseleri oranında doğrudan sorumlu olurlar..." şeklinde öngörülmüştür.

Ancak VUK ve AATUHK da bu sorumluluklar konusunda doğrudan bir öncelik sıralaması yapan bir hüküm bulunmamaktadır. Bu durumda uygulamada vergi borcu gibi kamu borçlarının öncelikli olarak kimden tahsil edeceği tartışmaya yol açmıştır. 20 Haziran 2019 tarihli Resmî Gazete'de yayınlanan 11.12.2018 tarih, E.2013/1, K.2018/1 sayılı Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararı ile bu tartışma son bulmuştur:

"...Her biri birer usul yasası olan Vergi Usul Kanunu ile Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, vergi borcunun tahsili için önce kanuni temsilciye mi yoksa ortağa mı gidileceği düzenlenmemiş ise de 6183 sayılı Kanun'un 35. maddesi ile **ortakların sorumluluğu hakkında hüküm getirilmesi, kanuni temsilciye gidilmeden de ortağa gidilebilmesini sağlamak amacını taşıdığı gibi kamu alacağını korumaya ve hızlı bir şekilde tahsilini sağlamaya yönelik olduğu sonucuna varılmıştır.** Nitekim söz konusu 35. maddede ortak için öngörülen doğrudan doğruya sorumluluğun vergi alacağı için olduğu kabul edilmiştir. Bu açıklamalar karşısında, **limited şirketin vergi borçlarının tahsilinde ortağa gidilmeden önce kanuni temsilciye gidilmesi gerektiğinin hukuken kabulü mümkün bulunmamıştır.**... Limited şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilemeyen veya edilemeyeceği anlaşılan vergi borcunun takip ve tahsiline ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da, **kanuni temsilci ile ortak arasında bir öncelik sıralaması bulunmadığından, limited şirketin vergi borcunun tahsilinde ortağın takibine başlanabilmesi için kanuni temsilcinin takibinin gerekli olmadığı açıktır.**"

Özet olarak, bu kararın çoğunluk görüşünde VUK ve AATUHK'da bir öncelik sıralaması öngörülmediğinden idare öncelik sıralaması olmadan istediğine başvurabilecektir. Kararda bu düşüncenin temeli "**kamu alacağını koruma**" ve "**hızlı tahsil sağlama**" olarak belirtilmiştir.

Kararın karşı oyunda ise iki farklı görüş bulunmaktadır. Bir görüş kanuni temsilcilerin sorumluluğuna öncelik verilmesi gerektiği diğer görüş ise önce şirket ortaklarından başlanması gerektiği yönündedir.

Kanuni temsilcinin sorumluluğunun birincil olması gerektiğini savunan görüşe göre VUK'un 10. maddesi uyarınca kanuni temsilcilerin sorumlu tutulabilmesi için vergi ödevlerini yerine getirmemiş olmaları gerekmektedir.

AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesi ise kanuni temsilcilerin sorumluluğunu kusursuz sorumluluk esasına dayandırır. Kamu alacağının borçlu şirketten tahsil edilememesi durumunda, kanuni temsilcilerin kusuru olmasa dahi sorumlu tutulmaları söz konusudur.

Bu bağlamda, kanuni temsilcilerin sorumluluğuna ilişkin birbirinden farklı iki hüküm bulunmakta ve hangisinin uygulanacağı konusunda belirsizlik ortaya çıkmaktadır. Ancak bu belirsizlik, AATUHK'ya 4108 sayılı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklikler Yapılması Hakkında Kanun ("**4108 sayılı Kanun**") ile eklenen Mükerrer 35. maddenin gerekçesinde açıklığa kavuşturulmuştur. 4108 sayılı Kanun'un gerekçesinde: "**Bu itibarla amme borçlusunun mal varlığından alınamayan bu tür alacakların kanuni temsilcilerinin, teşekkülü idare edenlerin veya yabancı şahıs veya kurum mümessillerinin mal varlığından 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsilini temin etmek ve Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi ve buna bağlı alacaklarda sorumlu olan şahısların diğer amme alacaklarının ödenmesinden de sorumlu olmalarını sağlamak amacıyla 6183 sayılı Kanun'a Mükerrer 35. madde eklenmiştir.**" ifadesiyle ayrıştırma yapılmıştır.

Bu gerekçeye göre, kanuni temsilcilerin sorumluluğunda, vergi ve buna bağlı alacaklar için VUK'un 10. maddesinin, diğer kamu borçları için ise AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesinin uygulanacaktır. Bu uygulamaya göre, VUK'ta kanuni temsilciler için öngörülen sorumluluk, AATUHK'daki düzenlemeye göre "lex specialis" konumundadır.

Limited şirketlerde ortaklar genellikle müdür sıfatıyla şirket işlerini idare eder ve şirketi temsile yetkilidirler. Şirket sözleşmesi veya genel kurul kararıyla, bazı ortaklar veya üçüncü kişilere kanuni temsilci yetkisi verilebilir ancak şirketin yönetim ve temsilinin şirket sözleşmesi ile düzenlenmesini ve en azından bir ortağın yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunmasını öngörür⁵. Bu düzlemde, AATUHK'nın 35. maddesi uyarınca limited şirketlerde şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilemeyen vergi borçlarının tamamından kanuni temsilcilerin sorumlu olduğunun, ortakların ise yalnızca sermaye hisseleri oranında sorumlu olduğunun altını çizmek gerekir. Bu görüşe göre vergi ve bağlı alacakların şirket varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilememesi durumunda, önce kanuni temsilciden tahsilat yapılmasının ve ardından sermaye hissesi oranında ortakların sorumluluğuna gidilmesinin, hukuki belirsizliği ortadan kaldıracığı düşüncesi savunulmuştur.

Diğer bir taraftan hukuki belirlilik ilkesi gereği ortakların birincil sorumluluğuna gidilmesi gerektiğini savunan görüşe göre vergi idareleri açısından öncelik sıralamasının olmaması, tahsilat sürecinde bir esneklik ve güvence sağlar. Fakat kanuni temsilciler ve şirket ortakları açısından alacakla hangi aşamada muhatap olacaklarını bilmek önemlidir. Şirket ortaklarının tahsilat sürecinde öncelikli olarak ele alınması ve tahsil imkânsızlığı durumunda kanuni temsilciye yönelinmesinin, hukuki belirliliği sağlayacağı ve hukuka uygun bir yaklaşım oluşturacağı Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararında belirtilmiştir.

b) Vergi Borcu ve Kamu Borcu Kavramlarının VUK'un 10. Maddesi ile AATUHK Mükerrer 35. Maddesi Kapsamında İncelenmesi

VUK'un 10. maddesinin, kanuni temsilcilerin vergi ödevlerini yerine getirmeme durumunda sorumluluklarını düzenlediği yukarıda açıklanmıştır. VUK'un 10. maddesi yalnızca vergi ve buna bağlı alacaklar için geçerlidir.

VUK'ta yapılan değişikliklerle, "kasıt ve ihmâliyle" ifadesi çıkarılmıştır. Bu değişikliklerle, tahsil idaresinin kanuni temsilcinin kasıt ve ihmâliyle ödevlerini yerine getirmedigini ispat etme yükümlülüğü kalkmıştır.

Ayrıca "vergi alacakları" ifadesi "vergi ve buna bağlı alacaklar" olarak değiştirilmiştir. Bu değişikliklerle, vergi borcuna ek olarak gecikme faizi, tecil faizi, gecikme zammı gibi vergiye bağlı alacaklar da kapsam içine alınmıştır.

AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesi kanuni temsilcilerin sorumluluğunu kusursuz sorumluluk esasına dayanarak düzenler. Yani kamu borcunun şirketten tahsil edilememesi durumunda, temsilciler herhangi bir kusur göstermeksizin sorumlu tutulabilirler.

Kusurlu ve kusursuz sorumluluk bakımından ise VUK'un 10. maddesinde yapılan değişikliklerle kusurlu sorumluluk düzenlenmesi ortadan kalkmıştır. AATUHK'nın Mükerrer 35. maddesi kusursuz sorumluluğu öngörür. Dolayısıyla burada bir tartışma yoktur. Aralarındaki en büyük fark, VUK'un özel olarak vergi borçlarının tahsilinde uygulanması; AATUHK'nın ise genel kamu borçlarının tahsilinde kullanmasıdır. Teknik olarak vergi de bir kamu borcudur ancak uygulamada kamu borcunun vergi borcu niteliğinde olması durumunda, Danıştay 7. Dairesi'nin 09.06.2003 tarih ve E.2002/4619, K.2003/3476 sayılı kararı uyarınca: "VUK 10. madde kapsamına giren ve buna bağlı alacaklarda, 6183 sayılı Kanun'un Mükerrer 35. maddesi hükümleri uygulanmaz."

5 TTK'nın 623. maddesi: "(1) Şirketin yönetimi ve temsili şirket sözleşmesi ile düzenlenir. Şirketin sözleşmesi ile yönetimi ve temsili, müdür sıfatını taşıyan bir veya birden fazla ortağa veya tüm ortaklara ya da üçüncü kişilere verilebilir. En azından bir ortağın, şirketi yönetim hakkının ve temsil yetkisinin bulunması gerekir.

(2) Şirketin müdürlerinden biri bir tüzel kişi olduğu takdirde, bu kişi bu görevi tüzel kişi adına yerine getirecek bir gerçek kişiyi belirler.

(3) Müdürler, kanunla veya şirket sözleşmesi ile genel kurula bırakılmamış bulunan yönetime ilişkin tüm konularda karar almaya ve bu kararları yürütmeye yetkilidirler."

SONUÇ

Limited şirketler, ülkemizde şirketleşme yoluyla kanuni temsilcilerin sorumluluğunu ikincil ve ortakların sorumluluğunu sermayeleri oranında sınırlı hâle getirmesi, minimum sermaye tutarının anonim şirkete oranla düşük olması vb. sebeplerle en çok tercih edilen şirket türlerinden biridir. Fakat kanun koyucu, kamu alacağının tehlikeye düşmesi ihtimalini engellemek adına limited şirketin kendisinden tahsil edilemeyen alacaklar bakımından kanuni temsilcilerin sorumluluğuna başvurulmasını hazine kaybını önleyici bir mekanizma olarak düzenlemiştir. Bu nedenle, Danıştay'ın nihai görüşünün kamu alacağının tahsili hususunda kanuni temsilciler ile ortaklar arasında bir öncelik sıralaması bulunmadığı yönünde olduğu da göz önünde bulundurularak mükellefler ile ilgililerin riskler konusunda bilinçli hareket etmeleri gerekmektedir.

YAPAY ZEKA VE TELİF HAKKI: HUKUKİ TARTIŞMALAR VE GLOBAL DAVALAR

Emre DURGUN
Ortak, Avukat

Ayşe GÜNEŞ
Yaz Stajyeri

ÖZET

Yapay zeka ("YZ") teknolojisinin hızla gelişmesi, fikri mülkiyet hakları açısından yeni hukuki sorunları ve tartışmaları gündeme getirmektedir. Özellikle, YZ tarafından üretilen eserlerin telif hakkı koruması ve bu eserlerin hak sahipliğine dair hususlar güncel tartışma konularındandır. Nitekim, bu doğrultuda Çin tarafından YZ tarafından üretilen eserlerin telif hakkı kapsamına girip girmeyeceğine dair özgünlük ve ifade edilebilirlik kriterleri öne sürülürken; ABD Telif Hakkı Ofisi, YZ'nin telif hakkı öznesi olarak kabul edilmemesi gerektiğini belirtmektedir. Uluslararası düzeyde ise, telif hakkı ihlâli iddialarının merkezinde YZ'nin eğitilmesinde kullanılan veriler ve üretilen çıktılarının yer aldığı ve işbu eserlerin "entelektüel başarı" ve "yaratıcılık" unsurlarını taşıyıp taşımadığı konusunda birçok farklı akademik görüşün öne sürülmeye devam ettiğini ve gündemden güne gelişme gösterdiğini görmekteyiz.

Anahtar Kelimeler: Yapay Zeka, Telif Hakkı, Telif Hakkı Sahipliği, Telif Hakkı Koruması, Telif Hakkı Yasası, Kamu Malı Statüsü, Çin Telif Hakkı Hukuku, ABD Telif Hakkı Hukuku, Adil Kullanım, Telif Hakkı İhlâli, Yapay Zeka Telif Hakkı İhlâli Davaları.

GİRİŞ

YZ, günümüzde toplumsal gelişmeyi hızlandıran en önemli unsurlardan biri hâline gelmiştir. Örneğin, Open AI tarafından geliştirilen ChatGPT bu paradigma değişiminin en güzel örneklerinden birini oluşturmaktadır. Yapay zekanın bu hızlı yükselişi ve her türlü iş sektörüne hemen entegre olması, beraberinde bir dizi hukuki problemi de gündeme getirmektedir. Özellikle eğitim verileri kapsamında fikri mülkiyet haklarının ihlâli, YZ varlıklarına telif hakkı statüsünün verilmesi, YZ tarafından üretilen yaratıcı eserlerin telif hakkı sahipliğinin belirlenmesi konularındaki tartışmalar gündemden güne artmaya devam etmektedir. Örneğin, YZ eğitiminde kamuya açık veri setlerinin kullanılması, üçüncü taraf patent haklarının ihlâl edilmesi ve kişisel gizliliğin ihlâli gibi önemli tartışmalardır. Aynı zamanda, YZ'nin potansiyel telif hakkı sahipliği, YZ tarafından üretilen varlıkların telif hakkı korumasına uygunluğu ve bu tür yaratımların uygun koruma şekilleri konusundaki sorunlara henüz bir çözüm bulunamamıştır.

Hukuki bağlamda, ki karşıt görüş belirgin olarak oluşmuş olmakla birlikte, bir grup YZ tarafından üretilen varlıkların orijinallik standartlarını karşıladığını, belirlenebilir olduğunu ve korunmalarının telif hakkı yasasının yasama amacına uygun olduğunu, ayrıca YZ piyasasının genişlemesini ve teknolojik ilerlemeyi teşvik edeceğini savunmaktadır. Karşıt görüşte olanlar ise YZ'nin telif hakkı uygunluğu için gerekli şartları yerine getiremediğini ve bu nedenle YZ tarafından üretilen varlıkların orijinal olmadığını iddia etmektedir.

Hukuki bağlamda başlıca tartışmalar YZ tarafından üretilen varlıkların telif hakkı uygunluğu, bu tür yaratımların korunma biçimleri ve bunlara bağlı olarak sahiplik sorunlarından oluşmaktadır. İki karşıt görüş belirgin olarak oluşmuş olmakla birlikte, bir grup YZ tarafından üretilen varlıkların orijinallik standartlarını karşıladığını, belirlenebilir olduğunu ve korunmalarının telif hakkı yasasının yasama amacına uygun olduğunu, ayrıca YZ piyasasının genişlemesini ve teknolojik ilerlemeyi teşvik edeceğini savunmaktadır. Karşıt görüşte olanlar ise YZ'nin telif hakkı uygunluğu için gerekli şartları yerine getiremediğini ve bu nedenle YZ tarafından üretilen varlıkların orijinal olmadığını iddia etmektedir.

YZ tarafından üretilen varlıkların korunma biçimleri ve sahipliğine dair akademik görüşler de birbirlerinden büyük farklılıklar göstermektedir. Bazı akademisyenler, YZ geliştiricilerini prensip olarak belirleyen ve YZ'yi onların ajanı olarak tanımlayan bir prensip-ajan modelini savunmaktayken bazıları ise tüketici malları modelini önermektedir. En iyi çözüm olarak kamu malı statüsüne geçişi savunanlar da bulunmaktadır. Çin'de bulunan akademisyenler ise, YZ tarafından üretilen varlıklarla ilgili telif hakkı sahipliği sorununu çözmek için komşu haklar kavramını önermekte olup böylece aşırı teşvik veya yetersiz koruma tuzaklarından kaçınılabilecek ve YZ'nin telif hakkı uygunluğu eksikliği nedeniyle ortaya çıkan teorik sorunlar ele alınabilecektir.

Günümüzde halen birçok ülkenin YZ'nin telif haklarına dair mevzuatı bulunmamaktadır ve henüz araştırma aşamasındadır. Ancak bu konu gündeminde olan ve konu hakkında düzenlemeleri bulunan ülkeler de bulunmaktadır. Nitekim, Birleşik Krallık YZ tarafından üretilen eserlerin telif hakkı ile ilgili açık hükümler getirmiş olup 1988 tarihli Telif Hakkı Yasası'nda, YZ tarafından üretilen eserlerin telif hakkı "eserin yaratılması için gerekli düzenlemeleri yapan kişiye" ait olduğu düzenlenmiştir. Bunun yanı sıra Amerika Birleşik Devletleri'nde, Telif Hakları Kullanımına İlişkin Yeni Teknolojik Kullanımlar Komisyonu ("CONTU"), 1978 tarihli bir raporunda YZ eserlerinin yazarlığının YZ'yi yaratım için kullanan insana ait olduğunu, YZ'nin kendisine ait bir hakkı olmadığını belirtmiştir. Raporda yer alan bu değerlendirmeler her ne kadar yasal olarak düzenlenmese de uygulamada ABD Telif Hakkı Bürosu'nun bu ilkeyi yıllardır benimsediği görülmektedir. 2023 yılı Mart ayında kongre ve kamuoyundan gelen taleplerle YZ tarafından üretilen telif haklarıyla ilgili tartışmalar yeniden gündeme gelse de ABD Telif Hakkı Bürosu henüz YZ tarafından üretilen eserler bakımından herhangi bir kayıt işlemi gerçekleştirmemiştir. Sonuç olarak, ABD hukukunda YZ'nin telif hakkı korumasına uygun olmadığı ve bu görüşün birçok akademisyen tarafından desteklendiği görülmektedir. Bu

çalışmamızda, YZ'nin hak sahipliğine ilişkin başta Çin ve ABD olmak üzere ülkelerin yasal düzenlemelerine, çalışmalarına ve akademik tartışmalarına değinilecek olup örnek davalara yer verilerek YZ'nin günümüzde güncel durumu aktarılmaya çalışılacaktır.

I. MEVCUT TARTIŞMALAR VE ULUSLARARASI DURUM

a. Çin'deki Yaklaşım¹

Çin Halk Cumhuriyeti Telif Hakkı Kanunu'nun Uygulama Yönetmeliği'nin telif hakkı ile korunan eser tanımına göre, telif hakkı korumasına uygun eserlerin özgünlük, ifade edilebilirlik ve entelektüel başarı şeklinde üç temel unsuru bulunmalıdır. İfade edilebilirlik, eserin çeşitli şekillerde aktarılabilmesini (metin, sözlü anlatım, dram, bilgisayar yazılımı gibi) sağlamaktadır. Pratik açıdan yapay zekâ ürünleri ifade edilebilirlik kriterini doğal olarak karşılamaktadır. Entelektüel başarı unsuru açısından ise, yapay zekâ ürünlerinin eser olarak sınıflandırılıp sınıflandırılmayacağına dair büyük bir sorun bulunmamaktadır. Zira yapay zekâ ürünleri, insan yapımı karşılıklarından temel bir farklılık göstermeyecektir. Özgünlük kavramı incelendiğinde, eserin bağımsız olarak yaratılmış olması hususunun problem olduğu görülmektedir.

Şöyle ki, bazı akademisyenler modern YZ ürünlerinin telif hakkı hukukunun özgünlük için belirlediği asgari gereksinimleri karşıladığını ileri sürmektedir. Bu görüş dayanağını, YZ ürünleri ile insan ürünleri arasındaki farkın gitgide kaybolmasından, ayırımın gitgide belirsiz hâle gelmesinden almaktadır. Karşıt görüşteki akademisyenler ise, yapay zekâ ürünlerinin içerik açısından özgünlük ilkesine uyduğunu ancak üretim sürecinin gerekli yaratıcılık unsurundan yoksun olduğunu savunmaktadır. Bu görüşe göre, yapay zekâ tarafından üretilen içerik, önceden belirlenmiş algoritmalar, kuralar ve şablonların uygulanmasının sonucudur ve bir eserin tanımı için gerekli entelektüel yaratım aşamasından uzaktır.

¹ Zhang, Feiyang. (2023). Copyright Issues in Artificial Intelligence: A Comprehensive Examination from the Perspectives of Subject and Object. *Communications in Humanities Research*. 15. 172-182. 10.54254/2753-7064/15/20230664.

Özgünlük kavramının telif hakkı hukukundaki karşılığı ise, farklı hukuk sistemlerinde değişiklik göstermektedir. Örneğin, Kıta Avrupası hukukunda yaygın olan “yazar hakkı sistemi”, özgünlüğü “yazarın yaratıcılığı aracılığıyla gerçekleştirdiği entelektüel yaratıcı faaliyet” olarak tanımlar. Bu çerçevede, yalnızca yazarın kişiliğini yansıtan eserler yazarın eseri olarak kabul edilir. Öte yandan, Anglo-Sakson sistemde “telif hakkı sistemi” özgünlük konusunda daha esnek bir yaklaşım sergilemektedir. Bu sistemde eserlerin “bağımsız yaratım ve en düşük derece yaratıcı” sınırına uyması yeterli olup bir eser “yaratıcı kıvılcımlar” taşıyorsa, bu eserin özgünlük ilkesine uygun kabul edildiği görülmektedir. Sonuç olarak, yapay zekâ ürünlerinin mevcut gelişim aşaması, hem Kıta Avrupası hukuku hem de Anglo-Sakson hukuk sistemlerinde objektif özgünlük ilkelerine uyum göstermektedir.

Bir diğer incelenmesi gereken husus ise, yapay zekâ ürünlerinin eser olarak tanınmasının ardından, özne statüsünün incelenmesi zorunludur. Geleneksel olarak, makineler telif hakkı yasası kapsamında yaratım ve yayılım için yardımcı araçlar olarak görülmüş ve telif hakkı meselelerinde bağımsız hukuki statüye sahip olmamıştır. Ancak yeni nesil yapay zekâlar bu durumu sarsmaya başlamıştır. Yapay zekânın telif hakkı öznesi olarak kabul edilip edilemeyeceği konusunda akademik çevrelerde bir konsensüs bulunmasa da bir kısım, yapay zekâyı telif hakkı öznesi olarak tanımayı ve yapay zekânın bağımsız olarak eserler yaratabilmesi durumunda bu katkının telif hakkı yasası kapsamında da korumayı hak ettiğini savunurken; öte yandan yapay zekâyı telif hakkı öznesi statüsü verilmesine karşı çıkanlar ise süregelen telif hakkı sisteminin gerçek kişiler ve gerçek kişilerden oluşan tüzel kişiler üzerinde kurulu olduğunu savunmaktadır. Bu görüşe sahip kişiler, yapay zekâyı telif hakkı öznesi statüsü verilmesinin mevcut telif hakkı sistemini önemli ölçüde bozacağı ve hukuki ve etik sorunlar yaratacağı görüşündedirler. Ayrıca, yapay zekânın hâlâ insan kontrolüne bağlı olarak çalıştığını ve bağımsız olarak eser üretmediğini belirten bazı akademisyenler, bu

aşamada yapay zekâyı telif hakkı öznesi statüsü verilmesinin gereksiz olduğunu savunmaktadır. Ancak, yapay zekâ teknolojisinin gelişmesi ve insan düşünce süreçlerini taklit etme kapasitesinin artması ile birlikte, yapay zekânın tamamen bağımsız olarak eser yaratabileceği bir noktaya ulaşılması durumunda, telif hakkı öznesi olarak kabul edilmesi gerektiği de kaçınılmaz olacaktır.

b. Amerika Birleşik Devletleri’ndeki Yaklaşım²

ABD Anayasası ve Telif Hakkı Yasası, telif hakkı korumasını “insan” yaratıcılara tanımakta ancak yapay zekâ tarafından “yaratılan” eserlerin telif hakkı korumasına tabi olup olamayacağı konusunda açık bir hüküm bulunmamaktadır. Mahkemeler ve ABD Telif Hakkı Ofisi, insan olmayan yaratıcılar tarafından üretilen eserler için telif hakkı korumasını reddetmiştir. Örneğin, bir maymunun çektiği fotoğraflar, ilahi varlıklardan ilham aldığı iddia edilen bir kitap ve bir bahçe gibi eserlerin telif hakkı koruması alması mümkün olmamıştır. Son zamanlarda Stephen Thaler, YZ programı Creativity Machine’in “otonom” olarak yarattığı bir görsel eser için telif hakkı başvurusunda bulunmuş ancak mahkeme bu başvuruyu reddetmiştir. Bu kararda, “insan yaratıcılığının” geçerli bir telif hakkı talebi için zorunlu olduğu vurgulanmıştır. İnsan katkısının var olduğu durumlarda, YZ kullanılarak yaratılan eserlerin telif hakkı koruması alabileceğini belirtmektedir. Ancak YZ’nin sonuçları “öngörülemez” bir şekilde üretmesi durumunda, YZ’nin sadece bir “araç” olarak kabul edilip edilemeyeceği tartışmalıdır. Telif Hakkı Ofisi, YZ kullanıcısının yaratıcılığı üzerindeki kontrolünün sınırlı olduğu durumlarda, bu eserlerin telif hakkı koruması alamayacağı görüşündedir.

Eğer YZ tarafından oluşturulan eserlerin telif hakkı korumasına uygun olduğu kabul edilirse, bu telif hakkının kime ait olacağı belirsizdir. Telif Hakkı Yasası, eserin telif hakkını “ilk olarak eserin yazarı veya yazarlarına” verir. Ancak YZ ile üretilen eserler için “yazar” veya “yazarlar”ın kim olabileceği konusunda net bir kural henüz

² Zirpoli, Christopher T. (2023) *Generative Artificial Intelligence and Copyright Law*, Congressional Research Service, <https://crsreports.congress.gov LSB10922>

belirlenmemiştir. YZ'nin yaratıcısı, fotoğraf makinalarının üreticilerine benzetilebilirken, YZ'yi kullanarak belirli bir eserin yaratılmasını sağlayan kullanıcı, fotoğraf makinasıyla belirli bir görüntü çeken fotoğrafçıya benzetilebilir. Bu görüşe göre, YZ kullanıcısı yazar olarak kabul edilecek ve dolayısıyla telif hakkının ilk sahibi olacaktır. Bununla birlikte YZ'yi kodlayan ve eğiten kişinin, yazarlık üzerinde fotoğraf makinası üreticisine kıyasla daha güçlü bir iddiası olabilir. YZ yazılımı sağlayan şirketler, genellikle hizmet koşulları aracılığıyla bu hakların tahsisini sözleşme yoluyla düzenlemektedir. Örneğin, Open AI'nin Kullanım Şartları, çıktı üzerindeki telif hakkını kullanıcıya devretmektedir. Fakat Üretken YZ programlarının, mevcut eserlerin telif haklarını ihlâl etme riski bulunmaktadır. Bu durum, YZ'nin eğitimi sırasında mevcut eserlerin kopyalanması ya da YZ'nin bu eserleri taklit eden çıktılar üretmesiyle ortaya çıkabilir. YZ sistemleri, büyük miktarda veriyle, yani metinler, görüntüler ve diğer internetten indirilen eserlerle "eğitilir". Bu eğitim süreci, mevcut eserlerin dijital kopyalarının yapılmasını içerir ve bu durum telif hakkı sahiplerinin eserlerinin kopyalanması hakkını ihlâl edebilir. YZ şirketleri, eğitim süreçlerinin "adil kullanım" teşkil ettiğini ve dolayısıyla ihlâl edici olmadığını iddia etmektedir. Adil kullanım, dört yasal faktöre bağlı olarak değerlendirilir: kullanım amacı ve niteliği, telif hakkı olan eserin doğası, kullanılan kısmın oranı ve eserin potansiyel piyasa değeri üzerindeki etkisi. Bazı paydaşlar, YZ programlarını eğitmek için telif hakkı olan eserlerin kullanımının bu faktörler çerçevesinde adil kullanım olarak değerlendirilmesi gerektiğini savunmaktadır. Ancak bazı üretken YZ uygulamaları, telif hakkı olan eserleri eğiterek benzer eserler üretme potansiyeli taşıdığı için endişe yaratmaktadır. Bu durum, orijinal eserlerle rekabet eden ve onların piyasa değerini düşüren yeni eserler üretilmesine yol açma riskini barındırmaktadır.

YZ programlarının, mevcut eserleri andıran çıktılar üretmek de telif haklarını ihlâl etme riski bulunmaktadır. ABD yargı uygulamalarına göre, bir telif hakkı ihlâli iddiasında bulunabilmek için telif hakkı sahibi iki hususu ispatlamalıdır: (1) YZ programının esere erişimi olması ve (2) ortaya çıkan eserin orijinal esere "önemli

ölçüde benzer" olmasıdır. İlk olarak, telif hakkı ihlâlini kanıtlamak için iddia edenin, eserin "fiilen kopyaladığını" göstermesi gerekmektedir. Bu durum, YZ programının eğitim sürecinde ilgili esere erişimi olduğu gösterilerek dolaylı olarak ispatlanabilir. Örneğin, ilgili eser kamuya açık bir internet sitesinin parçası olup YZ programının eğitimi için indirilmiş olabilir. İkinci olarak iddia edenin yeni eserin orijinal esere "önemli ölçüde benzer" olduğunu ispatlaması gerekmektedir. Bu kriterin ispatı oldukça zor olup ABD mahkemeleri arasında farklılık göstermektedir. Mahkemeler eserlerin "bütünsel kavram ve hissiyat" açısından veya "genel görünüm ve hissiyat" açısından önemli ölçüde benzer olup olmadığını ya da "normal bir makul kişinin" iki eseri birbirinden ayırt edemeyeceğini belirlemek zorundadır.

Eğer ki YZ çıktıları mevcut eserlerin telif haklarını ihlâl ederse mevcut doktrin görüşleri hem YZ kullanıcısının hem de YZ şirketi sorumlu tutulabileceğini belirtmektedir. Örneğin, kullanıcı doğrudan ihlâlden sorumlu tutulsa bile YZ şirketi "dolaylı ihlâl" doktrini kapsamında sorumlu tutulabilir. Bu doktrin görüşü, ihlâl isnadını "denetleme hakkı ve yeteneği" olan ve "bu faaliyetlerde doğrudan mali çıkarı" olan taraflara uygulamaktadır. Sonuç olarak, ABD uygulamasında insan olmayan yaratıcılar tarafından üretilen eserler için telif hakkı koruması reddedilmekte olup telif hakkı korumasına uygun olan eserlerin de telif hakkının kime ait olacağı hâlâ tartışma konusudur.

II. ULUSLARARASI DAVA ÖRNEKLERİ

a. DAILY NEWS V. MICROSOFT

2024 yılında, sekiz büyük gazete yayıncısı Open AI ve Microsoft'a karşı yapay zeka modellerinin geliştirilmesi sırasında izinsiz bir şekilde milyonlarca telif hakkına sahip makaleyi kullandıkları iddiasıyla New York Güney Bölgesi'nde bir dava açmıştır. Davacılar, Open AI'nin ChatGPT ve Copilot gibi modellerinin yanıltıcı bilgiler ürettiğini ve bu bilgileri yanlış bir şekilde gazetelere atfederek yayıncıların marka itibarına ve ekonomik çıkarlarına zarar verdiğini savunmuştur. Dava sürecinde Microsoft ve Open

AI bu iddiaların reddini talep ederken Open AI ayrıca bu davanın New York Times tarafından açılan benzer bir dava ile birleştirilmesini talep etmiştir. Bu dava, telif hakları ve yapay zeka teknolojilerinin yasal sınırları üzerindeki tartışmaları derinleştiren önemli bir örnek teşkil etmekte olup davanın sonucu bakımından henüz bir belirlilik bulunmamaktadır.

b. GETTY IMAGES V. STABILITY AI

2023 yılında Getty Images'in Stability AI'ye karşı açtığı davada, yapay zeka şirketinin telif haklarını ve ticari markalarını ihlâl ettiğini iddia etmiştir. Davada, Stability AI'nin Stable Diffusion ve DreamStudio gibi jeneratif yapay zeka modellerini geliştirmek için Getty Images'a ait 12 milyondan fazla fotoğrafı, bu fotoğrafların başlıklarını ve meta verilerini izinsiz olarak kopyaladığı öne sürülmüştür. Stability AI'nin bu verileri kullanarak oluşturduğu içeriklerde Getty Images'ın işaretlerini (water-mark) taklit ettiği ve hatta bazı durumlarda bu işaretlerin bozulmuş versiyonlarını içerdiği belirtilmektedir. Getty Images, Stability AI'nin bu eylemlerinin telif hakkı ihlâli ile ticari marka ihlâlinin yanında, haksız rekabet, marka zayıflatma gibi çeşitli federal ve eyalet yasalarını ihlâl ettiğini iddia etmektedir. Ayrıca Stability AI'nin, Getty Images'ın işaretlerini (water-mark) kaldırarak ve değiştirilmiş versiyonlarını uygulayarak DMCA 1202(a) ve (b) hükümlerini de ihlâl ettiği öne sürülmektedir. İşbu davada, Stability AI'nin bu durumdan dolayı hem ABD'deki hem de İngiltere'deki tüzel kişilikleri üzerinden sorumlu tutularak tazminat ödenmesi talep edilirken aynı zamanda Stability AI'nin Getty Images'a ait içerikleri kullanarak geliştirdiği tüm modellerin ve eğitim setlerinin imha edilmesini talep ediyor. Gerek telif hukuku gerek ticaret hukuku bakımından geniş kapsamlı iddia ve taleplerin bulunduğu bu davanın sonucu bakımından da henüz bir belirlilik bulunmamaktadır.

c. NEW YORK TIMES V. MICROSOFT

New York Times, Microsoft ve Open AI'ye karşı, bu şirketlerin yapay zeka modellerini geliştirirken kendilerine ait milyonlarca telif hakkıyla korunan eseri izinsiz kullandığını iddia

etmektedir. Davada, Microsoft'un Copilot (önceki adıyla Bing Chat) ve OpenAI'nin ChatGPT gibi jeneratif yapay zeka araçlarının, New York Times'in içeriklerini doğrudan alıntıldığını, yakın şekilde özetlediğini, ifade tarzını taklit ettiğini ve bu içerikleri yanlış şekilde New York Times'a atfettiğini öne sürülmektedir. Ayrıca telif hakkı ihlâli, DMCA 1202 ihlâli ve ticari marka zayıflatma gibi çeşitli suçlamalarla birlikte, AI araçlarının telif hakkı ile korunan içerikleri kullanarak haksız rekabet oluşturduğu da iddia edilmektedir. İşbu dava, teknoloji şirketlerinin yapay zeka modellerini eğitirken veri kullanımının sınırı ve telif hakkının ihlâli hususunda oldukça önem arz etmekte olup merakla sonucu beklenmektedir.

d. ALTER V. OPEN AI

"Alter v. Open AI" davası ise üç ayrı davanın birleştirilmesiyle görülmekte olan bir davadır. Bu davalar, Open AI ve Microsoft'un davacıların eserlerini yapay zeka modellerini eğitmek için izinsiz kullanmalarından ötürü telif hakkı ihlâli yaptıklarını iddia eden üç farklı yazar grubunun açtığı davalardır. Davacılar, Open AI ve Microsoft'un eserlerini veri setlerinde kullanarak telif hakkı ihlâli gerçekleştirdiğini ileri sürmüştür.

Open AI, eserleri analiz etmek ve dil anlayışını geliştirmek için telif hakkıyla korunan materyallerin işlenmesinin "dönüştürücü adil kullanım" kapsamında değerlendirildiğini savunarak telif hakkı ihlâli iddialarını reddetmiştir. Microsoft ise, modellerin eğitiminde herhangi bir telif hakkı ihlâlinin söz konusu olmadığını ve telif hakkı ihlâli iddialarının geçersiz olduğunu ileri sürmüştür. Diğer davalarda olduğu üzere, Open AI ve Microsoft'un bu kullanımlarının hukuka uygun sınırlar içerisinde kalıp kalmadığı, telif ihlâli meydana getirip getirmediği merakla beklenmektedir. Nitekim bu davaların sonuç ve gerekçeleriyle, YZ'nin verileri kullanım sınırlarına ilişkin belirsizlik netleşecek, birçok yapay zekâ şirketinin işleyişi değişebilecektir.

SONUÇ

Yapay zeka teknolojilerinin hızlı gelişimi, telif hakkı hukukunda köklü değişikliklere ve yeni düzenlemelere ihtiyaç duyulmasına yol açmıştır.

Nitekim, yapay zekanın aktif üretkenliği, telif hakkı sahipliğinin ve korumanın nasıl ele alınması gerektiğine dair önemli sorunlar ortaya çıkarmaktadır. Başta Çin ve ABD olmak üzere farklı hukuk sistemlerinde, yapay zeka tarafından üretilen eserlerin telif hakkı korumasına uygunluğu konusunda farklı yaklaşımlar ve tartışmalar mevcuttur. Çin'in yaklaşımı, özgünlük ve ifade edilebilirlik kriterlerine dayalı iken ve yapay zekanın telif hakkı koruması için belirli bir çerçeve sunarken, ABD'de telif hakkı sisteminin mevcut yapısının yapay zekayı bir telif hakkı öznesi olarak kabul etme konusundaki sınırlamaları devam etmektedir. Uluslararası davalar, bu konudaki hukuki belirsizlikleri ve çelişkileri daha da derinleştirmekte ve yapay zeka için telif hakkı düzenlemelerinin yapılması zorunluluğunu gözler önüne sermektedir. Sonuç olarak, yapay zeka ve telif hakkı arasındaki ilişki hem hukuki hem de pratik açıdan önemli bir tartışma alanı oluşturmaktadır ve bu tartışmalardan görüleceği üzere eserler üzerindeki hak sahipliği iddiasında bulunmanın yanı sıra hakkının ihlâl edildiğini öne süren birçok suje de bulunmaktadır. Teknolojik ilerlemenin ve fikri mülkiyet haklarının dengeli bir şekilde korunmasını sağlayacak şekilde düzenlemelerin yapılması kaçınılmaz olup uluslararası davaların sonuçlarının bu konuda büyük etkisinin olacağı beklenmektedir.

TÜRK HUKUKU KAPSAMINDA KRİPTO VARLIKLARIN PARASAL NİTELİĞİ

Dila GÜNEŞ
Kıdemli Avukat

Ece ALGÜL
Yaz Stajyeri

ÖZET

Kripto varlıkların hukuki durumu ve parasal niteliği, Türkiye’de ve dünyada önemli bir gündem konusu olarak tartışılmaya devam etmektedir. 2024 yılında yaşanan gelişmeler sonucu yapılan yasal düzenlemelerle kripto varlıklar tanımlanmış ve hukuk düzlemindeki varlıkları kabul edilmiş olsa da bunların hukuki niteliği konusunda tartışmalar devam etmektedir. Öğretideki görüşe göre; kripto varlıklar ile ödeme yapılması, para ödeme borcu kapsamına girmemekte ve bu nedenle kripto varlıkla karşı edim ödemesi kararlaştırılan sözleşmelerin batıl kabul edilebileceği ileri sürülmektedir. Mevzuatta son gerçekleşen değişiklikler de dikkate alındığında, kripto varlıkların para yahut elektronik para niteliğinde olmadığı ve fakat bir hak ihtiva etmeleri gereği sözleşme serbestisi ilkesi de dikkate alındığında sözleşmelerde bir tarafın edimi karşında ifa edilecek borç olarak kripto varlıklarla belirleme yapılmasının mümkün olduğu değerlendirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kripto Varlık, Sözleşme Serbestisi, Dijital Para, Elektronik Para, Bitcoin Teminatı, Para Alacağı, Finansal Riskler, Yasal Düzenlemeler, Dijital Varlık.

GİRİŞ

Teknolojinin hızla gelişmesi ticaret, finans, muhasebe ve hukuk gibi pek çok alanda büyük dönüşümlere yol açmıştır. Dijitalleşmenin hayatımıza girmesiyle birlikte, ticaretin birçok unsuru çevrimiçi platformlara taşınmış olup bu süreçte dikkat çeken unsurlardan biri de yüksek güvenli şifreleme algoritmaları ile oluşturulan ve dijital ödeme süreçlerinde kullanımı yaygınlaşan kripto varlıklardır.

Son yıllarda, kripto varlıkların hukuki durumu ve sözleşmelerdeki yeri sıkça tartışılmaktadır. Türkiye’de 2024 yılında yapılan mevzuat değişiklikleri ile kripto varlıklar yasal düzenlemeye tabi tutulmuş ve bazı temel kavramlar tanımlanmış ise de bunların sözleşmelerde nasıl değerlendirileceği hâlâ tartışma konusudur. Kripto varlıkların sözleşmelere konu edilmesi ve hukuki geçerliliği, günümüz hukuki tartışmalarının önemli bir parçası hâline gelmiştir. Kripto varlıkların sözleşmelerde edim olarak kararlaştırılma potansiyeli,

mevcut hukuki düzenlemelerle uyumluluğunu sorgulayan önemli bir meseledir.

Geçmiş süreçte uygulamada, kripto varlıklar bakımından açık ve kapsamlı düzenlemelerin yapılması yoluyla mevcut belirsizliklerin giderilmesi ve yatırımcıların korunması gibi görüş ve talepler dile getirilmiş olsa da benzer hukuki kavram ve kurumlarla karşılaştırma ve kıyas yapılarak kripto varlıklar özelinde ortaya çıkabilecek sorun ve uyumsuzluklarda uygulama alanı bulacak hukuk kurallarının tespit edilmesi öncelikli olarak tercih edilebilecek yöntemlerdendir. Aksi hâlde, teknolojinin de etkisiyle değişen her uygulama ve karşımıza çıkan yeni kurum için yeni hukuki düzenlemeler getirilmesi yönünde uygulanabilir ve makul olmayan bir sonuç ortaya çıkacaktır. Dolayısıyla yeni kavramların, hukuki alanda hâlihazırda mevcut düzenlemeler ile ticari örf ve adet kuralları da dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu doğrultuda kripto varlıkların parasal niteliği ve temel anlamıyla “para” olmasa da sözleşmelerde para yerine kullanılıp kullanılmayacağı hem mevcut yasal düzenlemeler, sözleşmeler hukuku ve ticaret hukukunun temel ilkeleri hem de ticari örf ve adet kuralları kapsamında yapılacak değerlendirme ve kıyaslarla belirlenebilecek yahut en azından belirlenebilir olacaktır.

I. KRİPTO VARLIK KAVRAMI VE PARA OLARAK KABUL EDİLİP EDİLMEDİĞİ

a. Genel Bir Bakış

Son on yıl içinde dünya genelinde yaygınlaşan ve çeşitli kesimlerin dikkatini çeken dijital ürünlerden birinin kripto varlıklar olduğu yadsınamaz bir gerçektir.

Kripto varlıklar blokzincir sistemleri üzerinden oluşturulan ve çoğunlukla ekonomik amaçlarla çıkarılan ve transfer edilen elektronik bir varlık tipini ifade eder. En temelde birer bilgisayar kodundan ibaret olan kripto varlıklar, elektronik ortamda tutulan birer veridir. Bu veri birden fazla yerde depolandığı ve internet üzerinden transfer edildiği için herkesin değil sadece ilgili kişilerin bu verilere erişebilmesini sağlamak adına veriler açık birer metin olarak değil belirli kriptografik yöntemler/algortmalar kullanılarak şifreledikten sonra depolanmaktadır.¹

Bu doğrultuda en temel açıklamasıyla kripto varlık, ileri düzey şifreleme algoritmaları kullanılarak dijital ortamda yazılı olarak oluşturulan varlıklardır. Bu şifreleme teknolojileri, kripto varlıkların güvenliğini sağlamaktan ziyade, dijital bir muhasebe sistemi olarak da kullanılabilmesi mümkündür. Güvenli, hızlı ve daha düşük maliyetli ödeme transferi olarak da bilinen kripto varlıklar fiziksel bir varlığı olmadan merkezi bir otoriteye bağlı olmaksızın elektronik ortamda işlem görmektedir.²

b. Kripto Varlıkların Mevzuattaki Karşılığı

Güncel durumda Türk Hukuku'nda kripto varlık kavramını tanımlayan bazı düzenlemeler mevcuttur. Bunlardan ilki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası ("TCMB") tarafından 16 Nisan 2021 tarihinde yayımlanan Ödemelerde Kripto Varlıkların Kullanılmamasına Dair Yönetmelik ("TCMB

Yönetmeliği") olup bu yönetmelik hukukumuzda kripto varlık kavramına tanım getirmiş ve bu varlıkların geleneksel finansal araçlar kategorisine girmediğini vurgulamıştır.

Akabinde 26 Haziran 2024 tarihinde, Türkiye Büyük Millet Meclisi ("TBMM") Genel Kurulu'nda kabul edilen 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda Kripto Varlıklara İlişkin Olarak Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Değişikliği ("Kanun Değişikliği") "kripto varlık", "platform", "kripto varlık hizmet sağlayıcı", "kripto varlık saklama hizmeti" ve "cüzdan" gibi temel kavramların net bir şekilde tanımlanmasını sağlamıştır.

Bu doğrultuda güncel mevzuat kapsamında kripto varlıklar; dağıtık defter teknolojisi veya benzer bir teknoloji kullanılarak elektronik olarak oluşturulup saklanabilen, dijital ağlar üzerinden dağıtım yapılan "değer veya hak ifade edilebilen gayri maddi varlıklar" olarak kabul edilirken bunların "itibari para, kaydi para, elektronik para, ödeme aracı, menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracı olarak nitelendirilmeyen" gayri maddi varlıklar olduğu da vurgulanmaktadır.

Mevzuattaki bu düzenlemeler doğrultusunda, uygulamada ödeme aracı olarak da karşımıza çıkan ve kimi zaman bir para (coin) niteliğinde olan kripto varlıkların, sözleşmeler kapsamında ödeme için kullanılması da yasaklanmıştır.

Doktrinde, konvansiyonel paraların değer saklama, bir devlet tarafından tedavüle alınma, ölçü birimi olma ve alım satım aracı olma gibi özelliklerinin bulunduğu ve kripto paraların, bu özelliklerin tamamını karşılayamadığı farklı örneklerde açıklanmakta³; kripto varlıkların "para" olarak nitelendirilmesi için mevcut gereklilikleri sağlayamamalarına rağmen para kavramının zaman içindeki doğal evrimine istinaden sanal para olarak ödeme süreçlerinde yaygınlaşması gerektiği ifade edilerek bu sırada tüketicilerin ve

¹ Alper ÖRNEK, Dila GÜNEŞ, "Yenibir Varlık: Kripto Varlık [Genesis] Blokzincir, Kripto Varlık ve Kripto Varlıkların Regüle Edilebilirliği Üzerine Hukuki Değerlendirmeler", NAZALI Gündem, Sayı 17, S. 3-13

² Nazan Güngör Karyağdı, Melik Yolci, "The Concept And Control Of Crypto Money", Business Journal, 2023

³ Asuman TURANBOY, "Kripto Paraların Ortaya Çıkmaları ve Hukuki Nitelikleri", Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi, 2019; Nesibe KURT KONCA, Seyhan SELÇUK, "Kripto Varlık Alacaklarına İlişkin Davalarda Görevli Mahkeme", TBB Dergisi, 2023, s.61-100

piyasanın korunabilmesi için yasal düzenlemeler öngörülmesi önerilmektedir.⁴

Bu noktada önemle eklemek isteriz ki yabancı ülkeler tarafından kripto varlıkların resmi para birimi olarak kabul edildiği örnekler söz konusu olup bu hâllerde bir dövizin varlığı gündeme gelmektedir.

Sonuç olarak, mevcut durumda kripto varlıklar Türk Hukuku'nda "para" olarak kabul edilmemekte, bu durum ise kripto varlıklarla ödeme yapılması öngörülen sözleşmeler bakımından bir inceleme yapılmasını gerektirmektedir.

II. KRİPTO VARLIKLARIN SÖZLEŞME İÇERİSİNDEKİ YERİ

Satıcı ve alıcının anlaşması çerçevesinde, sözleşme serbestisi ilkesine dayanarak karşı edimlerin kripto varlık olarak belirlenmesi genel itibarıyla mümkün görülmekle birlikte Yönetmelik kripto varlıkların ödemelerde doğrudan veya dolaylı olarak kullanılmasını yasaklamakta, Kanun Değişikliği ve TCMB Yönetmeliği kapsamında kripto varlıkların para veya ödeme aracı olarak nitelendirilmediği düzenlenmektedir. Bu bakımdan Türkiye'deki mevzuatsal gelişim ve ilgili kurum ve otoritelerin yaklaşımı, kripto varlıkların günlük hayat ve ticaret içerisindeki kullanımının sınırlandırılması yönündedir.

Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından yapılan bir açıklamaya göre kripto varlıkların denetim mekanizmasının olmaması, piyasa değerinin aşırı oynaklık göstermesi, anonim yapıları nedeniyle yasa dışı faaliyetlerde kullanılabilmesi gibi pek çok nedenle, bunların kullanımının risk barındırdığı da ifade edilerek Türkiye'deki hukuki durumun gerekçesine de ışık tutulmuştur⁵.

Hukumumuzda sözleşme serbestisi gereğince kanun koyucunun açıkça sınırlamadığı hâllerde tarafların kanuna, ahlaka ve emredici hükümlere uygun şekilde sözleşmenin edimlerini diledikleri gibi kararlaştırmaları mümkündür. Bu nedenle kanuni sınırlama bulunmayan hâllerde kripto varlıkların sözleşmeye konu olması mümkün olmaktadır. Bilindiği üzere sözleşme serbestisinin, bir diğer ifadeyle sözleşmenin muhteviyatını ve şekli unsurlarını belirleme serbestisinin, belli başlı sınırları söz konusudur ki bunlar; emredici hukuk kurallarına aykırılık, ahlaka ve adaba aykırılık, kişilik haklarına aykırılık, kamu düzenine aykırılık, hukuka aykırılık ve imkânsızlıktır. Bu sınırların aşıldığı hâllerde ise yapılan sözleşme geçerlilik taşımayacak ve batıl olarak kabul edilecektir⁶.

Bu yaklaşımla, sözleşme türleri özelinde yapılacak bir incelemeyle, bazı sözleşme tipleri bakımından kripto varlıkla ödeme yapılacağıının belirlenmesinin sözleşmeyi batıl kılacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu madde 207 uyarınca satış sözleşmesinde, satıcı satılının alıcıya devredilmesi ile yükümlü iken alıcı ise belirli bir bedel ödemekle yükümlüdür. Doktrinde ilgili maddede ifade edilen bedelin bir para borcu olduğunu belirten görüşler⁷ mevcut olmakla birlikte Yargıtay tarafından verilen kararlarda ise bedelin mutlaka para borcu olması gerekmediği yönünde değerlendirmeler mevcuttur.⁸ Nihayetinde, bir satış sözleşmesinde karşı edimin kripto varlık olarak belirlenmesi hâlinde, sözleşmedeki bedelin "para" olması gerektiği görüşünden ve ilgili düzenlemeler uyarınca kripto varlıkların para niteliğinde olmadığıının düzenlenmiş olmasından hareketle, bu sözleşmenin batıl olduğu ileri sürülebilecektir.

4 Rabia Üzümcü, Yasin Yıldırım, "Kripto Paraların Hukuki Statüleri ve Sözleşmeler İçerisindeki Yerleri", Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi, 2022, S.271-291; Bozkurt Yüksel, Armağan Ebru, "Elektronik Para, Sanal Para, Bitcoin ve Linden Doları'na Hukuki Bir Bakış", İÜHFMC LXXIII, 2015, S.173-220

5 Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası, "Ödemeler Alanına İlişkin Basın Duyurusu", Erişim Tarihi: 19.08.2024 <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2021/04/20210416-4.htm>

6 ÜZÜMCÜ/YILDIRIM, a.g.m.

7 Haluk Nami NOMER, Baki İlkay ENGİN, Türk Borçlar Kanunu Şerhi Özel Borç İlişkileri, Seçkin Yayıncılık, 2018, s.59

8 Yargıtay 1. Hukuk Dairesi'nin 28.09.2020 tarih ve E.2019/4024, K.2020/4530 sayılı kararı ile 16.09.2020 tarih ve E.2020/1503 K.2020/4119 sayılı kararı

Bir diğer örnek olarak, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 32. maddesinde işçilere ücret olarak yalnızca para ödenebileceği açık şekilde düzenlenmektedir.⁹ Kripto varlıkların para olmadığına ilişkin mevzuat hükümleri çerçevesinde, işçilere, gördükleri iş karşılığında kripto varlıklarla ödeme yapılmasının İş Kanunu'na aykırı olduğu ileri sürülebilecektir.

Bununla birlikte kripto varlıkların "eşya" niteliğinde olup olmadığı tartışmaları¹⁰ ile kripto varlıkların değer veya hak ihtiva ettiğine yönelik mevzuat hükümleri dikkate alındığında, sözleşme serbestisi ilkesi ve bu ilkenin sınırlarına riayet etmek şartıyla, kripto varlıkların sözleşmelere edim olarak konu olması söz konusu olabilecek ve fakat bu sırada TCMB Yönetmeliği uyarınca kripto varlıkların ödemelerde doğrudan veya dolaylı şekilde kullanılmayacağı kuralına da dikkat edilmesi gerekecektir. Zira bir değer ihtiva ediyor olmaları, üzerinde fiziki hakimiyet kurulabilen ve tasarrufta bulunulabilen anahtarların söz konusu olması ve sair gerekçelerle kripto varlıkların eşya niteliğinde olduğu ve dolayısıyla eşyalara özgü tasarruf biçimlerinden faydalanılabileceği doktrinde ifade edilmektedir.¹¹ Bu noktada dikkat edilmesi gereken en önemli hususlardan biri, eşya niteliğinde kabul edilen kripto varlığın konu olduğu sözleşme ilişkisi ve kurgusu ile tarafların iradelerinin detaylı şekilde incelenmesi ve ilgili tasarrufun TCMB Yönetmeliği ve sair düzenlemeler ile getirilen yasakların dolanılmasını teşkil etmemesidir.

Kripto varlıkların para yahut ödeme aracı olarak kabul edilip edilmeyeceği Türkiye'de olduğu gibi dünyada da önemli bir tartışma konusudur. Bu bağlamda, İngiltere Yüksek Mahkemesi'nin önüne gelen bir uyuşmazlıkta taraflardan birinin, uyuşmazlık sürecinde kripto varlık olarak teminat depo etme talebi, kripto varlıkların değer kaybı riski taşıması ve geleneksel güvence biçimleri kadar koruma sağlamaması nedeniyle reddedilmiştir. Bu karar, İngiliz mahkemelerinin kripto varlık birimlerinin doğasında

bulunan dalgalanma nedeniyle tarafların kripto varlık piyasalarında faaliyet göstermelerine rağmen teminat olarak kripto varlık kabul etmekte isteksiz olduklarını ortaya koymaktadır.¹²

SONUÇ

Hem Türkiye'de hem de uluslararası alanda kripto varlıkların hukuki statüsü ve sözleşmeler ile ödeme süreçlerinde başvurulabilirliği önemli bir tartışma konusu olmaya devam etmektedir.

Türkiye'de kripto varlıkların para niteliğinde kabul edilmemesi ve kripto varlıklarla doğrudan veya dolaylı nitelikte ödeme yapılmasının yasaklanması, kripto varlıkların kullanımını kısıtlamaktadır. Her ne kadar kripto varlıklar hukukumuzda resmi olarak tanınmasa da uygulamada sözleşme serbestisi ilkesi doğrultusunda hukuki işlemlerde kullanılabilir olacak olup bu kullanımlarda hukuk kurallarına uygunluğuna ve kullanımın ilgili mevzuatın dolanılmasını teşkil etmediğine dikkat edilmelidir.

Kripto varlıkların konu olduğu sözleşmelerin kanunlarda tanımlanan sözleşme türlerine uygun olmayabileceği göz önünde bulundurulduğunda, bunların sui generis sözleşmeler olarak kabul edilmesi ve içeriğine bağlı olarak diğer kanun hükümlerinin niteliğine uygun bir şekilde uygulanması gerekeceği düşünülmektedir.

Nihayetinde, kripto varlıklar mevcut tüm para birimleri karşısında belirli bir alım-satım değerinin bulunmaması, para olarak kabul edilmek için gereken ödeme aracı olma özelliğini haiz olmaması ve bir devlet tarafından tedavüle alınmayarak bu alanda yetkisi olmayan herkesçe oluşturulabilmesi nedenleriyle hukuken para niteliğinde olmayıp uygulamada yatırım aracı ve eşya gibi farklı örneklerle karşımıza çıkmaktadır.

9 4857 sayılı İş Kanunu madde 32 "Genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır."

10 ÖRNEK, GÜNEŞ, a.g.m., s. 8-10

11 KURT KONCA, ŞELÇUK, a.g.m., s. 8

12 High Court of Justice Business and Property Courts Of England And Wales, [2022] EWHC 141 (Ch), BL-2021-000313

SERMAYE PİYASASI HUKUKU KAPSAMINDA YEŞİL BORÇLANMA ARAÇLARINA GENEL BAKIŞ

Nezih AVGIN
Stajyer Avukat

ÖZET

Yeşil borçlanma araçları, hem finansal hem de çevresel sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmak isteyen şirketler için önemli bir finansman yöntemi sunmaktadır. Bu araçlar, küresel iklim değişikliğiyle mücadelede sürdürülebilir kalkınma hedeflerine katkı sağlayarak etkili bir rol oynamaktadır.

Yeşil borçlanma araçları, sermaye piyasası hukuku kapsamında VII-128.8 Sayılı Borçlanma Araçları Tebliği (“**Tebliğ**”)’ne tabi olmakla beraber ayrıca özel olarak Sermaye Piyasası Kurulu (“**Kurul**”) tarafından Uluslararası Sermaye Piyasaları Birliği’nin (International Capital Market Association veya kısaca “**ICMA**”) “Yeşil Tahvil İlkeleri Rehberi” esas alınarak hazırlanıp yayımlanan “Yeşil Borçlanma Aracı, Sürdürülebilir Borçlanma Aracı, Yeşil Kira Sertifikası, Sürdürülebilir Kira Sertifikası Rehberi”nde (“**Rehber**”) düzenlenmektedir.

Rehber kapsamında ihraç edilecek yeşil borçlanma araçlarının dört temel bileşen kapsamındaki esasları sağlamaları gerekmektedir. Temel bileşenler, (1) İhraçtan Elde Edilen Fonun Kullanımı, (2) Proje Değerlendirme ve Seçme Süreci, (3) İhraçtan Elde Edilen Fonun Yönetimi, (4) Raporlama olmak üzere Rehber’de başlıklandırılmaktadır. Bu kapsamda ihraçtan elde edilen fonun Rehber’de belirtilen elverişli yeşil projelere uygun şekilde kullanılması ve yönetilmesi ayrıca buna yönelik raporlandırmaların da belirli aralıklarla gerçekleştirilmesi ve kamuya açıklanması gerekmektedir.

Yeşil borçlanma araçlarının ihracına ilişkin esaslar Tebliğ’e tabi olup ayrıca Rehber’de ihraca ilişkin birkaç ek husus yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, İklim Değişikliği, Finansman, Sermaye Piyasası Borçlanma Araçları, Tahvil, Bono.

GİRİŞ

Şirketler, ihtiyaç duydukları finansmanı çeşitli yollarla sağlayabilmektedirler. Bu anlamda borçlanma finansmanı olarak bankalardan ve finansal kuruluşlardan kısa veya uzun vadeli kredi kullanımı sıklıkla tercih edilmektedir. Bununla birlikte çeşitli finansal sebeplerle şirketler, borçlanma aracı ihraç ederek de gerekli finansmanı sağlamaktadırlar.

Dünya genelinde yaşanan iklim krizi ve krizle mücadeleye yönelik belirlenen hedeflere uyum kapsamında şirketler de birtakım projeler yürütmektedirler. Bu tarz yenilenebilir enerji, enerji verimliliği, sürdürülebilir tarım vb. iklim değişikliğini konu alan projeleri finanse etmek için de özel olarak ihraç edilen yeşil borçlanma araçları ile şirketler, ihtiyaç duydukları sermayeye

ulaşırken küresel iklim hedeflerine de katkı sağlamaktadırlar. Madalyonun diğer yüzünde ise söz konusu yeşil borçlanma araçlarına yatırım yapan yatırımcılar gelir elde ederken aynı zamanda sürdürülebilirliğe ve iklim değişikliğiyle mücadeleye katkıda bulunmaktadırlar.

I. SERMAYE PİYASASI HUKUKUNDA BORÇLANMA ARAÇLARI VE TÜRLERİ

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu’nda (“**SerPK**”) “Borçlanma Aracı” veya “Borçlanma Araçları” kavramları tanımlanmamakla birlikte SerPK’nın 31. maddesi ve 128. maddesinin 1. fıkrasının (e) bendi ile 130. maddesinin 3. fıkrasına dayanılarak hazırlanan Tebliğ’in “**Tanımlar**” başlığı altında “Borçlanma Araçları” kavramına yer verilmiştir. Buna göre, borçlanma araçları (“**Borçlanma Araçları**”), ihraççıların Tebliğ hükümlerine göre borçlu sıfatıyla düzenleyerek ihraç ettikleri tahvilleri, paya dönüştürülebilir tahvilleri, değiştirilebilir tahvilleri, finansman bonolarını, kıymetli maden bonolarını ve Tebliğ’in 34. maddesi

çerçevesinde niteliği itibarıyla Borçlanma Aracı olduğu Kurul'ca kabul edilecek sermaye piyasası araçlarını ifade etmektedir.

Tebliğ'de yer alan tanımda birtakım borçlanma araçlarına yer verilmiş olup niteliği itibarıyla borçlanma aracı olduğu Kurul'ca kabul edilecek sermaye piyasası araçlarının da bu kapsamda değerlendirileceği belirtilmiştir. Temel anlamda borçlanma araçlarını tahviller ve bonolar şeklinde kategorize etmek mümkündür. Tahviller ve bonolar da hizmet ettikleri amaca ve özelliklerine göre kendi içlerinde çeşitlendirilebilmektedirler.

a. Tahvil

Tahvil kavramı, Tebliğ'in tanımında yer aldığı üzere, ihraççıların Tebliğ hükümlerine göre borçlu sıfatıyla düzenleyip sattığı ve nominal değerinin vade tarihinde veya vade tarihine kadar taksitler hâlinde yatırımcıya geri ödenmesi taahhüdünü içeren, vadesi 365 gün veya daha uzun olan borçlanma aracını ifade etmektedir. Tahvil kavramı Tebliğ'de çatı kavram olarak tanımlanmış olup "Değiştirilebilir Tahvil" ("DET") ve "Paya Dönüştürülebilir Tahvil" ("PDT") de ayrıca tanımlanmış ve özel olarak düzenlenmiştir.

b. Bono

Bono kavramı dahilinde Tebliğ'de iki farklı tanım yer almaktadır. Buna göre (i) Finansman Bonusu, ihraççıların Tebliğ hükümlerine göre borçlu sıfatıyla düzenleyip sattığı ve nominal değerinin vade tarihinde veya vade tarihine kadar taksitler hâlinde yatırımcıya geri ödenmesi taahhüdünü içeren, vadesi 30 günden az 364 günden fazla olmayan borçlanma aracı; ve (ii) Kıymetli Maden Bonusu ise kıymetli madenin işlem gördüğü borsalara üye olan kıymetli maden aracı kurumlarının belli miktarda kıymetli maden cinsinden ihraç ettikleri ve nominal değerinin vade tarihinde yatırımcıya geri ödenmesi taahhüdünü içeren, vadesi 30 günden az 364 günden fazla olmayan borçlanma aracı olarak tanımlanmaktadır.

¹ Borçlanma Araçları Tebliği uyarınca ihraççı tarafından çıkarılan ve payları borsalarda işlem gören diğer ortaklıklara ait paylarla değiştirme hakkı veren borçlanma aracını ifade etmektedir.

² Borçlanma Araçları Tebliği uyarınca ihraççı ortaklığın sermaye artırımını suretiyle çıkaracağı paylara veya izahnamede veya ihraç belgesinde belirtilen esaslar çerçevesinde temin edilen ihraççı paylarına dönüştürme hakkı veren borçlanma aracını ifade etmektedir.

Tahvil ve bono amaç bakımından benzer araçlar olup temel anlamda vade bakımından farklılık arz etmektedir. Tebliğ'de yer alan tanımlara da baktığımızda tahvil vadesinin 365 veya daha uzun; bono vadesinin ise 30 günden az 365 günden fazla olmayacak şekilde belirlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

II. YEŞİL BORÇLANMA ARAÇLARI

Yeşil borçlanma araçları, özellikle çevreye fayda sağlayacak projeleri desteklemek amacıyla çevresel sürdürülebilirliği teşvik eden projelerin finansmanı için ihraç edilen borçlanma araçlarıdır. Yeşil borçlanma araçları, iklim değişikliğiyle mücadele ve sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için önemli finansman araçları olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle, dünya genelinde hem hükümetler hem de özel sektör tarafından giderek daha fazla benimsenmektedirler.

ICMA'nın Yeşil Tahvil İlkeleri (ICMA, Green Bond Principles, June 2021) isimli rehberinde yeşil tahvil, "getirilerin veya eşdeğer bir miktarın, kısmen veya tamamen, yeni ve/veya mevcut, gerekli uygunluğu sağlayan Yeşil Projelerin finansmanına veya yeniden finansmanına özel olarak tahsis edildiği ve Yeşil Tahvil İlkeleri'nin dört temel bileşeniyle uyumlu olduğu herhangi bir borçlanma aracı türü" olarak tanımlanmaktadır.

a. Mevzuat

Yeşil borçlanma araçları genel anlamda SerPK ve Tebliğ hükümlerine tabi olmakla birlikte Kurul Karar Organı'nın i-SPK 128.18 (24/02/2022 tarihli ve 10/296 s.k.) sayılı İlke Kararı ile SerPK'nın md. 1 ve md. 128/e hükümleri uyarınca kabul edilerek yayımlanan "Yeşil Borçlanma Aracı, Sürdürülebilir Borçlanma Aracı, Yeşil Kira Sertifikası, Sürdürülebilir Kira Sertifikası Rehberi" de söz konusu borçlanma araçlarına uygulanmaktadır. Rehber'de yer alan hususların Kurul Kararı hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Kurul'un yayımlamış olduğu Rehber, ICMA'nın Yeşil Tahvil İlkeleri Rehberi esas alınarak

hazırlanmıştır. Ayrıca Rehber’de ICMA Yeşil Tahvil İlkeleri’nin yanı sıra Rehber kapsamında ki konuların uygulamasına dair ICMA tarafından yayımlanan diğer ilke setlerinin de tamamlayıcı olarak esas alınabileceği belirtilmiştir.

b. Yeşil Borçlanma Aracı Çerçeve Belgesi

İhraççı, yeşil borçlanma aracının Rehber’de belirtilen temel bileşenlerle uyumlu olarak ihraç edilebilmesi amacıyla oluşturulan ve yeşil borçlanma aracının söz konusu bileşenlerle uyumlu olduğunu açıklayan bir çerçeve belgesi hazırlanmalıdır.

Yeşil borçlanma aracı ihraçlarında, ihraççının çerçeve belgesinde;

- » İhraçların Rehber’de belirtilen esaslara uygun gerçekleştirileceğini taahhüt etmesi,
- » İhraçtan elde edilen fonların yalnızca Rehber’in ilgili bölümünde tanımlanan yeşil projelerin finansmanı veya yenisinden finansmanı için kullanılması ve
- » Çerçeve Belgesi’nin Rehber ile uyumlu olduğunun ikinci taraf görüşü ile incelenip değerlendirilmesi

gerekmektedir.

c. Yeşil Borçlanma Araçları’nın Temel Bileşenleri

i. İhraçtan Elde Edilen Fonun Kullanımı

Yeşil borçlanma aracı ihracından elde edilen fonların yeşil projelere en kısa sürede yönlendirilmesi zorunludur ve bu süre çerçeve belgesinde belirtilmelidir. Ayrıca çerçeve belgesinde yer alan projeler, çevresel faydalar sağlaması açısından değerlendirilmeli ve bu faydalar ölçülebilir şekilde sunulmalıdır.

Rehber’de ayrıca elverişli yeşil proje türlerine ilişkin -sınırlı olmamakla birlikte- örnekler sunulmuştur. Söz konusu örnekler şu şekildedir:

- Yenilenebilir enerji
- Enerji verimliliği
- Kirliliğin önlenmesi ve kontrolü

- Yaşayan doğal kaynaklar ve arazi kullanımının çevresel sürdürülebilir yönetimi
- Karasal ve su biyoçeşitliliğinin korunması
- Temiz ulaşım
- Sürdürülebilir su ve atık su yönetimi
- İklim değişikliğine uyum
- Eko-verimli ve/veya döngüsel ekonomiye uyarlanmış ürünler, üretim teknolojileri ve süreçleri

ii. Proje Değerlendirme ve Seçme Süreci

Yeşil borçlanma aracı ihraççısı (“İhraççı”), çerçeve belgesi aracılığıyla yatırımcılara çeşitli unsurları açıklar. Öncelikle, elverişli yeşil proje türlerinin Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları ve Paris İklim Anlaşması gibi uluslararası taahhütlerle nasıl bir ilişki içinde olduğunu belirtir. Ayrıca ihraca konu olan projenin, çerçeve belgesinde örneklenen elverişli yeşil proje türlerinden hangisinin kapsamına girdiğinin nasıl belirlendiğine dair bilgi verir.

Bunun yanı sıra, yeşil projelerin seçiminde kullanılan ölçütlerden her bir proje ile ilgili çevresel amaçlara yapılan önemli katkıyı göstermek amacıyla kullanılacak niteliksel ve niceliksel etki ölçütleri açıklanır. Son olarak, yeşil proje türleri ile ilgili olası çevresel ve sosyal riskleri belirlemek ve yönetmek için uygulanan süreçlere dair bilgiler de yatırımcılarla paylaşılır.

iii. İhraçtan Elde Edilen Fonun Yönetimi

Yeşil borçlanma aracı tedavülde olduğu süreçte, fonlar elverişli yeşil projelere tahsis edilerek yönetilir. İhraççı, tahsis edilmemiş fonların nasıl yönetileceğini çerçeve belgesinde açıklar. Bu fonlar, her bir ihraç için ayrı ayrı veya birden fazla ihraç için toplulaştırılarak yönetilebilir. Fonların kullanımı, ayrı hesaplar veya diğer uygun yöntemlerle izlenir ve yalnızca belirlenen projeler için kullanıldığının takibi, ihraççı tarafından yazılı dahili izleme yöntemleri ile yapılır.

iv. Raporlama

Rehber kapsamında ihraççıların fon kullanımına dair güncel bilgileri ve ayrıca varsa önemli gelişmeleri kamuya açıklama yükümlülükleri

mevcuttur. İhraççılar, ihraç tarihi itibarıyla yılda bir defa ve fonun tamamı kullanılması hâlinde her durumda fon kullanım raporu kapsamında Kurul'un özel durumların kamuya açıklanmasına ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde ihraççının KAP üyesi olması hâlinde KAP'ta ve ihraççının internet sitesinde, fon kullanımına dair güncel bilgileri ve ayrıca varsa önemli gelişmeleri kamuya açıklamaları gerekmektedir.

Aynı şekilde ve usulde tahmin edilen ve/veya gerçekleşen çevresel etkiler de etki raporu kapsamında kamuya açıklanır. Fon kullanım raporlanması ve etki raporlanması, fon tutarının tamamı kullanılana kadar yapılır.

d. Yeşil Borçlanma Araçlarının İhracı

Rehber'in "Kapsam" başlığı altında belirtildiği üzere, Rehber kapsamındaki sermaye piyasası araçları ihraç süreçleri bakımından Kurul'un ilgili tebliğlerine tabidir. Bununla birlikte Rehber kapsamında ek olarak İhraççılar,

- » Çerçeve Belgesi ile çerçeve belgesinin Rehberin dört temel bileşeniyle uyumlu olduğuna ilişkin ikinci taraf görüşünü, yeşil borçlanma araçlarıyla ilgili diğer bilgi ve belgelerle birlikte ihraç tavanına ilişkin ihraç belgesi veya izahname onay başvurusu sırasında Kurul'a iletirler,
- » Çerçeve Belgesi'ni ve ikinci taraf görüşünü, ihraç tavanına ilişkin ihraç belgesi veya izahname ile birlikte ihraççının KAP üyesi olması durumunda KAP'ta ve internet sitelerinde kamuya açıklarlar.

Burada bahsedilen ikinci taraf görüşü, çevre ile ilgili konularda uzmanlaşmış bağımsız bir kuruluş tarafından verilmekte olup görüş, ihracın düzenlemelere ve/veya varsa ihraççının uygun gördüğü yurt dışı standartlarla uyumlu olup olmadığını değerlendirir ve ayrıca ihraççıların çevresel sürdürülebilirlikle ilgili temel hedefleri, stratejileri, politikaları ve fonun kullanılacağı öngörülen proje türlerini, proje ile hedeflenen fayda ve etkileri ile varsa çevresel riskleri hakkında inceleme ve değerlendirmeleri ortaya koymaktadır.

SONUÇ

Dünya çapında yükselen iklim kriziyle mücadele kapsamında, her alanda olduğu gibi sermaye piyasalarında da çözümler üretilmektedir. Şirketlerin finansman sağlamak amacıyla ihraç ettikleri borçlanma araçları da elde edilen fonların münhasıran sürdürülebilirlik, çevre, iklim kriziyle mücadele vb. alanlara yönelik projelerde kullanılması ve birtakım gereklilikleri sağlaması suretiyle "yeşil borçlanma aracı" statüsü kazanmaktadır.

Ülkemizde de yeşil borçlanma araçları ihraç edilmektedir. Yeşil borçlanma araçları sermaye piyasası mevzuatında Borçlanma Araçları Tebliği'ne tabi olmakla beraber, konuya ilişkin Kurul'un yayımlanmış olduğu Rehber ile özel olarak düzenlenmiş ve Rehber'de yer alan hükümlerin Kurul İlke Kararı niteliğinde olduğu vurgulanmıştır. Söz konusu Rehber'in hazırlanmasında ICMA'nın yayımladığı Yeşil Tahvil İlkeleri Rehberi'nin esas alındığı bizzat Rehber'in içerisinde vurgulanmıştır.

Yeşil borçlanma araçları bakımından kritik nokta, özellikle elde edilen fonların doğru ve elverişli projelere tahsis edilmesi ve bu kapsamda uygun şekilde kullanılması ve yönetilmesidir. Konuya ilişkin düzenlemelerin de bu doğrultuda yapıldığı dikkat çekmektedir.

HAKLI NEDENLE FESİH İÇİN ÖNGÖRÜLEN HAK DÜŞÜRÜCÜ SÜRELER BAKIMINDAN UYGULAMADA KARŞILAŞILAN SORUNLARIN YARGITAY KARARLARI IŞIĞINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Metin Murat TAŞDEMİR
Avukat

Selin TAŞDEMİR
Stajyer Avukat

ÖZET

Her ne kadar mevzuatımız ve Yargıtay uygulamaları kapsamında haklı nedenle fesih hâlleri için öngörülen bir şekil şartı bulunmuyorsa da gerek işçiler gerekse de işverenler, iş akdinin haklı nedenle feshinde ispat şartını sağlamak ve olası bir uyuşmazlıkta hukuki güvenliklerini artırabilmek adına fesih iradelerini yazılı şekilde ortaya koymayı tercih etmektedir. İşverenler ise zaman zaman haklı nedenle fesih kararını 4857 sayılı İş Kanunu ("Kanun")'nun 26. maddesinde düzenlenen hak düşürücü sürelerin son gününde almak durumunda kalabilmekte ancak bu kararın muhatabı olan işçinin iş yeri sınırlarında olmaması sebebiyle fesih bildirimini farklı kanallar vasıtasıyla tebliği gerekmektedir. Ne var ki bu durum, Kanun'da öngörülen hak düşürücü sürelerin son gününde haklı nedenle fesih yoluna başvurulması neticesinde çıkış işlemlerinin tamamlanması için tebliğatin ulaşmasının beklenmesine gerek olup olmadığına ve dolayısıyla fesih hakkının kanuni sınırlar dahilinde kullanılıp kullanılmadığına ilişkin soru işaretlerini de beraberinde getirmektedir. İşbu çalışma, bu soru işaretlerinden hareketle iş akdinin haklı nedenle feshi için belirlenen hak düşürücü süreye ilişkin sıklıkla karşılaşılan sorunları Yargıtay kararları ışığında açıklığa kavuşturma amacı taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: İş Sözleşmeleri, Hak Düşürücü Süreler, Haklı Nedenle Fesih, İspat Şartı, Fesih Bildirimi.

GİRİŞ

İş Kanunu madde 26/1 hükmü uyarınca işverenin, işçinin ahlak ve iyi niyete aykırı davranışını öğrendiği tarihten itibaren altı iş günü ve her hâlükârda söz konusu olayın gerçekleştiği tarihten itibaren bir yıl içerisinde derhal fesih hakkını kullanması gerekmekte olup işbu belirlenmiş süreler içerisinde fesih iradesini işçiye sözlü olarak bildirmesi yeterli olsa da olası bir uyuşmazlıkta ispat kolaylığı sağlaması açısından bu bildirim yazılı olması önem arz etmektedir.¹ Bu kapsamda, tebliğ edilen evrağın içeriği, keşideci ve muhatabın kimliği, tebliğ ve tebellüğ tarihleri gibi unsurlar bakımından ispat kolaylığı sağlamak adına işverenlerin fesih iradelerini içeren yazılı bildirimlerin uygulamada sıklıkla noter

aracılığıyla işçilere ulaştırıldığı görülmektedir. Ne var ki haklı nedenle fesih için belirlenmiş olan hak düşürücü sürenin son gününde bu fesih hakkının kullanılması ve fakat işbu iradenin ihtarname yoluyla tezahür etmesi, tebliğ tarihinin altı iş günlük sürenin sonrasına tekbül etmesi sebebiyle haksız fesih iddialarını ve işverenler aleyhine ikame edilen davaları da doğurmaktadır.

Bu kapsamda çalışmanın ilk bölümünde, altı iş günü olarak belirlenen süreye ilişkin bir değerlendirme yapılacak, bu süre içerisinde kullanılan fakat bu süreden sonra tebellüğ edilen fesih bildirimlerinin akıbeti Yargıtay kararları çerçevesinde yorumlanacaktır. Nihayet çalışmanın son bölümünde ise fesih iradesinin harici kanallar vasıtasıyla tebliğ edildiği hâller yine Yargıtay ilamları çerçevesinde ele alınacak ve bu bağlamda hukuki güvenliğin azami seviyede tutulduğu bir çıkış sürecinin nasıl kurgulanması gerektiği sorusuna cevap aranacaktır.

¹ İş Kanunu madde 26/1 "24 ve 25'inci maddelerde gösterilen ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan hâllere dayanarak işçi veya işveren için tanınmış olan sözleşmeyi fesih yetkisi, iki taraftan birinin bu çeşit davranışlarda bulunduğunu diğer tarafın öğrendiği günden başlayarak altı iş günü geçtikten ve her hâlde fiilin gerçekleşmesinden itibaren bir yıl sonra kullanılamaz."

I. ALTI İŞ GÜNLÜK SÜRE

Yukarıda açıklamış olduğumuz üzere İş Kanunu'nun ilgili maddesi uyarınca işveren, işçinin ahlak ve iyi niyet kurallarına aykırılık teşkil eden ve haklı nedenle fesih ağırlığı taşıyan davranışını öğrendiği tarihten itibaren altı iş günlük süre içerisinde haklı nedenle fesih yoluna başvurabilecektir. Öte yandan failin, eylemin veya haklı fesih nedeninin doğup doğmadığının öğrenilmesi bir soruşturmayı gerekli kılıyor ise altı iş günlük süre, olayın soruşturulmasının bitimiyle beraber elde edilen tüm bulguların feshe yetkili kişi ya da kurula intikali ile başlayacaktır. Ancak bu noktada işçinin ahlak ve iyi niyet kurallarına aykırı davranışı bir kesintiye uğramıyor ve bu aykırılık hâli devam ediyorsa hak düşürücü sürenin de işlemeye başlaması söz konusu olmayacaktır.² Ek olarak, İş Kanunu'nun 26. maddesi uyarınca işçinin iş akdinin feshi için haklı neden oluşturan davranışı nedeniyle kendisine maddi çıkar sağladığı bir durum söz konusuysa da bir yıllık hak düşürücü süre işlemeyecektir.

Bu kapsamda Yargıtay, işçinin iş akdinin feshe konu olan kazanın ve zararın öğrenildiği tarihten altı iş günü geçtikten sonra feshedildiği gerekçesiyle feshin haksız olduğu yönünde hüküm kuran yerel mahkemenin kararını; feshe konu olayın 31.10.2013 tarihinde meydana geldiği, işyeri uygulaması gereği konuya ilişkin soruşturma yapılarak yapılacak işleme ilişkin işyeri disiplin kurulunun 27.11.2013 tarihinde davacının iş akdinin feshine gerektiğine karar verdiği ve bu karara dayanılarak 28.11.2013 tarihinde fesih işleminin tamamlandığı, disiplin kurulu kararından sonra feshe yetkili makam olan yönetim kurulu kararı alındığı ve disiplin kurulu kararından bir gün sonra iş akdinin feshedildiğini dikkate alarak altı iş günlük hak düşürücü süre içerisinde feshin gerçekleştirildiğini kabul ederek bozmuştur.³

Yukarıda da ifade etmiş olduğumuz üzere, işverenin haklı nedene dayandığı hâllerde fesih

iradesini altı iş günü içerisinde işçiye açıklaması yeterli olup bu hususun yazılı olarak bildirilmesi yönünde bir şekil şartı düzenlenmemiştir. Ancak uygulamada, feshin akabinde işçi tarafından işveren aleyhine ikame edilecek olası davalarda ispat kolaylığı sağlaması amacıyla işçilere fesih bildirimlerinin elden veya noter aracılığıyla yazılı olarak da iletildiği görülmektedir. Bu noktada, Yargıtay kararları uyarınca fesih iradesinin altı iş günü içinde açıklanmasının yeterli olduğu, bu süre içerisinde tebligatın muhatabına ulaşmış olmasının şart olarak aranmadığı görülmektedir.⁴ Dolayısıyla, bu bakımdan notere başvuru tarihi veya fesih bildiriminin postaya verildiği tarih önem arz edecektir.⁵

II. HAKLI NEDENLE FESİH BEYANININ NOTER ARACILIĞIYLA İLETİLMESİ HÂLİNDE FESİH TARİHİ

Yukarıda da ifade edildiği üzere fesih bildirimlerinin noter kanalıyla keşide edilmesi, pek çok husus yönünden sağladığı ispat kolaylığı nedeniyle sık sık tercih edilmektedir. Öte yandan, işverenin fesih iradesini bilhassa noter aracılığıyla işçiye bildirdiği durumda çıkış işlemleri için esas alınacak tarihin ihtarnamenin keşide edildiği tarih mi yoksa tebellüğ edildiği tarih mi olması gerektiği, bir başka anlatımla fesih hakkının kanuni süresi içerisinde kullanıldığı fakat bildirim muhatabına bu sürenin sonrasında ulaştığı durumun hak düşürücü süre yönünden ne tür sonuçlar doğuracağına ilişkindir.⁶

İşverenlerde, özellikle de altı iş günlük sürenin son gününde keşide edilen fesih bildirimleri aracılığıyla iş ilişkisi haklı nedenle sona erdirilmek istendiğinde sıklıkla işçinin çıkış işlemlerinin ne zaman tamamlanacağına ilişkin soru işaretleri bulunduğu görülmektedir. Bu noktada kural olarak hak sahibinin kendisine tanınan süreyle sonuna kadar kullanabilecek

2 Sarper SÜZEK, *İş Hukuku*, Beta Yayın, İstanbul 2022, s.718

3 Yargıtay 9. Hukuk Dairesi'nin 28.11.2017 tarih ve E.2015/16586, K.2017/19302 sayılı kararı

4 "Fesih iradesinin altı iş günü içinde açıklanması yeterli olup, bu süre içinde tebligatın muhatabına ulaşmış olması şart değildir." (Yargıtay 9. Hukuk Dairesi'nin 19.03.2018 tarih ve E.2017/5041, K.2018/5643 sayılı kararı)

5 Ertan İREN, *Haklı Nedenle İş Sözleşmesinin Feshinde Hak Düşürücü Süreler*, İstanbul 2011, s.1335.

6 Yusuf YİĞİT, "4857 sayılı İş Kanunu Kapsamında İş Sözleşmesini Fesih Hakkını Kullanma Süresi", *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2019, s.769

olmasından bahisle fesih hakkının hak düşürücü sürenin ilk günü kullanılması ile son günü kullanılması arasında bir fark bulunmadığı söylenebilecektir. Dolayısıyla burada önem arz eden husus, fesih için işverene tanınan sürenin hangi gün kullanıldığı değil işbu hakkını son gün kullanırken işçi aleyhine bir amaç güdüp gütmeyeceği olacaktır.

Fesih bildirimının noter aracılığıyla tebliğ edildiği hâllerde feshe esas teşkil edecek tarihin ihtarnamenin keşide tarihi mi yoksa tebliğ tarihi mi olacağı hususu öğretide tartışmalıdır. Öyle ki feshe ilişkin beyanın hak düşürücü süre içinde karşı tarafa ulaşması gerektiğini ileri süren görüşler olduğu gibi⁷ karşı tarafın fesih iradesini açıkladığı ve ulaşması için işleme koyduğu tarihin hak düşürücü sürenin bitiminden önceye rastlamasının yeterli olduğunu ileri sürenler de vardır.⁸ Süregelen Yargıtay uygulaması ışığında, işbu ikinci görüş çerçevesinde fesih iradesinin hak düşürücü süre içerisinde tebliğ sürecinin başlamasının yeterli olacağı, noterden çekilen fesih beyanının işçiye tebliğinin beklenmesine gerek olmadığı kabul edilmektedir.⁹ Ek olarak haklı nedenle ve derhal fesih hakkının kullanımında fesih bildirimini yazılılığı bir geçerlilik koşulu olmadığından¹⁰ tarafların eylemli fesih niteliği taşıyan davranışlarının değerlendirilmesi ve hak düşürücü sürenin geçip geçmediğinin tespitinin buna göre yapılması gerektiği söylenebilecektir. Nitekim Yargıtay'ın da 2014 tarihinde vermiş olduğu bir kararında eylemli fesih olgusunun da ayrıca değerlendirilmesi gerektiği şeklinde bir hüküm kurduğu görülmektedir.¹¹

III. HAKLI NEDENLE İŞ AKDİ FESHEDİLEN İŞÇİNİN ÇIKIŞ İŞLEMLERİNİN TAMAMLANMASI

Özellikle fesih iradesinin altı iş günlük sürenin sonunda işçiye bildirildiği hâllerde, çıkış işlemleri de aynı gün tamamlanarak sürecin sonlandırılması ve ileride bu nedenle doğabilecek uyuşmazlıkların önüne geçilmesi arzulanmaktadır. Herhalde bu düşüncenin yerinde olmadığını söylemek doğru olmayacaktır. Bu kapsamda fesih beyanının yasal süresi içerisinde sunulup sunulmamasından doğan bir uyuşmazlıkta ilk derece mahkemesi, “...iş akdinin sonlandırılmasına gerekçe olan davranışının **09.05.2011 itibarıyla öğrenildiğinin anlaşıldığı [...] davacının 16.05.2011 de savunmasının alındığı [...] 18.05.2011 tarihinde davacıya yapılmış bir tebligat olmamasına rağmen SGK çıkışının bildirildiği, feshin süresinde yapılmadığı davalının fesih hakkını süresinde kullanmadığı...**” sonucuna ulaşmış¹²; Yüksek Mahkeme ise kararında “...davacının feshe **konu eylemi de soruşturma konusu edilmiş, buna bağlı olarak 16.05.2011 tarihinde savunması alınarak iş akdinin 18.05.2011 tarihinde feshine karar verilmiştir. Bu durumda fesih haklı ve süresindedir...**” şeklinde ifadelerle yer vermek suretiyle, **SGK’ya yapılmış olan bildiri mi yeterli kabul etmiştir.**¹³

Ancak burada önemle belirtmek gerekir ki **fesih iradesi işçiye açıklanmadan iş sözleşmesine son verildiğinin yalnızca SGK’ya bildirilmesi yeterli görülmemeli; olası bir uyuşmazlıkta bu noktada doğabilecek riskleri bertaraf edebilmek adına çıkış bildiri miyle aynı tarihte veya daha öncesinde**

7 YİĞİT, a.g.m. s.769

8 Cevdet İlhan GÜNAY, *İş Davaları, Yetkin Yayınevi, Ankara 2009, s.217-218.*

9 “Fesih iradesinin altı iş günü içinde açıklanması yeterli olup, bu süre içinde tebligatın muhatabına ulaşmış olması şart değildir.” (Yargıtay 9. Hukuk Dairesi’nin 09.09.2019 tarih ve E.2016/6122, K.2019/15301 sayılı kararı)

10 Süzek, a.g.e., s.710

11 “**Hak düşürücü sürenin geçtiğinden bahisle davanın kabulüne karar verilmesinin doğru görülmediği, ayrıca davalı işyerinde toplu iş sözleşmesi uygulaması olduğu bilindiğinden, toplu iş sözleşmesinde fesih ile ilgili özel bir düzenleme bulunup bulunmadığının tespiti ile bu düzenleme de nazara alınarak fesih sorununun çözümlenmesi gerektiği**” gerekçesi ile verdiği bozma kararı usul ve yasaya uygun olup feshe yetkili makamın öğrendiği tarih olan 27.02.2005 tarihinde davacının apron kartının iptal edilmesi ile eylemli fesih olgusunun söz konusu olması karşısında direnmenin yerinde olmadığı anlaşıldığından, temyiz incelemesinin yapılmak üzere dosyanın 5521 sayılı İş Mahkemeleri Kanunu’nun geçici ek ikinci maddesi uyarınca yetkili ve görevli Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’na gönderilmesine...” (Yargıtay 9. Hukuk Dairesi’nin 98.09.2014 tarih ve E.2014/23454, K.2014/25369 sayılı kararı)

12 Faruk Barış MUTLAY, “İş Sözleşmesinin Feshinde Süre” *İstanbul Hukuk Mecmuası*, 2020, s.1831

13 Yargıtay 9. Hukuk Dairesi’nin 06.02.2018 tarih ve E.2015/8451, K.2018/1776 sayılı kararı

işçiye delillendirilebilir bir yolla bildirimde bulunulmalıdır. Öte yandan, işçiye fesih beyanının bildirildiği somut olaylarda esasen fesih bildirimının işçiye tebliğ edildiği gün işçinin çıkışının SGK'ya bildirilmiş olması herhangi bir sorun arz etmeyecek, tebligatın işçiye ulaşmasının beklenmesine gerek bulunmayacaktır. Nitekim günümüzde fiziken işçilere gönderilen ihtarnamelerde her bölgede posta dağıtım ağının yeteri kadar gelişmemiş olması, işçinin işverene bildirdiği adresin güncelliğini yitirmesi, hayatın olağan akışından doğabilecek teslim engelleri gibi farklı şartlar sebebiyle ihtarnamelerin birkaç haftayı aşan sürelerde muhatabına ancak tebliğ edilebildiği görülmektedir. Dolayısıyla, yargıya intikal eden uyuşmazlıklarda fesih bildiriminin muhatabına ulaşp ulaşmadığının de dikkate alındığı göz önünde bulundurulduğunda hukuken güvenli alanda kalabilmek adına fesih bildiriminin muhatabına ulaşmasını beklemekte fayda olmakla beraber bilhassa hak düşürücü sürelerin son gününde fesih bildiriminin işçilere doğrudan tebliğ edilemediği, bir başka ifadeyle fesih iradesinin işçiye açıklanmadığı durumlarda noter aracılığıyla gönderilen fesih beyanları, işveren aleyhine ikame edilecek olası bir davada feshin süresi içerisinde yapıldığına ilişkin delil niteliği taşıyacaktır.

SONUÇ

Uygulamada işverenler tarafından işçinin ahlak ve iyi niyet kurallarına aykırı olan davranışları sebebiyle gerçekleştirilen haklı nedenle fesihlerde sıklıkla işverenin feshe ilişkin irade beyanının işçiye iletilmesi açısından yazılı bir bildirim yapılmasına gerek olup olmadığı, noter aracılığıyla gönderilen fesih beyanlarında tebligatın işçiye ulaşp ulaşmamasına gerek olup olmadığı ve işçinin çıkış işlemlerinin işverenin fesih iradesini içeren ihtarnamenin keşide edildiği gün mü tamamlanacağı yoksa tebligatın ulaşmasının beklenmesinin gerekip gerekmediği hususunda tereddütler ve soru işaretleri bulunmaktadır.

Bu bağlamda, altı iş günlük sürenin ne zaman başladığının doğru tahlil edilmesi için işçinin haklı nedenle fesih sonucu doğuran davranışlarının süregelenliği, bu davranış neticesinde finansal bir menfaat elde edilip edilmediği, davranışa

ilişkin unsurların aydınlatılabilmek için bir soruşturmaya muhtaç olması ve feshe yetkili mercilerin fesih konusu olayları öğrenme tarihi gibi hususlar önem taşımaktadır.

Yargıtay ilamlarında, fesih hakkının son gününde kullanılmasının ilk gününde kullanılmasından ayrı tutulamayacağı, fesih iradesinin doğrudan muhatabıyla paylaşamadığı hâllerde bu iradenin vücut bulması adına keşide edilen ihtarnamelerin de hakkın kullanıldığına ilişkin bir delil sayılacağı ve feshin sonuç doğurması bakımından tebliğin beklenmesine ihtiyaç duyulmadığı kabul edilmiştir.

Fesih neticesinde doğan uyuşmazlıklarda ise bildirim süresinin tespiti için resmî kurumlara yapılan bildirimler ile hak düşürücü süreden önce ortaya çıkan ve eylemli fesih niteliğindeki davranışlar gibi ilave faktörlerin de gözetilmesi dikkat çekmektedir.

REKABET HUKUKUNDA ÇİN DUVARI UYGULAMALARI

Beyza SARIPINAR

Avukat

Hüseyin Taha KAYA

Avukat

Alper YANAR

Avukat

ÖZET

Rekabet hukukunda “Çin duvarı” (“chinese wall”) uygulamaları, şirket içindeki bilgi akışını sınırlayarak çıkar çatışmalarını önlemek amacıyla kullanılan yapısal tedbirlerden biridir. Bu makalede Çin duvarı uygulamaları, tanımı ve amacıyla birlikte, dijital piyasalar ve platform ekonomilerindeki önemi çerçevesinde ele alınmaktadır. Ayrıca, Rekabet Kurumu ve Avrupa Komisyonu’nun konuya ilişkin önde gelen kararları incelenmekte ve çeşitli sektörlerdeki örnek vakalarla pratikteki uygulamalar değerlendirilmektedir. Son olarak, bu stratejinin etkili bir şekilde ortaya konması için temel gerekliliklere ve rekabeti koruma fonksiyonuna değinilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Chinese Wall, Çin Duvarı, Rekabet Hukuku.

GİRİŞ

Rekabet hukuku, piyasaların sağlıklı işleyişini sağlamak için çeşitli düzenlemeler ve denetim mekanizmaları içermektedir. Bu kapsamda, Çin duvarı (Chinese wall) uygulamaları, teşebbüslerin iç organizasyonlarında çeşitli idari ve teknik yapılanmalar aracılığıyla bilgi akışına karşı bariyer olarak inşa edilen tam ve etkili bir bilgi-iletişim duvarı olup ortaya çıkabilecek rekabeti kısıtlayıcı sonuçları engellemeyi amaçlamaktadır. Dijital çağın getirdiği yeni dinamikler, bu uygulamaların önemini artırmış ve Çin duvarını dijital piyasalar ile platform ekonomilerinde sıkça karşılaşılan bir tedbir seti hâline getirmiştir. Çin duvarı uygulamaları yapısal bir tedbir olarak gerek birleşme-devralma süreçlerinde gerekse rekabeti kısıtlayıcı davranışlara yönelik taahhüt kararlarında kullanılmaktadır. Bu makalede, Çin duvarı uygulamalarının tanımı, amaçları ve rekabet hukukundaki rolü çeşitli Rekabet Kurumu ve Avrupa Komisyonu kararları ışığında incelenmektedir.

I. ÇİN DUVARI (CHINESE WALL) TANIMI VE AMACI

a. Tanım

Çin duvarı adını taşıyan uygulamalar, temel olarak bir teşebbüs içinde bilginin yayılımını ve olası çıkar çatışmalarını engellemek amacıyla

tasarlanmaktadır. Bu şekilde ayrıştırmaya konu işkolu ile ana teşebbüs ya da ana iş kolu arasındaki iletişim engellenebilmektedir. Son dönemde daha çok dijital piyasalarda görülen ve platformların üçüncü taraf tedarikçilerin satışlarıyla ilgili bilgileri, perakendeci olarak kendi faaliyetlerinde kullanmasını engelleyebilmek adına, platformların üçüncü taraf tedarikçilerin verilerine erişimine sınırlama getirilmesi veya platformlar ve üçüncü taraf tedarikçilerin veri setleri arasında ayırım yapmak amacıyla kullanılan Çin duvarı uygulamaları, rekabet hukukunda ayrıştırma faaliyetlerinin bir unsuru veya tamamlayıcısı olarak değerlendirilmektedir.

Rekabet Kurumu’nun Çin duvarı uygulamalarına yönelik kararlarından yola çıkılarak bu uygulamanın genel anlamda rekabet hassasiyeti oluşturabilecek durumlara karşı bir güvenlik duvarı olduğu; bilhassa da kendini kayırma ve ayrımcılık davranışlarını engellemek adına alınabilecek tedbirlerden biri olarak görüldüğü anlaşılmaktadır.

b. Amaç

Ayrıştırma uygulamaları, aynı pazarda faaliyet gösteren teşebbüsler arasında ayrımcılığın önlenmesi ve farklı pazarlardaki şirketler arasında çapraz sübvansiyonun önüne geçilmesi açısından rekabet hukukunda büyük önem taşımaktadır. Bu çerçevede, rekabet hukukunda ayrıştırma uygulamaları muhasebe ayrıştırması, fonksiyonel ayrıştırma, hukuki ayrıştırma ve

mülkiyet ayrıştırması olmak üzere dört temel şekilde gerçekleştirilmektedir. Çin duvarı uygulamalarının da ana hedefi, uygulama kapsamında ayrıştırılması planlanan birimlerin, faaliyetler veya iş kolları arasında rekabete duyarlı stratejik bilgilerin paylaşımının engellenerek teşebbüslerin koordinasyon veya ayrımcı uygulamalara başvurma olasılığını minimize etmektir.

Çin duvarı uygulamaları genellikle birleşme ve devralma işlemlerinde ve ekonomideki serbestleşme süreçlerindeki ayrıştırmalarda kullanılmaktadır. Bununla birlikte bu yöntem hâlen oldukça sınırlı sayıda vakada kullanılmaktadır. Bu sebeptendir ki herhangi bir sektör, işlem veya teşebbüs için Çin duvarı uygulamalarının gerekli olup olmadığını belirlemek amacıyla somut olayın koşulları ve sektörün rekabetçi dinamikleri dikkate alınarak olay bazlı değerlendirme yapılması gerekmektedir. Bu doğrultuda 4054 Sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ("4954 sayılı Kanun")un birleşme ve devralmaları düzenleyen 7. maddesi, 2010/4 Sayılı Rekabet Kurulundan İzin Alınması Gereken Birleşme ve Devralmalar Hakkında Tebliğ, Birleşme/Devralma İşlemlerinde Rekabet Kurumunca Kabul Edilebilir Çözümlere İlişkin Kılavuz kapsamında birleşme ve devralmalara yönelik olarak ve 4054 sayılı Kanun'da öngörülen taahhüt mekanizmasının bir parçası olarak ön araştırma ve soruşturma süreçlerinde Rekabeti Sınırlayıcı Anlaşma, Uyumlu Eylem ve Kararlar ile Hâkim Durumun Kötüye Kullanılmasına Yönelik Ön Araştırmalarda ve Soruşturmalarda Sunulacak Taahhütlere İlişkin Tebliğ kapsamında Çin duvarı uygulamalarına başvurulabilmektedir.

II. REKABET KURULU KARARLARI İŞİĞİNDE ÇİN DUVARI UYGULAMALARI

Rekabet Kurumu'nun perakende, elektrik, optik, otomotiv ve dijital piyasalar gibi çok çeşitli sektörler bakımından yürüttüğü birleşme-devralma süreçleri ve soruşturmalar neticesinde aldığı kararlarında Çin duvarı uygulamalarıyla karşılaşmaktadır. Bu kapsamda öne çıkan bazı kararlar aşağıda aktarılmaktadır.

a. Anadolu Endüstri Holding – Migros Kararı¹

Anadolu Endüstri Holding ("AEH")in MH Perakendecilik'i satın alarak Migros üzerinde kontrol sağlamasına ilişkin kararında Kurul ön inceleme aşamasında AEH tarafından sunulan taahhütleri yeterli bulmamış, bunun üzerine nihai inceleme aşamasında AEH ek bir taahhüt paketi sunmuştur. Taahhüt paketinin Çin duvarı uygulamasına yönelik maddeleri aşağıdaki gibidir:

i. "AEH, Migros'un operasyonel yönetimi, personel ve organizasyon yapısı itibarıyla Anadolu Grubu şirketlerinden ayrı yapılanmasına devam edeceğini taahhüt etmektedir. Bu kapsamda, Migros operasyonel yönetiminde yer alan yöneticiler, aynı anda AEH'nin kendi bünyesinde ya da AEH'nin iştirakleri ve/veya ilişkili şirketlerinde görev almayacaktır. Aynı bağlamda AEH'nin kendi bünyesinde ya da AEH'nin iştirakleri ve/veya ilişkili şirketlerinde operasyonel yönetiminde yer alan yöneticiler aynı zamanda Migros bünyesinde görev almayacaklardır."

ii. "Bunun yanında AEH:

- » Herhangi bir iştirakinin ve/veya ilişkili şirketinin, perakende sektöründe Migros'un rakipleri konumunda olan perakendeciler ile sürdürdüğü ticari ilişkiler kapsamında elde ettiği ticari açıdan hassas her türlü bilgiyi, doğrudan veya herhangi bir iştiraki ve/veya ilişkili şirketi aracılığıyla Migros ile paylaşmayacağını;
- » Migros'un, AEH'nin herhangi bir iştirakinin ve/veya ilişkili şirketinin faaliyet gösterdiği pazarlardaki rakipleri ile sürdürdüğü ticari ilişkiler kapsamında elde ettiği ticari açıdan hassas her türlü bilgiyi, AEH'nin herhangi bir iştiraki ve/veya ilişkili şirketi ile paylaşmayacağını; bu kapsamda AEH, hassas bilgilere erişim konusunda bahsi geçen organizasyonlar arasında bu amaca uygun ve hizmet eden erişim kısıtlamalarını sağlayacağını taahhüt etmektedir."

iii. "AEH, Migros'un, bira pazarı özelinde, Anadolu Efes'in rakipleri ve rakip üretici/tedarikçilerin sunduğu ürünleri tercih eden tüketiciler hakkındaki ticari olarak hassas nitelikteki CRM verilerini, doğrudan ya da dolaylı olarak Anadolu Efes ile paylaşmayacağını ve onun

1 09.07.2015 tarihli ve 15-29/420-II7 sayılı Rekabet Kurulu kararı.

kullanımına açmayacağını, ayrıca bira pazarı özelinde AEH ile sadece Anadolu Efes'e ilişkin CRM verilerini paylaşabileceğini taahhüt etmektedir.”

Söz konusu devralma işleminin bira pazarı dışındaki alkolsüz içecekler, zeytinyağı, kırtasiye malzemeleri, yaş sebze meyve gibi örtüşen ürün pazarları açısından 4054 sayılı Kanun'un 7. maddesi kapsamında hâkim durum yaratılması veya mevcut hâkim durumun güçlendirilmesi yoluyla rekabetin önemli ölçüde azaltılması sonucunu doğurmadığı kanaatine varılmıştır. Ancak hızlı tüketim malları sektörünün iki farklı aşaması olan tedarik ve perakende süreçleri bağlamında rekabetçi sorunlara yol açmamak adına taraflar arasındaki veri akışı engellenmesi ve organizasyonel ayrışmanın gerekliliği taahhütlere yansımıştır. Bununla birlikte bira pazarı özelindeki rekabetçi endişeler sebebiyle AEH ve Migros arasında çalışanlar yönünden bir operasyonel ayrıştırmaya gidilmesi ve diğer pazarlardan farklı olarak CRM verilerine de vurgu yapılarak teşebbüsler arasında bilgi akışının sınırlandırılması söz konusu olmuştur. Rekabet Kurulu nihai inceleme aşamasında sunulan taahhütleri yeterli ve rekabetçi sorunlara gidermeye elverişli bularak bağlayıcı hâle getirmiştir.

b. Trendyol – Dolap Kararı²

Trendyol'un çok kategorili e-pazaryerinde sahip olduğu kullanıcı verilerini yakın tarihte devraldığı Dolap lehine kullanarak kendini kayırmak suretiyle çevrimiçi ikinci el ürün satışı pazarındaki rakiplerini dışlayıp dışlamadığı iddiasına yönelik olarak yürütülen soruşturmada Trendyol aşağıdaki taahhütleri vermiştir:

- *“Trendyol pazaryerindeki gezinme verileri (sayfa görüntülemeleri, görünürlük verisi ve tıklama verileri),*
 - i. Sayfa görüntülemeleri: kullanıcıların ürün ziyareti, butik ziyareti, arama kelimesi yoluyla ziyaret ettiği sayfa bilgisi,*
 - ii. Görünürlük verisi: kullanıcılar tarafından hangi ürünlerin, banner'ların ve yorumların görüldüğü bilgisi ve*

iii. Tıklama verileri: kullanıcıların sepete ekleme, favoriye atma, takip ve ürün paylaşımı yapmaya ilişkin tıklama hareketi verileri,

- *Trendyol pazaryerinde alışveriş yapılıp yapılmadığına dair veri Dolap iş birimi ile paylaşılmayacak ve Dolap'ta kullanılmayacaktır.”*

Sunulan taahhütler ile Trendyol'un, Trendyol pazaryeri verilerini Dolap iş birimi ile paylaşmaması ve Dolap hizmeti için kullanmaması sağlanarak Trendyol'un birden fazla hizmeti sunarak ekosistem olarak faaliyet göstermesinden kaynaklanabilecek endişelerin önüne geçilmiştir. Rekabet Kurulu ilgili taahhütleri yeterli bularak Trendyol açısından bağlayıcı hâle getirmiştir.

c. Elektrik Kararları³

Çin duvarı uygulamasının ileri bir örneği olarak Türkiye enerji piyasasına da değinilebilecektir. Türkiye elektrik pazarında özelleştirme öncesi tek bir çatı altında (TEDAŞ) faaliyet gösteren dağıtım şirketleri, Rekabet Kurumu tarafından verilen görüş çerçevesinde özelleştirmenin bir ön koşulu olarak aynı bölgelerde faaliyet gösteren 21 elektrik dağıtım şirketi ve 21 elektrik perakende satış şirketi olarak ayrıştırılmıştır. Dağıtım bölgelerinde dağıtım şirketlerinin kendileriyle aynı ekonomik bütünlük içerisinde olan elektrik perakende satış şirketleri (görevli tedarik şirketleri veya GTŞ) diğer elektrik perakendecileri ile rekabet etmektedir. Elektrik piyasasının işleyişi itibarıyla belirli bir sınırın üzerinde tüketimi bulunan tüketiciler elektrik tedarikçilerini serbestçe seçebilmektedir. GTŞ'lerin kendi bölgelerinde tekel olan dağıtım şirketiyle aynı ekonomik bütünlük içerisinde olmaları diğer perakendecilerin GTŞ'ler ile elektrik satışı bakımından rekabet etmesini güçleştirmektedir. Bu bakımdan Rekabet Kurulu, elektrik piyasasına yönelik yürüttüğü soruşturmalarda temel olarak dağıtım tarafından GTŞ'ye rekabetçi avantaj sağlanıp sağlanmadığını incelemektedir. Rekabet Kurulu'nun CK Akdeniz Elektrik Perakende Satış A.Ş.'nin GTŞ olmaktan kaynaklı hâkim durumunu kötüye

² 27.02.2023 tarihli ve 23-11/177-54 sayılı Rekabet Kurulu kararı

³ 20.02.2018 tarih ve 18-06/101-52 sayılı, 08.08.2018 tarih ve 18-27/461-224 sayılı ve 01.10.2018 tarih ve 18-36/583-284 sayılı Rekabet Kurulu kararları

kullandığı iddiasını incelediği kararında ayırıştırma ve Çin duvarı uygulamasına ilişkin değerlendirmeleri aşağıdaki gibidir:

“Türkiye elektrik piyasaları bakımından dağıtım ve perakende satış şirketleri arasındaki hukuki ayırıştırma, yalın olarak tüzel kişiliklerin ayırıştırılmasından ibaret olmamakta özünde iki yapı arasındaki fonksiyonel ayırıştırma-ı öngörmektedir. Rekabet karşıtı kapama sonucuna neden olacak eylemlerin önlenmesini hedef alan fonksiyonel (ya da organizasyonel) ayırıştırma; dikey bütünleşik şirketin bütünleşmiş faaliyetlerinin, ayrı faaliyetler olarak değerlendirilmesi ve başında farklı yöneticilerin bulunduğu farklı birimler tarafından yürütülmesini ifade etmektedir. (...) Ayrıca, şebeke faaliyetleri ile ticari faaliyetler arasında oluşturulacak “Çin Seddi” ile bilgi değişiminin ve iletişimin büyük ölçüde sınırlandırılması yoluyla, bir birimin, diğerinden rekabete duyarlı bilgiler edinmesinin ve böylece üçüncü taraflara ayrımcılık yapılmasının önüne geçilmesi amaçlanmaktadır.”⁴

Görüldüğü üzere Çin duvarı uygulamasının ileri bir örneği olarak elektrik piyasasında rekabetin güçlendirilmesi amacıyla Türkiye’de elektrik dağıtım ve perakende şirketleri ayırıştırılmış olup Rekabet Kurulu teşebbüslerin bu ayırıştırma-ya uyup uymadığını yürüttüğü soruşturmalarla incelemektedir.

d. Trendyol – Trendyolmilla (PL) Kararı⁵

Rekabet Kurulu, Trendyol’un kendi perakende faaliyetlerini kayırdığı ve platformunu kullanan satıcılar arasında ayrımcı davranışlarda bulunduğu iddialarına yönelik yürüttüğü soruşturma sonucunda Trendyol tarafından sunulan taahhütlerin yeterli olmadığını değerlendirerek soruşturmanın devamına karar vermiştir. Bunun üzerine Kurul’un 26.07.2023 tarih ve 23-33/633-213 sayılı kararında Trendyol için getirmiş olduğu yükümlülükler arasında Çin duvarı uygulamasına aşağıdaki gibi yer verilmiştir:

“Ek olarak; dosya kapsamında Kanun’un 9. maddesinin birinci fıkrası uyarınca ihlâli sonlandırmak ve pazardaki etkin rekabetin tesis edilmesini temin etmek için DSM Grup Danışmanlık İletişim ve Satış Ticaret AŞ’ye:

i. Kendisine ait pazaryeri (www.trendyol.com) üzerinden yürüttüğü perakende faaliyetine ilişkin özel markalı ürünlerine (Private Label) – PL rakiplerine kıyasla avantaj sağlayacak nitelikte algoritma ve kodlama araçlığıyla yapılan aşağıda sayılanlar dahil olmak üzere tüm müdahâlelerden kaçınarak gerekli tedbirlerin alınması,

» **Ana ürün tablosundan, ana sipariş tablosundan ve kategori ağacından ayrı bir kategori olarak PL kategori bilgisinin veri bilimi arama ekibinin erişimine kapatılması,**

ii. Pazaryeri faaliyetinden elde edilen ve üretilen/üretilen her türlü verinin, perakende faaliyetine ilişkin özel markalı ürünler (Private Label) – PL için kullanımından kaçınması ve bunu teminen aşağıda sayılanlar dahil olmak üzere gerekli her türlü teknik, idari ve organizasyonel tedbirleri alması,

- **DSM Grup Danışmanlık İletişim ve Satış Ticaret AŞ’nin sahip olduğu pazaryerinde satışını yaptığı PL ürünlerini yöneten ayrı ekipler bulundurması,**
- **DSM Grup Danışmanlık İletişim ve Satış AŞ’ye ait pazaryerinde satış yapan üçüncü taraf satıcıların verilerinin PL ekibi ile paylaşılmaması ve bu satıcılar aleyhine, PL markalarına avantaj sağlayacak şekilde kullanılmaması,**

Sunulan taahhütler ile Trendyol’un pazaryeri faaliyetini ve özel markalı (private label) ürünlerine yönelik faaliyetlerini yöneten ekipler ayırıştırılarak ve bu iki faaliyet arasındaki bilgi akışı sınırlandırılarak Trendyol’un pazaryeri faaliyetinden elde ettiği verileri kendi özel markalı ürünlerinin satışında kullanması engellenmiştir. Taahhütler Rekabet Kurulu tarafından yeterli bulunarak Trendyol açısından bağlayıcı hâle getirilmiştir.

e. EssilorLuxottica – Atasun Kararı⁶

Rekabet Kurulu’nun Hal Holding N.V.’nin (HAL HOLDİNG) tamamına sahip olduğu iştiraki Hal Optical Investments B.V.’nin GrandVision N.V.’de (GRANDVISION) bulunan tüm

4 20.02.2018 tarih ve 18-06/101-52 sayılı Rekabet Kurulu kararı

5 26.07.2023 tarih ve 23-33/633-213 sayılı Rekabet Kurulu kararı

6 10.06.2021 tarih ve 21-30/395-199 sayılı Rekabet Kurulu kararı

hisselerinin EssilorLuxottica S.A. (ESSI-LUX) tarafından satın alınarak devralınmasına ilişkin kararında, ESSI-LUX tarafından getirilen taahhütlerden biri olan Çin duvarı uygulaması Kurul tarafından rekabetçi endişeleri gidermek bakımından yeterli bulunmuş ve taahhüt kabul edilmiştir. Söz konusu kararda Çin duvarı uygulamasına aşağıdaki şekilde yer verilmektedir:

“ESSI-LUX tarafından getirilen 6 numaralı taahhüt, dosya konusu işlemin koordinasyon doğurucu etkilerini bertaraf edebilmek amacı taşımaktadır. Önerilen taahhüt ile dikey birleşmeden kaynaklanan şeffaflık ve dolayısıyla koordinasyon ile ilgili olarak; mağaza konumları, fiyatlar, fiyat artışları, fiyatlama stratejileri, kar marjları, maliyetler, satış koşulları veya miktarları ve stok veya kaplama bilgilerini içerecek şekilde her türlü bilginin geçişine karşı bariyer olarak işletilecek şekilde, toptan satış ve perakende departmanlarını ayıran tam ve etkili bir bilgi-iletişim duvarı (Chinese Wall) tesis edileceği ifade edilmiştir. Burada yer verilen taahhüt uyarınca, hem ESSI-LUX hem ATASUN devam eden ticari ilişkileri kapsamında elde ettikleri rekabete duyarlı bilgileri paylaşmayacaktır. Bu kapsamda ATASUN’un, ESSI-LUX ve iştirakleri ve/veya ilişkili şirketlerindeki operasyonlarından ayrı personel, yönetici ve organizasyon yapısı ile faaliyetlerine devam edeceği taahhüt edilmektedir. Taahhüt kapsamında ESSI-LUX, ticari ilişkileri vasıtasıyla bir toptancı olarak elde ettiği ticari açıdan hassas bilgileri ATASUN ile; ATASUN ise bir perakendeci olarak elde ettiği ticari açıdan hassas bilgileri doğrudan veya dolaylı olarak ESSI-LUX ile paylaşmayacaktır. Bu noktada rakiplere, müşterilere ve benzeri hususlara ilişkin hassas bilgilerin paylaşılacağı taahhüt edilmektedir ... ESSI-LUX tarafından, ticari açıdan hassas bilgi akışının sınırlandırılmasına ilişkin alınan önlemlere yönelik olarak, ilki Kurulun kısa kararının tebliğ edilmesinin ardından olmak üzere, yıllık raporlar sunulacağı ifade edilmiştir. Bahsi geçen raporlama ESSI-LUX tarafından yapılacaktır.”

Sunulan taahhütler ile güneş gözlüklerinin perakende satışı faaliyeti bakımından işlem sonucunda gerçekleşmesi beklenen yatay örtüşmenin ve güneş gözlüklerinin ve optik çerçevelerin toptan satışı, kontak lenslerin toptan satışı, oftalmik lenslerin toptan satışı gibi

faaliyetler bakımından gerçekleşmesi beklenen dikey örtüşmenin Çin duvarı uygulamasıyla önüne geçilmiştir. Taahhütlere göre Atasun ve Essi-Lux’un operasyonları ayrı personel ve yöneticiler tarafından yürütülecek, toptan satış ve perakende departmanları arasındaki iletişim sınırlandırılarak Essi-Lux’un toptancı olarak elde ettiği ticari açıdan hassas bilgiler Atasun ile, Atasun’un perakendeci olarak elde ettiği hassas bilgiler ise Essi-Lux ile paylaşılmayacaktır. Rekabet Kurulu sunulan taahhütleri rekabetçi endişeleri gidermekte yeterli ve elverişli bularak taahhütleri bağlayıcı hâle getirmiştir.

f. Fiat – Peugeot Kararı⁷

FCA ve PSA’nın, FCA bünyesine katılması yoluyla planlanan birleşme işlemine ilişkin verilen kararda, Kurul’un kabul ettiği operasyonel yapıya ve rekabete duyarlı bilgilere ilişkin ayırıştırma taahhütleri aşağıdaki gibidir:

“Bu kapsamda, FCA ve Koç Holding tarafından sunulan taahhütleri temelde iki şekilde ele almak mümkündür. İlki, Koç Holding tarafından taahhüt edilen FCA ile FORD arasında mevcut olan birbirine bağlı yönetim şeklinde oluşan yapısal bağın sonlandırılmasına ilişkindir. Buna göre, Koç Holding, işlemin kapanışını takiben,

- » *hâlihazırda hem TOFAŞ’ın yönetim kurulunda hem de FORD OTOSAN’ın yönetim kurulunda yönetim kurulu üyesi olan İsmail Cenk Çimen’in, FORD ve TOFAŞ’ın her ikisinde birden yönetim kurulu üyesi olması durumunun sonlandırılmasını,*
- » *TOFAŞ’ın yönetim kurulu üyesi olan herhangi bir kişiyi FORD OTOSAN’ın yönetim kuruluna, FORD OTOSAN’ın yönetim kurulu üyesi olan herhangi bir kişiyi TOFAŞ’ın yönetim kuruluna atamayacağını taahhüt etmektedir.*

Koç Holding tarafından sunulan bu taahhüt, FCA ile FORD arasındaki yapısal bağlardan birini sonlandırarak taraflar arasında ortak bir anlayışa sahip olma güdüsünü sınırlandıran bir unsur olarak değerlendirilebilecekse de FCA ile FORD arasındaki üçüncü bir

7 30.12.2020 tarih ve 20-57/794-354 sayılı Rekabet Kurulu kararı

hissedar aracılığıyla devam eden yapısal bağ nedeniyle rakiplerin birbirlerinin stratejik ticari bilgilerine erişim imkânı konusundaki tereddütler tam olarak kalkmamaktadır. Bu bakımdan, **FCA ve Koç Holding tarafından sunulan ikinci taahhüt güvenlik duvarı (firewall) tedbirlerinin alınmasına ilişkindir.**

...

Güvenlik duvarı (Firewall) tedbirleri, hassas bilgilerin teşebbüs içerisinde dağıtılmasının engellenmesi için kullanılmaktadır. Bu kapsamda FCA tarafından işlemin kapanışını takiben,

- TOFAŞ'ın Yönetim Kurulu üyelerinin rekabet açısından hassas bilgiler de dahil olmak üzere görevleri gereği elde edebilecekleri her türlü gizli bilgiyi gizli tutmasına ve sadece görevlerinin ifasına ilişkin olarak kullanılmasına yönelik bir gizlilik politikasının oluşturulacağı ve politika içerisinde rekabete hassas bilgilerin detaylı bir şekilde tanımlanacağı,
- TOFAŞ'ta bu bilgilerin gizliliğini korumak adına rekabet açısından hassas bilgilere erişimi olan tüm TOFAŞ personeli için de söz konusu verilerin korunmasına yönelik alınacak önlemleri belirleyen bir gizlilik politikası oluşturulacağı ve politika içerisinde rekabete hassas bilgilerin detaylı bir şekilde tanımlanacağı,
- Koç Holding ile TOFAŞ'taki ortaklıkları nedeniyle sahip oldukları rekabet açısından hassas bilgiler de dâhil olmak üzere her türlü gizli bilginin korunmasına dair spesifik bir gizlilik sözleşmesi imzalanacağı,
- TOFAŞ çalışanlarının, bu bilgilerin korunması ve bu bilgilerin rakipler de dâhil olmak üzere üçüncü şahıslara açıklanmaması konularında sorumluluklarını açıklayan yıllık rekabet hukuku eğitimleri almalarının sağlanacağı

taahhüt edilmektedir.

Koç Holding tarafından da, bu amaçla işlemin kapanışını takiben,

- TOFAŞ'taki ortaklıkları nedeniyle sahip oldukları rekabet açısından hassas bilgiler de dâhil olmak üzere her türlü gizli bilginin korunmasına dair bir gizlilik sözleşmesinin FCA ile imzalanacağı,
- Koç Holding'teki görevleri gereği hem TOFAŞ hem de FORD OTOSAN'ın rekabet açısından hassas

bilgilerini alan her çalışanın TOFAŞ ve FORD OTOSAN'ın rekabet açısından hassas bilgilerinin işlenmesine ilişkin yükümlülüklerini ortaya koyan bir gizlilik taahhütnameşi imzalanacağı

taahhüt edilmektedir.”

Sunulan taahhütler ile FCA ve Ford'un organizasyonel yapıları arasında bir iletişim duvarı kurularak rekabete hassas bilgilerin değişimi sınırlandırılmış, Tofaş ve Ford bünyesinde imzalanan çeşitli gizlilik sözleşmeleri ile çalışanların iki teşebbüsün faaliyetleri bakımından birbirlerinin verilerini kullanmaması sağlanmıştır. Rekabet Kurulu sunulan taahhütleri rekabetçi sorunları gidermeye elverişli bularak bağlayıcı hâle getirmiştir.

g. BTT – ŞOK Marketler Kararı⁸

Kurul'un Yıldız Holding iştirakleri tarafından Migros Grubuna ait ŞOK markalı mağazaların devralınması işlemine izin verdiği kararında, Çin duvarı uygulamasına ilişkin açıklaması aşağıdaki gibidir:

“İktisadi hayatta Çin Duvarları (Chinese Wall) olarak bilinen sistem ile firmalar için önem arz eden ticari sır niteliğindeki bilgilerin korunması amaçlanmakta; teşebbüs içindeki farklı birimler ve bu birimlerde çalışanlar arasında bilgi alışverişinin organizasyonel yapılanmalar ile engellenebilmesi mümkün olabilmektedir. Ülker Grubu tarafından bu tarz bir örgütsel yapılanmanın gerçekleştirilebileceği belirtilmiş olup; **ŞOK'un organizasyon yapısının, şirketin, Ülker grubu iştiraki üretim/pazarlama şirketlerinin diğer perakendecilerle yürüttükleri ticarete ilişkin elde ettikleri bilgilere ulaşmasını engelleyecek şekilde bilgi sistemleri ve personelin izole edilmesine dayalı olarak oluşturulacağı ifade edilmiştir...** Ayrıca, ekonomik bütünlük kavramı çerçevesinde yukarıdaki açıklamaların yanı sıra; Yıldız Holdingin, 'BİM'deki yönetim birimlerinde (icracı ve denetim birimleri dâhil) görevli Yıldız Grubu mensupları (BİM'de görevli Yıldız Grubu mensubu sadece Dr. Zeki Ziya Sözen) bu görevlerinden ayrılacaklardır.” şeklindeki taahhüdü önem arz etmektedir. Ülker Grubu ve Topbaş Ailesinin hem bu dosya özelinde hem de ileride gerçekleşecek

8 17.08.2011 tarih ve 11-45/1044-357 sayılı Rekabet Kurulu kararı

işlemler açısından ayrıştırılması açısından önemli bir yapısal değişiklik olup; işleme izin verilmesi hâlinde rakip hâline gelecek iki teşebbüsün yönetsel olarak tamamen ayrıştırılması ile koordinasyon doğurucu uygulamaların gerçekleşmesi olasılığı da bir ölçüde giderilmiş olacaktır.”

Rekabet Kurulu Ülker Grubu'nun hızlı tüketim malları perakendeciliği sektörünün hem tedarik hem de perakende seviyesinde faaliyet göstermesi sonucu ortaya çıkabilecek rekabetçi endişelerin önüne bir Çin duvarı uygulamasıyla geçilebileceğini değerlendirmiştir. Buna göre Yıldız Holding bünyesinde üretim ve pazarlama faaliyetleri organizasyonel açıdan birbirinden ayrılmıştır. Ayrıca hızlı tüketim malları perakendeciliği sektöründe faaliyet gösteren BİM'de görevli Yıldız Holding grubuna bağlı çalışanların birleşme işlemi sonrasında görevlerinden ayrılmasıyla rakip perakendeciler arasında bilgi akışının önüne geçilmesi sağlanmıştır.

III. AVRUPA KOMİSYONU'NUN ÇİN DUVARI UYGULAMASINA İLİŞKİN ÖRNEK KARARI⁹

Son olarak Avrupa Komisyonu'nun Çin duvarı uygulamasına ilişkin önem arz ettiği düşünülen bir karara değinilecektir. Avrupa Komisyonu, Areva ve Urenco'nun ETC adlı bir ortak girişim kurmasına ilişkin kararında Çin duvarı taahhüdünü benimsemiştir. Tarafların anlaşmasına göre ETC uranyum zenginleştirme işine yarayacak bir santrifüj makinası geliştirecek ve imal edecek; ardından da zenginleştirilmiş uranyum alt pazarında rakip olan Areva'nın Urenco'nun ve üçüncü kişilerin sağlayıcısı hâline gelecektir. Komisyon Areva ve Urenco'nun AB zenginleştirilmiş uranyum pazarında birlikte hakim duruma geleceğinden ve ETC'deki ortak kontrolleri vasıtasıyla zenginleştirilmiş uranyum tedarikinin koordinesine ilişkin ETC'deki veto haklarından vazgeçmişlerdir. Ayrıca ana şirket ETC ile aralarında hassas bilgi akışını engellemek amacıyla Euratom Supply Agency'nin denetleyeceği bir Çin duvarı mekanizmasının uygulanacağını taahhüt etmişlerdir.

Tarafların taahhüt ettiği Çin duvarı uygulaması, ETC ile taraf şirketler arasındaki ve diğer yönlü bilgi akışını azaltmaya yönelik bir dizi münferit noktayı içermektedir. Buna göre;

- » *Areva ve Urenco'nun ETC ile ve ETC'nin Areva ve Urenco ile ilgili ticari açıdan hassas bilgilere erişimleri engellenecektir.*
- » *Areva ve Urenco ETC'nin günlük işleyişine dahil olmayacaktır.*
- » *ETC'nin yönetim yapısı Areva ve Urenco'dan bağımsız olacaktır.*
- » *ETC'nin uranyum zenginleştirme konusu haricinde faaliyet gösteren yönetim kurulu üyeleri, Areva ve Urenco'dan ayrılmış ticari açıdan hassas konularda taraflardan herhangi bir bilgi talep etmeyecek veya almayacak, ticari açıdan hassas bilgileri başka herhangi bir amaç için kullanmayacak ve ticari açıdan hassas herhangi bir bilgiyi taraf şirketlere iletmeyecektir.*
- » *ETC'nin hiçbir yönetim kurulu üyesi hissedarlarla veya üçüncü taraflarla yapılan sözleşmelerin müzakeresine dahil olmayacak ve bu tür bireysel anlaşmalarla ilgili hiçbir bilgiyi hissedarlara açıklamayacaktır. ETC yönetim kurulu sadece üyelerinin güvene dayalı görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli olan bilgileri alacaktır.*
- » *Tarafların bu hükümlere uyumu Euratom Supply Agency'nin denetçisi tarafından takip edilecektir.*

SONUÇ

Çin duvarı uygulamaları, rekabet hukukunda bilginin kötüye kullanılmasını ve çıkar çatışmalarını önlemek amacıyla geliştirilmiş önemli yapısal tedbir araçlarından biridir. Birden çok teşebbüsü bünyesinde barındıran holdingler, dijital piyasalar veya platform ekonomileri gibi sektörlerde faaliyet gösteren teşebbüslerin iç yapılarında bilgi akışını kontrol altında tutarak rekabetçi dinamiklerin korunmasını sağlamaktadır. Rekabet Kurumu ve Avrupa Komisyonu'nun konuya ilişkin kararları, bu uygulamanın önemini ve etkinliğini vurgulamaktadır.

Aktarılan kararlar dikkate alındığında, Çin duvarı uygulamalarının etkinliğini artırmak için aşağıdaki temel unsurların sağlanması gerektiği söylenebilecektir:

9 Avrupa Komisyonu Kararı, Areva/Urenco/ETC JV. Case No COMP/M.3099.

- » **Hangi verilerin bu kapsama dahil edildiği:** Ayırıştırmaya konu olacak iş birimleri ya da teşebbüsler arasında bilgi güvenliği ve gizliliği, Çin duvarı uygulamalarının başarısı için temel bir unsurdur. İlgili sektör bazında rekabete hassas nitelik taşıyan veriler farklılık göstereceğinden hangi verilerin ne ölçüde ayırıştırma kapsamında değerlendirileceğinin belirlenmesi gerekmektedir.
- » **Hangi iş birimleri/faaliyetler arasında veri akışının engelleneceğinin belirlenmesi:** Sektörlere özgü önem arz eden bilgiler/veriler tespit edilerek bu verilerin rekabete aykırı kullanılmasını engellemek adına alınabilecek organizasyonel, teknik veya bilişimsel tedbirlerin ne ölçüde ve hangi faaliyetler bakımından uygulanacağını belirlemek gerekmektedir.
- » **Veri akışının engellenmesi için kullanılacak yöntemler:**
 - Çalışanların ve yöneticilerin görev alanlarına yönelik net tanımlamalar belirlenmesi
 - Raporlamaların ayırıştırmaya yönelik olarak yapılması
 - Bağımsız bir sağlayıcıdan edinilecek bir güvenlik duvarının tesis edilmesi
 - Sektörün pratiğine uygun düşen teknik başkaca yöntemlerin tespit edilerek uygulamaya konması
- » **Engellemenin devamlılığının sağlanması için kullanılacak yöntemler:**
 - Bağımsız bir denetçinin tevdi edilmesi
 - Belirli periyotlarda raporlamalar yapılması

Dijitalleşmenin hız kazanmasıyla birlikte, bilginin hayati önem taşıdığı büyük veri (big data) ve yapay zeka (AI) alanlarında faaliyet gösteren şirketler bakımından Çin duvarı uygulamalarının önem kazanmaya başlaması muhtemeldir. Bu sektörlerde, bilgiye erişim ve veri akışı, rekabetçi

avantajı sağlama açısından kritik öneme sahip olmakla birlikte söz konusu avantajın rekabet hukukunun ve etik standartların çizdiği sınırların ötesinde bir etkiye yol açmaması adına Çin duvarı uygulamalarının yakın gelecekte daha sık karşılaşılan bir araç olması beklenmektedir.

Rekabet Kurumu ve Avrupa Komisyonu'nun kararları, Çin duvarı uygulamalarının rekabeti koruma amacını nasıl gerçekleştirdiğini somut örneklerle ortaya koymaktadır. Rekabetçi piyasa ortamının tesisi kapsamında teşebbüslerin rekabet otoritelerinden henüz bağlayıcı bir talep gelmeden ayırıştırma ihtiyacı bulunan faaliyetler bakımından önleyici bir tedbir olarak Çin duvarı uygulamalarına başvurusu rekabet otoritelerinin alandaki denetim faaliyetlerini artırması ihtimaline karşı önem arz edebilecektir.

Sonuç olarak, Çin duvarı uygulamalarının, bilgi akışının kontrolü ve çıkar çatışmalarının önlenmesi için kilit rol oynayan bir araç olarak gelecekte önemini artırarak rekabet hukukunun gündeminde yer almaya devam edeceği beklenmektedir. Çin duvarı uygulamaları, özellikle dijitalleşmenin hız kazandığı günümüzde, rekabetin korunması ve piyasa dengelerinin sağlanması açısından kritik bir rol oynamaktadır. Ancak her sektör ve teşebbüs için somut olayın koşullarına göre olay bazlı değerlendirme yapılması gerekmektedir. Bu durum, uygulamaların sektörün ve teşebbüsün özel dinamiklerine uyumlu olmasını ve böylece rekabetin etkin bir şekilde korunmasını sağlayacaktır. Çin duvarı uygulamalarının kapsamlı ve dikkatli bir şekilde ele alınması hem şirketler hem de düzenleyici otoriteler için piyasalarda etkin rekabetin kısıtlanmasının önüne geçilmesi bakımından önem arz etmektedir.



İSTANBUL OFİS

Esentepe Mahallesi, Kore Şehitleri
Caddesi, No.40, Şişli,
İstanbul, Türkiye



ANKARA OFİS

Eskişehir Yolu Bilkent Kavşağı
Mustafa Kemal Mah. 2118. Cad.
No:4 Maidaan İş ve Yaşam Merkezi
B Blok K:3 D:14 Çankaya/Ankara



İZMİR OFİS

Adalet Mah. Manas Bulvarı
Folkart Towers B Kule
No: 47/2209 Bayraklı, İzmir



BURSA OFİS

Odunluk Mah. Akpınar Cad.
Efe Towers A Blok No:15/19 Kat: 4
Nilüfer 16110 Bursa, Türkiye



DENİZLİ OFİS

Sümer Mah. Çal Cad.
Skycity İş Merkezi Kat:5
No: 1/41 Merkezefendi, Denizli



LONDRA OFİS

Second Floor
106 Great Portland Street,
Londra W1W 6PF, Birleşik Krallık



AMSTERDAM OFİS

Singel 250 1016 AB
Amsterdam, Hollanda



KAZABLANKA OFİS

Les Alizés Bureau No:102, 1er Etage,
Lotissement La Colline II, No:33
Sidi Maarouf, Kazablanka, Fas



KİEV OFİS

Silver Breeze Business centre 1v,
Pavla Tychyny Av., Office 434
Kiev, Ukrayna 02152.