

gündem NAZALI

www.nazaligundem.com

ISSN 2602-3601 / 2025 YAZ / SAYI 32

İRTİBAT BÜROLARININ KURULUŞU VE VERGİLENDİRİLMESİ

S. 10

ANONİM ŞİRKETLERDE YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKI

S. 24

DİJİTAL PAZARYERLERİNDEKİ BUYBOX UYGULAMALARININ REKABET HUKUKU AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

S. 42

ARAMA MOTORU REKLAMCILIĞININ HUKUKİ BOYUTU: GÖZ ARDI EDİLEN HUSUSLAR

S. 58

ISSN: 2602-3601

YIL: 7 / 2025 YAZ / SAYI: 32

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 reklamı için hiçbir güvence vermez.

İÇİNDEKİLER

- 4 VERGİ İLETİŞİM MERKEZİNİ (189) HIÇ ARADINIZ MI?
- 10 İRTİBAT BÜROLARININ KURULUŞU VE VERGİLENDİRİLMESİ
- 14 ONLINE OYUNLARDAKİ SANAL EŞYALARIN VERGİSEL NİTELİĞİ: MAL MI, HİZMET Mİ?
- 20 ÖZELGELERİN HUKUKİ NİTELİĞİ VE BAĞLAYICILIĞI
- 24 ANONİM ŞİRKETLERDE YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKI
- 30 EMLAK VERGİSİ MATRAHINI BELİRLEYEN TAKDİR KOMİSYONU KARARLARININ DAVA EDİLEBİLİRLİĞİ
- 36 KATMA DEĞER VERGİSİ HAYATIMIZA DEĞER KATIYOR MU?
- 42 DİJİTAL PAZARYERLERİNDEKİ BUYBOX UYGULAMALARININ REKABET HUKUKU AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ
- 48 ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERDE YÖNETİM KURULUNUN VE MÜDÜRLERİN SORUMLULUKLARI
- 54 SOSYAL GÜVENLİK MEVZUATINDA ALT İŞVEREN VE ASIL İŞVEREN İLİŞKİSİ
- 58 ARAMA MOTORU REKLAMCILIĞININ HUKUKİ BOYUTU: GÖZ ARDI EDİLEN HUSUSLAR
- 62 İŞÇİ İLE İŞVEREN ARASINDAKİ REKABET YASAĞI SÖZLEŞMESİNİN İHLÂLİ HALİNDE HAKLARIN YARIŞI: SÖZLEŞMEYE AYKIRILIK MI, HAKSIZ FİİL Mİ?

ÖNSÖZ

Sevgili Dostlar,

NAZALI Gündem dergisinin 32.sayısında birbirinden değerli makaleler ile yeniden sizlerleleyiz.

Güncel konulardaki önemli gelişmelere odaklanan makalelerimiz, değerli çalışma arkadaşlarımızın özverili çalışmaları ile hazırlanmış bulunmaktadır. Katkı sağlayan tüm ekip arkadaşlarımıza teşekkür ederiz.

Dergimizin bu sayısında vergi uyumsuzlukları departmanınız tarafından online oyunlar – irtibat büroları – özelgelerin hukuki niteliği ve emlak vergisinde takdir komisyonu kararları gibi farklı konularda çalışmalar yapılmış ve değerli çalışma arkadaşlarımız tarafından konuların farklı boyutları ele alınmıştır.

Yönetim kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakları ile sorumluluklarının incelendiği makalelerde ise avukatlarımız tarafından ticaret hukuku bağlamında haklar ve yükümlükler karşılaştırılmıştır.

Rekabet hukuku departmanımızdaki değerli arkadaşlarımız tarafından hazırlanan makalede ise, teknolojinin gelişmesi ile büyük ivme kazanan dijital pazaryerlerindeki buybox uygulamaları değerlendirilmiştir.

Birbirinden farklı ve ilgi çekici konuların yer aldığı bu sayımızda da siz değerli okuyucularımızın fayda sağlayacağı unsurların olduğunu önemle belirtmek isteriz.

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

Keyifli okumalar.

NAZALI GÜNDEM

BİZDEN HABERLER

- ◇ **REKABET HUKUKU ORTAĞIMIZ METİN PEKTAŞ, YASED INTERNATIONAL INVESTORS ASSOCIATION HUKUK VE REGÜLASYON ÇALIŞMA GRUBU TARAFINDAN 15.08.2025 TARİHİNDE DÜZENLENEN “TRUMP SONRASI ÖNCE ABD (AMERICA FIRST) REKABET HUKUKU YAKLAŞIMININ AB VE TÜRKİYE ÜZERİNDEKİ MUHTEMEL ETKİLERİ” KONULU WEBİNARDA KONUŞMACI OLARAK YER ALMIŞTIR.**

Rekabet hukuku ortağımız Metin Pektaş söz konusu webinarda “Büyüme ve Kalkınma Politikaları Ekseninde Rekabet Hukuku Uygulamasında Dönüşüm” başlıklı bir sunum gerçekleştirmiştir.

Webinarda “America First” rekabet hukuku yaklaşımı, AB rekabet hukukundaki gelişmeler, Draghi Report, Dünya Bankası tarafından yayınlanan “Competition Policy for Development” başlıklı rapor ekseninde rekabet hukuku uygulamasında beklenen dönüşümler tartışılmıştır.

- ◇ **“İŞ HUKUKU, SOSYAL GÜVENLİK MEVZUATI İLE ARABULUCU UYGULAMALARI” HAKKINDA İSTANBUL ANADOLU YAKASI OSB KONFERANS SALONU’NDA BİLGİLENDİRME SEMİNERİ DÜZENLEDİK.**

İş hukuku ortağımız Nazif Karataş’ın “İş Hukukunda Önemli Hususlar ve İş Akdinin Feshi” konusunda yapmış olduğu sunumun yanı sıra, söz konusu etkinlikte “SGK Uygulama ve Denetimleri” ile “Arabuluculuk Uygulamaları” hakkında bilgilendirme sağlandı.

- ◇ **10 TEMMUZ 2025 TARİHİNDE SWISSÔTEL BÜYÜK EFES İZMİR’DE EV SAHİPLİĞİNİ YAPTIĞIMIZ “İK SÜREÇLERİNDE GÜNCEL GELİŞMELER VE YAPAY ZEKAYLA DÖNÜŞÜMDE GÜVENLİ İŞ BİRLİĞİ” BAŞLIKLİ ETKİNLİK, İŞ DÜNYASININ ÖNEMLİ İŞİMLERİNİ İZMİR’DE BİR ARAYA GETİRDİ.**

Söz konusu etkinlikte, iş hukuku ortağımız Nazif KARATAŞ “ÇSGB Denetimlerinde Değişiklikler ve İş Dünyasına Yansımaları”; sosyal güvenlik danışmanlığı hizmetleri ortağımız Fatih BAKIR “SGK’da Güncel Gelişmeler”; outsourcing-muhasebe & bordro ortağımız Serap Geyik “YZ ile İK & Bordro Süreçlerinde Dönüşüm ve Güvenli İş birliği”; telekomünikasyon, medya ve teknoloji & veri koruma bölümü direktörümüz Tuğçe Gelir “İK Süreçlerinde Kişisel Verilerin Korunması” ve rekabet hukuku ve uyum bölümü ortağımız Metin Pektaş “Rekabet Hukukunda Güncel Gelişmeler” konulu sunumlarını gerçekleştirdi.

Etkinlik, insan kaynakları süreçlerinde dijital dönüşümün ve yapay zekâ entegrasyonunun yarattığı fırsatlar ile bu dönüşüm sürecinde karşılaşılan hukuki ve teknik risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğine dair kapsamlı değerlendirmelere imkân tanıdı.

Katılımcılar, mevzuattaki güncel değişiklikler, denetim süreçleri, SGK uygulamaları ve veri koruma yükümlülükleri ve benzeri birçok konuda uzmanlardan önemli bilgiler edinme fırsatı buldu.

BİZDEN HABERLER

- ◇ **17 HAZİRAN 2025 TARİHİNDE SWISSÔTEL BÜYÜK EFES İZMİR'DE DÜZENLENEN “DÜNYADA VE TÜRKİYE'DE YATIRIM TRENDLERİ – GÜNCEL GELİŞMELER” ETKİNLİĞİ, YATIRIM DÜNYASININ ÖNEMLİ İSİMLERİNİ İZMİR'DE BİR ARAYA GETİRDİ.**

NAZALI tarafından organize edilen etkinlikte, Yönetici Ortağımız Ersin NAZALI tarafından yapılan açılış konuşmasının akabinde AC Aegean Capital'i temsilen Halil SAĞLAM, Taxim Capital Private Equity ve Alkima Partners'i temsilen Yalçın NAK ile Sharks&Partners'ı temsilen Mehmet ÇELİKOL birbirinden farklı ve ilgi çekici sunumlarını gerçekleştirdiler.

Etkinlikte, küresel ve Türkiye'deki yatırım trendleri ile güncel gelişmeler detaylı bir şekilde ele alındı. Birçok İzmirli iş insanının katılımıyla gerçekleşen bu etkinlik, yatırım dünyasında önemli bir buluşma noktası oldu.

Etkinlikte konuşulan konular arasında, küresel ekonomik gelişmelerin Türkiye'ye etkisi, yatırımcıların yeni fırsatlara nasıl yaklaşması gerektiği ve sürdürülebilir yatırımların önemi gibi başlıklar öne çıktı. Katılımcılar, sektörün önde gelen isimlerinden değerli bilgiler edinme fırsatı buldu.

VERGİ İLETİŞİM MERKEZİNİ (189) HİÇ ARADINIZ MI?

İmdat TÜRKAY

Gelir İdaresi Grup Başkanı¹

ÖZET

Türk kamu sektörünün ilk profesyonel çağrı merkezi olan Vergi İletişim Merkezi ("VİMER-189"), Gelir İdaresi Başkanlığı'nın ilk erişim noktası olarak 2008 yılından bu yana Türkiye geneli ve yurt dışından gelen vergisel konulardaki çağrılara hizmet vermektedir. Vergi İletişim Merkezi'nin kendi uzman personeli ile vatandaşlara/mükelleflere sunmuş olduğu en temel hizmetleri arasında danışmanlık, ihbar bildirimlerini alma, borç sorgulama ve elektronik uygulamaları konusunda danışmanlık yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: İç Kaynak/Dış Kaynak Çağrı Merkezi, Vergi İletişim Merkezi (VİMER-189), Vergi Danışma, Borç Sorgulama, E-Vergi Uygulamaları, İhbarda Bulunma.



GİRİŞ

Bu çalışmamızda, toplumsal vergi bilincinin artmasına ve mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının sağlanmasında çok önemli bir fonksiyon icra eden, 17 yıldır vatandaşları ve mükellefleri vergisel konularda

bilgilendiren, onların ödev ve yükümlülüklerini doğru yapmalarına yardım eden Gelir İdaresinin profesyonel çağrı merkezi olan Vergi İletişim Merkezi ("VİMER-189")'nden bahsedeceğiz.

"Vergi İletişim Merkezini Hiç Aradınız mı?" diye 2013 yılında bir internet sitesinde (vergialgi.com) yazdığım makalenin üzerinden tam 12 yıl geçmiş ve bu yazıya bir baktım da tam 232.500 defa tıklanmış. 2025 yılının ikinci yarısını yaşadığımız bu aylarda hizmet çeşitliliği artan ve 2024 yılında 1 milyondan fazla çağrıya cevap veren VİMER'i hiç aradınız mı diye siz değerli okurlara tekrar sormak istedim.

VİMER, hem toplumsal vergi bilincini sağlama noktasında hem de vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumunun sağlanması açısından toplumun bütün kesiminden gelen sorulara cevap veren kendi uzman personeliyle hizmet veren kamunun ilk profesyonel çağrı merkezidir. VİMER, ülkemizdeki kayıt dışı ekonomiyle mücadelede ve vergi okuryazarlığının gelişimine de çok önemli katkı sunmaktadır.

I. Vergi İletişim Merkezinin Fonksiyonu

Ülkemizde son yıllarda müşteri/vatandaş odaklı hizmet anlayışının gelişmesinin bir sonucu olarak özel/kamu sektörü çağrı merkezleri bir hizmet kanalı olarak dikkati çekmekte, sayıları ve hizmet kaliteleri her geçen gün artmaktadır. Çağrı merkezleri; ekonomik büyüklükleri, sağladıkları istihdam, kaliteli hizmet ve müşteri memnuniyeti dikkate alındığında son yıllarda başta bankacılık olmak üzere birçok alanda faaliyet göstermektedir. Gelir İdaresinin çağrı merkezi olan Vergi İletişim Merkezi, mükellefleri hak ve yükümlülükleri konusunda bilgilendirmek suretiyle yüksek kalitede sunduğu hizmetler ile etkin bir fonksiyon üstlenmektedir.

Hizmet sunumunda sürekli gelişim ilkesini benimseyen ve mükellef memnuniyetini sağlamak amacıyla olan Vergi İletişim Merkezi; kendi uzman personeli kullanarak hizmet sunan

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

kamunun en gözde çağrı merkezlerinden biridir. Vergi İletişim Merkezinde mükelleflerin sorularını cevaplayan mükellef temsilcileri, Gelir İdaresinin kendi personeli olan gelir uzmanları arasından seçilmekte ve bu kişiler gerek mevzuat gerekse çağrı merkezi sistemleri ve etkili iletişim konularına yönelik olarak çok yoğun eğitim programlarına tabi tutulmaktadırlar.

Gerçekten de çağrı merkezleri, kurumların temasta oldukları kişi ve/veya kurumlarla olan etkileşimini en kısa yoldan sağlamaktadır. Çağrı merkezlerinin kaliteli hizmet sunması, bağlı olduğu kurumun toplumsal imajını da olumlu yönde artırmaktadır. Örneğin VİMER'i arayan mükellefler ve meslek mensupları yayımlanan bir kanun veya genel tebliğ hakkında anında bir telefonla bilgi alabilmekte ve bağlı olduğu vergi dairesine gitmeden sorusuna cevap bulabilmektedir.

II. İç Kaynak (Inhouse) ve Dış Kaynak (Outsource) Çağrı Merkezlerinin Karşılaştırması

Günümüzde çağrı merkezleri iç kaynak (Inhouse) çağrı merkezleri ve dış kaynak (Outsource) çağrı merkezleri olarak yapılmakta ve müşterilerine hizmet vermektedir. Vergi İletişim Merkezi ülkemizde iç kaynak (Inhouse) olarak faaliyet gösteren ender çağrı merkezlerinden biridir.

Dış kaynak çağrı merkezi (outsource call center), bir şirketin müşteri hizmetleri, teknik destek, satış veya bilgi alma gibi çağrı merkezi hizmetlerini kendi bünyesinde değil de dışarıdan profesyonel bir firmaya devrederek yürüttüğü bir hizmet modelidir. Dış kaynak çağrı merkezini genellikle; e-ticaret siteleri, bankalar, telekom firmaları, sigorta şirketleri, sağlık ve lojistik sektörleri kullanmakta olup kamu kurumları ise nadiren kullanmaktadır.

İç kaynak (Inhouse) çağrı merkezi ise; bir şirketin müşteri hizmetleri, teknik destek, satış veya benzeri iletişim faaliyetlerini kendi bünyesinde, yani kurum/şirket içinde kurduğu ve yönettiği çağrı merkezi anlamına gelmektedir.

İç kaynak çağrı merkezinin özellikleri şöyledir:

- Şirketin kendi çalışanları tarafından yürütülür.
- Genellikle şirketin ofisinde ya da kendi belirlediği bir lokasyonda kurulur.
- Dış kaynak (outsourcing) çağrı merkezlerinden farklı olarak, tam kontrol ve denetim şirkette olur.
- Veri güvenliği açısından daha kontrollü bir yapıdır.

İç kaynak çağrı merkezlerinin avantajları şöyledir:

- Marka bilinci yüksek, şirket kültürünü bilen çalışanlar görev alır.
- Veri gizliliği ve müşteri bilgileri daha güvenli yönetilir.
- Süreçler şirketin ihtiyaçlarına özel tasarlanabilir.
- Geri bildirimler ve müşteri şikayetleri daha hızlı analiz edilip çözülebilir.

İç kaynak çağrı merkezlerinin dezavantajları ise şöyledir:

- Kurulum ve işletme maliyeti yüksektir (personel, altyapı, yazılım, donanım).
- Yönetimsel yük daha fazladır (personel eğitimi, vardiya yönetimi, kalite kontrol).
- Esneklik, dış kaynak kullanımına göre daha sınırlı olabilir.

Kısacası iç kaynak (inhouse) çağrı merkezi, şirket veya kurumun kendi bünyesinde kurduğu ve işlettiği çağrı merkezleridir. İç kaynak çağrı merkezi modelinin tercih edilmesinin sebepleri genellikle şöyledir:

- Müşteri verisi gizliliği öncelikliyse,
- Hizmet kalitesi doğrudan denetlenmek isteniyorsa,
- Süreklilik ve güvenlik önemliyse,
- Kurum kültürüne uygun özel iletişim dili gerekiyorsa,
- Marka imajını riske atmamak için dış müdahale istenmiyorsa.

İç kaynak (inhouse) çağrı merkezi ile dış kaynak (outsourc) çağrı merkezlerinin karşılaştırması aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Kriter	İç Kaynak (Inhouse) Çağrı Merkezi	Dış Kaynak (Outsource) Çağrı Merkezi
Kurulum Yeri	Şirketin kendi ofisinde / tesisinde kurulum	Hizmeti sağlayan firma tarafından sağlanır
Çalışanlar	Şirketin kendi personeli	Dış çağrı merkezi firmasının çalışanları
Kontrol ve Denetim	Tamamen şirketin kontrolündedir	Sınırlı kontrol (sözleşme ve denetimlerle sınırlı)
Maliyet	İlk yatırım ve işletme maliyeti yüksektir	Genellikle daha düşük başlangıç maliyeti
Veri Güvenliği	Daha yüksek kontrol ve güvenlik	Güvenlik, sağlayıcı firma ile yapılan anlaşmalara bağlı
Esneklik	Kapasite artırmak daha zordur	İhtiyaca göre hızlı ölçeklenebilir
Eğitim ve Kalite	Eğitim ve kalite yönetimi şirkete aittir	Standartlar dış firmaya bağlıdır
Marka Bilinci	Çalışanlar şirket kültürüne daha hakimdir	Dış personel markaya daha az bağlı olabilir
Geri Bildirim Süreci	Daha hızlı ve doğrudan analiz edilebilir	Bilgi akışı dolaylı olabilir, süreç uzayabilir
Kurumsal Uyum	Şirket politikaları ile tamamen uyumludur	Uyumluluk denetimle sağlanabilir
Ölçeklenebilirlik	Yavaş ve maliyetli	Hızlı ve daha ekonomik
Uygunluk Durumu	Büyük ölçekli firmalar veya gizlilik önceliği olan firmalar için uygundur	Daha esnek bütçeye sahip veya operasyon yükünü azaltmak isteyen firmalar için uygundur

III. Bankacılık Sektöründe Faaliyet Gösteren Çağrı Merkezleri

Ülkemizde kamu ve özel sektörde faaliyet gösteren çağrı merkezlerindeki toplam çalışan sayısında net bir rakam vermek zor görünmektedir. Bunun nedeni bazı verilerin yalnızca müşteri temsilcilerini kapsamaması, bazı verilerin ise destek ve yönetici personeli kapsamamasıdır. Örneğin, PwC Türkiye ve Pragma Araştırma'ya göre, çağrı merkezlerinde çalışanların toplam sayısı destek personeli dahil yaklaşık 167.620 olarak belirlenmiştir. Ülkemizde kamu kurumlarının genel çağrı merkezi istihdamına dair de net bir rakam bulunmamaktadır. Sadece 112 Acil Çağrı Merkezi'nde yaklaşık 13.000 kişinin çalıştığı bilinmektedir.

Bankaların Çağrı Merkezi İstatistikleri Mart 2025 raporuna göre, ülkemizdeki 22 bankanın toplam çağrı merkezi çalışan sayısı 11.296 kişidir. Bu rakamın 9.052'si yarı ve tam zamanlı çalışan müşteri temsilcilerinden oluşurken, destek hizmeti veren personel sayısı 1.122 ve yönetici sayısı da 1.122 kişidir. Banka adına dış kaynak (outsourc) çağrı merkezlerinde çalışan müşteri temsilcisi sayısı ise 7.457 kişidir. Çağrı merkezinde çalışanların yüzde 71'i kadınlardan oluşmaktadır. Bu oran müşteri temsilcilerinde %73, destek hizmeti veren personelinde %68, yöneticilerde ise %57'dir. Yaş ortalamaları müşteri temsilcilerinde 28, destek hizmeti veren personelinde ve yöneticilerde ise 35 düzeyindedir. Çağrı merkezinde çalışanların %35'i İstanbul ve İzmir'de görev yapmaktadır.

Bankacılık sektöründeki çağrı merkezlerinde çalışanların %93'ünü yükseköğretim kurumlarını bitirmiş ve/veya lisansüstü eğitim yapmış çalışan oluşturmaktadır. Çalışanların %7'si lise mezunudur. Çağrı merkezi çalışanlarının 194'ü Sermaye Piyasası Kurumu lisansına sahiptir. Yabancı dili olan kişi sayısı ise 659'dur (<https://www.tbb.org.tr/istatistiki-raporlar/2025-mart-cagri-merkezi-istatistikleri>). Görüldüğü üzere, tüm sektörlerin çalışan sayısı, banka çağrı merkezleri verisinden çok daha yüksek olup, bankacılık çağrı merkezleri yalnızca bir alt sektörü temsil etmektedir.

IV. VİMER'e Gelen Çağrıların Sayısı ve İçerikleri

Ülkemizde verginin toplumun tüm kesimlerine benimsetilmesine ve vergiyi gönüllü olarak ödeme alışkanlığının arttırılmasına yönelik olarak Vergi İletişim Merkezinde verilen hizmetlere her geçen yıl yenileri eklenmektedir. Gelir İdaresinin yayımlanan faaliyet raporlarına göre; kurulduğu tarihten bu yana on milyon üzerinde vergisel konulardaki soruları cevaplayan Vergi İletişim Merkezi, mükellefin ilk araması anında sorulan soruların %97'sini anında cevaplayabilmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı bünyesinde hizmet veren Vergi İletişim Merkezinde yıllar itibariyle faaliyet raporlarında yer alan çağrı sayıları aşağıda görüldüğü üzere son beş yılda toplam 4.671.953 olmuştur.

YILLAR	CEVAPLANAN ÇAĞRI SAYISI
2020	890.743
2021	817.442
2022	949.012
2023	991.638
2024	1.023.118
TOPLAM	4.671.953

Daha fazla mükellefe hizmet vermek amacıyla faaliyet kapsamını genişleterek yıllar içinde hizmet çeşitliliğini artıran VİMER, 2024 yılında toplam 1.023.118 çağrıya yanıt vermiştir.

VİMER'de 2024 yılı dahil kurulduğu yıldan bu yana cevaplanan toplam çağrı sayısı 12 milyonu aşmıştır. Ayrıca 2024 yılında mükellefin ilk aramasında cevaplanan çağrı oranı %97,89 olmuştur. Aynı yılda VİMER'de alınan çağrıların sunulan hizmetlere göre dağılımı ise şöyledir (www.gib.gov.tr, GİB 2024 Faaliyet Raporu, Yayın No: 560, Şubat 2025).

HİZMETLER	CEVAPLANAN ÇAĞRI SAYISI
Mevzuat/Danışma Birimi	293.590
e-Hizmetler Birimi	294.023
Borç Sorgulama Birimi	331.822
İhbar Birimi	103.683
TOPLAM	1.023.118

Tabloda da görüldüğü üzere, 2024 yılında en fazla çağrı 331 bin 822 ile borç sorgulama birimince alınmış ve cevaplanmıştır. İkinci sırada alınan en fazla çağrı 294 bin 23 ile e-hizmetler, üçüncü sırada 293 bin 590 ile mevzuat/danışma ve dördüncü sırada ise 103 bin 683 ile ihbar birimi çağrı almıştır.

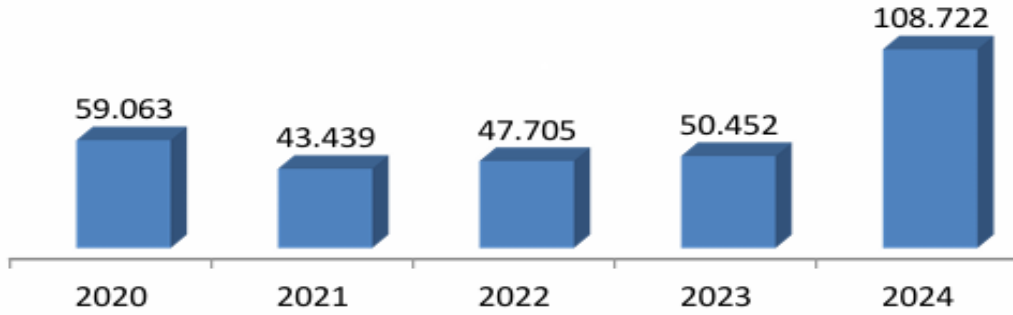
Vergi İletişim Merkezine ulaşmak için yurt içinden 189'u, yurt dışından ise 00903121891122 telefon numarasını arayarak ulaşabilmektedir. VİMER, mükelleflerin vergi ile ilgili konularda güncel ve doğru bilgiye telefon aracılığıyla ulaşmalarını sağlamak amacıyla faaliyet göstermektedir. VİMER tarafından verilen hizmetler şöyledir:

- Mevzuat danışma hizmeti,
- Telefonla ve internet ortamında ihbar bildirimlerinin alınması,
- Borç sorgulama,
- Borç bildirim hizmeti,
- e-Beyanname teknik destek hizmeti,
- Mükellef Geri Bildirim Sistemi,
- Motorlu taşıtlar vergisi plaka tescil tarihi sorgulama,
- İngilizce e-Posta Yanıt Sistemi,
- Gayrimenkul sermaye iradı beyannameesine ilişkin randevu taleplerini alma,
- Geri arama,
- Dijital Vergi Asistanı-GİBİ Uygulaması.

VİMER, mükellef odaklı hizmet anlayışını benimseyen uzman ve yetkin personeliyle; vergi ile ilgili konularda telefonla danışmanlık, vergi kayıp kaçağı konusunda ihbar bildirimlerini alma ve sonuç sorgulama, borç sorgulama hizmeti, Başkanlığımızın elektronik uygulamaları konusunda danışmanlık, mükelleflerin ilettikleri talep ve önerileri ilgili birimlere iletme, yabancı uyruklu kişilere ve kurumlara vergi ile ilgili konularda e-posta aracılığıyla İngilizce

olarak danışmanlık, gib.gov.tr adresi üzerinden yapay zekâ destekli Dijital Vergi Asistanı (GİBİ) uygulaması ile gelen soruları cevaplama ve yönlendirme hizmeti vermektedir.

Şubat/2025 tarihinde yayımlanan GİB 2024 Yılı Faaliyet Raporunda yer alan son beş yıl içerisinde VİMER'den alınan ihbar sayıları aşağıdaki grafikte verilmiştir.



Türkiye genelinde vergi kayıp ve kaçağının önlenmesi amacıyla; telefon, Dijital Vergi Dairesi, sosyal medya hesapları, WhatsApp ve BİP kanalları kullanılarak, VİMER tarafından ihbar bildirimleri kayıt altına alınmaktadır. İhbar bildirimlerinin hızlı bir şekilde sonuçlandırılabilmesi için il düzeyinde gerekli takip ve kontrol işlemleri yürütülmektedir. 2024 yılında ihbar kanallarının çeşitlendirilmesi sonucunda alınan ihbar sayısında çok ciddi artış sağlanmıştır.

V. VİMER'e En İyi Kamu Hizmeti Dalında Uluslararası Ödül

Gelir İdaresinin internet sayfasında yapılan duyuruya göre, Vergi İletişim Merkezi "En İyi Kamu Hizmeti" dalında uluslararası ikincilik ödülü kazanmıştır. Vergi İletişim Merkezi, çağrı merkezi sektörünün uluslararası düzeydeki en prestijli organizasyonlarından biri olan Kanada merkezli Contact Center World (Dünya Çağrı Merkezi) tarafından Almanya'da düzenlenen yarışmada Avrupa, Orta Doğu ve Afrika (EMEA) bölgesinde "En İyi Kamu Hizmeti" kategorisinde gümüş madalya kazanarak, Türkiye'yi uluslararası platformda başarıyla temsil etmiştir. 83

ülkeden 2.500'ün üzerinde başvurunun yapıldığı 20th Global Top Ranking Performers Awards kapsamında, Almanya'nın Berlin kentinde Mayıs/2025 ayında düzenlenen EMEA Bölge Finali'nde Vergi İletişim Merkezi, kamu hizmeti alanındaki başarılı uygulamalarıyla dikkat çekerek uluslararası jüri tarafından ikincilik ödülü almıştır (<https://www.gib.gov.tr/vergi-iletisim-merkezine-en-iyi-kamu-hizmeti-dalinda-uluslararası-ikincilik-odulu>).

VI. VİMER'in Gelecek Vizyonu

Ülkemizde kayıt dışı ekonominin varlığı ve toplumsal vergi bilincinin seviyesi dikkate alındığında vergisel konularda toplumu bilgilendirme konusunda Gelir İdaresinin çok daha fazla gayret göstermesi gerekmektedir. Türk Gelir İdaresi, Vergi İletişim Merkezi üzerinden uzman personeli ile vatandaşların/mükelleflerin tüm vergisel sorularına hızlı ve doğru bir şekilde cevap vermek suretiyle mükelleflerin vergiye gönüllü uyumuna çok ciddi katkı sağlamakta ve mükellef memnuniyetini artırmaktadır. Vergi İletişim Merkezi önümüzdeki süreçte mükellef odaklı ve yenilikçi bir idare olma vizyonu ile teknolojik imkanları ve

yapay zeka destekli uygulamaları da kullanmak suretiyle bilgiye hızlı erişim sağlayarak vergiye gönüllü uyumu ve mükellef memnuniyetini sağlamaya devam edecektir.

Çağrı merkezi uzmanları tarafından, 2025 yılında çağrı merkezi verimliliğini artıracak stratejiler şöyle özetlenmektedir:

- Yapay zeka destekli otomasyon ve verimliliği artıran teknolojilerin kullanılması,
- Çok kanallı müşteri deneyimi ile müşterilerin tercih ettikleri kanalları sunma,
- Çalışan deneyimini ve eğitimlerini iyileştirmek suretiyle, verimli müşteri temsilciler ve mutlu müşteriler oluşturma,
- Veri analitiği ile gerçek zamanlı performans izleme,
- Proaktif geri bildirim ve müşteri anketleri ile iyileştirme fırsatları yaratmak,
- Çağrı sonrası anketlerin sistematik olarak yapılması,
- Müşteri geri bildirimlerinin analiz edilmesi ve çözümlerin üretilmesi,
- Müşterilere kişiselleştirilmiş proaktif destek sunulması.

2025 yılında çağrı merkezi verimliliğini artırmak için kullanılan stratejiler, müşteri odaklılığı ve teknoloji temelli iyileştirmeleri bir araya getirmektedir. Yapay zeka destekli otomasyon çözümleri, veri analitiği, çok kanallı hizmetler, çalışan deneyimini iyileştirme ve müşteri geri bildirimine dayalı süreçlerle çağrı merkezleri daha güçlü ve esnek bir yapı kazanacaktır. Bu stratejileri benimseyen çağrı merkezleri, sadece müşteri memnuniyetini artırmakla kalmayacak, aynı zamanda rekabet avantajını da güçlendirecektir. Bu yeni çağda müşteri memnuniyeti, hızlı yanıt süreleri ve yüksek verimlilik, çağrı merkezi başarısının temel taşları olmaya devam edecektir (<https://rota.gen.tr/2025-yilinda-cagri-merkezi-verimlilikini-artiracak-5-strateji/>).

Gelecek yıllarda müşteriler, yalnızca telefonla değil, sosyal medya, e-posta, canlı sohbet ve hatta mesajlaşma uygulamaları üzerinden de çağrı merkezine ulaşmak isteyeceklerdir. Bu

nedenle, Vergi İletişim Merkezi önümüzdeki süreçte mükellef odaklı ve yenilikçi bir idare olma vizyonu ile teknolojik imkanları ve yapay zeka destekli uygulamaları da kullanmak suretiyle 7/24 bilgiye hızlı erişim sağlayarak vergiye gönüllü uyumu ve mükellef memnuniyetini sağlamaya devam etmelidir.

SONUÇ

Son yirmi yılda vergisel işlem ve süreçlerde büyük bir dönüşüm sağlanmış, geliştirilen ve hayata geçirilen e-vergi uygulamaları ile vergi dairesinde yapılan tüm vergisel işlemlerin büyük çoğunluğu internet ortamına taşınmıştır. Vergi İletişim Merkezi de mükellef odaklı hizmet anlayışının bir gereği olarak 2008 yılında hayata geçirilmiştir. VİMER, kendi insan kaynağı ile vatandaşlara hizmet sunan ender çağrı merkezlerinden biri olarak faaliyetine devam etmektedir. Hizmet sunumunda sürekli gelişim ilkesini benimseyerek, teknoloji ve kalite açısından mükelleflere en yüksek faydayı sağlayacak hizmetleri en iyi çözüm ortağı olarak sunmak ve mükellef memnuniyetini sağlamak amacıyla olan VİMER-189, hafta içi 09.00-18.00 arasında hizmet vermektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı her açıdan anlamlı olan “Vergi Geleceğimizdir” sloganı ile mükellef odaklı ve yenilikçi bir idare olma vizyonu ile teknolojik imkanları da kullanmak suretiyle vergi toplama işini etkin bir şekilde yapmaya ve mükellef memnuniyetini sağlamaya devam etmektedir.

“Vergi ile ilgili konularda danışma ve ihbarınız için lütfen VİMER-189’u arayınız.”

İRTİBAT BÜROLARININ KURULUŞU VE VERGİLENDİRİLMESİ

Mine BEYAZHANÇER

Avukat

ÖZET

Bu makalede, yabancı şirketlerin Türkiye’de ticari faaliyette bulunmaksızın temsil, tanıtım ve koordinasyon gibi amaçlarla kurabilecekleri irtibat bürolarına ilişkin hukuki çerçeve incelenmiştir. 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve ilgili yönetmelikler doğrultusunda, irtibat bürolarının kuruluş prosedürleri, izin süreleri, faaliyet sınırlamaları ve vergi yükümlülükleri ele alınmıştır. Ayrıca, çalışan ücretlerine ilişkin gelir vergisi istisnası ile bölgesel yönetim merkezlerinin hukuki statüsü gibi özel düzenlemelere de değinilmiştir. İrtibat bürolarının yalnızca ticari olmayan faaliyetlerle sınırlı kalması gerektiği, aksi takdirde vergi mükellefiyetine tabi tutulabilecekleri vurgulanmıştır.

Anahtar Kelimeler: İrtibat Büroları, Yabancı Sermaye, Vergilendirme.

GİRİŞ

Yatırımın ulusal sınırları aşması ile yabancı yatırıma ilişkin bir çerçeve çizilmesi ve çeşitli modeller belirlenmesi gündeme gelmiştir. Yabancı yatırım bakımından iç hukukta yer alan düzenlemelerin yanı sıra Türkiye’nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalar da bulunmaktadır. 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu¹ gerekçesinde de yatırım ikliminin yalnızca ekonomik değil aynı zamanda hukuki bir iklim olduğu vurgulanmaktadır.

Bu kapsamda 4875 sayılı Kanun’un 3. maddesinde yabancı ülke kanunlarına göre kurulmuş şirketlerin ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla irtibat bürosu kurabilecekleri düzenlenmiş ve irtibat bürosu açma hususu Bakanlık iznine tabi tutulmuştur.

Makale kapsamında öncelikle irtibat bürosu kurulmasının amaçları ve kuruluşu incelenecek, ardından konuya ilişkin olarak vergi mevzuatı bakımından değerlendirmeler yapılacaktır.

I. TÜRKİYE’DE YABANCI KURULUŞLARIN İRTİBAT BÜROLARININ KURULMA SÜRECİ VE ÖZELLİKLERİ

4875 sayılı Kanun’un 3. maddesi, yabancı yatırımcıların Türkiye’de yapacağı yatırımları koruyan

hükümler içermektedir. Bu maddenin (h) bendinde ise, yabancı ülke kanunlarına göre kurulmuş şirketlere, Türkiye’de ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla irtibat bürosu açma izni verileceği düzenlenmiştir. İrtibat bürolarının kanuni dayanağı olan bu hükümde, irtibat bürosu kuruluşunun yalnızca “şirketler” tarafından gerçekleştirilebileceği; işbu şirketlerin yabancı ülke kanunlarına göre kurulmuş olması gerektiği ve Türkiye’de ticari faaliyette bulunmama yükümlülükleri düzenlenmektedir. Bu doğrultuda, irtibat bürosu kurabilecek kişilerin kapsamı belirlenmiş olup; ticari faaliyette bulunmama ifadesi makalenin vergilendirmeye ilişkin başlığı altında değerlendirilecektir.

4875 sayılı Kanun hükümlerine ilişkin ayrıntılar ise 20.08.2003 tarihli ve 25205 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği’nde düzenlenmiştir.

İrtibat bürosu kuruluşu için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü üzerinden elektronik ortamda veya fiziki başvuru olarak yapılır. Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği’nin 6. maddesinde kuruluş ve süre uzatımına ilişkin müracaatların, istenilen bilgi / belgelerin tam ve eksiksiz olması kaydıyla, başvuru tarihinden itibaren 5 iş günü içinde sonuçlandırılacağı düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 8/c maddesi uyarınca, ilk kuruluş izni en fazla 3 yıl süreyle verilmekte ancak bu süre en fazla üçer yıl olmak üzere

1 05.06.2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu (RG. 17.06.2003/25141)

başvuru üzerine uzatılabilmektedir. Süre uzatım başvurusunun faaliyet süresinin sona ermesinden önce yapılması gerekmektedir.

Yabancı tüzel kişilerin Türkiye’de irtibat bürosu kurması için gerekli belgeler, ilgili Yönetmeliğin 7. maddesinde şu şekilde sayılmıştır:

- a. *“Ana şirkete ait ve ilgili Türk Konsoloslukuna veya Lahey Devletler Özel Hukuku Konferansı çerçevesinde hazırlanan Yabancı Resmi Belgelerin Tasdiki Mecburiyetinin Kaldırılması Sözleşmesi hükümlerine göre tasdik edilmiş Faaliyet Belgesi aslı,*
- b. *Ana şirket hakkında hazırlanmış faaliyet raporu veya bilanço ve gelir tablosu,*
- c. *İrtibat bürosunun faaliyetlerini yürütmekle görevli olarak atanacak kişiye verilecek yetki belgesi aslı,*
- d. *İrtibat bürosunun kuruluş işlemlerinin başka bir kimse aracılığı ile yürütülmesi durumunda vekaletname aslı.”*

Yabancı şirketler, Türkiye’deki irtibat bürolarına Türk Lirası (TL) cinsinden doğrudan para transferi yapamazlar. Ancak kira, elektrik, su, yemek ve çalışanların SGK primleri gibi zorunlu yerel giderler Türk Lirası ile ödenmelidir. Bu nedenle, uygulamada irtibat bürolarının Türkiye’de yurt dışından gelen dövizlerin kabulü için döviz hesabı ve dövizin TL’ye çevrilip yerel harcamaların yapılacağı Türk Lirası hesabı olmak üzere iki ayrı banka hesabı açması beklenir.

Türk hukukuna göre irtibat büroları yalnızca ticari olmayan faaliyetlerle sınırlı olarak kurulabilirler. Çok uluslu şirketlerin bölgesel düzeyde daha merkezi bir yapıya sahip olabilmesi için özel bir irtibat bürosu türü olarak ise Bölgesel Yönetim Merkezi kategorisi tanınmıştır.

Bölgesel Yönetim Merkezi, ana şirketin veya grup şirketlerinin bölgesel faaliyetlerini koordi-

ne etmek ve yönetmek amacıyla kurulan özel bir irtibat bürosu türüdür. Ticari işlemler yapmazlar ancak birden fazla bağlı şirketin yönetimini üstlenmeleri nedeniyle standart irtibat bürolarına kıyasla daha geniş bir faaliyet alanına sahiptirler.

Bölgesel Yönetim Merkezi de Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği çerçevesinde kurulur ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’nın ön onayına tabidir. Ancak bu büroların kuruluş başvurusunda, bölgesel koordinasyon merkezi olarak faaliyet gösterileceğinin açıkça belirtilmesi gerekir.

II. VERGİLENDİRME BAKIMINDAN İRTİBAT BÜROLARI

4875 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesinin (h) bendinde Türkiye’de irtibat bürosu açılışı için gerekli izinleri almış olan yabancı şirketlerin bu bürolarda ticari bir faaliyette bulunamayacağı düzenlenmiştir. Ancak kullanılan ticari faaliyet ifadesinin geniş şekilde gelir getirici herhangi bir faaliyet olacak şekilde yorumlanması gerektiği düşünülmektedir.² İrtibat büroları, gelir getirici faaliyetlerde bulunamayacağından işyeri olarak nitelendirilememektedir.³

İrtibat bürolarına ilişkin olarak verilen çeşitli özelgelere de irtibat bürolarının gelir getirici faaliyette bulunamayacağı açıklamalarına yer verilmiştir. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü’nün 21.05.2024 tarih ve 62030549-125[3/2023]-664932 sayılı özelgesinde irtibat bürolarının Türkiye’de ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunamayacağı, kâr elde edip transfer edemeyeceği ve bütün masraflarını yurt dışından gelecek dövizlerle karşılamak zorunda olduğu, bu nedenle ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunmaması halinde kurumlar vergisi mükellefiyet tesisine gerek bulunmadığı açıklanmıştır.

Özelge talebinin konusu olan irtibat bürosunun süre bitimi nedeniyle kapatılıp büro aktifine

² Başak, L. (2013). *Yabancı Sermaye Mevzuatına Göre İrtibat Bürosu Açılışına ve Faaliyetlerine İlişkin Hukuki Prosedür Ve Yabancı Şirketlerin Dikkat Etmeleri Gereken Hususlar, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 293.*

³ Kurun, E. (2023). *Doğrudan Yabancı Yatırımların Vergilendirilmesi: Türkiye Örneği. s.166.*

kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin yeni kurulmuş limited şirkete emsal bedelden devredilmesi konusuna ilişkin olarak ise:

“Ancak, yurt dışındaki merkezin söz konusu demirbaş ve taşıtların satışından sağladığı kazanç, Türkiye’de arızı ticari faaliyetten elde edilen diğer kazanç ve iratlar niteliğinde olduğundan, Kurumlar Vergisi Kanununun 26. maddesine göre anılan kazancın, iktisap tarihinden itibaren 15 gün içinde yabancı kurum veya Türkiye’de namına hareket eden kimse tarafından aynı Kanunun 27. maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirilmesi gerekmektedir.” görüşü verilmiştir.

İrtibat büroları açısından geçerli olan vergi yükümlülükleri eğer ofis kiralanmışsa, kira ödemeleri üzerinden stopaj ve çalışan maaşları üzerinden yapılan gelir vergisi stopajıdır.

Ancak, Gelir Vergisi Kanunu’nun 23. maddesinin 14/a bendine göre, yabancı şirketlerin irtibat bürolarında çalışan personele yurt dışından transfer edilen dövizle ödenen maaşlar için gelir vergisi istisnası bulunmaktadır.

- a. *“Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler,”*

Bu istisna, maaşların Türkiye’deki yerel gelirlerden ödenmesi durumunda geçerli olmaz (bu durum aynı zamanda ticari faaliyet yasağının ihlâli anlamına gelir). Ayrıca, irtibat bürosunun yetkisiz ticari faaliyet yürütmesi halinde de bu istisnadan yararlanılamayacaktır.

Bölgesel yönetim merkezi niteliğinde olan özel statülü irtibat bürolarında çalışan personele ödenen maaşlar da, Gelir Vergisi Kanunu madde 23/14-b uyarınca gelir vergisinden istisnadır.

Son olarak, bu kapsamın dışına çıkan herhangi bir faaliyette bulunulması, Türk vergi makamlarının irtibat bürosunu “işyeri” olarak yeniden sınıflandırmasına yol açabilir.

SONUÇ

Yabancı sermayenin Türkiye’deki varlığını artırması ve uluslararası ticaretin dinamikleşmesiyle birlikte, yerli ve yabancı şirketler arasında köprü görevi gören irtibat bürolarının önemi artmıştır. 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve ilgili ikincil düzenlemeler, bu yapıların kurulması, faaliyet alanları ve sınırları hakkında açık hükümler içermektedir. Özellikle ticari faaliyette bulunamama kuralı, irtibat bürolarının yalnızca tanıtım, koordinasyon ve bilgi aktarımı gibi işlevlerle sınırlı kalmasını sağlamaktadır.

İrtibat bürosu kurmak isteyen yabancı şirketlerin hukuki yükümlülükleri dikkatle yerine getirmesi, gerekli izinlerin alınması ve özellikle vergi mevzuatındaki muafiyetlerin kapsamını doğru anlaması büyük önem taşır. Ayrıca, bu büroların faaliyetleri düzenli olarak denetlenmekte ve mevzuata aykırı durumlarda idari yaptırımlarla karşılaşabilmektedir.

Sonuç olarak, irtibat büroları Türkiye’deki yatırım ortamına güvenli bir geçiş noktası sağlarken, aynı zamanda yabancı yatırımcılara sınırlı fakat stratejik fırsatlar sunmaktadır. Ancak her yatırım modeli gibi, irtibat bürosu yapısının da doğru planlanması ve yürürlükteki mevzuata uygun şekilde işletilmesi gerekmektedir.

ONLINE OYUNLARDAKİ SANAL EŞYALARIN VERGİSEL NİTELİĞİ: MAL MI, HİZMET Mİ?

Ayça AKÇAY
Avukat

ÖZET

Dijitalleşmenin hız kazanmasıyla birlikte çevrimiçi (online) oyunlar, yalnızca eğlence amacıyla oynanan platformlar olmaktan çıkarak kişilerin zaman ve para harcadığı ciddi bir ekosisteme dönüşmüştür. Bu oyunlarda kullanılan ve kimi zaman gerçek para karşılığında alınıp satılabilen sanal eşyalar (itemlar), vergisel anlamda önemli tartışmaları da beraberinde getirmektedir.

Özellikle bu dijital varlıkların “mal” mı yoksa «hizmet» mi olarak nitelendirileceği konusu, bunların hukuki statüsünün belirlenmesi noktasında önemlidir. Nitekim söz konusu hususun belirlenmesi ile varlıkların alım ve satımının ya da bu varlıklar üzerinden yapılan herhangi bir işlemin vergi hukuku açısından değerlendirilmesi de bir mesele haline gelmiştir.

Bu çalışmada, online oyunlardaki sanal eşyaların hukuki statüsü ve niteliği incelenmiş, Türk mevzuatında karşılaşılan boşluklar ile uluslararası uygulamalar karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Sonuç olarak, bu çalışma, vergi hukukunun güncelliğini koruyarak dönüşmesi gerekliliğini ve bahsedilen konuda yapılması gereken düzenlemeleri incelemeyi amaçlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Online Oyunlar, Sanal Eşya (Item), Dijital Ekonomi, Vergi Hukuku, Mal Kavramı, Hizmet Kavramı, Sanal Mülkiyet, Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi, Dijital Hizmet Vergisi.

GİRİŞ

Dijitalleşmenin hız kazanmasıyla birlikte oyun sektörü, yalnızca eğlence alanında değil ekonomik ve hukuki boyutlarıyla da dikkat çeken bir dönüşüm geçirmektedir. Türkiye merkezli oyun şirketlerinin uluslararası pazarda gösterdiği gelişimle birlikte çevrim içi oyunların kullanıcı sayısında ülkemizde büyük artış yaşanmıştır. Özellikle çok oyunculu çevrim içi oyunlar (MMORPG, FPS, Sandbox vb.) ile oyun içi varlıkların edinimi, el değiştirmesi ve hatta gerçek para karşılığında satılması, bu varlıkların ekonomik bir değere sahip olduğunu açıkça ortaya koymuştur. Bu durum, devletlerin söz konusu varlıkları vergilendirme yönündeki yaklaşımını ve bu varlıkların hukuki niteliğini belirleme çabalarını da beraberinde getirmiştir.

Alanda özellikle alım satım faaliyetlerinin gelişmesi hatta harcanan zaman ve paraya karşılık bunun satışların fiyatını belirlemesi gibi hususlar konuyu yalnızca eğlence amacından çıkarak ekonomik hale getirmiştir.

Bu itemların hukuki niteliğinin belirlenmesi birçok kanunda olduğu gibi vergi kanunları bakımından da tartışmalı ve belirsizdir. Özellikle, ilerleyen bölümlerde bahsedileceği üzere ülkemizde bu itemların hukuki statüsü yalnızca vergi kanunlarından yeni olanlardan birinde düzenlenmiş, paralel düzenleme de yapılmadığı için birçok sorunu beraberinde getirmiştir. Bu çalışmada ekonomik faaliyetlerin var olduğu bu çevrim içi oyunlar bakımından devletin vergilendirme bakımından boşluğu görerek vergilendirme isteğinden kaynaklı olarak oyun içi varlıkların mal mı yoksa hizmet mi sayılacağına ilişkin tartışmalara ve akabinde ise uygulamadan örnekler verilerek konunun kanunla düzenlenmesi ile oluşacak vergilendirmenin türüne yönelik belirlemeler yapılacaktır.

I. ÇEVİRİMİÇİ OYUNLAR

I. Oyunlardaki Kullanıcıların Mülkiyetine Sahip Olabileceği ya da Faydalanabilecekleri İçerikler

Oyunlarda yer alan dijital varlıklar; oyun içi karakterler, kostümler, silahlar, sanal arazi ve para birimleri gibi unsurları kapsamakta ve oyuncular arasında gerçek para ile alınıp satılabilmektedir. Böylece, oyun içi öğeler soyut fakat ekonomik değeri olan mülkiyet¹ olarak kabul görmeye başlamıştır.

Ancak bu soyut şeylerin mülkiyete konu olması, çeşitli hukuki sorunları da beraberinde getirmektedir. Oyun geliştiricileri, kullanıcı sözleşmeleri ve lisans anlaşmaları ile oyun içi içeriklerin mülkiyet haklarını sınırlandırabilir ya da tamamen kendilerinde tutabilirler. Bu durum, oyuncuların sahip olduklarını düşündükleri dijital varlıkların aslında kalıcı mülkiyeti değil kiralama ya da kullanım hakkı olduğunu göstermektedir². Bunun yanında, oyun içi varlıkların devri, satışı ve üçüncü taraf platformlarda işlem görmesi, fikri mülkiyet ve tüketici hakları açısından karmaşık düzenlemeler gerektirmektedir.

Oyuncuların oyun içerisinde “sahip oldukları” birtakım içeriklere aşağıdaki şekilde örnek verilebilir:

- Görsel Bileşenler: Konumlar, sanat çalışmaları, yapı veya peyzaj tasarımları, animasyonlar ve görsel-işitsel efektler;
- Anlatımlar: Temalar, kavramlar, hikâyeler ve olay örgüleri;
- Karakterler: Oyun karakterlerinin adları, benzerlikleri, envanterleri ve sloganları;
- Öğeler: Dijital kartlar, para birimleri, ikisirler, silahlar, zırhlar, giyilebilir öğeler, görünüm, spreylere, evcil hayvanlar, binekler vb. sanal ürünler.

Burada özellikle alan oluşturma kısmında özgürlük tanıyan oyunlarda alan tasarımları,

yaratılan karakterler içerik üretenlerin direkt bir obje vermesinden daha çok emek ve oyun içi para/gerçek para gerektirdiği için bunların mülkiyetinin daha odaklı şekilde tartışma konusu edilmesi gerekmektedir. Bu araçlara ve içeriklere de genel olarak item denilmektedir.

Bu sanal ortamda insanlar itemlerini kişiselleştirmeyi ve o sanal ortamın izin verdiği ölçüde kişisel varlıklar üretmeyi ve bu sanal alemden gelir elde etmeyi öğrenmektedirler. Kullanıcılar bu şekilde kendi geliştirdikleri sanal kişilikleri için hem zaman hem de para harcayarak, ona bağlanmakta ve onu fiziksel, gerçek benliklerinin bir yansıması ve hatta önemli bir parçası olarak görmektedirler³.

Nitekim çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde de işleneceği üzere oyun içerisinde kullanılan bu itemlerin hukuken mal ya da hizmet olarak nitelendirilmesine bağlı olarak yukarıdaki konulara ek olarak vergi hukuku açısından da problemleri beraberinde getirmektedir.

2. Itemlerin Mülkiyeti: Mal mı, Hizmet mi?

Eğer oyun içi itemler mal olarak kabul edilirse, bunlar fiziksel olmayan ancak maddi değer taşıyan dijital varlıklar olarak değerlendirilir. Bu durumda:

- Itemler üzerinde mülkiyet hakkı doğabilir,
- Alıcı, itemi üzerinde tasarruf hakkına (satma, devretme, kiralama) sahip olabilir.

Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde de açıklanacağı üzere, Çin ve Hollanda gibi ülkelerde alınan mahkeme kararlarında oyun içi varlıkların ekonomik değeri ve kullanıcıya ait olduğu kabul edilerek mal statüsü verilmiştir. Nitekim, yeni düzenlemelerle Çin’de özellikle reşit olmayanlara oyunların sunulmaması, itemlerin alışverişlerinin yapılmasının yasaklanması da buna paralel geliştirilmiştir. Böylece, oyuncuların dijital varlıkları

¹ Soyut mülkiyet, en yalın haliyle onu düşünüp bulanın(yaratıcısının) sahip olduğu bir şeydir.

² Andrzej Kowalski, Tomasz Nowak, “Digital Asset Ownership in the Context of Virtual Reality: Legal and Ethical Considerations”, *Legal Studies in Digital Age*, Vol.2 No.4 2023

³ Ayşegül Merve, İbrahim Kulular, “Metaverse Avatarlarının Telif Hakkı” *Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2022, Cilt:4 Sayı:2 s.540-580

ve geliştiricilerin onlar karşısındaki durumu hukuki olarak koruma altına alınmış olur.

Öte yandan, oyun içi itemler hizmet kapsamında da değerlendirilebilir. Itemlar yukarıdaki gibi bir sanal varlık/eşya olarak değil; fiziksel varlıklarının olmamasından ötürü dijital ortamda oyun sağlayıcı tarafından sunulan erişim ve kullanım hakları denilmiştir. Örneğin, ülkemizde 2020 yılında yürürlüğe giren 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ("DHV") uygulamasına bakıldığında da oyunların dijital hizmet sağlayıcıları tarafından sunulan hizmetler olduğu belirtilmiştir. Bu bakımdan, ülkemizde itemlar dijital hizmet sağlayıcısı olan oyun yaratıcıları tarafından sunulduğundan hizmet sayılacaktır. Nitekim, oyun yaratıcıları tarafından oyunları kullanmadan önce kullanıcılara sunulan EULA ("End User Licence Agreement/Son Kullanıcı Lisans Sözleşmesi")'larda da itemlar lisans kapsamında, belirli kurallara bağlı olarak sunulan hizmetler olarak ele alınmıştır. Ancak konu hakkında oyun içindeki itemların mal mı hizmet mi olduğu konusunda ülkemizde bahsi geçen dijital hizmet vergisi düzenlemesi dışında açık ve tereddütte yer bırakmayacak bir düzenleme bulunmamaktadır.

Bu varlıkların mal ve hizmet olması miras bakımından da tartışılacak bir husustur. Miras; en geniş anlamıyla kişinin ölümü ile mirasçılara geçebilen tüm malvarlığı değerlerini, özel hukuk ilişkilerini ve kişisel hakların tamamını ifade etmektedir⁴.

Dijital varlıkla miras bırakan arasındaki ilişkinin tespitinde üzerinde durulması gereken önemli bir husus da dijital varlığa ilişkin hizmet sağlayıcı şirket ile miras bırakan arasında akdedilen EULA'lardır. Dijital varlığın devrine ilişkin sözleşmelerde bir hüküm bulunmuyorsa veya dijital varlığın mirasçılara intikalini engelleyen bir düzenleme mevcut değilse teorik

olarak ilgili dijital varlık mirasçılara geçebilecektir⁵. Ancak genelde bu sözleşmeler yukarıda da açıklandığı üzere lisans hakkı tanıdığından yani hizmet niteliğinde olduğundan miras da bırakılamayacağı söylenecektir.

Oyun şirketleri, oyunların ve oyun içi içeriklerin kullanıcıya sadece lisans bazında sunulduğunu sözleşmelerde açıkça belirtir. Örneğin, Peak Games ve Gram Games gibi büyük şirketlerin EULA'larında kullanıcılar, oyunu sadece kişisel ve ticari olmayan amaçlarla kullanma hakkına sahiptir; oyun içi varlıklar ise şirketin mülkiyetinde kalır. Kullanıcıların bu içerikleri satması, kopyalaması veya değiştirmesi yasaktır. Şirketler, oyun içi sorunlar, veri kaybı veya hesap erişimiyle ilgili riskleri sınırlandırmak için sorumluluk reddi hükümleri koymuşlardır.

II. DİJİTAL HİZMET VERGİSİ

1. Kavramlar ve Kanuni Düzenleme

Dijitalleşmenin geldiği nokta her ne kadar uluslararası ticaretin artması, ekonomik faaliyetlerin çoğalması ve kolaylaşması demek olsa da bazı zorlukları da beraberinde getirmiştir. Özellikle Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı ("UNCTAD")'nın yayımladığı birinci Dijital Ekonomi Raporu'na göre dünyanın en büyük dijital platform şirketlerinin sahip oldukları piyasa değerinin %90'ı Amerika Birleşik Devletleri ve Çin menşeli şirketlere aittir. Yapay zekâ, bulut bilişim, insansız araçlar, akıllı robotlar ve nesnelerin interneti gibi teknolojiler günlük hayatın her alanında çok geniş bir kesim tarafından kullanılır hale gelmiştir. Bunun doğal sonucu olarak e-ticaret ile başlayan dijital teknoloji ve ekonomi ilişkisi önemli bir ilerleme göstermiş ve dijital ekonomi kavramı ortaya çıkmıştır⁶. Bu şirketlerin fiili bir işyerleri olmadan farklı ülkelerde verdikleri hizmetlere karşılık olarak elde ettikleri kazançların vergilendirilmesi ise, dijitalleşmenin getirdiği yeni bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır⁷.

4 Hasan Altındal, Yusuf Enes Eraslan, "Türk Hukukunda Dijital Miras: Karşılaşılan Sorunlar ve Uluslararası Uygulamalar Çerçevesinde Bazı Çözüm Önerileri", Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XXV, Y. 2021

5 a.g.m. ALTINDAL, ERASLAN

6 Zeynep Demirci Çakıroğlu, Abdulcelil Gazioğlu, "Dijital Ekonominin Vergi Hukukuna Etkisi: 1982 Anayasası Perspektifinden Bir Değerlendirme." Anayasa Yargısı ve Maliye, 2021, s. 263-264

7 Özgür Onur Çağdaş, "Türkiye'nin Dijital Hizmet Vergisi Uygulamaları", Nazalı Gündem, İlkbahar/2021, Sayı:11, s.89-92

OECD'nin gerçekleştirdiği çalışmalar neticesinde dijital hizmet vergisinin hangi yöntemle uygulanacağı yönünde nihai bir sonuç oluşmamış, tavsiye niteliğinde bazı kararlar alınırken bazı ülkelerde dijital hizmet vergisi konusunda, ortak bir vergileme esasının oluşturulmasını beklemeden dijital hizmetlerin vergilendirilmesi uygulaması iç hukuklarına yerleşmiştir. DHV, Fransa'da 2019 Ocak ayında yürürlüğe girerken İtalya 2020 yılında yürürlüğe girmek üzere bir kanun taslağı hazırlamış olup İngiltere, Avusturya, Çekya'da 2020 yılından itibaren Polonya'da ise bu yıldan itibaren DHV farklı oranlarda uygulanmaya başlamıştır. Türkiye de ise dijital mecralardan oluşan gelirler bakımından vergi kaybını önlemek adına DHV'nin 1. ila 7. maddelerinde, 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmî Gazete'de, yayım tarihini izleyen üçüncü ay başında yürürlüğe girmek üzere yayımlanarak 1 Mart 2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Verginin konusu, yukarıda da belirtildiği üzere DHV'nin birinci maddesinde düzenlenmiş olup Türkiye'de sunulan ve ilgili maddede sınırlı sayıda sayılan hizmetlerin dijital hizmet vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre

- a. Dijital ortamda sunulan her türlü reklam hizmetleri,
- b. Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin dijital ortamda satışı, bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesi, izlenmesi, oynanması, elektronik cihazlara kaydedilmesi, bu cihazlarda kullanılması,
- c. Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi"

gibi hizmetlerin yanında bir de ikinci fıkrasında bu "fıkra da sayılan hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetlerinden elde edilen hasılat" da eklenmiştir.

Dijital hizmet sağlayıcıları ilk maddedeki hizmetleri sunan kişiler olarak; hasılatın elde edilmesi, mahiyet ve tutar olarak kesinlik kazanmış olmayı; hizmetin Türkiye'de sunulması, hizmetten Türkiye'de faydalanılması, hizmetin

Türkiye'de bulunan kişilere yönelik gerçekleştirilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi olarak tanımlanmıştır. Burada değerlendirme hususunda Kanun'da bir belirlilik sağlanmış ve hizmetin karşılığını teşkil eden ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yurt dışında yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır. Şu kadar ki, dijital ortamda sunulan reklam hizmetinin Türkiye'de bulunmayan kişilere yönelik gerçekleştirilmesi durumunda hizmet Türkiye'de değerlendirilmiş sayılmaz denilmiştir.

2. DHV Kapsamında İtemlar Bakımından Karşılaşılabilecek Sorunlar

DHV kapsamında genel bir sorun olan çifte vergilendirme riski, itemların hukuki statüsünün işbu Kanun kapsamında hizmet olarak nitelendirilmesi bakımından da bulunmaktadır. Çok uluslu bir şirketin elde ettiği gelir hem merkezinin bulunduğu ülke hem de hizmet sunduğu (örneğin Türkiye gibi) kullanıcı ülkesi tarafından vergilendirilebilmektedir. Türkiye'nin taraf olduğu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ("ÇVÖA"), bir gelirin yalnızca bir ülkede vergilendirilmesini ya da diğer ülkede mahsup edilmesini hedeflerken, DHV gibi yeni nesil vergiler bu anlaşmaların kapsamı dışında kaldığı için fiilen bu anlaşmaların ruhuna aykırı sonuçlar doğurabilmektedir. Çünkü DHV, genellikle dolaylı vergi ya da özel bir tür "ciro vergisi" olarak tanımlandığı için, gelir ya da kurumlar vergisi gibi anlaşma kapsamındaki vergilerden farklı değerlendirilir. Bu durum, uluslararası vergi hukukunda gri alanlara neden olur. Örneğin bir şirket, dijital hizmetlerinden dolayı hem DHV ödeyip hem de aynı gelir üzerinden kendi ülkesinde kurumlar vergisi ödemek zorunda kalabilir fakat bu ödediği DHV'yi diğer ülkedeki vergiden mahsup edemeyebilir. Böylece aynı gelir, iki ayrı ülke tarafından farklı vergilerle çifte olarak vergilendirilmiş olur.

DHV, dijital ortamda sunulan belirli hizmetlerden elde edilen hasılat üzerinden alınan bir dolaylı vergi niteliğindedir. Ancak bu verginin uygulaması, Türkiye vergi sistemi içinde mevcut olan stopaj, KDV ve kurumlar vergisi

gibi diğer vergi yükümlülükleriyle kesiştiğinde, ülke içinde de mükerrer vergilendirme riski doğurabilmektedir. DHV'ye konu hizmetlerden birinin ya da birden fazlasının sunulması kural olacak ticari bir faaliyettir. Bu bağlamda, DHV mükellefi dijital hizmet sağlayıcısı, hukuki yapısına ve Türkiye'de bulunuş şeklinde göre gelir vergisi ya da kurumlar vergisi mükellefi de olacaktır. Aynı hizmet için önce stopaj kesilip sonra DHV de ödenirse, aslında aynı kazanç üzerinden farklı başlıklar altında birden fazla vergi tahsil edilmiş olur. Bu durum, vergide adalet ve verimlilik ilkelerine aykırılık oluşturur⁸. Üstelik DHV gider olarak yazılabilse bile, bu tür vergisel yüklerin art arda gelmesi, şirketlerin maliyetlerini artırmakta ve dijital hizmetlerin kullanımını caydırıcı hale getirebilmektedir. Doktrinde, DHV'nin diğer vergiler ile aynı nitelikte olmasa da benzer nitelikte olduğundan onlar gibi değerlendirilerek ÇVÖA kapsamına gireceği belirtilmiştir⁹. ÇVÖA kapsamına girdiğinde de sadece işyeri buradaysa burada vergilendirileceğinden DHV mükellefi mükellef olmaktan çıkacaktır.

İtemlar bakımından ise çoğu yabancı şirket olsa da oyun geliştiriciler Türkiye'de de yerleşik olabilmektedirler. Bu bakımdan, yukarıdaki ilk maddenin c fıkrasında da belirtildiği üzere, hizmet niteliğindeki itemlar, DHV konusudur. Nitekim yerleşik oyun firmaları bakımından her ne kadar ilgili Kanun'da ya da DHV dışında başka kanunlarda yer almasa da bu itemlar hizmet niteliğinde sayılırsa KDV konusu da yapılabilecektir.

SONUÇ

Çevrim içi oyunların yalnızca eğlence değil aynı zamanda ekonomik ve hukuki bir faaliyet alanı haline gelmesi, bu alandaki düzenleme ihtiyacını giderek daha görünür kılmıştır. Oyun içi varlıkların alınıp satılması, bu varlıkların bir piyasa değeri taşıdığını ve dolayısıyla vergilendirme sisteminde nasıl yer alacaklarının belirlenmesi gerektiğini ortaya koymaktadır. Türkiye'de dijital oyun sektörünün hızla büyümesi ve

uluslararası pazarda rekabet gücünün artması, bu varlıkların vergisel boyutunu görmezden gelmeyi imkânsız hale getirmiştir.

Ancak bu alandaki hukuki boşluklar ve mevcut düzenlemelerin yetersizliği, hem uygulamada belirsizlik yaratmakta hem de vergi kayıplarına zemin hazırlamaktadır. Özellikle oyun içi varlıkların mal mı yoksa hizmet mi sayılacağı konusundaki belirsizlik, vergilendirme yükümlülüklerinin doğru ve adil şekilde belirlenmesini zorlaştırmaktadır. Bu durum, hem oyuncular hem de oyun şirketleri açısından mali ve hukuki riskleri beraberinde getirmektedir.

Bu nedenle, oyun içi varlıkların hukuki statüsünün netleştirilmesi ve vergi kanunlarıyla uyumlu bir biçimde tanımlanması büyük önem taşımaktadır. Yapılacak yasal düzenlemelerde, dijital oyun ekonomisinin dinamikleri göz önünde bulundurulmalı; oyunun doğası, varlıkların elde edilmiş biçimi ve kullanım amacı gibi faktörler dikkate alınmalıdır. Böylece hem mükelleflerin yükümlülükleri açık şekilde belirlenebilir hem de dijital ekonominin gelişimi desteklenerek kamu gelirleri güvence altına alınabilir.

8 Hakan Üzeltürk, "Vergi Hukuku Güncel Gelişmeleri", *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2022, Sayı:19(3), s.559-612.

9 Dr. Öğretim Üyesi Altan Rençber, "Dijital Hizmet Vergisi İlk İzlenimler, Sorun ve Sorunsallar", *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 376, Ocak 2020, s.27-35

ÖZELGELERİN HUKUKİ NİTELİĞİ VE BAĞLAYICILIĞI

Melike ÖZYİĞİT

Avukat

Osman BEYKOZ

Yaz Stajyeri (Hukuk Fakültesi Öğrencisi)

ÖZET

Mükelleflerin tereddüt duydukları konularda Gelir İdaresi Başkanlığı'na sordukları sorulara verilen yazılı cevaplar olan özelgelerin bağlayıcılığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı'nın görüş değişikliği sonrasında mükelleflerin ne gibi durumlarla karşılaşacağı hususu vergisel belirlilik ve öngörülebilirlik açısından önem arz etmektedir.

Özelgelerde görüş değişikliği halinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ("VUK")'nun 369. maddesinin birinci fıkrasında; görüş değişikliği sonrasında vergi cezası kesilemeyeceği ve gecikme faizi uygulanamayacağı hükmü altına alınmıştır. Ancak görüş değişikliği sonrasındaki durumun ek bir vergilendirmeyi gerektirmesi durumunda ek vergi tarhiyatı yapıp yapılamayacağı noktasında kanunda açık bir hüküm bulunmadığından bu hususta birçok farklı görüş bulunmaktadır. İşbu makalede özelgelerin hukuki mahiyeti, özelgelerin idare açısından bağlayıcılığı, görüş değişikliği durumunda ne gibi durumlarla karşılaşabileceği hususları ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Özelge, Özelgelerin Bağlayıcılığı, İçtihat Değişikliği, Vergi İncelemesi, Rapor Değerlendirme Komisyonu, Belirlilik, Öngörülebilirlik, Gelir İdaresi Başkanlığı.

GİRİŞ

Vergi hukukunda mükellef ile vergi idaresi arasındaki ilişkinin sağlıklı ve öngörülebilir biçimde yürütülebilmesi, mükellefin hukuki güvenliğinin temin edilmesiyle doğrudan ilişkilidir. Bu bağlamda, VUK'un 413. maddesi çerçevesinde tanımlanan özelge kurumu, mükelleflerin vergiye ilişkin tereddütlerini gidermek amacıyla başvurabilecekleri bir izahat aracıdır. Mükelleflerin kendi vergi durumlarına özgü olarak idareden görüş talep edebilmesini mümkün kılan bu mekanizma, vergilendirme sürecinde açıklık, öngörülebilirlik ve idareye güven ilkelerinin güçlendirilmesine hizmet etmektedir.

Özelgelerin hukuki niteliği ve bağlayıcılık derecesi, özellikle vergi idaresinin sonrasında görüş değiştirmesi veya önceki izahatının yanlış olduğunun anlaşılması hâlinde ortaya çıkabilecek sonuçlar bakımından büyük önem arz etmektedir. Mükellefin idare tarafından verilen özelveğe uygun hareket etmesi hâlinde, sonradan ortaya çıkan içtihat değişikliklerinin mükellef aleyhine

sonuç doğurup doğurmayacağı; özellikle ek vergi tarhiyatı, vergi cezaları ve gecikme faizleri bakımından tartışmalara konu olmaktadır. Bu nedenle, özelgelerin yalnızca açıklayıcı metinler mi olduğu yoksa belirli durumlarda idareyi veya mükellefi bağlayıp bağlamadığı sorusu vergi hukukunun temel meselelerinden biri hâline gelmiştir.

Bu çerçevede, özelgelerin hukuki mahiyeti, mükellef ve idare bakımından bağlayıcılığı ile görüş değişikliği sonrası ortaya çıkan hukuki sonuçlar tartışılmaya devam etmektedir. İçtihat değişikliği sonrasında eksik kalan kısım için ek vergi tarhiyatı yapıp yapılamayacağı hususu tartışmalara konu olmaktadır. İşbu çalışmada, bu tartışmaların ışığında özelge sisteminin bağlayıcılık yönü ve içtihat değişikliğinin etkileri ele alınacak olup özellik arz eden diğer hususlar işbu makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

I. ÖZELGE KAVRAMI

Özelgeler VUK'un 413. maddesine göre mükelleflerin müphem ve tereddüt duydukları konularda Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan yazılı izahat talep etmesidir. Aynı maddenin devamında ise Gelir İdaresi Başkanlığı'nın izahat talep edilen durumlarda bu konuyu özelge ile cevaplamak yerine sirkülerle de cevaplayabileceği belirtilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki sirkülerin özelge-lerden ana farkı mükelleflerin aynı konu hakkında sordukları soruları tek bir izahatla yayımlayarak cevaplamasıdır. Özelge sisteminde ise mükellefin kendisine cevap verilmektedir. Özelgeler mükellefleri vergi uyumuna teşvik etmekte; tereddütte kaldıkları konularda ilgili birimlerden izahat talebinde bulunarak bu tereddütlerini gidermektedirler. Bu sayede mükellefler daha sağlıklı bir biçimde beyanname verebilmektedirler.

II. ÖZELGE İSTEME SÜRECİ

a. Özelge Talep Edebilecekler

Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmelik ("Yönetmelik")e göre mükellefler, vergi sorumluları ya da mükellef veya sorumlularının ölümünden sonra mirasçıları, kanunen yetkilendirilmiş olan kanuni temsilcileri ya da vekilleri özelge talebinde bulunabilir.

Mükellefin statüsünün, dar veya tam mükellef olmasının, vatandaşlığının olup olmamasının, gerçek kişi veya tüzel kişi olmasının özelge talep edebilme açısından bir farkı bulunmamaktadır¹. Ancak odalar gibi meslek kurum ve kuruluşları üyeleri hakkında özelge talep edemezler. Bunun sebebi herkesin yalnızca kendi vergi durumu için özelge talebinde bulunabileceği ilkesidir.

Mükellefler kendilerine verilen cevabı yetersiz bulması durumunda yeniden aynı konu hakkında izahat talebinde bulunabilir²; ancak bu durumun istisnası vergi kanunlarının şüpheye yer bırakmayacak kadar açık olması durumunda Gelir İdaresi Başkanlığı gereksiz iş yükü gereğiyle ilgili talebi reddedebilmektedir.

b. Özelge Talep Edilebilecek Makamlar

VUK'un 413. maddesinin 4. fıkrasında "Söz konusu komisyonda oluşturulmuş sirküler veya özelgeler ile konu, kapsam ve ilgili olduğu mevzuat bakımından tamamen aynı mahiyeti taşıyan bir hususta izahat talebinde bulunulması halinde, komisyon tarafından oluşturulan sirküler veya özelgelere uygun olmak şartıyla Gelir İdaresi Başkanlığı taşra teşkilatı tarafından da özelgeler

verilebilir." şeklinde belirtilmiştir. Söz konusu hükümden de anlaşılacağı üzere bir konu hakkında daha önce hiç özelge verilmediyse Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan özelge talep edilecektir. Eğer ki daha önce aynı konu hakkında özelge verilmişse, özelge talebine cevap Gelir İdaresi Başkanlığı taşra teşkilatı tarafından da verilebilecektir. Anılan düzenleme sayesinde özelge sisteminde merkezi bir yapı oluşturulması ve aleniyet sağlanması gerçekleştirilmiş olmaktadır.

c. Özelge Talebinde Uyulması Gereken Usul Kuralları

Başvurunun Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinde yer alan özelge talep formuna uygun olarak doldurularak yapılması gerekmektedir. Özelge talepleri e-posta, fiziki başvuru ve özelge talep sistemi üzerinden interaktif başvuru şeklinde yapılabilmektedir. Özelge taleplerinde bazı sınırlar mevcut olup bu sınırlar "Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmelik" in 8. maddesinde belirtilmiştir:

- Başkalarının vergi durumlarıyla ilgili talepler,
- Hakkında yargılama olan konudaki talepler,
- Halihazırda vergi incelemeleriyle ilgili talepler,
- Soyut bilgiler içeren talepler,
- Maliye Bakanlığına yetki verilen konularla ilgili talepler,
- Vergi uygulaması gerçekleştirdikten sonraki talepler,
- Bilgi edinme kanunu kapsamındaki talepler

özelgelerin hukuki mahiyetinin dışındadır.

d. Özelgelerin Yayımlanması

23.07.2010 tarih ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişik Yapılmasına Dair Kanun ("6009 sayılı Kanun") ile VUK'un 413. maddesinin ikinci fıkrasına eklenen "yayımlayabilir" ifadesine dayanarak benzer durumdaki mükelleflere yol göstermek, mevcut başvuruların çokluğunu azaltmak, özelge sistemini alenileştirmek için mükelleflere verilen bazı özelgeler anonim olarak yayımlanmaktadır.

¹ Çağlasın YALDIZ, "Özelgelerin Hukuki Mahiyeti", Kesit Akademi Dergisi, 2020, s.321

² Demirci, "Vergi Uygulamasında Özelgeler İşlevler ve Değerlendirmesi", Vergi Dünyası, Erişim Tarihi 5 Mart 2020 <http://www.vergidunyasi.com.tr/Makaleler/3072>

Ancak her özelgenin, özelge sisteminde yayımlanma zorunluluğu bulunmamaktadır.

III. ÖZELGELERİN HUKUKİ NİTELİĞİ VE BAĞLAYICILIĞI

a. Özelgelerin Hukuki Niteliği

İdarenin görüşü niteliğinde olan özelgeler vergi hukukunda belirsizliklerin giderilmesi bakımından önemli fonksiyon görmek ve İdarenin yorumunu içermektedir³.

Vergi ile ilgili işlemlerin yürütülmesi konusundaki açıklamalar olan özelgeler, kesin ve yürütülmesi zorunlu işlem olmadığı için mükellefler için bağlayıcı değildir. Özelgeler kural olarak, vergi hukukunun açıklayıcı nitelikteki yardımcı kaynaklarındandır⁴.

Danıştay da içtihatlarında, özelgelerin yardımcı kaynak olduğunu, icrai nitelikte olmadığını, mükellefleri bağlamadığını ve sebeplerle de iptal davasına konu olamayacaklarını belirtmiştir⁵.

b. Özelgelerin İdareyi Bağlayıcı Etkisi

Özelgeler açısından bir diğer önemli nokta da özelgelerin inceleme elemanları ve rapor değerlendirme komisyonları açısından önemi- dir. VUK'un 140. maddesinin birinci fıkrasının 5 numaralı bendinde yer alan, *"vergi incelemeleri yapanların vergi kanunları ile ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemeyecekleri; ancak bu düzenlemelerin vergi kanunlarına aykırı olduğu kanaatine varırlarsa, Gelir İdaresi Başkanlığına düzenleyecekleri bir rapor ile bildirirler."* ifadelerinden vergi inceleme elemanlarının özelgeyle bağlı olmadıkları sonucuna ulaşılmamalıdır. Çünkü VUK'un 140. maddesinin birinci fıkrasının 6. bendinde, *"rapor değerlendirme komisyonu tarafından vergi kanunları ile bunlara ilişkin Cumhurbaşkanlığı kararı, yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve özelgelere uygunluğu yönünden değerlendirilir."* denilmek suretiyle rapor değerlendirme komisyonunun inceleme raporlarını değerlendirirken özelgelere aykırı olup olmadığını da dikkate alması gerektiği düzenlenmiştir.

Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 18. maddesinde, mükelleflerin, inceleme sırasında vergi kanunlarına göre eleştiri konusu yapılacak hususlarla ilgili olarak inceleme elemanına özelge ibraz etmesi durumunda, özelgenin inceleme tutanağına dâhil edileceği düzenlenmiştir. 425 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde de *"rapor değerlendirme komisyonları raporları özelgelere uygunluk yönünden değerlendirirken eleştiri konusu yapılan hususla ilgili olan ve Gelir İdaresi Başkanlığına verilmiş özelgeleri dikkate alacak ve varsa adına rapor düzenlenen mükellefe verilmiş özelge ile sınırlı kalmayacaktır."* denilmek suretiyle rapor değerlendirme komisyonunun sadece mükellefe verilen özelge ile sınırlı kalmayacağı belirtilmiştir. Söz konusu özelgelerin en güncel özelge olması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan hususlar göz önünde bulundurulduğunda özelgelerin gerek vergi inceleme elemanları gerekse de rapor değerlendirme komisyonları için bağlayıcılığının bulunduğu aşikardır.

c. Özelgelerin Mükellefleri Bağlayıcı Etkisi

Mükelleflerin ilgili konularda almış oldukları özelgeler daha sonra idarenin yanılması veya görüş değiştirmesi sebebiyle geçerliliklerini kaybedebilmektedirler. Bu durumlarda mükellefleri ne gibi sonuçlar bekleyeceği özellikle ek vergi tarhiyatı yapılıp yapılamayacağı, vergi cezası kesilip kesilemeyeceği ve gecikme faizi hesaplanıp hesaplanamayacağı hususu önem arz etmektedir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki idarenin içtihat değişikliği nedeniyle vergi cezası kesemeyeceği ve gecikme faizi hesaplayamayacağı hususu hukuken kesinlik kazanmıştır. VUK'un 369. maddesinin birinci fıkrasında, *"Yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz."* denilmek suretiyle içtihat değişikliği durumunda aldığı özelgeye uygun olarak işlem yapan mükellefe vergi cezası kesilemeyeceği ve gecikme faizi uygulanamayacağı hüküm

3 Nevzat SAYGILIOĞLU, "Vergi Hukukunda Yorum", Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Ankara 1987, s.139

4 Mualla ÖNCEL – Ahmet KUMRULU – Nami ÇAĞAN, "Vergi Hukuku", Turhan Kitapevi, Ankara 2011, s. 16

5 ÖZTEMELE, "Özelgelerin Hukuki Mahiyetleri Uygulamada Yaşanan Sorunlar-Çözüm Önerileri", Vergi Sorunları Dergisi, s.1-10

altına alınmıştır. Söz konusu hüküm 6009 sayılı Kanun'dan önce *"vergi cezası kesilemeyeceği"* şeklinde düzenlenmekte idi. 6009 sayılı Kanun ile VUK'un 369. maddesinin birinci fıkrasına eklenen *"gecikme faizi hesaplanamayacağı"* ibaresiyle mükelleflerin özelgeye uyması durumunda gecikme faizi ödemesinin önüne geçilmiştir. Bu düzenlemeyle birlikte mükelleflerin idareye olan güveni, vergilendirmede öngörülebilirlik ve belirlilik ilkelerini kuvvetlendirmiştir.

Görüş değişikliği halinde ek vergi tarhiyatı yapılıp yapılamayacağı hususunda ise kanunda düzenleme olmadığından dolayı görüş birliği yoktur. Söz konusu hususta ek vergi tarhiyatı yapılması gerektiğini belirten görüşe göre idarenin verdiği özelgenin hatalı olması durumunda, mükelleflerin özelgeye göre yaptığı işlem nedeniyle ikmalen veya re'sen tarhi gereken bir vergi varsa ek tarhiyat işleminin yapılacağını belirtmektedir⁶. Ek vergi tarhiyatı yapılmaması gerektiğini savunan görüşler ise özelgelerin internette yayımlanmış olmasından dolayı kamuya mal olmuş ve mükellefin bilgisi dahiline girmiş sayılamayacağından ek tarhiyatın söz konusu olamaması gerektiğini belirtmektedir⁷. Aynı görüşün bir diğer gerekçesi ise, maddenin yeni halinde yanlış ve görüş değişikliğinin artık ayrı ayrı düzenlemiş olduğu, bu sebeple de görüş değişikliği durumunda ek vergi tarhiyatı yapılamaması gerektiğine değinmektedir. Nihayetinde, idarenin yanlış izahat verme durumunda mükellefe vergi cezası ve gecikme faizi uygulanamayacağı; görüş değişikliği halinin ise bir yanlış hali olmadığı maddenin ikinci fıkrasında ayrı bir hal olarak düzenlendiği bu nedenle de vergi cezası, gecikme faizinin yanında ek bir vergi tarhiyatı yapılmasının doğru bir uygulama sayılamayacağının açık olduğu yönündedir⁸. Kendisine verilen özelgeye uygun davranan mükellef hakkında ek tarhiyat yapılması ihtimâlinin mevcut düzenleme çerçevesinde mümkün olmadığı⁹ şeklindedir.

VUK'un 369. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan, *"Bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların genel tebliğ veya sirkülerde değişiklik yapmak suretiyle görüş ve kanaatini değiştirmesi halinde, oluşan yeni görüş ve kanaate ilişkin genel tebliğ veya sirküler yayımlandığı tarihten itibaren geçerli olup, geriye dönük olarak uygulanamaz."* hükmüne göre, bir içtihat değişikliği halinde yeni özelge veya sirkülerin uygulanacağı, bu özelge veya sirkülerin kesinlikle geçmişe etki etmeyeceği hususu açıktır.

SONUÇ

Özelgelerde bağlayıcılık ve içtihat değişikliği hususu önem arz etmektedir. Görüş değişikliği sonrasında ceza kesilemeyeceği ve gecikme faizi uygulanamayacağı hususu 2010'da yürürlüğe giren 6009 sayılı Kanun ile birlikte VUK'un 369. maddesinin 1. fıkrasının değişikliğiyle kesinlik kazanmıştır. Ancak görüş değişikliği sonrasında eksik kalan kısım için ek bir vergi tarhiyatı yapılıp yapılamayacağı hususu kanunda açık hüküm olmaması nedeniyle netlik kazanmamıştır. Gerek VUK'un 369. maddesinin 2. fıkrası gerek özelgelerin internet ortamında yayımlanması hususu gerekse de kanunun ceza ve gecikme faizi hususundaki düzenlemesi dikkate alındığında, mükelleflerin özelgeye uygun olarak verdikleri beyannamelerden ötürü ek bir vergi tarhiyatına maruz bırakılmasının idareye olan güveni, vergilendirmede öngörülebilirlik ve belirlilik ilkesini zedeleyeceği açıktır. Bu sebeplerden ötürü 2010'da getirilen 6009 sayılı Kanun'a benzer bir şekilde ek vergi tarhiyatı yapılmayacağı hususunun kanuna eklenmesi gerekmektedir.

6 Hasan AYKIN, "Mükelleflerin Özelge Yoluyla İzaha Talep Hakkı, Hukuki Sonuçları ve Bazı Tartışmalı Konular", TBB Dergisi, 2016, s.38
Mualla ÖNCEL – Ahmet KUMRULU – Nami ÇAĞAN, "Vergi Hukuku", Turhan Kitabevi, Ankara 2011, s. 16

7 İmdat TÜRKAY, "Özelgenin Daha Yeni Tarihli Bir Özelgeyle İmtihanı", Erişim Tarihi:16 Aralık 2013

8 Leyla ATEŞ, "Vergi İdaresinde Demokrasinin Vazgeçilmez Aracı Olarak Mukteza", Prof. Dr. ÖNCEL Mualla'ya Armağan, C. 1, Ankara 2008, s.631

9 "İdari görüş üretimi ve uygulanması bakımından merkezi yapıya ve denetime dayanan bu sistemdeki bütün düzenlemeler, her yönüyle vergi idaresi inceleme elemanlarını bağlayıcı mekanizmalarla sonuçlanmışken, mesele bireysel özelgelerin hukuki etkisine gelince, idarenin bu işlemlerle bağlanmama iradesini sürdürmeye çalışması ayrıksı ve sistemle uyumsuz bir sonuç yaratmıştır ... Özelge oluşturma sürecindeki yeni hükümlere bakınca, merkezi komisyon temelinde onay esasına bağlanmış bir özelgenin hâlâ ve neden tam bağlayıcı mahiyet arz etmediğini anlamak mümkün değildir", Bkz Billur YALTI, "Vergisel İzahatlar, Sirküler ve Özelge Düzeninde Değişen-Değişmeyen Hükümlere Genel Bakış", Prof. Dr. KIRBAŞ Sadık'a Armağan kitap, Eylül 2011, s.334-335

ANONİM ŞİRKETLERDE YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKI

Berru Ceren ZİYAGİL
Avukat

Serhat Çağan OZAN
Yaz Stajyeri (Hukuk Fakültesi Öğrencisi)

ÖZET

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (“TTK”) dahilinde anonim şirketlerde bilgi alma ve inceleme hakkı, pay sahiplerini ve yönetim kurulu üyelerini haiz olmak üzere müstakil hükümlerle düzenlenmiştir. Yönetim Kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkı, TTK’nın 392. maddesinde kanunileştirilmiş olmakla beraber bu madde, 6762 sayılı Mülga Ticaret Kanunu (“ETTK”)’nin “Azaların Hakları” başlıklı 331. maddesinin yeni kanundaki karşılığı niteliğindedir.

Her ne kadar TTK’nın 392. maddesinin gerekçesi mehzaz olarak bu hükme işaret etse de söz konusu iki kanun maddesinin de asli ilham kaynağı İsviçre Borçlar Kanunu (“İsvBK”)’nin 715. maddesinin a fıkrasıdır. Yönetim kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkının kanuni dayanağa bağlanmasındaki esas gaye, üyelere yüklenen ağır ve kapsamlı yükümlülüklerin layığıyla yerine getirilmesini sağlamaktır. Bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi yönünden bilgi alma ve inceleme hakkı, olmazsa olmaz (“sine qua non”) kabul edilmektedir¹. Zira Yönetim Kurulu üyeleri, şirketin kaderini etkileyecek kararları doğru ve zamanında verebilmek için şirket iş ve işlemleri hakkında yeteri nispette bilgiye sahip olmak zorundadır.

Bu kapsamda işbu makalenin konusunu, TTK’nın 392. maddesi kapsamında düzenlenen yönetim kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkının kapsamı, sınırları ve uygulamadaki kullanım şekillerine ilişkin değerlendirmelerimiz oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı, Şirket Defter ve Belgeleri, Sadakat Yükümlülüğü, Yönetim Kurulu Üyelerinin Sorumluluğu, Sınırlama, Business Judgement Rule.

GİRİŞ

TTK, ETTK’ya göre daha şeffaf, kurumsal gereksinimleri gözetken ve uluslararası ticari standartlar ile uyumlu bir yapıya sahiptir. Bu doğrultuda, söz konusu anlayışı güçlendirmek adına kanunda önemli değişikliklere gidilmiştir. Bu değişikliklerden en önemlilerinden bir tanesi, yönetim kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkının kapsamının genişletilmesi ve daha ayrıntılı bir düzenleme alanına kavuşturulmasıdır². Bu, şirket yönetiminde şeffaflık esasını öne çıkarmak için yapılan bilinçli ve önemli bir düzenlemedir.

Bu kapsamda makalemizde öncelikle TTK’da düzenlenmiş güncel mevzuat incelenecek, ardından hakkın amacı ve işlevi, hakkın kullanımı ve sınırları ve bilgi alma talebinin reddedilmesi haline dair birtakım değerlendirmeler yapılacaktır.

I. HUKUKİ KAVRAM

a. Türk Ticaret Kanunu Çerçevesi

Yönetim Kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkını konu alan TTK’nın 392. maddesi, bahsedilen hakkı yedi fıkra düzenlemiştir.

İlk fıkra hakkın çerçevesi oluşturulmuş ve bir nevi tanımlaması yapılmıştır. Her yönetim kurulu üyesinin şirketin tüm iş ve işlemleri hakkında bilgi isteyebileceği, soru sorabileceği, inceleme

1 Tuğçe GÜRSEL, Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Özel Hukuk Anabilim Dalı (Yüksek Lisans Tezi), Ankara 2024, S.1

2 ETTK’nın mezkûr 331. maddesi TTK’deki yedi fıkralık düzenlemeye kıyasla yalnızca iki fıkradır.

yapabileceği hükme alınmıştır. Bu fıkra da hakkın kullanımının bilgi isteme, soru sorma, inceleme yapma olarak çeşitlendirildiğini görmekteyiz. Bu kullanım çeşitlerinin elbette ki bu üç eylemle sınırlı olduğunu söylemek mümkün değildir. Kurumsal yönetim süreçleri çerçevesinde bu hakkın farklı suretlerde kullanılabileceğini söylemek yanlış olmayacaktır.

Bir üyenin istediği, herhangi bir defter, defter kaydı, sözleşme, yazışma veya belgenin yönetim kuruluna getirilmesi, kurulca veya üyeler tarafından incelenmesi ve tartışılması ya da herhangi bir konu ile ilgili yöneticiden veya çalışandan bilgi alınması hakkın kullanımının tam anlamıyla gerçekleştirilmesi için önemlidir. Nitekim TTK'nın gerekçesinde de bu hakkın aynı zamanda yönetim kurulu üyelerinin güvenilirliğine ve özenine bırakılmış bulunan yönetim görevinin ve şirket ile üye arasındaki ilişkinin gereği olduğu da vurgulanmaktadır.

Bilgi edinme talebinin reddi nihayetinde aynı maddenin dördüncü fıkrasına gidilmektedir. Bu maddede bilgi alma talebi başkan tarafından reddedilen yönetim kurulu üyesinin başvurabileceği mekanizmalar düzenlenmektedir.

İkinci fıkra da bilgi vermekle yükümlü olanlar, üçüncü fıkra da yönetim kurulu üyelerinin toplantı dışı bilgi edinme hakkı, dördüncü fıkra da bilgi edinme talebinin yönetim kurulu başkanınca reddedilmesi halinde gidilecek hukuki çözüm yolları ve beşinci fıkra da yönetim kurulu başkanının isteminin reddedilmesinin sonuçları düzenlenmiştir.

Son olarak, altıncı fıkra da hakkın kapsamının sınırlandırılmaz yapısına, hakkın sözleşme ile genişletilebileceğine vurgu yapılmış, yedinci fıkra da yönetim kurulu üyelerinin yönetim kurulu başkanını toplantıya çağırma usulü tesis edilmiştir.

b. Hakkın Hukuki Niteliği ve Kapsamı

Yönetim Kurulu Üyelerinin bilgi edinme hakkı şahsi, devredilmez ve bağımsız bir hak olarak düzenlenmiştir. Konusu iktisadi olsa bile yönetim kurulu üyesinin idari alandaki yetkileriyle bağlantılı olması sebebiyle idari bir hak olarak sınıflandırılmaktadır³. Hakkın kapsamı belirlenirken şirket menfaati ve yönetim kurulu üyelerinin görevlerini layığıyla yerine getirebilmeleri arasında bir denge kurulması elzemdir. Bu sebeple hakkın kapsamının belirlenmesi bir hayli özen ve titizlik iktiza etmektedir. Fakat kanun koyucu, 392. maddenin ilk fıkrasında “şirketin tüm iş ve işlemleri” ifadesine yer vererek⁴ hakkın kapsamını fazlaca genişletmiştir. Üyenin, şirketin defter ve belgelerini incelemeyi ancak görevini, hesap verilebilirlik ilkesine uygun olarak yapması bakımından gerekliyse talep edebileceği vurgulanmaktadır.⁵

c. Karşılaştırmalı Hukuk

Alman Hukukunda yönetim işlevinin yönetim kurulu ve gözetim kurulu olmak üzere iki organ tarafından yerine getirildiği düalist sistem benimsenmiştir. Bu sebeple Türk ve İsviçre hukukundan çoğu yönde ayrışsa da Alman Paylı Ortaklıklar Kanunu'nun bilgi alma hakkını düzenleyen 90. maddesi esasen TTK'nın 392. maddesine ilham kaynağı olmuştur.⁶

Mehaz İsvBK'nin 715. maddesinde TTK'nın 392. maddesindeki sınırlama yasağı yer almamaktadır. Bir diğer farklılık ise bilgi edinme talebi reddedilen üyenin yönetim kuruluna ve mahkemeye başvuru süresi ve usulünün TTK'de düzenlenip İsvBK'de düzenlenmemesidir. Fakat Türk hukukunun, İsviçre hukukundan bahis konusu hak bağlamında saptığı en önemli noktalar yönetim kurulu başkanının izni ve hakkın akdiliği meseleleridir. Türk hukukunda toplantı dışı bilgi alma hakkı 392. madde uyarınca yönetim kurulu başkanının iznine bağlı kılınmıştır

3 GÜRSEL, a.g.e., s.22

4 “Her yönetim kurulu üyesi şirketin tüm iş ve işlemleri hakkında bilgi isteyebilir, soru sorabilir, inceleme yapabilir. Bir üyenin istediği, herhangi bir defter, defter kaydı, sözleşme, yazışma veya belgenin yönetim kuruluna getirilmesi, kurulca veya üyeler tarafından incelenmesi ve tartışılması ya da herhangi bir konu ile ilgili yöneticiden veya çalışandan bilgi alınması reddedilemez. Reddedilmişse dördüncü fıkra hükmü uygulanır.”

5 Hediye Bahar SAYIN, “Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Toplantı Dışında Bilgi Alma Hakkının Konusu”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 2016, S.485-496

6 Emre KALENDER, *Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Bilgi Alma Hakkı (TTK m.392)*, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Özel Hukuk (Ticaret Hukuku) Anabilim Dalı (Doktora Tezi), Ankara 2016, s.4

fakat İsviçre’de izinsiz şekilde de bu hakka başvuru labilmektedir. Son olarak, TTK, hakkın esas sözleşmeye yerleştirilecek hükümler ile genişletilebileceğini ifade ederken İsviçre hukukunda genişletmenin yalnızca yönetim kurulu kararlarınca yapılabileceği ilke olarak kabul edilmiştir.

Bilgi edinme ve inceleme hakkı kapsamında farklılıklar ve iki ayrı hukuk çevresinin temel yapıları göz önünde bulundurulduğunda İsviçre Ticaret Hukuku sisteminin kurumsal yönetim esaslarıyla daha fazla paralellik gösterdiği söylenebilir. Bu esaslar başlı başına adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk olmak üzere dört ana ilke etrafında şekillenmektedir.⁷

II. BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKININ AMACI VE İŞLEVİ

a. Sadakat Yükümlülüğü ile İlişkisi

TTK’nın 369. maddesi ile yönetim kurulu üyelerinin şirkete olan sadakat yükümlülüğünün genel çerçevesi oluşturulmuştur. Bu yükümlülük, aynı zamanda 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu (“TMK”)’nın 2. maddesine dayanan dürüstlük kuralının bir yansımasıdır zira sadakat yükümlülüğü, sözleşmenin Yönetim Kurulu üyelerine yüklediği sorumluluklara riayet etmeleri ile yakından ilişkilidir. TTK’nın 393. maddesinde düzenlenen “Müzakerelere Katılma Yasağı”, 395. maddesinde düzenlenen “Şirketle İşlem Yapma, Şirketle Borçlanma Yasağı” ve 396. maddesinde düzenlenen “Rekabet Yasağı” yönetim kurulu üyesinin sadakat yükümlülüğünün TTK’de düzenlenen özel görünümlü halleridir. Ayrıca sadakat yükümlülüğü, TTK’de yer almasa da doktrinde kabul edilen “Sır Saklama Yükümlülüğü”nü de içerir. Sadakat yükümlülüğü 369. maddede belirtilen “tedbirli bir yöneticinin özeniyle” hareket etme yükümlülüğü ile yakından ilişkilidir.

Bu yükümlülük, Amerikan hukukunda bulunan “Business Judgement Rule” esasının Türk hukukuna yansımasıdır ve bilgi alma ve inceleme hakkı kullanılmadan bu esasa uyulması mümkün değildir.⁸

b. Eşit İşlem ve Kamuyu Aydınlatma İlkeleri

Bilgi alma ve inceleme hakkı tüm yönetim kurulu üyelerinin bireysel olarak kullanılabileceği bir haktır fakat bilginin verilmesi esnasında haklı bir sebebe dayanmadan yönetim kurulu üyeleri arasında ayırım yapılması gibi bir durum söz konusu olamaz. Bu türden bir yönetim kurulu kararı eşit işlem esasına aykırılık teşkil edecek ve batıl kabul edilecektir.⁹

Bir Yönetim Kurulu üyesi ancak bilgi alma ve inceleme hakkını engelsiz kullanabildiği halde pay sahiplerini ve ilgilileri doğru yönlendirebilir. Şayet 392. madde var olmasaydı bile yönetim kurulu üyeleri kamuyu aydınlatma ilkesine dayanarak bilgi isteyebilecekti çünkü kamu menfaati bu alanda yadsınamayacak bir yere sahiptir.¹⁰

III. BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKININ KULLANIMI

a. Hakkın Sahipleri

TTK’nın 392. maddesi bağlamında bilgi alma hakkı, yalnızca yönetim kurulu üyelerine ait olacak şekilde düzenlenmiştir. Olağan yönetim kurulu üyeleri, statülerine bağlı olan bir sınırlama olmadan söz konusu hakkı kullanabilirler. Müstakbel yönetim kurulu üyeleri, yani genel kurulca onaylanmış olup henüz yönetim kurulu üyeliğine atanmamış kişiler; görevleri başlayınca karar vermeleri gerekli olan konularda bilgi alabilirler. Benzer şekilde, görevi sona ermiş yönetim kurulu üyeleri, yalnızca görev süreçlerinde yürüttükleri yönetim faaliyetlerine yönelik konular hakkında bilgi alabilirler. İcra yetkisi olmayan ve bağımsız yönetim kurulu üyeleri, yönetim faaliyetlerine katılımları ve bu katılımın alakalı olduğu konular hakkında gereklilik düzeyince bilgi alma hakkına sahiplerdir. Görüldüğü üzere statüye bağlı sınırlama, üye olma zamanı ve üyeliğe bağlı görevlerin ifasının gerektirdikleri yönünden yapılmaktadır.

TTK’nın 366. maddesinin 2. fıkrasına göre kurulan komite ve komisyonların üyelerinin bu

⁷ GÜRSEL, a.g.e., s.57

⁸ KALENDER, a.g.e., s.73-77

⁹ GÜRSEL, a.g.e., s.47

¹⁰ KALENDER, a.g.e., s.98-100

haktan yararlanıp yararlanmayacağı ortaya çıkan sorulardan bir tanesidir. 392. madde hükmünden sadece yönetim kurulu üyeliği yapan komite ve komisyon üyeleri yararlanabilecektir. Bu niteliğe sahip olmayan üyeler de bu hakkı kullanabilirler; fakat bunu 392. maddeye dayanarak değil şirketle aralarındaki ilişkiden kaynaklanan ahde vefaya ve görevlerinin niteliklerine dayanarak yapabilirler.

b. Bilgi Vermekle Yükümlü Olanlar

Yönetim kurulu üyeleri ve yönetim kurulu başkanı bilgi verme yükümlülüğüne sahip olan başlıca kişilerdir. Ayrıca, yönetim kurulu üyesi olmasa da yönetim göreviyle görevlendirilmiş olan kişilerin de bu yükümlülüğüne sahip olduğu kabul edilmektedir. Şirketinin yönetiminin devredildiği kişiler iç yönergeye ve şirket bünyesindeki fiiliyata bakılarak tespit edilebilir. Bu kişilere aynı yönetim kurulu üyelerine olduğu gibi hem toplantı içi hem toplantı dışı bilgi verme yükümlülüğü yüklenmiştir. Fiili organların bilgi verme yükümlülüğüne sahip olup olmadığı meselesi tartışmalıdır. Bu yapıların vekaletsiz iş görme hükümleri kapsamında değerlendirilip yönetim kuruluna hesap verme yükümlülüklerinin olduğunu kabul etmek isabetlidir.

c. Hakkın Kullanılma Yeri ve Zamanı

Bilgi edinme hakkı yönetim kurulu toplantısından önce, toplantı esnasında ve toplantı dışında kullanılabilir. Toplantı öncesi bilgi almanın toplantı dışında bilgi alınmasından ayrı tutulması gerekir çünkü “öncesi” ifadesi toplantıdan çok kısa bir süre öncesini ifade eder. Toplantı öncesinde verilecek bilgi öncelikle her bir gündem maddesini kapsamalıdır. Daha ileri safhada her bir müzakere konusu hakkında, bilgi vermekle yükümlü olanlar tarafından bir rapor düzenlenmelidir. Yönetim kurulu üyelerinin toplantılara katılması özen yükümlülüğünün yerine getirilmesi yönünden kritik öneme sahiptir. Toplantılara düzenli olarak katılmayan bir yönetim kurulu üyesinin özen yükümlülüğünü yerine getirmedikten bahsedilebilir zira yönetim kurulu toplantıları kanun koyucu tarafından üyelerin bilgi alma ve inceleme hakkını kullanabilmesi için birincil bir yer ve fırsattır.

Yönetim kurulu üyesinin toplantı dışında bilgi alması, bilgilerinin güncelliğini korumaları ve gelecek toplantılara hazırlık yapmaları bakımından önem teşkil etmektedir. TTK’nın 392. maddesinin 3. fıkrası şöyledir: “Her yönetim kurulu üyesi, yönetim kurulu toplantıları dışında, yönetim kurulu başkanının izniyle, şirket yönetimiyle görevlendirilen kişilerden, işlerin gidişi ve belirli münferit işler hakkında bilgi alabilir ve görevinin yerine getirilebilmesi için gerekliyse, yönetim kurulu başkanından, şirket defterlerinin ve dosyalarının incelemesine sunulmasını isteyebilir.” Bu hükme göre toplantı dışı bilgi edinmek için ayrıca başkanın izni ve bilgi edinilmek istenen konunun işlerin gidişi ve belirli münferit işler hakkında olması gerekmektedir.

d. Bilginin İçeriği ve Şekli

Yönetim kurulu üyesinin ihtiyaç duyduğu bilgiler şu konuları içerebilir: Şirketin örgütlenmesi, şirketin hukukî ve idari yapısı, şirket esas sözleşmesi, şirket birimlerindeki personel teşekkülü, millî veya milletlerarası iştirak yapıları, yönetim kuruluna sunulan raporlar, bilançolar, şirketin idaresine ilişkin planlar vb. Bu bilgiler yönetim kurulu üyelerine sözlü veya yazılı olarak verilebilmektedir. Yazılı halde şirket defterlerinin ve harici ticari belge, defterlerin verilmesi söz konusu olabilir. Şirket iş ve işlemlerine dair bilgiler düzenli ve ayrıntılı raporlar olarak da sunulabilir.¹¹

İlaveten, günümüzde ticaret şirketlerinin büyüyen organizasyonel yapısı ve teknolojik gelişmeler doğrultusunda şirket kayıtlarının dijital ortamlarda tutulması oldukça yaygınlaşmıştır. Şirketler bu kapsamda dijital altyapılar kurmakta, gerek dış kaynaklardan hizmet alarak gerekse iç mekanizma kurulumuna önem vererek kayıtlarını dijitalleştirmektedir. Bu durum şeffaflık, bilgi erişiminin kolaylaşması açısından avantaj olarak görünse de siber güvenlik gibi birtakım tereddütleri barındırmaktadır. Uygulamada şirketler bu sorunu genellikle talep edilen dijital belgeleri elektronik ortamda şirket bilgisayarları üzerinden incelemeye sunmaktadır. Bu durumun inceleme hakkının sınırı olup olmadığı konusunda ayrıca değerlendirme yapılması gerekmektedir.

11 KALENDER, a.g.e., s.101-177

IV. BİLGİ ALMA VE İNCELEME HAKKININ SINIRLARI

a. TTK'nın 392. Maddesi Kapsamında Sınırlar

TTK'nın 392. maddesinin 1. fıkrasındaki “şirketin tüm iş ve işlemleri” ifadesi toplantı içi bilgi edinme talebine yönelik bir hüküm gibi yorumlanmaktadır. Bu yorum, aynı fıkradaki “yönetim kuruluna getirilmesi”, “kurulca veya üyeler tarafından incelenmesi” gibi ifadelerden yola çıkılarak yapılmaktadır. Bu bağlamda TTK, toplantı içi bilgi edinme talebine yönelik herhangi bir sınırlama getirmemiştir.

Fakat toplantı dışı bilgi edinme talebine yönelik iki tane sınırlama mevcuttur. Bunlar, maddenin 3. fıkrasında belirtildiği üzere talebin yalnızca işlerin gidişi ile münferit işlere yönelik olması ve yönetim kurulu başkanının izninin gerekliliğidir.

b. Diğer Sınırlar

Medeni hukukun asli ilkelerinden olan hakkın kötüye kullanılması yasağı TMK'nın 2. maddesi tarafından düzenlenmektedir. Bilgi alma ve inceleme hakkının kötüye kullanılması münferit bir düzenleme olarak Türkiye mevzuatında yer almadığı için sözü edilen madde bu hakka yönelik tabii bir sınırlama olarak kabul edilmektedir.

Ticari sırların doğal bir sınırlama oluşturup oluşturmayacağı konusu tartışmaya açıktır. Bu yüzden böyle bir sınır getirilecekse bu sınırın şirketin esas sözleşmesinde somutlaştırılmasında fayda vardır. Yönetim kurulu üyelerinin menfaatlerinin şirketinkilerle çatıştığı bir ihtimâlde ne yapılacağı konusu da tartışmalıdır. Doktrin, böyle bir durumda şirketle menfaat çatışması halindeki yönetim kurulu üyesinin veya üyelerinin azli yahut istifasının sağlanması hususunda uzlaşım halindedir. Ulaşılmak istenen bilgiye duyulan ihtiyaç ve bilginin işlevselliği de bazı durumlarda

bilgi edinme hakkına sınır teşkil edebilir. Fakat bunun için bilginin işlevsizliği ve gereksizliği kesin olarak kanıtlanmalıdır.

Toplantı esnasında bilgi alma hakkına getirilecek sınırlamalar konusunda hem İsviçre doktrininde hem de Türk doktrininde sınırlama olarak kabul edilebilecek hallere ilişkin beş farklı kavram ele alınmış olup bunlar; işlevsellik, orantılılık, menfaat çatışması hali, hakkın kötüye kullanılması ile işletme ve ticari sırların korunması olarak belirtilmiştir.¹²

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 106. maddesinde “Bilgi Suistimali” suçu düzenlenmiştir. Pay sahiplerini, milli ekonomiyi ve şirket menfaatlerini zedeleyen bu suç tipinin¹³ ortaya çıkmasına mahal verecek nitelikte bilgi paylaşımı doğal olarak bilgi edinme hakkı için sınır teşkil edecektir.

c. İç Yönerge, Esas Sözleşme ve Yönetim Kurulu Kararı ile Düzenleme

Bilgi alma ve inceleme hakkının; esas sözleşme maddeleri, yönetim kurulunca çıkarılan iç yönergeler ve alınan kararlar aracılığıyla genişletilme ve sınırlandırma imkânı mevcuttur. Örnek olarak, yönetim kurulunda bilgi edinme talebinin reddi için daha ağır bir nisap esas sözleşmeyle veya iç yönergeyle öngörülebilir.

Bilindiği üzere, yönetim kuruluna münhasıran verilmiş görev ve yetkiler arasında yönetim kurulu iç yönergesi hazırlamak da yer almaktadır.¹⁴ İç yönerge, şirket yönetim ve temsilinde görevli ve yetkili kişilerin belirtilmesi, görev ve yetkilerin tanımı, kapsamı, konumunun düzenlenmesi anlamında önem arz etmektedir.¹⁵ Bu durumda bir yönetim kurulu üyesinin bilgi alma hakkının sınırlarının belirlenmesinde iç yönergeden yardım almak uygun olacaktır. Bu hakkın korumaya çalıştığı hukuki menfaatlerden birinin yönetim kurulu üyesinin sorumluluğu olduğunu

¹² Jacek BAK, “Aktienrecht zwischen Markt und Staat”, Wiesbaden: Deutscher Universitätsverlag, 2003), S.205; Prof Dr. Hasan PULAŞLI, “Yeni Türk Ticaret Kanununa Göre Yönetim Kurulu Üyelerinin Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı”, S.591; Prof Dr. Savaş BOZBEL, “Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Bilgi Alma ve İnceleme Hakkı”, S.79-96; Hasan KARSLIOĞLU, “Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerine Tanınan Bilgi Alma Hakkı ve Bu Hakkın Üyelerin Görev ve Sorumlulukları ile İlişkisi” Akdeniz Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 2021, S.377-398.

¹³ KALENDER, a.g.e., S.201-225

¹⁴ SAYIN, a.g.m., S.488; KARSLIOĞLU a.g.m. S.387

¹⁵ Himmet KOÇ, “Anonim Şirketlerde İç Yönerge ile Yönetim ve Temsil Yetkisinin Devri” Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi), Ankara 2018, s.157

göz önünde bulundurduğumuzda bu sınırlamanın da üyenin yetkili ve görevli olduğu alanlarla sınırlı kalması tabiidir.

V. BİLGİ ALMA TALEBİNİN REDDEDİLMESİ

Bilgi alma talebinin, kanun ve doktrinle belirlenen sınırların ihlâl edilmesi sebebiyle reddi haklı sebeple ret olarak kabul edilmektedir. Aksi durumlar ise haksız ret sonucunu doğurmaktadır.

Talebi reddedilen Yönetim Kurulu üyesinin başvurabileceği birtakım yollar bulunmaktadır. İlk olarak, talebi reddeden yönetim kurulu üyelerinin veya yönetim kurulu başkanının azlinin istenebileceği veya istifaya zorlanması, ibralarının reddinin talep edilmesi ve toplantı tutanağına şerh koydurulması öğreti uyarınca kabul edilebilir metotlardır. İkincisi ise, TTK'nın 392. maddesinin 4. fıkrası uyarınca öncelikli olarak ret kararının yönetim kuruluna sunulup sonra mahkemeye gidilmesidir.¹⁶

SONUÇ

TTK'nın 369. maddesi Yönetim kurulu üyelerini, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle ifa etmek ("Business Judgement Rule") ve şirket menfaatlerine sadakat göstermek ile yükümlü kılmıştır. Yönetim kurulu üyelerinin idari sorumluluklarını söz konusu hassasiyetle yerine getirebilmeleri ve sağlıklı muhakeme oluşturabilmeleri adına şirket faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Bu ihtiyacı karşılamak adına yönetim kurulu üyelerinin bilgi alma ve inceleme hakkı kanuni koruma ve güvence altına alınmıştır. Bu hak; bağımsız, şahsi, vazgeçilmez ve idari bir hak olarak TTK'nın 392. maddesinde kendine düzenlenme alanı bulmaktadır.

TTK'da bilgi alma ve inceleme hakkı, ETK'ya nazaran daha ayrıntılı, toplantı içi ve toplantı dışı farklı esaslara tabi olacak şekilde düzenlenmiştir. İlgili maddede, hakkın ihlâl edilmesi olasılığında takip edilebilecek kanun yollarına da yer verilmiştir. Toplantı dışı bilgi talebi incelenirken talep konusu bilgi, doktrin tarafından "işlerin gidişatı" ve "münferit işler"

olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. TTK bazlı Türk hukuk uygulaması ve öğretisinde iki çeşit bilgi açısından da yönetim kurulu başkanının izni istenmektedir. Türk hukuku bu ve birkaç farklı yönden mehzat İsviçre hukukundan ayrılmaktadır ve kurumsal yönetim ilkeleriyle ("Principles of Corporate Governance") bağdaşmaması dolayısıyla eleştirilmektedir. Her ne kadar hakkın sınırlanamayacağı kanunen belirtilse de doktrin, hakkın özünden kaynaklanan bazı sınırlamaların olduğu konusunda mutabıktır. Hakkın kullanılması esnasında üyenin sır saklama yükümlülüğü ve hukuki savunma hakkı arasında denge kurulmalıdır ve eşit işlem esasına uygun davranılmalıdır.

¹⁶ GÜRSEL, a.g.e., S.42

EMLAK VERGİSİ MATRAHINI BELİRLEYEN TAKDİR KOMİSYONU KARARLARININ DAVA EDİLEBİLİRLİĞİ

Ecem Yağmur EROĞLU
Avukat

İbrahim Şahin UZUNOĞLU
Yaz Stajyeri (Hukuk Fakültesi Öğrencisi)

ÖZET

Emlak Vergisi Kanunu ("EVK")'na göre verginin konusu, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arazi ve arsalar. Emlak vergisi, genellikle belediyelerce toplanan özel bir vergidir; işbu vergi matrahına esas alınacak değerler dört yılda bir yeniden belirlenmektedir. İçinde bulunduğumuz 2025 yılında, 2026-2029 yılları için uygulanacak emlak vergi değerinin tespitine ilişkin asgari ölçüde arsa ve arazi metrekaresi birim değer takdirleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ("VUK")'nun mükerrer madde 49/b uyarınca takdir işlemlerinin karara bağlanması ve tebliğ işlemlerinin 30 Haziran 2025 günü mesai bitimine kadar gerçekleştirilmesiyle sonuçlanmıştır.

Değer takdiri oranlarındaki artış, aynı zamanda taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına ait katkı payı, değerli konut vergisi, tapu harcı, veraset ve intikal vergisi gibi diğer vergi kalemlerinde de artışa sebep olacaktır. İşbu makalemizde, önce emlak vergisi tanımı yapılacaktır; ardından, emlak vergisine esas arsa ve metrekaresi birim değerlerine ilişkin komisyon takdir kararlarına karşı iptal davası açma usulleri ele alınacaktır.

Anahtar Kelimeler: Emlak Vergi Değeri, Veraset ve İntikal Vergisi, Tapu Harcı, Değerli Konut Vergisi, Emlak Vergisi Hesabına Esas Takdir Komisyonu Kararlarına Karşı Dava.

GİRİŞ

Benjamin Franklin vergi hakkında, *"In this world, nothing is certain but death and taxes"* diyerek verginin hayatımızdaki önemini vurgulamıştır. Özellikle sahip olduğumuz ev, bina, arsa gibi mülklerimiz; mülkiyetleri bize ait olsa dahi, devlet tarafından vergilendirmeye tabi tutulmaktadır. Mülk sahipleri, sahip oldukları taşınmazlar için EVK'nın 30. maddesi uyarınca, her yıl iki kez emlak vergisi ödemekle yükümlüdürler.² Bu taşınmazlar için ödenmesi gereken emlak vergisinin nasıl takdir edildiği, nasıl ödendiği ve takdir komisyonunun kararlarına karşı mülk sahiplerinin haklarını nasıl daha iyi bir şekilde koruyabileceklerini bilmeleri önem arz etmektedir. Bu yazı esas olarak emlak vergisinin tümüne değil; 2026- 2029 dönemine ait fahiş arsa ve arazi metrekaresi birim değerlerine

ilişkin takdir kararlarına yönelik hukuki tartışmaları ele almakta ve emlak vergisi müvekkillerinin kendilerini daha iyi nasıl koruyabileceklerine yönelik öneriler içermektedir.

I. EMLAK VERGİSİ

1319 sayılı EVK'nın 1. maddesi uyarınca, kişilerin üzerinde bulunan bina, arsa, ev gibi taşınmazlar için devlete yapılan ödemelere emlak vergisi denir.

a. Emlak Vergisinin Hukuki Niteliği ve Hesaplanması

Emlak vergisi, gerçek veya tüzel kişilere ait bina, arsa ve arazilerden alınan özel nitelikte bir servet vergisidir. Servet vergilerinin amaçlarından biri de toplumdaki gelir adaletsizliğini gidermektir. Bu vergi bakımından, mükelleften ziyade taşınmazın nitelikleri önem taşır. Nitekim 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ("AATUHK")'un 21. maddesinde, bina ve arazi vergisinin taşınmazın aynından kaynaklanan

¹ "Dünyada ölüm ve vergiler dışında, hiçbir şey kesin değildir."

² 1319 sayılı EVK'nın 30. maddesi, "Emlak Vergisi birinci taksiti Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksiti Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir."

kamu alacakları olduğu belirtilmiştir. Bu çerçevede, emlak vergisinde de sahip olunan taşınmazlar ödeme gücünün varlığını ortaya koymakta ve servet vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Bununla birlikte, unutulmamalıdır ki emlak vergisi, belediyelerin bütçelerinde önemli bir yer tutmaları nedeniyle önemli bir yerel yönetim finansmanı olarak kullanılmaktadır.

Emlak vergisinin hesaplanması için gereken tarh ve tahsil yetkisi belediyelere verilmiştir. Belediyeler bu yetkilerini, takdir komisyonu tarafından tespit edilmiş belirli değerleri esas alarak tahakkuk ettirirler.³ Vergisi Kanunu ve yürürlükteki mevzuat uyarınca, emlak vergisi takdir işlemleri dört yılda bir yapılmaktadır. Takdir komisyonlarınca arsa ve arazi değerleri dört yılda bir tespit edilmekte ve takdir işleminin yapıldığı yılı takip yılın Ocak ayından itibaren yeni takdir edilen değere göre mükellefiyet başlamaktadır.⁴

1319 sayılı EVK'nın 29. maddesinde, vergi değeri *"a) Arsa ve araziler için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre, "hesaplanır şeklinde bir düzenleme yapılarak, vergi değeri tespitine ilişkin VUK hükümlerine atıfta bulunulmuştur. Tespite ilişkin atıf yapılan VUK hükmü; bu Kanun'a 4751 sayılı Kanun'un 1. maddesi ile eklenmiş olan mükerrer 49. maddedir.⁵*

b. Emlak Vergisinin Tarh ve Tahakkuk Süreçleri

EVK'nın 21. maddesinde, *"... tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır*

ve mükellefe bir yazı ile bildirilir." şeklinde bir düzenleme yapılmışsa da uygulamada, dört yılda bir takdir komisyonları tarafından yapılan takdirler, mükelleflere genellikle bildirilmemekte, emlak vergisi mükellefleri bu tarhiyatı ödeme sırasında öğrenmektedirler.

Bu duruma ilişkin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 13.11.2019 tarih ve E.2019/262, K. 2019/917 sayılı kararında aşağıdaki gibi karar tesis edilmiştir:

"Emlak vergisinin tarh ve tahakkuku ile ilgili 11 ve 21. maddelerinde yer alan "Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir." kuralı, mükellef adına tarh edilen emlak vergisinin ödenmesinden önce mükellef tarafından öğrenilmesinin sağlanması amacıyla getirilmiş bir düzenlemedir. Yukarıda belirtilen iki durumda, mükellef tarafından adına yapılan emlak vergisi tarhiyatına karşı açılan davada, dava açma süresinin de söz konusu yazının mükellefe tebliğ edilip edilmemiş olmasına göre belirlenmesi gerekmektedir. Zira, takdir komisyonlarınca dört yılda bir olmak üzere takdir edilen asgari birim değerleri esas alınarak belediyelerce hesaplanarak tarh olunan emlak vergisi uygulamada mükelleflere bildirilmemektedir. Bu halde mükellefler haklarında yapılan emlak vergisi tarhiyatını ödeme sırasında öğrenmektedirler... Bu durumda dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılında... davalı belediye tarafından mükellefe emlak vergisi tarhiyatına ilişkin herhangi bir yazı tebliğ edilmiş ise bu yazının tebliğ tarihi dikkate alınarak hesaplanması, eğer belediye tarafından yazı tebliğ edilmemiş ise emlak vergisinin mükellef tarafından ödendiği tarih, yapılan tarhiyatı öğrenme tarihi kabul edilerek dava açma süresinin ödeme tarihinden itibaren başlatılması gerekmektedir."

³ 1319 sayılı EVK'nın 11. maddesi,

"Bina vergisi, ilgili belediye tarafından;

a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında 29'uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29 uncu maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan bina vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır."

⁴ 1319 sayılı EVK'nın 9. Maddesi: *"Bina vergisi mükellefiyeti; b) Dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi, takip eden bütçe yılından itibaren başlar."*

⁵ Bilal CAN – Zübeyr BÜLBÜL, "Arsa ve Arazi Takdir Komisyonu Kararları ve Bunlara Karşı Dava Açılması", TAAD, Temmuz 2013, Yıl: 5, Sayı: 14, s. 871.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu bu kararıyla teori ve pratik arasındaki makasın kapatılması ve mükelleflerin bu şekilde uğrayabilecekleri muhtemel hak kayıplarını önlemeyi amaçlamıştır. Bu nedenle, dava açma süresi mükellefe tarhiyatın tebliğ edilip edilmemesine göre değişiklik göstermektedir. Tebliğ edilmişse tebliğ tarihi, edilmemiş ise verginin ödendiği tarih dava açma süresinin başlangıcı olarak kabul edilmiştir.

Güncel olarak, 2026-2029 yılları arasında emlak vergisi tahakkuku için geçerli olacak takdir arsa ve esas arsa ve metrekaresi birim değerleri tespit ve takdir işlemlerinin ilgililere (ticaret odaları, muhtarlıklar vs.) tebliği işlemleri; 30 Haziran 2025 günü akşamına kadar yapılmıştır. Kendilerine karar tebliğ edilen kişi ve kurumlar dava haklarını, İdari Yargılama Usul Kanunu ("İYUK")'nun 7. maddesine göre tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde kullanabilmekteler.⁶

Ancak yukarıdaki Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu kararında da değinildiği üzere mükelleflere yönelik dava açma tarihinin öğrenme tarihi ile başlayacağı, öğrenme tarihinin ise ödeme tarihi olduğu söylenebilir.

Karar tebliğ edilen kişi ve kurumlar için, 30 Haziran 2025'te tebliğ edilen bu karara karşı dava açma süresi, tebliğ tarihinden itibaren 30 gündür; bu tarih ise 30 Temmuz 2025 tarihine denk gelmektedir. 20 Temmuz ile 31 Ağustos arası adli tatil olduğundan dolayı bu konuda ilgililer tarafından açılacak davalar, adli tatil süresinin bitmesinden itibaren 7 gün içinde açılacak ve en geç 8 Eylül 2025 Pazartesi gününe kadar açılmış olmalıdır. Karar tebliğ edilmeyen müvekkiller, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 13.11.2019 tarihli E.2019/262, K. 2019/917 sayılı kararı uyarınca, takdir komisyonu kararlarına karşı öğrenme tarihinden itibaren (30) günlük genel dava açma süresi içerisinde ve en geç anılan kararın alındığı yılın son gününe kadar dava açılacaklardır.

II. TAKDİR KOMİSYONU KARARLARINA KARŞI İPTAL DAVASI

a. İptal Davasının Hukuki Niteliği ve Tarafları

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 16.03.2016 tarihli E.2016/319, K. 2016/334 sayılı kararı uyarınca takdir komisyonu kararlarının "düzenleyici işlem niteliğinde" olduğu kabul edildiğinden bu kararların iptalinin istenebileceği sonucuna ulaşılmaktadır. Dava, ilgili belediye aleyhine açılır. Takdir komisyonu kararları düzenleyici işlem karakterlerinden dolayı, "ultra partes" etkisi olan işlemlerdir. Diğer bir deyişle, kişiler üstü etkileri olan bu işlemler; belirli bir mahalle, sokak, caddede ikamet eden biri tarafından alınmış olsa bile aynı durumda bulunan diğerlerini de bağlayıcı etkiye sahiptirler.

b. Davanın Açılması Üzerine Yapılacak İşlemler

2025/1 Seri No.lu Emlak Vergisi İç Genelgesi'nin VIII başlığı, takdir komisyonu kararlarının dava konusu olması halinde yapılacak işlemleri düzenlemektedir. Takdir komisyonu kararlarına karşı dava açılmamışsa, takdir edilen değerler kesinleşecektir. Dava açılmışsa fakat yürütmeyi durdurmaya veya esasa ilişkin bir karar verilmemişse; bu durumda da hâlâ takdir komisyonu kararlarının uygulanmasına devam edilecektir.

c. Dava Açma Gerekçeleri

Dava açma gerekçeleri olarak; değerlerin fahişliği (aşırı yüksek değerlendirme), takdir komisyonunun usule aykırı oluşturulması, kararın hukuka aykırı olması (mevzuata aykırılık), kararın yeterli gerekçelendirilmemesi, eksik veya yanlış bilgiye dayalı karar alınması gösterilebilir.

Nitekim "Emlak Vergine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük"ün 7. maddesine göre; binaların vergi değeri, kullanış tarzı, inşaatın nevi ve sınıfına göre takdir olunur. Vergi değerinin takdirinde, ayrıca, binaların

⁶ Bilal CAN, Zübeyr BÜLBÜL ve Veynel DAĞAŞAN, *Açıklamalı ve İçtihatlı Belediyelerde Emlak Vergisi Uygulaması, Türkiye Belediyeler Birliği, Ankara, Ocak 2013, s. 685.*

aşağıdaki özelliklerinin de göz önünde bulundurulacağı ifade edilmiştir:

1. İşyerleri ve meskûn yerler ile park, bahçe, okul gibi tesislere uzaklık ve yakınlığı ve ulaştırma durumu,
2. Bulunduğu meydan, sahil, cadde ve sokak itibarıyla mevki,
3. Su, elektrik, havagazı ve kanalizasyon gibi belediye hizmetlerinin mevcut olup olmadığı,
4. Büyüklüğü, kat sayısı, oda, hol, banyo gibi iç bölümlerinin sayısı,
5. İç bölümleri yönünden kullanışlılık durumu,
6. Ön ve arka cephede bulunması,
7. Mamurluk derecesi,
8. Asansör, kalorifer ve klima tesisatı bulunup bulunmadığı,
9. Müştemilatı,
10. Manzara görme durumu.

Ancak uygulamada bu tür davalarda başarı elde edebilmek için, aynı sokakta veya bölgede yer alan benzer nitelikteki taşınmazlara ilişkin karşılaştırmalı emsal raporların sunulması ve fahiş artışın objektif gerekçelere dayanmadığının ispat edilmesi gerekmektedir.

d. Karar Sonrasında Yapılacak İşlemler

2025/1 Seri No.lu Emlak Vergisi İç Genelgesi ("EVİG")'nin VIII alt başlığının c bendi uyarınca, *"Açılan davalar sonucu vergi mahkemelerince takdir komisyonu kararının iptali yolunda karar verilmiş olması halinde; i- İlgili valilerce Danıştay nezdinde temyiz konusu yapılması uygun görülmeyen kararlar için takdir komisyonlarının derhal toplanarak yeni bir karar vermesi", "ii- İlgili valilerce Danıştay nezdinde temyiz konusu yapılması uygun görülen vergi mahkemesi kararları için 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin bir numaralı fıkrası uyarınca gecikmeksizin işlem tesis edilmesi, bu sürenin hiç bir şekilde 30 günü geçmemesi, bu süre içerisinde vergi mahkemesi kararları göz önünde bulundurulmak suretiyle takdir komisyonlarınca yeniden takdir yapılması"* gerekmektedir.

İlgili madde uyarınca, açılan davanın sonucunda eğer vergi mahkemesi takdir komisyonu kararının iptali yolunda karar alırsa, takdir komisyonlarının toplanarak; yeni bir takdir yapması gerekmektedir. Yeniden yapılacak takdirlere ilgili takdir komisyonu kararları gerekçeli olarak belirtilmeli ve gerekçede asgari ölçüdeki arsa metrekaresi birim değerlerinin vergi mahkemesi kararı dikkate alınarak belirlendiği açıklanmalıdır. Eğer vergi mahkemesince takdir komisyonu kararları üzerine kısmen iptal, kısmen tasdik kararı verilmesi halinde, kararın iptal edilen kısmı için takdir komisyonu toplanacak ve yeni bir değer tespiti yapacaktır.

Açılacak olan dava iptal davasıdır. Bu davalarda, iptal kararı sadece mevcut işlemi, diğer bir deyişle, komisyon tarafından takdir edilen değeri ortadan kaldırır. Mahkemelerin yeni değer takdiri yapma yetkileri bulunmamakla birlikte yapılan takdirlere fahiş olan kısımlarını iptal etme yetkileri bulunmaktadır. Yargı organı, idarenin yerine geçerek işlem tesis edemez sadece hukuka uygunluğunu inceleyebilir. Fakat uygulamada, takdir komisyonu kararının iptali halinde, mahkemece yeniden belirlenen değer üzerinden emlak vergisi tahakkukunun düzeltilmesine rastlanmaktadır. Açılan iptal davasının kazanılması halinde, rayiç bedel ve buna bağlı olarak emlak vergisinin düşmesi mümkündür.

III. EMLAK VERGİSİ DEĞER TAKDİRİNDEKİ ARTIŞIN DİĞER VERGİLERE ETKİSİ

Önemle belirtilmelidir ki, emlak vergisini belirlemek için kullanılan komisyon tarafından belirlenen emlak rayıcı, yalnızca emlak vergisini değil; tapu harcı, değerli konut vergisi, taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı gibi birçok kamusal gelirin de temelini oluşturmaktadır.

a. Tapu Harcı

492 sayılı Harçlar Kanunu'nda yer alan tapu harcı, taşınmaz alım satım işlemlerinde hem alıcı hem de satıcıdan alınan harçtır. İlgili Kanun'un 63. maddesiyle, *"Tapu ve Kadastro Harcı, vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerlerden yüksek olanı üzerinden hesaplanacağı"* şeklinde hükme bağlanmıştır.

Bu hükmün uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan 48 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği'yle açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu Tebliğ'e göre; Harçlar Kanunu'na bağlı 4 sayılı tarifenin 20/a bendine ilişkin tapu harcının, emlak vergisi değeri esas alınarak hesaplanacağı, bu işlemler sırasında mükelleflerin emlak vergisi değerinin üzerinde bir değer beyan etmek istemeleri halinde, beyan edilen değer tapu harcı tarhiyatına esas alınacağı belirtilmiştir.⁷ Eğer taşınmazın yakın vadede satılması planlanıyorsa, rayiç artışı tapu harcının da yükselmesine sebebiyet verecektir.

b. Değerli Konut Vergisi

Değerli Konut Vergisi, EVK'nın 42. maddesinde düzenlenmiştir. İlgili Kanun'un 44. maddesi uyarınca, *"Verginin matrahı, bina vergi değerinin 42'inci maddede yer alan tutarı aşan kısmıdır"* denilmektedir.

Kanun hükmü uyarınca, Türkiye sınırları içerisinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan 2025 yılında uygulanacak değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazın alt ve üst sınırları emlak vergisi yeniden değerlendirme oranlarına göre belirlenmektedir. 2025 yılı için 15.709.000 TL'yi aşan mesken nitelikli taşınmazlardan %0.3 ile başlayarak %1 arasında değişen oranlarda değerli konut vergisi alınacaktır.⁸ Asgari metrekare birim değerlerinin emlak takdir komisyonu tarafından fahiş bir şekilde artması değerli konut vergisinin de aynı matrahtan hesaplanması sonucunda artışına sebep olacaktır.

c. Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu ("KTVKK")'nın 12. maddesi uyarınca, bu katkı payı *"Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8 inci ve 18 inci maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisi-*

nin % 10'u nispetinde Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilir ve ilgili belediyesince emlak vergisi ile birlikte tahsil edilir." denilmektedir. Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı, emlak vergisi matrahı üzerinden %10 oranında hesaplandığı için, takdir komisyonu tarafından hesaplanan asgari metrekare birim değerinin artması bu katkı payının da benzer şekilde artışına sebebiyet verecektir.

SONUÇ

Emlak vergisi, mükellef yerine taşınmazı merkezine alan bir servet vergisi türüdür. Bu vergi türünde, taşınmazın nitelikleri ön plana çıkmaktadır. Arsa ve arazilere ait asgari metrekare birim değer tespiti, bu konu hususunda özel olarak oluşturulan bir takdir komisyonu tarafından dört yılda bir gerçekleştirilmektedir. 2025 yılı takdir değerlemesi, 2026-2029 yıllarını etkilemektedir. Müvekkillerin hak kaybına uğramaması için, takdir komisyonu kararlarına karşı öğrenme tarihinden itibaren 30 günlük genel dava açma süresi içerisinde ve en geç anılan kararın alındığı yılın son gününe kadar dava açılmalıdır. Dava açma gerekçeleri olarak; fahiş değerlendirme, takdir komisyonunun usule aykırı oluşturulması, kararın hukuka aykırı olması, kararın yeterli gerekçelendirilmemesi, eksik veya yanlış bilgiye dayalı karar alınması her ne kadar gösterilebilirse de uygulamada benzer nitelikteki taşınmazlara ilişkin karşılaştırmalı emsal raporların sunulması ve fahiş artışın objektif gerekçelere dayanmadığının ispat edilmesi gerekmektedir. Emlak vergi matrahının artışı, tapu harcı, değerli konut vergisi ve taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payının da artmasına sebep olacaktır.

⁷ Serkan KURT – Caner NALCI, "Tapu – Kadastro Harçları ve Bu Harçla İlgili Bazı Özellikli Muafiyetler", *Vergi Raporu*, Sayı: 196, Ocak 2016, Erişim Tarihi: 7 Ağustos 2025

http://www.vergiraporu.com.tr/makaleler/vergi-raporu-ocak-2016-online_196

⁸ Vergi Denetim Kurulu, "Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporu 2018", Erişim Tarihi: 7 Ağustos 2025

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/04/VDK-2018-Birim-Faaliyet-Raporu-1102019-002.pdf>

KATMA DEĞER VERGİSİ HAYATIMIZA DEĞER KATIYOR MU?

Ahmet KOK

Vergi Asistanı

ÖZET

Bu makalenin amacı, 1985 yılında yürürlüğe girip hayatımızın neredeyse her noktasında karşımıza çıkan, yakın geçmişimizde yerli dizi ve filmlerimizde dahi hicvedilen KDV'nin tarihçesi, yasal düzenlemeleri, uygulamadaki sorunları ve sosyal etkilerini ele alarak, mevcut sistemin etkinliğini genel bir bakış açısıyla incelemektir.

Anahtar Kelimeler: Katma Değer Vergisi, Dolaylı Vergiler, Vergi Adaleti, KDV İadesi, Türk Vergi Sistemi.

GİRİŞ

Kamu harcamalarının finansmanı için en önemli araçlardan biri olan vergiler, gelişen ekonomilerde hem gelir dağılımı hem de sosyal refah politikalarının temel taşıdır. Bu kapsamda Katma Değer Vergisi ("KDV"), modern vergi sistemlerinde yaygın biçimde uygulanan, çok aşamalı ve yayılı bir tüketim vergisidir. Türkiye'de 1985 yılında 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile uygulamaya konulan KDV, dolaylı vergiler içerisinde en fazla gelir sağlayan kalem hâline gelmiştir. KDV, teoride her mal ve hizmet üretim sürecinde yaratılan katma değer üzerinden alınan ancak pratikte tüketiciye yansıyan bir vergi türüdür. Bu nedenle nihai yüklenicisi tüketici olan bu vergi, ekonomideki her aktörü (üretici, ithalatçı, satıcı, tüketici) ilgilendirmektedir. Vergi tekniği bakımından şeffaf ve objektif olarak kabul edilse de yüksek oranlar, iade sisteminin karmaşıklığı, istisnalar, muafiyetler ve kayıt dışı ekonomiyle olan ilişkisi, uygulamada ciddi tartışmalara neden olmaktadır.

I. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

KDV, ilk olarak 1954 yılında Fransa'da uygulanmaya başlanmış ve zamanla Avrupa ülkeleri başta olmak üzere dünya genelinde yaygın bir vergi modeli hâline gelmiştir. Bu sistemin temel amacı, her üretim ve dağıtım aşamasında yaratılan katma değer üzerinden vergi alınarak hem

kamu gelirlerini artırmak hem de ekonomik işlemlerin şeffaflaşmasını sağlamaktır. Türkiye'de ise KDV, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile 1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanun, daha önceki dolaylı vergi yapısında yer alan gider vergisi, taşıma vergisi, ilan ve reklam vergisi gibi çok sayıda verginin kaldırılarak tek bir sistemde birleştirilmesini sağlamıştır. Böylece daha sistematik ve izlenebilir bir dolaylı vergi yapısına geçilmiştir.

I.1. KDV'nin Türkiye'deki Uygulama Sürecinde Önemli Dönüm Noktaları

1985 – Kanunun Yürürlüğe Girmesi: KDV'nin temel çerçevesi 3065 sayılı Kanun ile çizilmiştir. Sistem, teslim ve hizmet tanımları üzerinden işlemekte olup vergiye tabi işlemlerde matrah, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihte belirlenmektedir.

1990'lar – KDV Oranlarının Genişletilmesi ve Uygulama Alanının Yaygınlaştırılması: Başlangıçta daha sınırlı uygulama alanı olan KDV, zamanla tüm ekonomik faaliyetleri kapsamaya başlamış, oranlar artırılmış ve istisnalar yeniden şekillendirilmiştir. Özellikle ithalatta KDV'nin alınması, kayıt dışılığı azaltmak ve iç piyasayı dengelemek amacıyla kullanılmıştır.

2001 – Avrupa Birliği Uyum Süreci: Türkiye'nin AB ile uyum çalışmaları çerçevesinde KDV uygulamalarında bazı teknik güncellemeler yapılmış, örneğin iade sistemleri, hizmet ihracatı istisnaları ve vergilendirme dönemleri AB standartlarına daha uygun hâle getirilmeye çalışılmıştır.

2018 – KDV Kanunu’nda Reform Niteliğinde Değişiklikler: 7104 sayılı Kanun ile KDV sisteminde önemli değişiklikler yapılmıştır. En dikkat çekici düzenlemelerden biri, KDV iade sürecinde YMM raporu aranmaksızın vergi inceleme raporuna bağlanması zorunluluğunun kaldırılması, diğeri ise bazı yatırımlarda önceden iade hakkının tanınmasıdır.

2023 – Oran Artışları ve Yeni Oransal Düzenlemeler: 2023 Temmuz ayında 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KDV genel oranı %18’den %20’ye, indirimli oran ise %8’den %10’a yükseltilmiştir. Bu değişiklik, kamu gelirlerini artırmakla birlikte, enflasyonist etkiler ve tüketici üzerindeki yük açısından yoğun eleştiriler almıştır.

2. KATMA DEĞER VERGİSİNİN EKONOMİK VE MALİ AMAÇLARI

KDV, yalnızca bir gelir aracı değil aynı zamanda ekonomik kararları yönlendiren bir politika aracıdır. Dolaylı bir tüketim vergisi olan KDV’nin temel amacı, devletin kamu harcamalarını finanse etmesi için güvenilir ve sürdürülebilir bir gelir kaynağı sağlamaktır. Ancak bu temel amacın yanı sıra, vergi sisteminin genel hedeflerine paralel olarak KDV’nin ekonomik ve mali işlevleri daha da çeşitlenmiştir.

2.1. Mali Amaçlar: Gelir Toplama ve Bütçe Disiplini

KDV’nin en belirgin mali işlevi, devletin genel bütçe gelirleri içinde önemli bir paya sahip olmasıdır. Türkiye’de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça yüksektir ve bu yapının bel kemiğini KDV oluşturmaktadır.

Bu yönüyle KDV:

- Ekonomik daralmalar dışındaki dönemlerde istikrarlı bir gelir kaynağıdır.
- Tahsilatı nispeten kolay ve düzenli bir vergi türüdür.
- Vergi tabanı geniş olduğu için (tüm tüketiciler vergiyi öder) vergilendirme yaygın bir şekilde gerçekleşir.

Devlet açısından mali disiplinin sağlanması, özellikle bütçe açığının azaltılması gibi hedefler,

KDV gibi sürekli ve yüksek potansiyelli vergilere olan ihtiyaç artmaktadır.

2.2. Ekonomik Amaçlar: Tüketim Üzerinden Etki ve Kayıt Dışı ile Mücadele

KDV’nin ekonomik etkileri, tüketim ve yatırım kararları üzerinden dolaylı olarak ortaya çıkar. Vergi oranlarındaki artış ya da indirimler, bireylerin tüketim davranışlarını etkilerken, üreticilerin maliyet hesaplamalarını da doğrudan etkilemektedir.

Özellikle şu alanlarda ekonomik yönlendirme işlevi dikkat çeker:

- **Tüketim Kontrolü:** Lüks tüketim mallarında yüksek KDV oranları uygulanarak bireylerin bu tür harcamaları sınırlandırılmakta ve vergi adaleti gözetilmeye çalışılmaktadır (örneğin otomobillerde, elektronik eşyalarda yüksek KDV oranları).
- **Kayıt Dışılıkla Mücadele:** KDV sistemi, faturalı satışları teşvik ederek belge düzenini destekler. Her işletme, alış belgelerindeki KDV’yi indirim konusu yapabilmek için bir önceki aşamadan fatura almak zorundadır. Bu zincirleme yapı, kayıt dışı faaliyetleri azaltıcı yönde etki yapar.

Ancak fiiliyatta belge düzenindeki zaafılar, naylon fatura uygulamaları ve denetim yetersizlikleri nedeniyle bu ideal mekanizma tam anlamıyla işletilememektedir.

2.3. Vergi Adaletine Katkı Tartışmaları

Vergi sisteminin temel ilkelerinden biri olan adalet, KDV açısından çoğunlukla tartışmalı bir konudur. Zira KDV:

- Gelir düzeyine bakılmaksızın tüm tüketicilere eşit oranda uygulanır;
- Bu nedenle gelir düzeyi düşük bireyler, gelirlerinin daha büyük bir kısmını tüketime ayırdıkları için orantısız bir vergi yüküyle karşılaşır.

Bu durum KDV’nin “**regresif**” yani tersine artan özellikte bir vergi olmasına yol açmaktadır. Gelir vergisi gibi artan oranlı, kişisel durumları

gözetken vergilerle karşılaştırıldığında, KDV'nin sosyal adalet açısından sınırlı bir katkı sağladığı söylenebilir.

3. MEVCUT YASAL DÜZENLEMELER VE UYGULAMA ESASLARI

KDV uygulamasının hukuki altyapısı, temel olarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na dayanmaktadır. Bu kanun, 1 Ocak 1985 tarihinde yürürlüğe girmiş olup bugüne kadar birçok değişikliğe uğramış, özellikle 7104 sayılı Kanun ile 2018 yılında kapsamlı bir revizyon geçirmiştir. Ayrıca, Cumhurbaşkanlığı Kararları, genel tebliğler ve özelgelerle uygulama detayları belirlenmektedir.

3.1. KDV'nin Konusu ve Mükellefiyeti

Kanunun 1. maddesine göre KDV; Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler üzerinden alınmaktadır.

- Ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan mal teslimi ve hizmet ifası,
- Her türlü mal ve hizmet ithalatı,
- Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler

Mükellef, vergiye tabi mal ve hizmetleri teslim eden gerçek ve tüzel kişilerdir. Ancak vergiyi fiilen ödeyen, mal ve hizmeti satın alan nihai tüketicidir. Bu özellik, KDV'yi dolaylı ve tüketim temelli bir vergi hâline getirmektedir.

3.2. KDV Oranları

Kanunun 28. maddesine göre genel KDV oranı %10'dur. Ancak Cumhurbaşkanı, bu oranı %1 ile %18 arasında belirleme yetkisine sahiptir. Bu çerçevede yürürlükte olan 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı (2023) ile oranlar aşağıdaki gibi düzenlenmiştir.

Mal/Hizmet Grubu	KDV Oranı
Genel oran	20%
Temel ihtiyaç maddeleri (gıda, ilaç vb.)	%1 – %10
Lüks tüketim malları, bazı elektronik ürünler	20%

Birden fazla oran bulunması, uygulamada karmaşaya yol açmakta ve hem idare hem mükellef açısından yoruma açık durumlar doğurmaktadır.

3.3. Matrah ve Vergiyi Doğuran Olay

Matrah, mal teslimi veya hizmetin karşılığını teşkil eden bedeldir. Bu bedele vergi, resim, harç, fon payı gibi unsurlar da dahil edilir. Vergiyi doğuran olay ise malın teslimi veya hizmetin ifası ile tahsilatın yapılmasıdır.

3.4. Beyanname ve Ödeme Süreçleri

KDV beyanı, aylık olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'nın e-beyanname sistemine verilir. Mükellefler her ayın takip eden ayın 26'sına kadar KDV beyanamesi verir ve aynı süre içinde vergiyi öderler.

3.5. İndirim Hakkı

KDV sisteminin temel ilkelerinden biri de "vergilendirilen her aşamada verginin sadece yaratılan katma değer üzerinden hesaplanmasıdır." Bu amaçla, mükellefler bir önceki aşamada ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapabilirler.

Ancak aşağıdaki durumlarda indirim kabul edilmez:

- Belge düzeni eksik veya sahte ise,
- Harcama işletme faaliyetiyle ilgili değilse,
- Gider ya da maliyet unsuru olarak dikkate alınmamışsa.

Bu indirim mekanizması sayesinde, aynı mal veya hizmet üzerinden çifte vergilendirme önlenmiş olur.

3.6. İade Hakkı

Bazı durumlarda, indirilecek KDV, hesaplanan KDV'den yüksek olabilir. Bu durumda aradaki fark iade edilir. Özellikle ihracat işlemleri, tevkifata tabi teslimler, indirimli orana tabi mal ve hizmet satışları ve kısmi istisna kapsamındaki teslimlerde iade hakkı doğabilir.

İade süreci, YMM raporu veya vergi inceleme raporu ile gerçekleştirilir. Ancak 7104 sayılı Kanun

ile birlikte bazı durumlarda teminatsız iade ve daha hızlı iade süreçleri mümkün hâle getirilmiştir.

4. KDV'NİN UYGULAMADAKİ SORUNLARI VE ELEŞTİRİLER

Katma Değer Vergisi (KDV), teoride şeffaf, yaygın ve adil bir vergi sistemi olarak tasarlanmış olsa da uygulamada hem mükellef hem de vergi idaresi açısından ciddi yapısal ve teknik sorunlar barındırmaktadır. Bu sorunlar, sistemin etkinliğini azaltmakta, kayıt dışılıkla mücadelede başarıyı sınırlamakta ve vergiye gönüllü uyumu zayıflatmaktadır.

4.1. Oran Karmaşası ve İstisna Rejimi

KDV sisteminde birden fazla oranın uygulanması (genel oran %20, indirimli oran %10, bazı temel gıda ürünlerinde %) uygulamada ciddi karışıklıklara neden olmaktadır. Örneğin, aynı ürün farklı ambalaj veya markayla farklı oranlara tabi olabilmekte; bu da mükelleflerin cezai yaptırımlarla karşı karşıya kalmasına neden olmaktadır.

Ayrıca, istisna ve muafiyetlerin çokluğu (örneğin diplomatik işlemler, sosyal amaçlı teslimler, bazı eğitim/sağlık hizmetleri gibi) sistemi sadeleştirmekten uzaklaştırmakta, bu da hem denetim hem de uyum maliyetlerini artırmaktadır.

4.2. İade Süreçlerinde Yaşanan Zorluklar

KDV sisteminde, ihracatçılar ve bazı özel işlem yapanlar için KDV iadesi büyük önem taşır. Ancak bu iade süreci; yoğun belge yükü, uzayan işlem süreleri, YMM raporu veya vergi inceleme raporu zorunluluğu ve inceleme sürelerinin belirsizliği nedeniyle ciddi bir finansal baskı oluşturabilmektedir.

Birçok ihracatçı şirket, yüksek tutarlarda devreden KDV alacaklarının zamanında iade edilmesinden dolayı nakit akış sorunu yaşamaktadır. Bu durum, özellikle KOBİ'ler için sürdürülebilirliği zorlaştırmaktadır.

4.3. Belge Düzeni ve Naylon Fatura Sorunu

KDV'nin işlerliği, fatura ve belge düzeninin sağlıklı çalışmasına bağlıdır. Ancak uygulamada

yaygın olan bazı kötüye kullanımlar, sistemin adalet ve şeffaflık ilkesine zarar vermektedir:

- **Naylon fatura düzenlenmesi:** Gerçekte olmayan işlemler üzerinden KDV indirimi sağlanmakta.
- **Mükerrer fatura kesimi:** Aynı mal veya hizmet için birden fazla fatura düzenlenerek sahte belge kullanımı artmakta.
- **Zincirleme işlemlerde belge kopuklukları oluşmakta ve bu da vergi kaybına yol açmaktadır.**

Bu tür uygulamalar hem devleti ciddi gelir kaybına uğratmakta hem de dürüst mükelleflerin rekabet gücünü zayıflatmaktadır.

4.4. Kayıt Dışı Ekonomi ile Mücadelede Sınırlı Başarı

KDV sisteminin zincirleme yapısı, teoride kayıt dışılığı azaltıcı etki yapmalıdır. Ancak belge düzenine uyulmaması, denetimlerin zayıf kalması, sektörler arası farklılıklar ve teknolojik altyapı eksiklikleri bu amacın tam olarak gerçekleşmesini engellemektedir.

Örneğin:

- İnşaat, tekstil ve tarım gibi sektörlerde kayıt dışılık oranları yüksektir.
- Perakende satış noktalarında hâlâ faturasız satışlar yaygındır.
- POS cihazı ve e-fatura/e-arşiv sistemine entegre olmayan işletmeler hâlâ varlığını sürdürmektedir.

Bu durum, KDV sisteminin asıl amaçlarından biri olan kayıt dışılıkla etkin mücadeleyi zayıflatmaktadır.

4.5. Mükellef Üzerindeki Uyumsuz Yük

KDV sisteminde aylık beyan zorunluluğu, belge yükü, oran ve istisna karmaşası nedeniyle mükelleflerin muhasebe ve danışmanlık maliyetleri artmakta, hatalı beyan riski çoğalmakta ve gönüllü uyum yerine cezai yaptırımlara odaklı bir sistem oluşmaktadır.

KDV uygulaması, büyük ölçekli şirketler açısından yönetilebilir olsa da küçük işletmeler ve esnaf düzeyinde ciddi bir idari ve operasyonel yük doğurmaktadır.

5. KDV İSTİSNALARI VE İADE SİSTE-MİNDEKİ AKSAKLIKLAR

KDV sisteminde bazı teslim ve hizmetler, sosyal, ekonomik veya hukuki gerekçelerle vergi dışı bırakılmıştır. Bu düzenlemeler istisna ve muafiyet olarak yasal zemine oturtulmuştur. Ancak uygulamada bu istisna ve iade rejiminin karmaşık, denetimsiz ve suistimale açık bir yapı arz ettiği görülmektedir.

5.1. KDV İstisna Türleri

3065 sayılı Kanun'da tam istisna ve kısmi istisna olmak üzere iki temel istisna türü düzenlenmiştir.

- a. **Tam İstisnalar:** Bu tür istisnalarda, işlem hem KDV'den muaftır hem de yüklenilen KDV iade alınabilir. Başlıca örnekler: İhracat teslimleri, transit taşıma işlemleri, serbest bölgelerden yapılan teslimler, uluslararası taşımacılık ve diplomatik ve konsolosluk muafiyetleri.
- b. **Kısmi İstisnalar:** İşlem vergiden istisna olmakla birlikte yüklenilen KDV iade alınamaz, sadece indirimine konu edilebilir. Örneğin: eğitim ve sağlık hizmetleri, amatör spor kulüpleri faaliyetleri, engellilere yönelik araç ve gereç teslimleri.

Bu ikili yapı, hem mükelleflerin iade alıp alamayacağı noktasında kafa karışıklığına yol açmakta hem de benzer faaliyetler arasında vergisel dengesizlikler yaratmaktadır.

5.2. İade Rejimi ve Sorunlar

KDV sisteminin en tartışmalı uygulamalarından biri, iade prosedürleridir. Özellikle ihracat yapan firmalar açısından büyük önem taşıyan iade süreci, çok sayıda belge, kontrol ve bürokrasi içermektedir.

Temel sorunlar şunlardır:

- İade süresinin uzunluğu: Yasal süresi 60 gün olmasına rağmen iade işlemleri çoğu zaman 3-6 ay hatta daha uzun sürebilmektedir.
- YMM raporu veya vergi inceleme raporuna bağımlılık: Yüksek tutarlı iadelerde inceleme süreci tıkanmakta ve firmaların nakit döngüsü olumsuz etkilenmektedir.
- Belgelerdeki küçük eksikliklerin iade sürecini tamamen durdurması.
- Denetim ve otomasyon eksikliği: İadelerde standart uygulama ve dijital kontrol altyapısı zayıftır.

Özellikle KOBİ ölçeğindeki ihracatçılar açısından bu süreç ciddi bir finansal yük ve idari maliyet oluşturmaktadır.

5.3. Suistimal ve Sahte İade Talepleri

KDV iade sisteminin karmaşıklığı, bazı mükellefler tarafından kötüye kullanılmakta ve naylon fatura yoluyla sahte iade taleplerinde bulunmaktadır. Bu tür girişimler, vergi idaresinin tüm mükellefler üzerinde daha sıkı denetim uygulamasına ve iade alacak dürüst mükelleflerin mağduriyetine yol açmaktadır.

- Örneğin sahte fatura kullanarak fazla yüklenilmiş gibi gösterilen KDV'ler iade olarak talep edilebilmektedir.
- Bu durum, KDV iade sisteminin en zayıf noktalarından biri hâline gelmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı, risk analiz sistemleri, e-fatura denetimi, e-irsaliye, e-defter gibi uygulamalarla bu alanı dijitalleştirmeye çalışsa da sistem hâlâ gelişmekte olan ve denetim gücü sınırlı bir yapıya sahiptir.

5.4. Çözüm Önerileri

İade talepleri için sadeleştirilmiş ve sektörel bazlı standart prosedürler oluşturulabilir, iade öncesi dijital risk analizi ile hatalı başvurular erken aşamada tespit edilerek süreci hızlandıracak teknolojik yatırımlar yapılmalıdır.

İade alacak firmaların belli bir limit altında teminatsız ve ön kontrolle iadeye ulaşması sağlanmalı, kısmi istisnaların kapsamı yeniden gözden geçirilmeli ve istisnalar sosyal politika temelli olmalı, keyfi genişlemelere kapatılmalıdır.

6. KDV'NİN GELECEĞİ ÜZERİNE DEĞERLENDİRME

KDV, uygulamaya konulduğu 1985 yılından bu yana Türkiye'nin en önemli dolaylı vergi kaynağı olma özelliğini sürdürmektedir. Ancak geçen 40 yıllık sürede, ekonomik yapının değişmesi, kayıt dışı ekonomi ile mücadele ihtiyacı, dijitalleşme süreci ve mükellef beklentileri karşısında sistemin yeniden gözden geçirilmesi bir zorunluluk hâline gelmiştir.

Son yıllarda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yürütülen e-fatura, e-defter, e-irsaliye, e-arşiv, e-adisyon gibi uygulamalar KDV sisteminin daha şeffaf ve denetlenebilir hâle gelmesini sağlamıştır. Bu dijital dönüşüm sahte belge kullanımının azalması, belgeye dayalı iade taleplerinin daha hızlı kontrolü ve kayıt dışı işlemlerin daha kolay tespitini sağlamıştır.

Ancak bu sistemlerin küçük ölçekli işletmelere yaygınlaştırılması, yazılım desteği, eğitim ve teknik kapasite açısından devlet desteği gerektirmektedir.

İade sisteminin sürdürülebilirliği için reform yapılması kaçınılmazdır. 7104 sayılı Kanun ile atılan adımlar olumlu olmakla birlikte uygulamada henüz yaygın başarı sağlanamamıştır. Geleceğe yönelik teminatsız hızlı iade limiti artırılmalı, sektör bazlı risk değerlendirmesi yapılmalı ve standart raporlama ile dijital belge uyumu tam otomasyona geçirilmelidir.

İhracatçıların iade alacağı için ayrı bir dijital kanal oluşturulmalıdır. Bu tür bir reform hem ihracatçıların rekabet gücünü artıracak hem de KDV'nin ekonomik canlandırma etkisini destekleyecektir.

KDV'nin sosyal yönü güçlendirilmeli, gelecekte KDV'nin yalnızca mali bir araç değil sosyal politika aracı olarak da kullanılması gerekmektedir. Bu kapsamda, düşük gelir gruplarına yönelik KDV iadesi veya vergi kredisi sistemi değerlendirilebilir.

Kamu hizmetlerine erişimi kolaylaştırmak için (eğitim, sağlık, ulaşım) KDV muafiyeti etkinleştirilmeli ve vergiden elde edilen gelirlerin daha fazla kısmı sosyal harcamalara yönlendirilmelidir. Bu yaklaşım, vergi sisteminin sadece gelir toplayan değil toplumsal dengeyi gözetten bir yapıya dönüşmesini sağlayacaktır.

SONUÇ

Katma değer vergisi, tüketim üzerinden alınan dolaylı bir vergi olarak hem kamu finansmanını sağlamada hem de ekonomik faaliyetlerin belgelenmesinde kritik rol üstlenmektedir. KDV, geniş vergi tabanı ve yaygın uygulama alanı sayesinde, bütçe gelirleri içerisinde sürekli ve yüksek tahsilat sağlanan bir kaynak olmuştur.

Yukarıdaki bölümde bahsedildiği üzere, Türkiye'de dolaylı vergiler içerisinde en geniş tahsilat hacmine sahip olan KDV, 1985 yılından bu yana, mal ve hizmetlerin üretiminden nihai tüketime kadar olan her aşamada alınmakta ve bu yönüyle hem devletin gelir elde etmesine hem de ekonomik faaliyetlerin belgelenmesine katkı sağlamaktadır. Ancak hayatımıza değer katan bir kamu gelir aracı olmasına karşın, uygulamadaki sorunları, sosyal etkileri ve sosyal adalet yönünden eksiklikleri ile "Hayatımıza değer katıyor mu?" sorusunu gündeme taşımaktadır.

Sonuç olarak, katma değer vergisinin sürdürülebilir, adil ve dijital çağın gereklerine uygun bir yapıya kavuşturulması hem kamu maliyesi açısından hem de toplumsal refah yönünden büyük önem arz etmektedir.

DİJİTAL PAZARYERLERİNDEKİ BUYBOX UYGULAMALARININ REKABET HUKUKU AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Metin PEKTAŞ
Rekabet Hukuku Ortağı

Beyza SARIPINAR
Avukat

Oğuzhan TUĞLA
Stajyer Avukat

ÖZET

Dijitalleşmenin hız kazanmasıyla birlikte e-ticaret platformları, tüketici ve satıcılar için temel ticaret mecraları haline gelmiştir. Bu gelişmeler, pazaryerlerinde sunulan hizmetlerin çeşitlenmesine ve karmaşık algoritmalar aracılığıyla işlem süreçlerinin optimize edilmesine neden olmuştur.

Bu bağlamda, tüketicinin tercihinin doğrudan etki eden ve satıcılar arasında görünürlük rekabetini şekillendiren BuyBox uygulamaları, rekabet hukuku bakımından dikkatle değerlendirilmesi gereken uygulamalardan biridir. Özellikle Amazon, Trendyol ve Hepsiburada gibi çok satıcı platformlarda BuyBox algoritmalarının nasıl kurgulandığı; bu algoritmaların satıcılar arası ayrımcılık, kendini kayırma ya da fiyat koordinasyonu risklerini doğurup doğurmadığı rekabet otoritelerinin odağında yer almaktadır. Bu makalede, yakın dönemde Trendyol ve Hepsiburada hakkında Rekabet Kurulu tarafından verilen kararlar ile yabancı otoritelerin emsal nitelikteki değerlendirmeleri ışığında BuyBox uygulamalarının rekabet hukukuna etkileri incelenecektir.

Anahtar Kelimeler: Buybox, Algoritmik Fiyatlandırma, Dijital Pazaryerleri, Platform Ekonomisi.

1. BuyBox Kavramı ve İşleyişi

BuyBox algoritması, aynı ürünü arz eden birden fazla satıcının bulunduğu durumlarda, nihai tüketici açısından en yüksek faydayı sağlayacak satıcıyı belirleyerek bu satıcının teklifini ön plana çıkarmaktadır. Algoritmanın sunduğu bu sıralama, görünürlük avantajı yaratmakta ve ilgili satıcının ticari başarısını doğrudan etkilemektedir.

Ülkemizde Trendyol, Hepsiburada, Amazon ve n11 gibi çok kategorili çevrim içi pazaryerleri, BuyBox algoritmasını aktif şekilde uygulamaktadır. Söz gelimi, Amazon BuyBox alanını, ürün detay sayfasında yer alan ve tüketicilerin “Sepete Ekle” veya “Hemen Satın Al” butonları aracılığıyla işlem gerçekleştirdiği konum olarak kullanmaktadır. Bu alan üzerinden gerçekleştirilen işlemler, doğrudan BuyBox’ı kazanan satıcının ürününe yönlendirilmekte ve bu durum, ilgili satıcıya belirgin bir rekabet avantajı sağlamaktadır.¹

Söz konusu algoritmanın hangi satıcıyı öne çıkaracağı, platformdan platforma farklılık arz eden birtakım kriterlere dayanmaktadır. Genel olarak ürün fiyatı, satıcı performans puanı, ücretsiz kargo sunulup sunulmadığı ve kargo gönderim süresi bu kriterler arasında yer almaktadır.² Bu unsurlar içinde en yüksek ağırlığa sahip kriterin ürün fiyatı olduğu gözlemlenmektedir.

Satıcılar, BuyBox’ı kazanabilmek amacıyla fiyatlarını düşürmekte, ürünlerini daha kısa sürede kargoya vermekte, ücretsiz kargo seçeneği sunmakta ve müşteri memnuniyetine yönelik hizmet puanlarını yükseltmeye çalışmaktadır. Bu dinamikler sonucunda, tüketicilerin ürünlere ödediği fiyatlar düşmekte, hizmet kalitesi artmakta ve tüketicilerin arama maliyetleri azalmaktadır. Neticede, BuyBox uygulaması bahsedilen yönleriyle rekabetçi piyasa sonuçlarının oluşmasına katkı sunmaktadır.

2. Olası Rekabetçi Endişeler

Söz konusu etkinlik kazanımlarına karşın BuyBox uygulamaları neticesinde birtakım rekabetçi

¹ <https://satis.amazon.com.tr/satici-blogu/buybox-nedir> Erişim Tarihi: 25.04.2025

² <https://akademi.trendyol.com/satici-bilgi-merkezi/detay/buyboxi-etkileyen-metrikler> Erişim Tarihi: 25.04.2025

endişeler oluşabilecektir. Bu çerçevede ilk olarak teşebbüsler arası örtülü iş birlikleri değerlendirecektir. BuyBox kazanan satıcının fiyat rekabeti yoluyla değil rakip satıcılar arasında doğrudan veya dolaylı bir uzlaşma neticesinde belirlenmesi ya da sağlayıcı tarafından BuyBox tahsisine yönelik tek taraflı müdahalelerde bulunulması, rekabet hukuku bakımından ciddi sakıncalar doğurmaktadır. Özellikle satıcıların, aralarında doğrudan iletişim kurmaksızın, sağlayıcının yönlendirmesiyle BuyBox uygulamasını şekillendirmesi, teşebbüslerin mevcut ve gelecekteki davranışlarını koordine edebilmelerine imkân tanımaktadır. Bu türden bir uzlaşmanın, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un ("4054 sayılı Kanun") 4. maddesi kapsamında rekabeti kısıtlayıcı anlaşma, uyumlu eylem veya karar niteliği taşıdığı ve bu nedenle hukuka aykırılık teşkil ettiği değerlendirilmektedir.³

Öte yandan, sağlayıcının satıcılara BuyBox kazanmamaları yönünde yönlendirmede bulunması ya da BuyBox için gerekli fiyat seviyesini doğrudan belirlemesi, düşük fiyatla satışın önüne geçebilmekte ve yeniden satış fiyatının tespiti niteliği kazanabilmektedir. Bu tür müdahaleler, sağlayıcı ile satıcı arasında dikey bir ilişki çerçevesinde rekabetin sınırlandırılmasına neden olabilmektedir.

Ek olarak teşebbüslerin aynı dinamik fiyatlandırma sistemini kullanmaları durumunda bu sistemler aracılığıyla topla-dağıt karteli kurulması ihtimâli de önemli bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda sağlayıcının tek bir algoritma sunarak pazardaki rakipler tarafından bu algoritmanın benimsenmesini sağlaması, ilgili teşebbüslerin fiyatlamalarının birbirine yakınsaması sonucunu doğurmaktadır.

Böyle bir sistemde, rakipler arasında doğrudan bilgi paylaşımı bulunmamakla birlikte, fiyatların belirlenmesinde merkezileşen tek bir algoritma, örtülü bir koordinasyonun kurulmasına olanak tanımaktadır. Rekabetten sapma olasılığının düştüğü bu yapıda, rakiplerin fiyat değişimlerini anlık olarak izleyebilecekleri bir ortam yaratılmakta ve bir teşebbüsün fiyat indirimine gitmesi halinde diğer teşebbüslerce kısa

sürede karşı önlemler alınması mümkün kınılmaktadır. Bu bağlamda, fiyat izleme yazılımları ve dinamik fiyatlandırma sistemleri, topla-dağıt kartelinin işlevselliğini artırmakta; rekabet hukukunda yasaklanmış olan yatay koordinasyon davranışlarını teknoloji aracılığıyla somutlaştırmaktadır. Bu nedenle, söz konusu algoritmaların rekabet üzerindeki etkileri dikkatle incelenmeli ve sağlayıcıların rolü, teşebbüsler arası uyumlu eylemlerin tesisi bakımından kritik bir unsur olarak değerlendirilmelidir.⁴

Son olarak algoritmik zarar teorileri kapsamında, algoritmaların rekabet üzerindeki olumsuz etkilerinin koordineli davranışlarla birlikte tek taraflı eylemler vasıtası ile de vücut bulabileceği kabul edilmektedir. Yabancı rekabet otoriteleri tarafından algoritmaların özellikle hâkim durumun kötüye kullanılması kapsamında yoğun incelemelere konu edildiği görülmektedir. Bu durum, dijital platformların ekonomik gücünü algoritmalar aracılığıyla tesis ettiğine yönelik ciddi kuşklar doğurmaktadır.

Bu bağlamda, algoritmik dışlayıcı uygulamalar teşebbüsün; piyasayı dışlayacak şekilde yıkıcı fiyatlama stratejileri benimsemesi, teşebbüsün kendi sunduğu ürün ve hizmetlere öncelik tanınması, ayrımcı indirim politikaları geliştirmesi ve bağlama ya da paket satış gibi uygulamalar üzerinden pazar kapatıcı etkiler doğurması şeklinde ortaya çıkabilmektedir. Öte yandan, algoritmik sömürücü davranışlar; aşırı fiyatlama, haksız ticari koşulların dayatılması ve fiyat ayrımcılığı gibi uygulamalar olarak bu tür uygulamalarda karşımıza çıkmaktadır. Tüm bunlar, 4054 sayılı Kanun'un 6. maddesi dairesinde hâkim durumun kötüye kullanılması ihlâli olarak değerlendirilmektedir.

3. Rekabet Kurulu Kararlarında BuyBox Uygulamaları

Bu başlık altında Rekabet Kurulu tarafından Hepsiburada ve Trendyol hakkında verilen yakın tarihli kararlara değinilecektir.

3 Rekabet Kurulu'nun 05.07.2023 tarihli ve 23-29/563-190 sayılı Farmakozmetika kararı

4 Rekabet Kurumu Uzmanlık Tezleri Serisi, Geleneksel ve Dijital Pazarlarda Topla ve Dağıt Karteli, Tülay Şimşek Sarı, Ekim 2022, Rekabet Kurumu – Ankara

3.1. Hepsiburada Kararı⁵

Rekabet Kurulu tarafından Hepsiburada'nın BuyBox uygulamalarına yönelik olarak açılan soruşturma, Hepsiburada tarafından sunulan taahhütlerin kabul edilmesi üzerinde sonlandırılmıştır. Kararda Hepsiburada tarafından kullanılan BuyBox uygulaması, aynı ürünün birden fazla satıcısının olması halinde, bu ürünleri tek bir başlıkta toplayan ve böylece belirlenen algoritma metrikleriyle BuyBox'ı kazanan satıcıyı, o ürün aratıldığında ilk sırada çıkaran bir mekanizma olduğu ifade edilmiştir. Bu sistem ile sıralanan satıcının, kullanıcı "Sepete Ekle" veya "Şimdi Al" butonuna tıkladığı an, BuyBox'ı kazanmış olan ürünün sepete eklendiği belirtilmiştir. Satıcının satış ekranında ise fiyat belirlenirken Trendyol ekranında "BuyBox Fiyatının Altında Kal", "BuyBox Fiyatına Eşitle" ve "BuyBox Fiyatının Üstünde Kal" şeklinde üç temel koşulun ortaya çıktığı ifade edilmiştir.

Kurul tarafından yapılan değerlendirmede, rekabetçi endişelerle ilgili olarak Hepsiburada tarafından BuyBox vasıtası ile geliştirilen otomatik fiyatlandırma mekanizması ile alıcı konumundaki satıcıların karar alma mekanizmalarına etki edilerek topla-dağıt kartellerine benzer şekilde etkinin oluşabileceği ortaya konmuştur. Ayrıca kararda açık ve ağır bir ihlâl olarak değerlendirilen fiyat tespiti hususunda da rekabetçi endişelerin doğabileceği vurgulanmıştır.

Söz konusu endişeler neticesinde Hepsiburada aşağıda yer verilen taahhütleri Kurul'un değerlendirmesine sunmuştur:

- Otomatik fiyatlandırma mekanizmasından "BuyBox Fiyatına Eşitle" seçeneği çıkarılacak ve satıcılara sadece "BuyBox Fiyatının Altında Kal" ve "BuyBox Fiyatının Üstünde Kal" seçenekleri sunulacaktır.
- Hepsiburada, Satıcıları otomatik fiyatlandırma mekanizmasını kullanmaya zorunlu tutmayacak ve satıcılara zorunlu tutulma ile aynı sonuca varacak herhangi bir teşvik sunmayacaktır.
- Satıcılar tarafından otomatik fiyatlan-

dırma mekanizmasının kullanımı BuyBox algoritmasında bir kriter olarak yer almayacak ve BuyBox algoritmasında yer alan parametreler arasına otomatik fiyatlandırma mekanizmasının kullanımı dahil edilmeyecektir.

- Satıcılarla; "Bu üründe otomatik fiyatlandırma mekanizması kullanılıyor", "Bu ürün içinsayıda satıcı otomatik fiyatlandırma mekanizmasını kullanıyor", "Bu ürün içinsayıdakuralı oluşturuldu" gibi otomatik fiyatlandırma mekanizmasının kullanımına ilişkin diğer satıcılara ait veriler paylaşılmayacaktır.
- Söz konusu taahhütlerden otomatik fiyatlandırma mekanizmasından "BuyBox Fiyatına Eşitle" seçeneğinin çıkarılması kısa kararın tebliğinden itibaren iki ay içinde, diğerleri kısa kararla birlikte uygulamaya konulacaktır.
- Hepsiburada tarafından taahhütler süresiz olarak uygulanacaktır.
- Taahhütlere uyumun izlenebilmesini temin etmek amacıyla gerekçeli kararın tebliğinden itibaren bir yıl sonra başlamak üzere Hepsiburada tarafından her yıl Kuruma rapor sunulacaktır.

Verilen taahhütlerin Kurul tarafından yerinde bulunması ile Hepsiburada hakkında açılan soruşturma sonlandırılmıştır.

3.2. Trendyol Kararı⁶

Rekabet Kurulu tarafından Trendyol'un BuyBox uygulamalarına yönelik olarak açılan soruşturma, Kararda Trendyol tarafından sunulan taahhütlerin kabul edilmesi üzerine sonlandırılmıştır. Trendyol tarafından kullanılan BuyBox uygulamasının, aynı ürünün birden fazla satıcısının olması halinde, bu ürünleri tek bir başlıkta toplayan ve böylece belirlenen algoritma metrikleriyle BuyBox'ı kazanan satıcıyı, o ürün aratıldığında ilk sırada çıkaran bir mekanizma olduğu ifade edilmiştir. Bu sistem ile sıralanan satıcının, kullanıcı "Sepete Ekle" veya "Şimdi Al" butonuna tıkladığı an, BuyBox'ı kazanmış olan ürünün sepete eklendiği belirtilmiştir. Satıcının

5 Rekabet Kurulunun 03.10.2024 tarihli ve 24-40/951-410 sayılı kararı
6 Rekabet Kurulunun 03.10.2024 tarihli ve 24-40/950-409 sayılı kararı

satış ekranında ise fiyat belirlenirken Trendyol ekranında “BuyBox Fiyatının Altında Kal”, “BuyBox Fiyatına Eşitle” ve “BuyBox Fiyatının Üstünde Kal” şeklinde üç temel koşulun ortaya çıktığı ifade edilmiştir.

Kurul tarafından yapılan değerlendirmede, rekabetçi endişelerle ilgili olarak Hepsiburada kararına benzer şekilde Trendyol tarafından BuyBox vasıtası ile geliştirilen otomatik fiyatlandırma mekanizması ile alıcı konumundaki satıcıların karar alma mekanizmalarına etki edilerek topla-dağıt kartellerine benzer şekilde etkinin oluşabileceği ve açık ve ağır bir ihlâl olarak değerlendirilen fiyat tespiti hususunda da rekabetçi endişelerin doğabileceği ortaya konmuştur.

Söz konusu endişeler neticesinde Trendyol aşağıda yer verilen taahhütleri Kurul’un değerlendirmesine sunmuştur:

- Trendyol, satıcılarına otomatik fiyatlandırma mekanizmasını zorunlu tutmayacaktır.
- Trendyol’a ait otomatik fiyatlandırma mekanizmasında kural tanımlarken belirli satıcı veya satıcılar hedeflenmeyecektir.
- Otomatik fiyatlandırma mekanizmasındaki “BuyBox Fiyatına Eşitle” kural türü kaldırılacaktır.
- Trendyol’un BuyBox algoritmasında, otomatik fiyatlandırma mekanizmasının kullanılması bir parametre olarak dikkate alınmayacaktır.
- Satıcılar, otomatik fiyatlandırma mekanizmasını kullanan diğer satıcılar tarafından hangi ürünlere hangi kapsamda kural tanımlandığına dair bilgilere ulaşamayacaktır.
- Satıcılar otomatik fiyatlandırma mekanizmasının özellikleri hakkında bilgilendirilecektir. Otomatik fiyatlandırma mekanizmasının işleyişine ilişkin eğitim içeriği satıcıların erişimine sunulacaktır.
- Trendyol çalışanlarına soruşturma kapsamındaki endişeler ve sunulan taahhütler kapsamında bilinçlendirilmesi için Rekabet Hukuku eğitimleri verilecektir.
- Trendyol tarafından 3 yıl süre boyunca taahhütlere ilişkin olarak Kurum’a yıllık olarak Bağımsız Denetçi Raporu sunulacaktır.

Verilen taahhütlerin Kurul tarafından yerinde bulunması ile Trendyol hakkında açılan soruşturma sonlandırılmıştır.

4. Yabancı Otorite Kararlarında BuyBox Uygulamaları

Bu çerçevede BuyBox uygulamaları açısından yabancı rekabet otoritelerinin yaklaşımları incelenecek ve bu iki yaklaşım arasındaki farklar irdelenecektir.

4.1. ABD’de Amazon’un BuyBox Uygulamalarına İlişkin Açılan Dava⁷

ABD Federal Ticaret Komisyonu (“FTC”) ile 19 eyalet, 2023 yılında Amazon.com Inc.’e karşı Washington Batı Bölgesi Bölge Mahkemesi’nde rekabet hukuku ihlalleri iddiasıyla dava açmıştır. Dava kapsamında Amazon’un, çevrim içi mağaza pazarı ve çevrim içi satıcı hizmetleri pazarlarında özellikle fiyatlandırma algoritmaları yoluyla yasa dışı tekelleşmeye yöneldiği ve bu sayede tüketicilere zarar verdiği ileri sürülmüştür. Yargılama sonucunda, Amazon’un federal antitröst yasaları kapsamındaki itirazları reddedilerek iddialar kabul edilmiştir.

Dava konusu olayda özellikle Amazon’un BuyBox mekanizmasının işleyişi ve üç farklı fiyatlandırma algoritması incelenmiştir. İlk algoritmada, Amazon’un kendi platformunda ürünlerini daha düşük fiyattan başka yerlerde satan üçüncü taraf satıcıları BuyBox’tan dışladığı iddia edilmiştir. BuyBox görünürlüğünün Amazon üzerindeki satışların %98’ini etkilediği göz önüne alındığında, bu uygulamanın üçüncü taraf satıcılar açısından ciddi bir rekabet dezavantajı yarattığı ileri sürülmüştür. Mahkeme, bu iddiaların Sherman Act’in 2. Bölümü kapsamında rekabetin kısıtlandığını makul bir şekilde ortaya koyduğunu değerlendirmiştir.

İkinci algoritmada Amazon’un, diğer perakendecilerin fiyatlarını anlık olarak kopyalayaarak kendi ürünlerinin fiyatlarını güncellediği ve böylece piyasadaki “mükemmel rekabet” koşullarını engellediği iddia edilmiştir. Bu uygulamanın da aynı kapsamda ihlâl teşkil edebileceği

⁷ ABD Federal Ticaret Komisyonu ve 19 Eyalet v. Amazon.com Inc., Karar No: 2:23-cv-01495, U.S. District Court for the Western District of Washington, Karar Tarihi: 30.09.2024.

kabul edilmiştir. Üçüncü olarak incelenen “Project Nessie” adlı algoritmanın, rakiplerin fiyat artışlarını tetiklemek suretiyle tüketici fiyatlarını yukarı çekmeye yönelik bağımsız bir rekabet ihlâli oluşturduğu belirtilmiştir. Mahkeme, FTC’nin yalnızca FTC Act’in 5. maddesi kapsamında “haksız rekabet yöntemi” iddiasını bu algoritma için yeterli bulmuş ve ilk kez kırk yıl sonra bir federal mahkemede bağımsız Section 5 iddiasını kabul etmiştir.

Sonuç olarak, mahkeme Amazon’un fiyatlandırma algoritmaları ile rekabeti sınırladığı iddialarının ciddi bir şekilde değerlendirilmesi gerektiğine hükmetmiş; Amazon’un tüm federal antitröst iddiaları bakımından dava sürecine devam edilmesine karar vermiştir.

4.2. Avrupa Komisyonu’nun Amazon’un BuyBox Uygulamalarına İlişkin Kararı⁸

Avrupa Komisyonu (“Komisyon”), 17 Temmuz 2019 tarihinde Amazon’un çevrim içi pazar yerinde faaliyet gösteren bağımsız satıcıların gizli verilerini kullanmasının rekabet hukukunu ihlâl edip etmediğini belirlemek amacıyla resmi bir soruşturma başlatmıştır. Bu ilk soruşturmanın ardından, 10 Kasım 2020 tarihinde Komisyon, Amazon’un BuyBox uygulamaları ve Prime programına yönelik ikinci bir soruşturma daha yürürlüğe koymuştur. İlk inceleme Amazon’un rakip satıcıların verilerini kendi perakende kararlarında kullanarak rekabeti bozup bozmadığını değerlendirirken; ikinci soruşturma, BuyBox ve Prime sistemlerinin Amazon’un kendi ürünlerini ve Amazon’un lojistik hizmetlerini tercih eden satıcıları haksız şekilde kayırıp kayırmadığı üzerine yoğunlaşmıştır.

Komisyon, yürüttüğü her iki soruşturma çerçevesinde Amazon’un Almanya ve Fransa çevrim içi pazar yerlerinde hâkim durumda bulunduğunu ve bu hâkim durumu kötüye kullandığını ön değerlendirme raporlarında belirtmiştir. Özellikle BuyBox uygulamasında Amazon’un kendi perakende ürünlerini ve Amazon’un lojistik hizmetlerini kullanan satıcıları sistematik olarak ön plana çıkardığı; bu durumun, bağımsız

satıcıların rekabet şansını azalttığı ve tüketici refahını olumsuz etkilediği değerlendirilmiştir. Ayrıca Amazon’un, platform işletmecisi sıfatını kullanarak rakip satıcıların verilerine erişmesi ve bu verileri kendi çıkarına kullanması da ciddi bir rekabet ihlâli riski olarak görülmüştür.

Bu bulgular üzerine Amazon, Avrupa Komisyonu’nun rekabet endişelerini gidermeye yönelik taahhütler sunmuştur. 20 Aralık 2022 tarihinde Komisyon, Amazon’un sunduğu nihai taahhütleri bağlayıcı hale getirmiştir. Amazon, ikinci bir BuyBox teklifinin daha görünür hale getirilmesi, Prime programında lojistik hizmet sağlayıcıları arasında tarafsızlık sağlanması, bağımsız taşıyıcılara veri koruması sağlanması ve satıcıların Prime sisteminden ayrılmasını kolaylaştıracak düzenlemeler yapmayı taahhüt etmiştir. Taahhütlerin süresi yedi yıl olarak belirlenmiş ve Avrupa Ekonomik Alanı’ndaki tüm mevcut ve gelecekteki Amazon pazar yerlerinde geçerli olması sağlanmıştır.

SONUÇ

BuyBox uygulamaları ile birlikte tüketici refahına yönelik iyileşmeler söz konusu olsa da bu tür uygulamalarda örtülü iş birliği, topla-dağıt karteli ve hakim durumun kötüye kullanılmasına yönelik birçok dışlayıcı ve sömürücü etkinin ortaya çıkması muhtemel görünmektedir. Nitekim bu konuda hem Rekabet Kurulunun hem de yabancı otoritelerin vermiş olduğu kararlarda bahsedilen anti rekabetçi etkilere dikkat çekilmiştir.

Dijital pazaryerlerindeki bu risklere karşı rekabet otoritelerinin farklı rekabet hukuku enstrümanlarını kullandığını görmekteyiz. ABD modelinde, klasik antitröst mantığıyla ihlâl tespiti ve cezalandırmaya yönelmiş, mahkeme süreciyle yasal sorumluluk tesis edilmeye çalışılmıştır. Buna karşılık Avrupa Komisyonu ve Rekabet Kurulu, taahhüt prosedürü yoluyla, davranışsal yükümlülükler getirerek rekabetçi dengiyi doğrudan onarmayı tercih etmiştir. Ayrıca, FTC davasında algoritmik fiyatlandırmanın rekabet üzerindeki yapısal etkileri daha yoğun

⁸ Avrupa Komisyonu, “Antitrust: Commission accepts commitments by Amazon barring use of marketplace seller data and ensuring equal treatment of sellers when ranking offers for the Buy Box and Prime eligibility”, Case AT.40462 ve AT.40703, Karar Tarihi: 20 Aralık 2022.

şekilde ele alınırken, Komisyon kararında ortaya çıkan ayrımcılık ve veri kullanımına dayalı rekabet sorunları ön plana çıkarılmıştır.

Gelecekte, rekabet otoritelerinin algoritmik karar sistemlerine daha yakından müdahale etmeleri ve platformların şeffaflık yükümlülüklerini artırmaları beklenmektedir. Dolayısıyla, BuyBox gibi uygulamalar, yalnızca platform içi rekabeti değil genel piyasa yapısını şekillendiren stratejik mekanizmalar olarak rekabet hukukunun merkezinde yer almaya devam edecektir.

ANONİM VE LİMİTED ŞİRKETLERDE YÖNETİM KURULUNUN VE MÜDÜRLERİN SORUMLULUKLARI

Emre DURGUN

Ortak, Avukat, Dava ve Uyuşmazlık Çözümü

Muzaffer Emre BİNGÖL

Stajyer Avukat

ÖZET

Bu çalışmada Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde anonim şirket yönetim kurulunun ve limited şirket müdürlerinin yükümlülükleri ve sorumlulukları ele alınmıştır. Şirketlerin yönetiminde görevli kişilerin yalnızca şirketin değil aynı zamanda pay sahipleri ve alacaklıların haklarını da gözetmeleri gerekmektedir. Bu bağlamda, yöneticilere yüklenen sorumluluklar, şirketin faaliyetlerinin hukuka uygun bir şekilde yürütülmesi açısından öneme sahiptir. Çalışma kapsamında hem anonim hem de limited şirket yöneticilerinin sorumluluk alanları kanuni düzenlemeler çerçevesinde açıklanarak incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Anonim Şirket, Limited Şirket, Yönetim Kurulu, Müdür, Özen Yükümlülüğü, Bağlılık Yükümlülüğü, Sır Saklama Yükümlülüğü, Rekabet Yasası.

GİRİŞ

Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde anonim şirket yönetim kurulu üyeleri ile limited şirket müdürlerinin sorumlulukları, sadece şirketin çıkarlarıyla sınırlı kalmayıp aynı zamanda pay sahipleri ve şirket alacaklılarının haklarını da kapsamaktadır. Bu yöneticiler; özen, bağlılık, sır saklama ve rekabet etmeme yükümlülükleri çerçevesinde, görevlerini “tedbirli bir yönetici” standardında ve dürüstlük kurallarına uygun şekilde ifa etmek zorundadır. Yönetici sıfatıyla haiz olunan yetkilerin kötüye kullanılması, hukuka aykırı belge ve beyan düzenlenmesi ya da rekabet yasağına aykırı faaliyetlerde bulunması gibi durumlar, yöneticilerin sorumluluğunu gündeme getirebilir.

1. ANONİM ŞİRKET YÖNETİM KURULU ÜYELERİNİN SORUMLULUKLARI

Anonim şirketin yönetim organı olan yönetim kurulunun işlemleri ve haksız fiilleri şirketin sorumluluğunu gündeme getirmektedir. Ancak bu durumun yönetim kurulu üyelerinin

kişisel sorumluluğunun göz ardı edilmesi şeklinde yorumlanması ciddi sonuçlar doğuracaktır. Şirketin ve pay sahiplerinin korunması üyelerin şahsi sorumluluğuna gidilmesini gerektirir, bu nedenle TTK kapsamında yönetim kurulu üyelerinin kişisel sorumluluklarına da yer verilmiştir.

TTK 549 ile 561. maddeler arasında hukuki sorumluluk hükümlerini düzenlemiş, özellikle 553. maddede yönetim kurulu üyelerinin kusurlu davranışlarından doğan zararlar nedeniyle hem şirkete hem pay sahiplerine hem de alacaklılara karşı sorumlu tutulabileceğini belirtmiştir. Yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğunun doğabilmesi için kanundan veya esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerin ihlâl edilmiş olması gerekmektedir. “Kurucular, yönetim kurulu üyeleri, yöneticiler ve tasfiye memurları, kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini kusurlarıyla ihlâl ettikleri takdirde, hem şirkete hem pay sahiplerine hem de şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan sorumludurlar.”

Yönetim kurulu üyelerinin sorumluluğunun niteliğine ilişkin öğretide görüş birliği olmakla birlikte baskın görüş bu sorumluluğun sözleşmeden kaynaklandığını savunmaktadır. Buradaki sorumluluk üyelerin malvarlıkları ile sınırsız bir sorumluluktur.¹

¹ Yaşar, A. (2024). Anonim Şirketlerde Yönetim Kurulu Üyelerinin Hukuki Sorumluluğu. Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/3254777>

1.1. Yönetim Kurulu Üyelerinin Şirket Borçlarından Sorumluluğu

Bilindiği üzere 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (“TTK”) uyarınca anonim şirket, sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan, borçlarından dolayı yalnız malvarlığıyla sorumlu bulunan şirkettir. Bu şirket tipinde pay sahipleri yalnızca taahhüt ettikleri sermaye payları ile şirkete karşı sorumludur. Pay sahibinin sorumluluğu taahhüt ettikleri sermaye tutarı kadar ve şirkete karşıdır. Öğretide tek borç ilkesi olarak da anılan bu sınırlı sorumluluk tipinde taahhüt yerine getirildiğinde sorumluluk da sona ermiş olur. Bu durumun somut çıktısı, pay sahibinin şirketin üçüncü kişilere olan borçlarından dolayı sorumlu olmamasıdır. Aynı şekilde şirketin kamu borçlarından da pay sahibinin herhangi bir sorumluluğu yoktur. Buna karşı, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’un (“AATUHK”) mükerrer 35. maddesinin, *“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, kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.”* şeklindeki hükmü uyarınca, anonim şirketin kanuni temsilcisi olan yönetim kurulu üyelerinin, kamu alacağının şirketin malvarlığından tahsil edilememesi hâlinde ikinci derecede sorumlulukları bulunmaktadır. Anonim şirketin kamu borçlarından dolayı sorumluluğu yönetim kurulunun temsilci sıfatına bağlanmış olup şirket faaliyetlerini yöneten ve şirketi dış ilişkide temsil eden kişiler için “kanuni temsilci” ifadesi benimsenmiştir. Bu anlamda şirketin idare ve temsili yetkisine sahip yönetim kurulu üyeleri, Murahhas müdürler ve tasfiye sırasında tasfiye memurları anonim şirketin kanuni temsilcisidir.²

1.2. Yönetim Kurulu Üyelerinin Özen ve Bağlılık Yükümlülüğü

TTK’nın *“Yönetim kurulu üyeleri ve yönetimle görevli üçüncü kişiler, görevlerini tedbirli bir yöneticinin özeniyle yerine getirmek ve şirketin*

menfaatlerini dürüstlük kurallarına uyarak gözetmek yükümlülüğü altındadırlar.” şeklindeki 369. maddesinin 1. fıkrası uyarınca şirket yönetim kurulu üyelerinin özen yükümlülüğü *“tedbirli bir yönetici”* emsali ölçüt alınarak şirket menfaati ve dürüstlük kuralı kıstaslarına bağlı şekilde düzenlenmiştir. Objektif kusur ölçütü olarak değerlendirilen, yönetim kurulu üyesinden beklenen tedbirli yönetici emsali yönetim kurulu üyesinin kusurlu olup olmadığının değerlendirmesinde dikkate alınır.

Madde gerekçesinde de ifade edildiği üzere özen yükümü yönetim kurulu üyelerini ve şirket yöneticilerini kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Yöneticilerin ayrıca belirtilmiş olması TTK’nın 367. maddesi uyarınca esas sözleşmeye dahil edilen bir hükümle yönetimin kısmen veya tamamen yönetim kurulu üyesine veya üçüncü bir kişiye devri halinde de önem arz etmektedir. Dolayısıyla yönetim kurulu üyesinin ve yönetimle görevli kişilerin şirkete verdikleri zararların tazmin edilmesi uğruna ispat faaliyetine girişilmesi halinde bu kişilere kusur atfedilebilmesi için değerlendirilmesi gereken husus “tedbirli bir yönetici” ile ifade edilen özen yükümünün ihlali hali olacaktır.

1.3. Yönetim Kurulu Üyesinin Sır Saklama ve Rekabet Etmeme Yükümlülüğü

Her ne kadar TTK kapsamında yönetim kurulu üyesinin sır saklama yükümlülüğüne ilişkin bir düzenleme bulunmuyor olsa da gerek 369. maddenin lafzında yer alan dürüstlük kuralı ve “tedbirli bir yönetici” kıstasından gerekse de madde gerekçesinden dolayı yönetim kurulu üyelerinin sır saklama yükümlülüğüne tabi olduğunun kabulü gerekir. Gerçekten de şirket menfaatlerinin dürüstlük kuralı kapsamında tedbirli bir yöneticinin göstereceği özenle gözetilmesi halinde şirket sırlarının da yükümlülük kapsamında olacağı açıktır.

Yönetim kurulu üyesinin rekabet yasağı TTK’nın aynı başlıklı 396. maddesinde *“Yönetim kurulu üyelerinden biri, genel kurulun iznini almaksızın, şirketin işletme konusuna giren ticari iş türünden bir işlemi kendi veya başkası hesabına*

² Mert Silahşör, “Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Kamu Alacağı Sorumluluğu = The Liability of Directors in Joint Stock Companies for Public Receivables,” II. Ticaret Hukuku Uluslararası Sempozyumu, 26 Kasım 2016, ss. 67–68, DergiPark, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/270566>

yapamayacağı gibi, aynı tür ticari işlemlerle uğraşan bir şirkete sorumluluğu sınırsız ortak sıfatıyla da giremez. Bu hükme aykırı harekette bulunan yönetim kurulu üyelerinden şirket tazminat istemekte veya tazminat yerine yapılan işlemi şirket adına yapılmış saymakta ve üçüncü kişiler hesabına yapılan sözleşmelerden doğan menfaatlerin şirkete ait olduğunu dava etmekte serbesttir.” şeklinde düzenlenmektedir.

Görüldüğü üzere, yönetim kurulu üyesi için öngörülen rekabet yasağının kapsamına, şirketin faaliyet konusuna giren iş türündeki işlemler dâhil edilmiştir. Bu kapsamda, şirketin işletme alanına giren ticari bir faaliyetin doğrudan yürütülmesinin yanı sıra, aynı tür ticari işlemlerle uğraşan başka bir şirkete sorumluluğu sınırsız ortak olarak katılmak da rekabet yasağına aykırı kabul edilmektedir.

Şirketin işletme konusunun şirketin fiilen iş tical ettiği faaliyet konuları olarak yorumlanması gerekmektedir zira uygulamada şirket ana sözleşmesine henüz faaliyet gösterilmeyen alanların da dahil edildiği görülmektedir. Ancak şirketin bu tür bir işlemlerle daha sonra uğraşması halinde bu işin de yasak kapsamında olacağı açıktır.

Ultra vires ilkesinin Türk ticaret hukuku kapsamı dışında bırakılması ile temsile yetkili kişilerin şirketin işletme konusu dışında yapmış olduğu işlemlerin şirketi bağlayacağı TTK’nın 371. maddesinin 2. fıkrasında düzenlenmiştir. Dolayısıyla ana sözleşmede yazılı olmamakla birlikte fiilen yapılan bir iş, arızî iş kavramını aştığı takdirde rekabet yasağının kapsamında değerlendirilmelidir.³

TTK’nın 396. maddesinin 1. fıkrasında rekabet yasağına aykırı bir davranışın söz konusu olması durumunda şirketin başvurabileceği iki hukuki yol gösterilmiştir. Bunlardan ilki, söz konusu eylemi gerçekleştiren yönetim kurulu üyesinden tazminat talep etmektir. Diğeri ise, yapılan sözleşmeden doğan menfaatin sanki ilgili işlem davacı şirket tarafından gerçekleştirilmiş gibi şirkete ait olduğunun tespiti için dava açma hakkıdır. Sayılan istemler için ise maddenin 3. fıkrasında öğrenme tarihinden itibaren üç ay ve her halde 1 yıllık zamanaşımı süresi öngörülmüştür. *“Bu haklar,*

söz konusu ticari işlemlerin yapıldığını veya yönetim kurulu üyesinin diğer bir şirkete girdiğini, diğer üyelerin öğrendikleri tarihten itibaren üç ay ve her hâlde bunların gerçekleşmesinden itibaren bir yıl geçince zamanaşımına uğrar.”

1.4. Belgelerin ve Beyanların Kanuna Aykırı Olmasından Sorumluluk

TTK’nın belgelerin ve beyanların kanuna aykırı olmasından doğan zararlardan sorumluluğa ilişkin 549. maddesi uyarınca şirketin kuruluşu, sermayesinin artırılması ve azaltılması ile birleşme, bölünme, tür değiştirme ve menkul kıymet çıkarma gibi işlemlerle ilgili belgelerin, izahnamelerin, taahhütlerin, beyanların ve garantilerin yanlış, hileli, sahte, gerçeğe aykırı olmasından, gerçeğin saklanmış bulunmasından ve diğer kanuna aykırılıklardan doğan zararlardan, belgeleri düzenleyenler veya beyanları yapanlar ile kusurlarının varlığı hâlinde bunlara katılanların sorumlu olacağı düzenlenmiştir.

Madde hükmü uyarınca yanlış, hileli, sahte ve/veya gerçeğe aykırı belge ve beyanlardan bu belgeleri düzenlemeye yetkili olanların sorumlu olacağı, bu belge ve beyanlara katılanların ise kusurlarının varlığı halinde sorumlu olacağı düzenlenmiş olup belgeleri düzenlemeye yetkili olanlar bakımından kusurun varlığının aranmamasının kanun koyucunun bilinçli bir tercihi olduğu, söz konusu belgeleri düzenleyenler bakımından kusursuz sorumluluk öngörüldüğü anlaşılmaktadır. İlgili tercih madde gerekçesinde de belirtilmiştir: *“Tasarı “düzenleyen” ile “katılanlar”ın tanımını yapmamış, ancak bunları farklı sorumluluk sistemlerine bağlamıştır. Düzenleyenler için kusursuz, katılanlar bakımından kusurlu sorumluluk kabul edilmiştir.”*

2. LİMİTED ŞİRKET MÜDÜRLERİNİN SORUMLULUĞU

TTK’nın “Hukuki Sorumluluk” başlıklı 11. bölümünde düzenlenen 553. maddesi uyarınca limited şirket müdürlerinin yönetici sıfatları nedeniyle kanundan ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini kusurlarıyla ihlâl ettikleri

3 Aşık, P. (2017). Anonim şirketlerde rekabet yasağı (TTK m. 396). Ankara Barosu Dergisi, Kas 2017. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/542417>

takdirde hem şirkete hem pay sahiplerine hem de şirket alacaklılarına karşı verdikleri zarardan sorumlu olacakları düzenlenmiştir.

Limited şirket müdürü, TTK'nın 623. maddesi uyarınca şirketin sözleşmesi ile şirketin yönetimi ve temsili yetkisi verilmiş olan bir veya birden fazla ortak veya tüm ortaklar ya da üçüncü kişileri ifade eder. Şirket ortağının limited şirket müdürü olarak yetkilendirildiği durumlarda ortakların şirkete karşı tabi olduğu yükümlülüklerle de evleviyetle tabi olacakları açıktır.

Yazımızın bu bölümünde limited şirket müdürünün hem müdür sıfatıyla hem de şirket ortağı sıfatıyla evleviyetle tabi olduğu yükümlülükleri ele alınacaktır.

2.1 Limited Şirket Müdürünün Özen Yükümlülüğü

Müdürlerin özen ve bağlılık yükümü ile rekabet yasağını düzenleyen TTK'nın 626. maddesinin müdürlerin özen borcunu düzenleyen ilk fıkrası ile müdürler *“şirketin menfaatlerini, dürüstlük kuralı çerçevesinde, gözetmekle”* yükümlü kılınmıştır.

Madde kapsamında *“Müdürler ve yönetimle görevli kişiler, görevlerini tüm özeni gösterek yerine getirmek ve şirketin menfaatlerini, dürüstlük kuralı çerçevesinde, gözetmekle yükümlüdürler.”* şeklinde ele alınan özen yükümlülüğünde esas alınacak kıstas bakımından bir belirlilik bulunmamaktadır. Madde gerekçesinde “özen” ve “şirket menfaatinin gözetilmesi” kavramlarının birbirinden ayrıştığı, özenin iş ve işlemlerde gösterilmesi gereken dikkati, ciddiyeti ve bilimselliği ifade ettiği değerlendirilmiştir. Bu kapsamda *“Bir karar alınmadan önce pazar araştırması, finansal durum değerlendirmesi, borçlara ve etişe uygunluk incelemesi yapılması bilimselliğin ve modern yönetim ilkelerinin gereği olup, bu inceleme, araştırma ve değerlendirmeler özen kavramının tanımına dahildir.”* şeklindeki açıklama ile özen yükümünün görünümü örnekseme yoluyla ifade edilmiştir.

Buna karşılık öğretide *“limited şirket müdürlerinin özen yükümlülüğünün anonim şirket yönetim kurulu üyeleri için öngörülen “tedbirli bir yöneticinin özeni” (TTK md. 369) şeklinde ve eşdeğer olarak düzenlenmesinin daha uygun olacağı, 626/I. maddede geçen “tüm özen” kavramının açık olmadığı ve mezkûr kavramın en yüksek özen veya tam özen şeklinde anlaşılmasına müsait olduğu, bu hususta TTK'nın 369. maddesindeki düzenlemelerden ayrılmanın haklı bir gerekçesinin bulunmadığı, dolayısıyla limited şirket müdürlerinin göstermesi gereken özen derecesinin tayininde tedbirli yönetici kavramından hareket edilmesine ilişkin mevzuatta bir değişiklik yapılmasının yerinde olacağı ifade edilmektedir.”*⁴

2.2 Limited Şirket Müdürünün Bağlılık Yükümlülüğü

TTK'nın 626. maddesinin 3. fıkrası ile şirket müdürünün, ortaklar için öngörülen bağlılık yükümlülüğüne de tabi olduğu düzenlenmiştir. Limited şirket ortağının bağlılık yükümlülüğü ise, TTK'nın 613. maddesinde “Bağlılık yükümlülüğü ve rekabet yasağı” başlığı altında düzenlenmiştir. İlgili madde değerlendirildiğinde, madde kapsamında detaylı bir açıklama yapılmaktan ziyade, bağlılık yükümlülüğünün görünüş biçimlerinin açıklanması ile yetinildiği görülecektir.

613. madde uyarınca, ortaklar şirketin sırlarını gizli tutmak zorundadır ve bu yükümlülük, ne şirket sözleşmesiyle ne de genel kurul kararıyla ortadan kaldırılamaz. Ayrıca, ortakların şirketin menfaatine aykırı davranışlarda bulunmaları da madde kapsamında yasaklanmıştır. Ortakların, özellikle kendilerine kişisel kazanç sağlayan ve şirketin amacına zarar veren işlemlerden kaçınmaları gerekmektedir.

Hangi nitelikteki bilgilerin şirket sırrı teşkil edeceği hakkında maddede bir açıklama bulunmamakla birlikte öğretide kabul edilen şekliyle şirket sırrı; *“şirketin ekonomik alanına ilişkin belirli kişilerce bilinen, başkaları tarafından kolayca öğrenilemeyen, saklanması şirketin korunmaya değer bir menfaatinin olduğu ve şirket*

4 Yavuz, Mustafa. “Limited Şirketlerde Müdürlerin Özen ve Bağlılık Yükümlülüğü.” Vergi Raporu, sayı 212 (Mayıs 2017): 145–150. <https://vergiraporu.com.tr/uplimage/org/16.%20makale.pdf>

tarafından gizli tutulması arzu edilen olgular”⁵ olarak tanımlanabilecektir.

2.3 Limited Şirket Müdürünün Rekabet Yasağı

Limited şirket ortağının bağlılık yükümlülüğü ve rekabet yasağını düzenleyen 613. maddesinin 3. fıkrası uyarınca; “Müdürler hakkında rekabet yasağı öngören 626 ncı madde hükümleri saklıdır”. Bu çerçevede rekabet yasağı açısından 613. madde ve 626. madde hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, söz konusu yasağın yönetim yetkisini haiz ortaklar bakımından emredici nitelikte olduğu; buna karşın, yönetim yetkisi bulunmayan ortaklar açısından ise istisnai ve sözleşmesel düzenlemeye açık bir yükümlülük olduğu karşımıza çıkmaktadır. Nitekim, TTK m. 626/2 gereğince, “şirket sözleşmesinde aksine bir düzenleme bulunmadıkça veya tüm ortakların yazılı izni alınmadıkça,” müdür sıfatını haiz kişilerin, şirketle rekabet niteliği taşıyan faaliyetlerde bulunmaları yasaklanmıştır.

Öğretide savunulan bir görüşe göre, rekabet yasağının kapsamı şirket sözleşmesinde belirlenen işletme konularıyla sınırlıdır. Bu yaklaşıma göre, şirket sözleşmesinde açıkça düzenlenmeyen faaliyet alanları bakımından müdürler açısından herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk doğmamaktadır. Ancak öğretide hakim olan diğer bir görüşe göre, rekabet yasağının kapsamı şirketin fiilen faaliyet gösterdiği işletme alanlarını da içermektedir. Bu görüş müdürün şirket hakkında sahip olduğu bilgi ve verilere erişim imkânı dolayısıyla, rekabetin şirkete zarar verme riskini artırdığı varsayımına dayanmaktadır. Öte yandan, TTK m. 626/2 uyarınca müdürler şirketle rekabet teşkil eden faaliyetlerde bulunamazlar. Buna göre, müdürün gerçekleştirdiği işlem, şirketin fiili veya sözleşmesel faaliyet alanına girmiyor ise bu faaliyet rekabet yasağı kapsamında değerlendirilmez.⁶

Bu noktada, ultra vires ilkesinin terk edildiği ve uygulamada şirket sözleşmelerine, şirketin fiilen iştigal etmediği faaliyet alanlarının da dâhil edildiği hususları göz önünde bulundurulduğunda,

öğretide kabul edilen ikinci görüş uyarınca rekabet yasağının şirketin fiilen faaliyet gösterdiği alanlar üzerinden değerlendirilmesi görüşünün benimsenmesi gerektiği kanaatindeyiz.

SONUÇ

Anonim şirketlerde yönetim kurulu üyeleri ile limited şirketlerde müdürler, kanun ve esas sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getirmedikleri takdirde sadece şirkete karşı değil aynı zamanda pay sahiplerine ve alacaklılara karşı da sorumlu tutulmaktadır. Bu sorumluluk, hukuki düzenlemelerin yanı sıra etik ilkeler ve şirket menfaatlerinin korunması çerçevesinde değerlendirilmelidir. Özellikle özen, bağlılık, sır saklama ve rekabet etmeme yükümlülükleri gibi temel sorumluluk alanları, yöneticilerin karar alma süreçlerinde dikkate alması gereken ilkeleri oluşturmaktadır. Şirket yöneticilerinin, faaliyetlerini dürüstlük kuralları çerçevesinde ve dikkatli bir yönetici gibi yürütmeleri, hem kendilerini sorumluluktan koruyacak hem de şirketin sağlıklı bir şekilde işlemesini sağlayacaktır.

5 Demiryak, E. B. (2018). Limited şirketlerde ortakların şirkete karşı bağlılık yükümlülüğü. Ankara Barosu Dergisi, (3), 25–52. Geliş 17 Mayıs 2018; Kabul 24 Eylül 2018. <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/554149>

6 Budak, N. A., & Önder, M. F. (2023, Kasım). Limited şirketlerde müdürlerin rekabet yasağı [Competition prohibition for managers in limited liability companies]. Stratejik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 7(3), 687–706. <https://doi.org/10.30692/sisad.1376034>

SOSYAL GÜVENLİK MEVZUATINDA ALT İŞVEREN VE ASIL İŞVEREN İLİŞKİSİ

Sena ACAR

Müdür, Sosyal Güvenlik Hukuku

ÖZET

Alt işverenlik sistemi, iş gücünün daha etkin kullanılmasına olanak sağlarken, işçilerin hakları açısından çeşitli riskler de barındırmaktadır. Uygulamada görülen sorunlar, çoğu zaman mevzuata uygunluk ilkesinin ihlâl edilmesinden kaynaklanmaktadır. Bu makalede, alt işveren ve asıl işveren ilişkisinin sosyal güvenlik ve iş hukuku açısından dayandığı yasal temeller ele alınmakta; uygulamada karşılaşılan sorunlara dair analizler sunulmakta ve çözüm önerileri geliştirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Alt İşveren, Asıl İşveren, SGK Uygulamaları, Mütessesil Sorumluluk, Sosyal Güvenlik Yükümlülüğü.

GİRİŞ

İşgücü piyasasında yaşanan teknolojik ve ekonomik dönüşümler, firmaların organizasyonel yapılarını yeniden şekillendirmelerine neden olmuştur. Bu değişimle birlikte, işletmeler hem maliyetleri düşürmek hem de esneklik kazanmak amacıyla bazı işlerini dış kaynaklara devretme yoluna gitmişlerdir. Bu noktada alt işverenlik uygulaması, modern iş dünyasında oldukça yaygın bir çözüm yöntemi haline gelmiştir. Ancak sistemin doğru işletilmemesi halinde, işçilerin sosyal güvenlik hakları zedelenebilmekte ve kamu açısından maddi zararlar doğabilmektedir. Bu nedenle alt işveren ve asıl işveren ilişkisinin hukuki temelleri ile uygulamadaki sonuçlarının hem sosyal güvenlik hem de iş hukuku yönünden değerlendirilmesi önem arz etmektedir.

1. MEVZUAT TEMELLİ DEĞERLENDİRME VE SOSYAL GÜVENLİK YÜKÜMLÜLÜĞÜ

4857 sayılı İş Kanunu'nun 2. maddesinde ve Alt İşverenlik Yönetmeliği'nde alt işverenlik ilişkisi detaylı biçimde tanımlanmıştır. Buna göre, bir işverenin işyerinde yürüttüğü mal veya

hizmet üretimine ilişkin yardımcı işlerde ya da işin uzmanlık gerektiren kısımlarında başka bir işverene iş vermesi ve bu çerçevede kurulan ilişki, alt işverenliktir.¹ Ancak burada en dikkat çekici unsur, muvazaanın engellenmesi ve gerçek bir iş ilişkisinin kurulması gerekliliğidir. İşin niteliği ile alt işverenin uzmanlığı arasında doğrudan bağ olmalıdır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ise, bu ilişkinin sosyal güvenlik yönünden doğurduğu sonuçları belirler. Kanun'un 12. maddesi, alt işverenin yükümlülüklerini yerine getirmemesi durumunda, prim ve diğer sosyal güvenlik borçlarından asıl işverenin de sorumlu olacağını belirtir.² Bu düzenleme, işçilerin sosyal güvencelerinin korunması amacıyla mütessesil sorumluluk ilkesine dayanmaktadır. Dolayısıyla bir işçinin sigortalılık hakkı, sadece onu fiilen çalıştıran işverene değil aynı zamanda asıl işverene de karşı korunmaktadır.

İş hukuku bakımından, bu ilişki eşit davranma ilkesini de beraberinde getirir. Alt işveren işçisinin, asıl işveren işçileriyle aynı ortamda çalışması durumunda, işverenin ücret ve diğer haklar bakımından ayırım yapmaması gereklidir. Bu husus, hem 4857 sayılı Kanun'un 5. maddesi hem de Anayasa'nın eşitlik ilkesi kapsamında değerlendirilmelidir.

¹ 4857 sayılı İş Kanunu, m.2.

² 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, m.12.

2. SGK DÜZENLEMELERİ VE UYGULAMA ESASLARI

Sosyal Güvenlik Kurumu ("SGK"), alt işverenlik uygulamalarının doğru şekilde yürütülmesi adına çeşitli genelgeler yayımlamıştır. 2008/83 ve 2013/II sayılı genelgelerde, işyeri bildirimi, iş sözleşmesi, işçi listesi ve noter onaylı belgelerin kuruma sunulması gibi şartlar belirtilmiştir.³ Bu düzenlemeler, hem asıl işverenin hem de alt işverenin yasal yükümlülüklerini eksiksiz yerine getirmesi için gereklidir.

Uygulamada sık karşılaşılan ihlaller arasında, işçilerin SGK'ya bildirilmeden çalıştırılması, eksik prim ödemeleri ve teşviklerden haksız yararlanma yer almaktadır. Bu gibi durumlarda SGK, denetim mekanizması ile devreye girmekte ve gerekirse asıl işvereni de sorumlu tutarak idari yaptırımlar uygulamaktadır. Bu çerçevede denetimlerin düzenli olarak yapılması, ihlallerin önlenmesi bakımından elzemdir.

3. ALT İŞVERENLİKTE TEŞVİK UYGULAMALARININ SOSYAL GÜVENLİK SİSTEMİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Alt işverenlerin sosyal güvenlik teşviklerinden yararlanması, yalnızca kısa vadeli istihdam maliyetlerini azaltmakla kalmaz; aynı zamanda sosyal güvenlik sisteminin uzun vadeli sürdürülebilirliğini de doğrudan etkiler. Teşviklerin doğru ve etkin kullanımı halinde hem kayıtlı istihdam artışı sağlanır hem de prim tabanının genişlemesiyle SGK'nın gelirleri artar.

Ancak teşviklerin alt işverenlik yapısına entegre edilmesi, uygulamada çeşitli zorlukları da beraberinde getirmektedir. Özellikle kısa süreli projelerde, işçilerin sıkça giriş-çıkış yapması teşvik sürekliliğini kesintiye uğratmakta ve bu durum hem teşvikten yararlanma hakkının kaybedilmesine hem de SGK açısından denetim yükünün artmasına neden olmaktadır. Ayrıca, işverenin alt işvereni üzerinden prim teşviklerini yönetmeye çalışması, sorumluluğun dağılmasına ve uygulamada koordinasyon sorunlarına yol açabilmektedir.

SGK tarafından yapılan denetimlerde, teşvik uygulamalarında sık karşılaşılan sorunlar arasında:

- Alt işverenin teşvikten yararlanma hakkı olmadığı halde beyanda bulunması,
- Sigortalıların işe giriş bildiriminin geç yapılması nedeniyle teşvikin iptali,
- Aynı sigortalı için farklı alt işverenlerce mükerrer teşvik başvurusu yapılması

yer almaktadır⁴.

Bu sorunlar yalnızca kurum zararı ile sonuçlanmakla kalmaz; aynı zamanda çalışanların hizmet sürelerinde boşluk oluşmasına ve emeklilik haklarının zedelenmesine de yol açabilir. Dolayısıyla, teşvik uygulamalarının yalnızca finansal değil aynı zamanda sosyal sonuçları da göz önünde bulundurulmalıdır.

Bu bağlamda çözüm olarak:

- SGK'nın teşvik izleme sistemlerini geliştirmesi,
- Alt işveren teşvik başvurularına yönelik özel bilgilendirme ve denetim modellerinin oluşturulması,
- Asıl işverenlerin sözleşmelerde teşvik uygulamasına dair özel yükümlülükler belirlemesi

önerilmektedir.

4. UYGULAMADAKİ SORUNLAR VE SGK DENETİMLERİ

SGK'nın 2022 yılı denetim raporuna göre, alt işverenlik ilişkisi kapsamında yapılan denetimlerde en sık karşılaşılan sorunlar; eksik gün bildirimi, sigortasız çalışma, hizmet belgelerinde eksiklik ve sosyal güvenlik teşviklerinin usulsüz kullanımıdır.⁵ Bu ihlaller, çalışanların uzun vadeli sosyal güvenliğini zedelediği gibi kamuyu da önemli maddi zarara uğratmaktadır.

3 SGK 2008/83 ve 2013/II Sayılı Genelgeler

4 SGK, "2023 Yılı Denetim ve Faaliyet Raporu"

5 SGK, "2023 Yılı Denetim ve Faaliyet Raporu"

Denetimlerde ortaya çıkan bu sorunlar, kimi zaman işverenlerin bilgi eksikliğinden kaynaklanmakta, kimi zaman ise kasıtlı olarak yapılan mevzuata aykırı uygulamalardan ileri gelmektedir. Bu sebeple SGK'nın yalnızca denetim yapması değil işverenleri bilgilendirici faaliyetlerde bulunması da büyük önem taşımaktadır.

İş hukukunun temel ilkelerinden biri olan bilgilendirme yükümlülüğü, yalnızca işçi ile sınırlı kalmamalı, işverenin de mevzuat konusunda bilinçlendirilmesi hedeflenmelidir.

5. DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER

Alt işverenlik sistemi, mevzuata uygun şekilde işletildiğinde iş piyasasında verimlilik ve uzmanlaşma sağlarken, kuralların ihlâli durumunda ciddi sosyal ve ekonomik sorunlara yol açmaktadır. Bu bağlamda öneriler şu şekilde sıralanabilir:

- SGK, denetimlerini daha sık ve yerinde gerçekleştirmeli;
- Elektronik sistemlerin entegrasyonu güçlendirilerek bildirim süreçleri kolaylaştırılmalı;
- Alt işverenlik sözleşmelerinin merkezi bir veri tabanında toplanması sağlanmalı;
- İşverenlere yönelik sürekli eğitim programları ile mevzuat farkındalığı artırılmalı;
- İşçilerin haklarını bilmesi için kamu spotları ve rehber dokümanlar hazırlanmalıdır.

SONUÇ

Alt işverenlik ilişkisi, çağdaş çalışma hayatının bir gerçeği olarak karşımıza çıkmaktadır. Ancak bu ilişkinin kötüye kullanılması durumunda hem işçilerin sosyal güvenceleri hem de kamunun mali yapısı zarar görmektedir. Hem mevzuatın etkin uygulanması hem de işveren ve işçilerin bilinçlendirilmesiyle, daha adil, şeffaf ve sürdürülebilir bir çalışma ortamı sağlanabilir. Sosyal güvenlik sistemi ise bu yapının omurgasını oluşturarak toplumsal refahın sürekliliğini güvence altına almaktadır.

ARAMA MOTORU REKLAMCILIĞININ HUKUKİ BOYUTU: GÖZ ARDI EDİLEN HUSUSLAR

Ezgi ER
Kıdemli Avukat

Işınso COŞKUN
Stajyer Avukat

ÖZET

Bu çalışma, dijital reklamcılığın önemli bir kolunu oluşturan arama motoru tanıtım faaliyetlerinin yol açtığı hukuki sorunları ele almaktadır. Özellikle arama motoru optimizasyonu ve arama motoru reklamcılığı uygulamaları üzerinden yürütülen çevrim içi pazarlama stratejilerinin, tüketici kararlarını etkileme gücü göz önüne alındığında, yalnızca ticari değil aynı zamanda hukuki bir değerlendirmeye de tabi olması gerektiği vurgulanmaktadır. Çalışmada, anahtar kelime manipülasyonu, yanıltıcı içerik kullanımı, marka hakkına tecavüz ve haksız arama motoru optimizasyonu uygulamaları gibi yöntemlerin, 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun, Ticari Reklam ve Haksız Ticari Uygulamalar Yönetmeliği ile 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu çerçevesinde doğurabileceği hukuki sonuçlar incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Dijital Pazarlama, Arama Motoru Reklamcılığı, Aldatıcı Reklamlar, Reklam Hukuku.

GİRİŞ

Dijitalleşmenin hız kazandığı son yıllarda, ticari iletişim araçlarının dönüşümü yalnızca pazarlama stratejilerini değil aynı zamanda hukuki değerlendirme ölçütlerini de yeniden şekillendirmiştir. Özellikle çevrim içi arama motorları üzerinden yürütülen reklam ve tanıtım faaliyetleri, tüketicinin ekonomik davranışlarını doğrudan etkileyen bir mecra hâline gelmiş; bu durum, söz konusu faaliyetlerin tüketici hukuku, rekabet hukuku ve fikri mülkiyet hukuku açısından incelenmesini gerekli kılmıştır.

Reklam verenlerin, arama motorlarının algoritmik yapısından ve anahtar kelime sisteminin yararlanarak görünürlüğünü artırma çabası, zaman zaman yanıltıcı reklam niteliği taşıyan uygulamalara ya da rakip markaların ayırt edici unsurlarından haksız şekilde faydalanmaya varabilmektedir. Bu tür uygulamalar, hem tüketicilerin doğru bilgilendirilme hakkını zedelemekte hem de piyasa dengesini bozarak haksız rekabet ortamı yaratmaktadır.

Bu çalışma, arama motorlarında gerçekleştirilen tanıtım faaliyetlerinin hukuki niteliğini

ve uygulamada göz ardı edilen hukuka aykırılık risklerini analiz etmeyi amaçlamakta; özellikle anahtar kelime manipülasyonu, yanıltıcı içerik kullanımı, marka hakkına tecavüz ve haksız arama motoru optimizasyonu stratejileri gibi yöntemlerin hukuki sınırlar içindeki konumunu değerlendirmektedir. Amaç, dijital pazarlama stratejilerinin yalnızca teknik değil aynı zamanda hukuki bir perspektiften de ele alınması gerektiğini ortaya koymaktır.

1. ARAMA MOTORLARINDA PAZARLAMA FAALİYETLERİNİN TANIMI VE HUKUKİ NİTELİĞİ

Günümüzde dijital pazarlamanın temel araçlarından biri haline gelen arama motoru reklamcılığı, kullanıcıların arama motorlarına belirli anahtar kelimeler girerek gerçekleştirdiği aramalarda, bu anahtar kelimelerle eşleşen içeriklerin üst sıralarda görünmesini sağlamak amacıyla gerçekleştirilen tanıtım faaliyetlerini ifade etmektedir. Bu yöntem, işletmelerin çevrim içi görünürlüğünü artırarak hedef kitleye doğrudan ulaşmalarını mümkün kılmaktadır.

İnternet kullanımının 1990'lı yılların ikinci yarısından itibaren hızla yaygınlaşması, reklamcılığın dijital mecralara taşınmasına zemin hazırlamıştır. Bu dönüşümle birlikte, çevrim içi reklamlarda farklı tür ve yöntemler gelişmiş; internet

reklamcılığı kendi içinde çeşitli kategorilere ayrılmıştır.¹ Söz konusu kategorilerden arama motoru pazarlaması (search engine marketing) (“SEM”) kapsamında arama motoru optimizasyonu (search engine optimization) (“SEO”) ve arama motoru reklamcılığı (search engine advertising) (“SEA”) öne çıkmaktadır.

SEO, web sitelerinden herhangi bir ücret ödenmesi talep edilmeden, web sitelerinin yapılan arama sonuçlarında daha üst sıralarda yer almasını sağlamak amacıyla yapılan teknik ve içeriksel iyileştirmeleri içerir. Diğer taraftan SEM, web sitelerinin arama motoru sonuç sayfalarında daha üst sırada ve daha fazla görülmesini hedefleyen bir dijital pazarlama stratejisidir. SEM ve SEO’nun her ikisi de görünürlüğü arttırmayı amaç edinmekteyse de aralarındaki en keskin farklardan biri SEM’de bunun ücret karşılığında yapıyor olmasıdır. SEA ise SEM’in alt başlığı niteliğinde olup yalnızca ücretli reklamları kapsar. En bilinen örneği Google Ads platformu üzerinden yapılan anahtar kelime temelli reklam kampanyalarıdır. Bu sistemde reklam verenler, belirli anahtar kelimeler için teklif vererek kullanıcıların karşısına sponsorlu içerikler aracılığıyla çıkmaktadır.

Arama motoru pazarlaması faaliyetleri, niteliği itibarıyla “ticari reklam” kapsamında değerlendirilmektedir. 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun (“TKHK”) Madde 61/1’e göre ticari reklam, “*tüketiciyi bilgilendirmek, yönlendirmek ya da ikna etmek amacıyla yapılan pazarlama iletişimi*” olarak tanımlanmıştır. Bu doğrultusunda arama motorları aracılığıyla yapılan tanıtım faaliyetlerinin de tüketicinin ekonomik kararlarını etkileme amacı taşıdığı ölçüde ticari reklam niteliği arz ettiğini söylemek yanlış olmayacaktır. Bu kapsamda, Ticari Reklam ve Haksız Ticari Uygulamalar Yönetmeliği’nde (“Reklam Yönetmeliği”) yer alan “doğruluk ve dürüstlük” ile “aldatıcı ve yanıltıcı olmama” gibi ilkeler, arama motorlarında yapılan reklamları da kapsamaktadır. Bu bağlamda, rakip markaların anahtar kelime olarak kullanılması, arama sonuçlarında yanıltıcı biçimde öne çıkma ya

da tüketicinin algısını manipüle etmeye yönelik reklam biçimleri, bu kapsamda hukuka aykırı hale gelebilir.

Arama motoru reklamları, özellikle e-ticaret platformlarının müşteri kazanım stratejisinde temel rol oynamaktadır. Günümüzde tüketicinin bir ürünü veya hizmeti araştırma sürecinde karşılaştığı ilk içerikler genellikle arama motoru reklamları olduğundan, bu içeriklerin tüketici hukuku kapsamında doğurduğu etkiler oldukça önem taşımaktadır. Bu kapsamda, arama motoru reklamlarının, tüketicinin satın alma kararını doğrudan etkilediği göz önüne alındığında, yanıltıcı nitelikteki içerikler veya rekabeti bozacak şekilde yapılandırılan anahtar kelime stratejileri hem tüketici hukukunu hem de rekabet hukukuna aykırı olma potansiyeli taşımaktadır. Bu çerçevede, arama motorlarında gerçekleştirilen reklam faaliyetleri yalnızca bir dijital pazarlama stratejisi olarak değil aynı zamanda tüketici haklarının korunması ve adil ticari rekabetin sağlanması bakımından hukuki denetime tabi faaliyetlerdir.

2. ARAMA MOTORU REKLAMLARININ HUKUKA AYKIRILIĞINA YOL AÇAN GÖZ ARDI EDİLEN UNSURLAR

A. Anahtar Kelime Manipülasyonu

Tüketicilerin çevrim içi aramalarda hedefledikleri sonuçlara daha hızlı ulaşabilmesi için SEO’lar, site bilgilerini ve sitenin kuruluşunun akabinde ürünler ile ilgili detaylı bilgileri, anahtar kelimelerle kaydederek sisteme yüklemektedir.² Bu kapsamda rakip şirket veya markalara ait tescilli isimlerin, reklam veren tarafından anahtar kelime olarak kullanılması yöntemine arama motoru reklamcılığı kapsamında oldukça sık başvurulmaktadır. Bu uygulamaya uluslararası terminolojide “trademark bidding” adı verilmektedir.

Reklam veren, rakip firmanın tescilli markasını bir arama kelimesi olarak satın almakta ve bu aramayı yapan kullanıcılara kendi reklamını göstermektedir. Bu durumda, arama yapan tüketici markanın resmi internet sitesi ya da yetkili satıcısı

¹ Sirovich, J., & Darie, C., *Professional Search Engine Optimization with PHPA Developer’s Guide to SEO*. Wiley Publishing 2007, s.5

² Akın AY, “Dijital Pazarlama ve E-Ticaret Aracı Olarak Arama Motorları ve Google Algoritmaları”, *Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2023, s.300.

yerine farklı bir işletmeye yönlendirilmekte, bu da markanın ayırt edici gücünü zayıflatan ve itibardan haksız fayda sağlayan bir davranış olarak fikri mülkiyet hakkını zedeleyen durumlar arasında değerlendirilmektedir. Söz konusu durum hem tüketicinin aldatılmasına neden olmakta hem de marka hakkına tecavüz niteliği taşıyabilmektedir. Özellikle, tüketicinin sorguladığı marka adının reklam içeriğinde öne çıkarılması, kullanıcıda sorguladığı ürünün reklamda sunulan ürün olduğu izlenimini yaratmakta, söz konusu durum da TKHK m. 61 ve Reklam Yönetmeliği m. 7 çerçevesinde yanıltıcı reklam kapsamında değerlendirilmektedir.

B. Ürün veya Hizmetin Gerçekte Olduğundan Farklı Tanıtılması

Arama motoru reklamlarında, ürünün fiyatı, nitelikleri, garanti süresi veya teknik özellikleri hakkında yanıltıcı bilgiler verilmesi de sıklıkla karşılaşılan bir durumdur. Bu tür reklamlar, yalnızca tıklanma oranını artırmak amacıyla düzenlenmekte ancak tüketicinin karar süreci üzerinde doğrudan aldatıcı etki de yaratmaktadır.

Reklam Yönetmeliği'nin 7. maddesi gereğince, ticari reklamların "doğru, açık ve dürüst" olması gerekmektedir. Yine Reklam Yönetmeliği'nin 8. maddesine göre ise, reklamın "ürünün veya hizmetin gerçek niteliklerinden farklı izlenim yaratacak şekilde sunulması" aldatıcı reklam kapsamına girdiğinden tüketici hukukuna aykırılık teşkil etmektedir.

12 Mart 2024 tarihli, 2024/1487 dosya numaralı kararında, Reklam Kurulu, Google Ads platformu üzerinden bir şirketin, rakip firmanın tescilli markasını anahtar kelime olarak kullanarak kendi ürününü öne çıkarmasını "tüketicuyu yanıltıcı nitelikte" bularak Reklam Yönetmeliği'nin 7. maddesindeki dürüstlük ilkesine dayanarak reklam durdurma kararı vermiştir.³

C. Tüketicinin Ekonomik Davranışını Etkileme Eşiği

TKHK'nin 61. maddesi uyarınca, bir reklamın aldatıcı veya yanıltıcı olup olmadığının tespitinde esas alınan ölçütlerden biri, tüketicinin ekonomik

davranışını etkileme kabiliyetidir. Bu bağlamda, bir arama motoru reklamı; tüketicinin bir mal veya hizmeti satın alıp almama, hangi marka veya model tercihinde bulunma gibi ekonomik kararlarını etkiliyorsa ve ilgili karar, reklamda yer alan gerçek dışı veya çarpıtılmış bilgiye dayanıyorsa, söz konusu reklamın hukuka aykırı olduğunun kabulü gerekir.

4 Nisan 2023 tarihli, 2023/733 sayılı Reklam Kurulu kararında, bir e-ticaret sitesinde bir gömlek ürününün 31,99 TL fiyatla satışta olduğu izlenimi verilmiş, ancak bağlantıya tıklandığında ürünün stokta olmadığı anlaşılmıştır. Gerçekte satışı yapılmayan bu ürünün, benzer ürünlere kıyasla düşük fiyatla sunulması yoluyla internet sitesine yönlendirme yapıldığı; böylece tüketicilerin yanıltıldığı ve fiyat geçerliliğine ilişkin süre veya stok sınırı bilgisine yer verilmediği tespit edilmiştir. Bu tanıtımların tüketicuyu aldatıcı ve yanıltıcı nitelikte olduğu değerlendirilmiş ve ilgili reklamların, TKHK'nın 61. maddesine aykırı olduğuna karar verilmiş, ilgili firmaya idari para cezası uygulanması ve reklamlarının durdurulmasına karar verilmiştir.

D. Haksız SEO ile Marka Değerinden Faydalanma

SEO teknikleri ile rakip markanın ismini ya da ayırt edici unsurlarını yoğun şekilde metinlerde kullanarak organik arama sonuçlarında üst sıralara yerleşme çabası da benzer şekilde marka hakkına tecavüz ve haksız rekabet olarak nitelendirilmektedir. Bu teknikle tüketici, yaptığı aramalarda aslında ilgilenmediği bir işletmenin sitesine yönlendirilmekte ve markanın itibarı üzerinden trafik ve gelir sağlanmaktadır.

2 Şubat 2023 tarihli ve 2024/1933 sayılı Reklam Kurulu kararında, bir şirketin internet sitesi üzerinden Google reklamlarında "Türkiye Distribütörü" ifadesini kullanarak, gerçekte yetkili satıcısı olmadığı bir markaya ait ürünleri tanıttığı tespit edilmiştir. Bu durumun tüketicileri yanıltıcı nitelikte olduğu, arama motoru reklam metniyle kullanıcı aramalarının manipüle edildiği ve haksız ticari uygulama teşkil ettiği değerlendirilmiştir. İlgili reklamların Reklam Yönetmeliği'nin 7.

3 Reklam Kurulu Başkanlığı'nın 12 Mart 2024 tarih ve 343 toplantı sayılı, 2024/1487 dosya numaralı kararı

ve TKHK'nin 61 ve 62. maddelerine aykırı olduğu sonucuna varılarak reklam veren hakkında idari para cezası ile reklam durdurma yaptırımını uygulanmasına karar verilmiştir.

Söz konusu durum, tescilli markayla aynı ya da ayırt edilemeyecek derecede benzer bir markanın, aynı ya da benzer mal veya hizmetler için internet alan adı, yönlendirme kodu, anahtar kelime veya benzeri biçimlerde ticaret alanında kullanılması suretiyle marka hakkına tecavüz teşkil etmesi nedeniyle 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'nun 7. maddesi uyarınca hukuka aykırılık taşımaktadır.

SONUÇ

Arama motoru reklamcılığı, dijital pazarlamanın dinamik yapısı içerisinde işletmelerin görünürlüğüne artırmak ve tüketicilere doğrudan ulaşmak amacıyla sıklıkla başvuru alan yöntemlerden biridir. Ancak bu reklam türü, yalnızca teknik ve stratejik bir pazarlama aracı olarak değil aynı zamanda tüketici davranışlarını etkileyen bir unsur olarak hukuki bir denetim alanı içerisinde değerlendirilmelidir.

Çalışmada ele alındığı üzere; anahtar kelime manipülasyonu, ürün veya hizmetin gerçekte olduğundan farklı tanıtılması, tüketicinin ekonomik davranışının yönlendirilmesi ve haksız SEO uygulamaları gibi yöntemler hem tüketici hukuku hem de fikrî mülkiyet ve rekabet hukuku açısından önemli sakıncalar doğurmaktadır. Bu tür uygulamalar, TKHK, Reklam Yönetmeliği ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında hukuka aykırılıklar teşkil etmekte ve gerek Reklam Kurulu nezdinde gerekse yargı mercileri önünde yaptırımlara konu olabilmektedir. Bu nedenle, çevrim içi reklam uygulamalarında şeffaflık, dürüstlük ve doğru bilgilendirme ilkelerine uygun hareket edilmesi, yalnızca tüketici güvenini artırmakla kalmayacak aynı zamanda adil ticari rekabetin ve marka haklarının korunmasına da katkı sağlayacaktır.

İŞÇİ İLE İŞVEREN ARASINDAKİ REKABET YASAĞI SÖZLEŞMESİNİN İHLÂLİ HALİNDE HAKLARIN YARIŞI: SÖZLEŞMEYE AYKIRILIK MI, HAKSIZ FİİL Mİ?

Burak YILMAZ

Avukat

İrem DEMİRBUĞA

Yaz Stajyeri

ÖZET

Bu makale, işçi ile işveren arasında imzalanan rekabet yasağı sözleşmelerinin ihlâli durumunda ortaya çıkan hukuki sorunları, özellikle de “hakların yarışı” (concurrency of rights) olgusu kapsamında incelemektedir. Rekabet yasağı sözleşmeleri, iş ilişkisinin sona ermesinden sonra belirli bir süre ve coğrafi alanda, işçinin işverenle doğrudan rekabet etmesini engellemeyi amaçlayan ve işverenin ticari sırlarını korumaya yönelik düzenlemelerdir.

Çalışmada, bir işçinin sözleşmedeki yükümlülüğü ihlâl etmesi halinde, bu davranışın aynı anda hem sözleşmeye aykırılık hem de haksız fiil teşkil edebileceği vurgulanmaktadır. Bu durumda, Türk hukukundaki genel kabul uyarınca, sözleşmesel sorumluluk hükümlerinin haksız fiil hükümlerine göre öncelikli olarak uygulanacağı ortaya konulmaktadır. Dolayısıyla, işverenin öncelikle sözleşmede öngörülen cezai şart veya tazminat taleplerini ileri sürmesi gerekmekte, haksız rekabet hükümlerine dayanma imkânı ise ikincil planda kalmaktadır.

Makale, bu öncelik ilişkisinin hukuki gerekçelerini, Türk Borçlar Kanunu ve ilgili Yargıtay içtihatları ışığında detaylandırmakta ve sözleşmeye dayalı yaptırımların işverenlere sağladığı ispat kolaylığı ve hızlı hukuki koruma gibi pratik avantajlarına dikkat çekmektedir. Sonuç olarak, rekabet yasağı ihlâllerinde sözleşmesel düzenlemelerin önceliği, hem hukuki istikrar hem de usul ekonomisi açısından en etkin ve adil çözüm yolunu oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Rekabet Yasağı, İşçi, İşveren, Rekabet Yasağı Sözleşmesi, Hakların Yarışı, Concurrency of Rights, Haksız Fiil, Sözleşmeye Aykırılık, Cezai Şart, Tazminat.

GİRİŞ

Türk iş hukuku mevzuatında, rekabet yasağı, işverenin ticari sırlarını ve pazar avantajını güvence altına almak için getirilmiş kritik bir hükümdür. Bu düzenlemenin temel gayesi, çalışanın, iş ilişkisinin bitiminden sonra belirli bir süre ve coğrafi sınırlar dahilinde, önceki işverenin faaliyet gösterdiği sektörde doğrudan rakip olmasını engellemektir. Söz konusu kısıtlamalar, ya iş akdinin bir maddesi olarak ya da taraflar arasında imzalanan müstakil bir rekabet yasağı sözleşmesi ile düzenlenebilir. Ne var ki hukuk sistemi, çalışanın geçimini sağlama ve mesleğini icra etme özgürlüğünü haksız biçimde engellemek adına, bu sözleşmelerin içeriğini, makul bir zaman, yer ve konu bakımından sıkı kurallara bağlamıştır.

Çalışanın bu sözleşmede belirtilen yükümlülükleri ihlâl etmesi durumunda, bu davranış aynı zamanda bir sözleşme ihlâli (cezai şart veya tazminat gibi) oluşturacaktır. Hukuk doktrininde “hakların yarışı” (concurrency of rights) olarak adlandırılan bu durumda, bir eylem hem sözleşmeye aykırılık hem de haksız fiil niteliği taşıyorsa, genel kabul görmüş görüşe göre sözleşmesel sorumluluk hükümleri öncelik kazanır. Bu nedenle, bir işçinin fiili, teorik olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’ndaki haksız rekabet kurallarını ihlâl etse dahi, eğer aynı zamanda imzalanmış bir rekabet yasağı sözleşmesini de ihlâl ediyorsa, işverenin öncelikle bu sözleşmeden doğan haklarını ileri sürmesi gerekecektir. Haksız fiil hükümlerine başvurulması ikincil planda kalacaktır.

Bu çalışmanın odak noktası, rekabet yasağı sözleşmesinin ihlâli karşısında, işverenin elinde bulunan sözleşmesel ve haksız fiile dayalı dava haklarından hangisinin öncelikli olarak kullanılması gerektiğidir. İnceleme, sözleşmeye aykırılık

iddiasının, haksız rekabet iddiasına nazaran neden ve nasıl öncelik taşıdığına dair hukuki gerekçeleri detaylarıyla ortaya koymayı amaçlamaktadır.

İşçi ile İşveren Arasındaki Rekabet Yasağı Sözleşmeleri

Rekabet yasağı, aynı alanda iş yapan kimse-lerin birbirleri ile hukuka aykırı olarak yarışa girmemesi, belirli kimselerin birbirleriyle rekabet etmelerinin yasaklanması anlamına gelmektedir.¹ İşçinin rekabet etmeme borcunun, diğer bir ifade ile, işverenle rekabet yasağının iş sözleşmesi sona erdikten sonra da devam etmesi isteniyorsa, tarafların bunu ayrıca ve açıkça sözleşmeyle kararlaştırması gerekir. Bu kararlaştırma ayrı bir sözleşmeyle yapılabileceği gibi, mevcut iş sözleşmesine konulacak özel bir hükümle de yapılabilir.²

Bu hukuki yükümlülüğün ortaya çıkması için tarafların ayrıca bir sözleşme maddesi kaleme alması veya müstakil bir rekabet yasağı anlaşması imzalaması şart değildir. Zira kanun koyucu, işçinin sadakat borcunun doğal bir uzantısı ve zımni bir unsur olarak, hizmet ilişkisi devam ederken rekabet etmeme yükümlülüğünü otomatik olarak kabul etmiştir. Dolayısıyla, bu borç, tarafların iradelerinden bağımsız olarak, hukuki ilişkinin niteliğinden doğan objektif bir sorumluluktur.

Rekabet yasağı sözleşmesi, işçinin iş sözleşmesi devam ederken işverenin müşterilerini tanıması ya da iş sırlarını öğrenmesi sebebiyle, iş ilişkisi sona erdikten sonra belirli bir faaliyet alanında, belirli bir coğrafi bölgede ve belirli bir zaman dilimi içinde işverenle rekabet teşkil edecek herhangi bir faaliyette bulunmaması hususunu içeren sözleşmedir.³

Rekabet yasağı düzenlemesinin temel varoluş gerekçesi, çalışanın, görevi sırasında edindiği müşteri portföyü, ticari sırlar, operasyonel stratejiler ve benzeri önemli bilgi birikimini, iş akdinin sonlanmasıyla ardından kendi çıkarı

veya üçüncü bir tarafın menfaati için kullanmasının önüne geçmektir. Bu sayede işverenin, emek ve kaynak yatırımıyla oluşturduğu pazar konumuyla ticari itibarının, eski bir çalışan tarafından haksız bir avantaja dönüştürülerek zedelenmesi engellenmiş olur.

Hakların Yarışı Terimi (Concurrence of Rights)

Hukuk literatüründe “hakların yarışı/yarışması” veya “hakların telâhuku” (concurrence of rights) olarak ifade edilen bu kavram, davacının mahkemede ileri sürdüğü tek bir hukuki sonucun (örneğin, tazminat talebi) aynı olaya ilişkin birden fazla ve farklı hukuki dayanakla desteklenebilmesi durumunu ifade eder. Söz konusu talebin gerçekleşmesi, hem sözleşme ihlâli hem de haksız fiil gibi farklı hukuki enstrümanlarla temellendirilebiliyorsa, burada hakların yarışmasından söz edilir.

Türk Borçlar Kanunu 60. maddesinde sorumluluk sebeplerinin çokluğu üst başlığı altında sebeplerin yarışması (telâhuku) düzenlenmiştir. Hakların yarışması maddi hukukta düzenlense de usul hukukunu da ilgilendirmektedir.⁴ Düzenlemeye göre, bir kişinin sorumluluğu birden çok sebebe dayandırılabilirse hâkim, zarar gören aksini istemiş olmadıkça veya kanunda aksi öngörülmedikçe zarar görene en iyi giderim imkânı sağlayan sorumluluk sebebine göre karar verir.⁵ Kısaca, bir maddî vakıa birden fazla hukuki sebep zemininde ileri sürülebiliyorsa, burada hakların yarışması söz konusu olur.⁶

Hukuk teorisi ve uygulamasında “hakların yarışı” (concurrence of claims) ilkesi, özellikle fikri mülkiyet hukuku, borçlar hukuku ve iş hukuku alanlarında sıklıkla karşılaşılan ve önem taşıyan bir doktrindir. Bu ilke, davacıya hukuki koruma arayışında esneklik sağlasa da hukuk sisteminin temelini oluşturan adalet, öngörülebilirlik ve istikrar ilkeleri gereği birtakım sınırlamalara tabidir. Mükerrer tazminat yasağı,

1 Fatih UŞAN, “İş Hukukunda Rekabet Yasağı Sözleşmesi”, *Mercek Dergisi* sayı:38, Nisan 2005, s. 97.

2 Eda MANAV, “İş Hukukunda Rekabet Yasağı Sözleşmesinin Geçerlilik Koşulları”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi* sayı:87, 2010, s. 323.

3 UŞAN, a.g.m., s.100

4 Ahmet Cahit İYİLİKLİ, “Hakların Yarışması Bağlamında Doğru Hükümün Yetersiz Gerekçeye Feda Edilmesi”, *Türkiye Adalet Akademisi*

Dergisi sayı:12, Ekim 2021, s. 253.

5 Hukuk Genel Kurulu'nun 21.03.2019 Tarih, 2017/13-778 Esas ve 2019/329 Karar sayılı ilamı.

6 Ömer Faruk KARACABEY, “Hakların Yarışması”, *Ankara Barosu Dergisi* sayı:6, 1980, s.666-685.

usuli ekonomi, dürüstlük kuralı ve fiilin hukuki niteliği gibi unsurlar, bu ilkenin sınırsızca kullanılmasının önüne geçer. Somut uyuşmazlığın özellikleri, hangi hukuki yolun izleneceği veya yolların bir arada kullanılıp kullanılamayacağı konusunda belirleyici rol oynar.

Zarara uğrayan taraf, aynı olgusal durumdan doğan bir zararını gidermek için önünde duran farklı hukuki sebepleri (örneğin, sözleşmeden doğan bir talebi ve aynı zamanda haksız fiile dayanan bir davayı) değerlendirme ve bunlardan en uygun olanını seçebilme imkânına sahiptir. Ancak bu stratejik tercih önemli bir sonuç doğurur: seçimlik dava hallerinde davacı, belirli bir usulü işletmeye başladıktan ve bu yola girdikten sonra, artık diğer hukuki sebebe dayanarak aynı talepte bulunma hakkını kaybeder. Özellikle mahkeme tarafından verilen nihai bir kararın kesinleşmesi, alternatif hukuki yolun da artık tüketildiği anlamına gelir.

Rekabet Yasağı İhlâlinin Sonuçları

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu metninde, rekabet yasağına aykırı davranışın hukuki neticeleri, 446. maddenin birinci fıkrasında açıkça düzenlenmiştir. Söz konusu hüküm, taraflar arasında geçerli bir rekabet yasağı anlaşmasının ihlâli durumunda, işverene tanınan yetkileri ve ihlâlin doğuracağı yaptırımları detaylı olarak ortaya koymaktadır. Kanun şu hükümlere yer vermektedir:

“MADDE 446- Rekabet yasağına aykırı davranan işçi, bunun sonucu olarak işverenin uğradığı bütün zararları gidermekle yükümlüdür.

Yasağa aykırı davranış bir ceza koşuluna bağlanmışsa ve sözleşmede aksine bir hüküm de yoksa, işçi öngörülen miktarı ödeyerek rekabet yasağına ilişkin borcundan kurtulabilir; ancak, işçi bu miktarı aşan zararı gidermek zorundadır.

İşveren, ceza koşulu ve doğabilecek ek zararlarının ödenmesi dışında, sözleşmede yazılı olarak açıkça saklı tutması koşuluyla, kendisinin ihlâl veya tehdit edilen menfaatlerinin önemi ile işçinin davranışı hakkı gösteriyorsa, yasağa aykırı davranışa son verilmesini de isteyebilir.”

İşçi Bakımından Sonuçları

Rekabet yasağı düzenlemelerinin belirlenmesi sırasında, bu yasağın işçi üzerinde yaratabileceği olumsuz etkiler dikkate alınmalıdır. Zira rekabet yasağı, işçinin çalışma özgürlüğünü, mesleğini icra etme hakkını ve dolayısıyla geçim kaynağını temin etme imkânını ciddi şekilde kısıtlayabilmektedir. İşçiyi, belirli bir coğrafi bölgede ve sektörde faaliyet göstermekten uzun süreli olarak alıkoyan bu yasaklar, onun yeni istihdam fırsatları bulmasının önünde pratik bir engel oluşturabilmektedir. Bu nedenle, rekabet yasağının kapsamı ve süresinin belirlenmesinde işçinin menfaatleri de dikkate alınmalı, aksi halde bu tür düzenlemeler, uluslararası sözleşmelerde güvence altına alınan temel haklarla çatışma riski taşıyabilmektedir. Nitekim aşırı geniş ve orantısız rekabet yasakları, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin zorla çalıştırma yasağını düzenleyen 4. maddesi ile Medeni ve Siyasi Haklar Sözleşmesi'nde tanınan çalışma özgürlüğüne ilişkin hükümlere de aykırılık oluşturabileceği gibi, işçiyi ekonomik açıdan zor durumda bırakabilmektedir.

İşçinin rekabet yasağına aykırı davranması halinde, işveren sözleşmede kararlaştırılan cezai şartı talep edebilir. Türk Borçlar Kanunu'nun 180. maddesi uyarınca; “Alacaklı hiçbir zarara uğramamış olsa bile, kararlaştırılan cezanın ifası gerekir.”⁷

İlgili madde hükmüne göre, işverenin cezai şart talebinde bulunabilmesi için rekabet yasağı ihlâlinden doğan somut bir zararın varlığını ispat etmesi gerekli değildir. İşveren, sadece çalışanın yükümlülüğünü ihlâl ettiğini ve sözleşmede öngörülen yasakları çiğnediğini belgeleyerek, önceden kararlaştırılmış olan cezai şartın ödemesini talep etme hakkına sahiptir. Bu nedenle, Türk Borçlar Kanunu'nun ilgili düzenlemesi uyarınca, cezai şartın tahsili için ihlâlin kendisi yeterli görülmekte olup ek bir zarar gösterilmesi şartı aranmamaktadır.

Uygulamada, işverenler tarafından rekabet yasağı sözleşmelerine cezai şart maddesi eklemek, ihlâl durumunda hızlı ve etkili bir hukuki yol sağladığı için yaygın olarak tercih edilen bir güvence mekanizmasıdır. Bu yöntem, işverenin

7 Nuray KOVANCI, “Türk İş Hukukunda Rekabet Yasağı Sözleşmesi”, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi sayı:31, Temmuz 2017, s. 789.

uzun ve karmaşık zarar hesap ve ispat süreçlerine girmeden, sözleşmeye aykırılığın sonuçlarına derhal katlanılmasını temin etmektedir. Zira, cezai şart, zarar ve zararın miktarının ispat edilmesine gerek olmaksızın kararlaştırılan ceza bedelinin talep edilmesine imkân verir.⁸

İşverenler açısından kazanç kaybının ispatının güçlüğü, ihlâl ile zarar arasındaki illiyet bağının tespiti için gerekli delillerin yeni işveren nezdinde olması, ispat noktasında önemli bir sorun teşkil etmektedir.⁹ Cezai şart talep edilebilmesi için ise; bahsedildiği üzere işverenin rekabet yasağının ihlâl edildiğini ispatlaması yeterlidir.¹⁰

• İşveren Bakımından Sonuçları

İşverenin, meşru ticari faaliyetlerini sürdürme, ekonomik çıkarlarını koruma ve ticari sırlarını gizli tutma hakları, temel yasal güvenceler altındadır. Rekabet yasağı düzenlemeleri, esas itibarıyla işverenin bu meşru haklarını güvence altına alma gerekliliğinden doğmaktadır. Bu düzenlemelerin temel amaçları; çalışanın, iş ilişkisi sırasında edindiği gizli bilgileri veya işverenin ticari avantajlarını kullanarak haksız bir rekabet içine girmesini engellemek ve işletmenin pazar payı ile itibarının korunmasını sağlamaktır.

İşçinin, görevi gereği öğrendiği ticari sırları başka işverenlerle paylaşması, işverenin faaliyet alanıyla doğrudan rekabet oluşturan bir girişimde bulunması veya mesai saatleri dışında dahi olsa rakip bir kuruluştaki çalışması, iş sözleşmesinden doğan sadakat yükümlülüğünü ihlâl anlamı taşır. Bu tür davranışlar, yalnızca sözleşmesel ilişkiye değil aynı zamanda hukuk düzeninin genel ilkelerinden olan dürüstlük kuralına da aykırılık oluşturur.

Ayrıca, işçinin rekabet yasağına aykırı davranışının somut ve ispatlanmış bir zarara yol açması

şart değildir. Potansiyel bir riskin veya işverenin menfaatlerini zedeleyecek nitelikteki bir tehdidin varlığı dahi, rekabet etmeme borcunun ihlâli için yeterli kabul edilmektedir.

Rekabet yasağı hükmünü ihlâl eden işçi, Türk Borçlar Kanunu'nun 446. maddesinin birinci fıkrası uyarınca, bu ihlâl nedeniyle işverenin maruz kaldığı tüm zararları tazmin etmekle hukuken sorumludur. Sözleşmeden doğan bu tazminat yükümlülüğüne ilişkin hesaplamada, Borçlar Kanunu'nun sözleşmelere aykırılık halinde genel tazminat hükümleri esas alınır. Bu kapsamda, işverenin uğradığı gerçek zararın yanı sıra, caydırıcılık amacıyla kaçırılan kârın (örneğin, müşteri kaybından doğan kayıp kazanç) da tazminat kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

Zarar ve zararın miktarını ispat yükü, işverene aittir.¹¹ Bununla birlikte işveren işçinin kusurunu ispatla mükellef değildir. İşçi Türk Borçlar Kanunu'nun 112. maddesi uyarınca kusursuzluğunu ispat ederek sorumluluktan kurtulabilir.¹² İşverenin uğradığı zarar, malvarlığının mevcut durumu ile rekabet yasağına aykırı davranılmış olmasaydı malvarlığının arz edeceği durum arasındaki farkı ifade eden müspet zarardır.¹³ Bu da işverenin fiili zarar ve kazanç kaybı şeklinde ortaya çıkabilir.

İşverenin zarara uğramasına neden olan ihlâl, aynı zamanda işçinin yanında çalıştığı yeni işverence haksız rekabet oluşturuyorsa, meydana gelen zarardan yeni işverenin de müteselsilen sorumlu tutulması gerektiği savunulmaktadır.¹⁴

SONUÇ

Rekabet yasağı sözleşmeleri, işçi ile işveren arasındaki menfaat dengesini korumak amacıyla öngörülmüş, işçinin işverenden edindiği ticari sırları ve müşteri ilişkilerini kötüye kullanmasının önüne

8 Gökhan ÇAYAN, "6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun Hizmet Sözleşmesine İlişkin Hükümlerinin 4857 sayılı İş Kanununa Etkisi", *Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi* sayı:39, 2013, s.98.

9 Hülya ATLAN KAZAN, "İş İlişkisinde Rekabet Yasağı Sözleşmesi", *Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi* sayı: 36, 2012, s.178.

10 Sarper SÜZEK, "Yeni Türk Borçlar Kanunu Çerçevesinde İşçinin Rekabet Etmeme Borcu", *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası* sayı:2, 2014, s.463.

11 Gülsevil ALPAGUT, "Türk Borçlar Kanununun Hizmet Sözleşmesinin Devri, Sona Ermesi, Rekabet Yasağı, Cezai Şart ve İbranameye İlişkin Hükümleri", *Legal İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik Hukuku Dergisi* sayı: 31, 2011, s. 952.

12 M. Polat SOYER, *Rekabet Yasağı Sözleşmesi*, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Ankara 1994, s.77.

13 ATLAN KAZAN, a.g.m., s.177.

14 SOYER, a.g.e. s.78.

geçmeyi hedefleyen hukuki düzenlemelerdir. Bu tür sözleşmelerin ihlâli halinde doğacak sorumluluk, Türk Borçlar Kanunu'nun açık hükümleri ve doktrindeki hâkim yaklaşım çerçevesinde sözleşmeye aykırılık hükümlerine tabi tutulmalıdır.

Nitekim aynı fiilin hem sözleşmeye aykırılık hem de haksız fiil teşkil ettiği iddiası gündeme geldiğinde, hukuk düzeni “hakların yarışı” ilkesini devreye sokmaktadır. Hakların yarışı ilkesi, bir fiilin birden fazla hukuki sebebe dayanak teşkil edebileceği durumlarda, zarar görene en uygun giderim yolunun tercih edilmesine imkân tanımaktadır. Ancak sözleşme ilişkisi mevcutsa, bu ilişkinin özel hükümleri genel haksız fiil kurallarına nazaran öncelikli olarak uygulanır. Dolayısıyla, işçinin rekabet yasağına aykırı davranışı, haksız rekabet hükümlerine de konu olabilecek nitelikte olsa dahi, aynı fiil sözleşmeye aykırılık teşkil ettiği müddetçe işverenin başvurabileceği yol öncelikle sözleşmesel sorumluluk hükümleri olacaktır.

Bu yaklaşım, hem hukuki güvenlik hem de usuli ekonomi ilkeleri bakımından isabetlidir. Zira sözleşmeye aykırılık hükümlerinin uygulanması, taraflar arasındaki özel düzenlemelerin korunmasını sağlamakta; ayrıca işverenin zararının cezai şart veya tazminat hükümleri üzerinden daha açık ve öngörülebilir biçimde telafi edilmesine imkân tanımaktadır. Aksi yönde bir kabul, aynı fiil nedeniyle işçiye mükerrer sorumluluk yüklenmesi ve haksız fiil hükümlerinin gereksiz yere devreye sokulması sonucunu doğuracaktır.

Sonuç olarak, rekabet yasağı sözleşmesinin ihlâli halinde işverenin öncelikli olarak sözleşmeye aykırılık hükümlerine dayanması gerekir. İşçinin fiili, Türk Ticaret Kanunu anlamında haksız rekabet teşkil edebilecek nitelikte olsa bile, bu fiil aynı zamanda imzalanmış bir rekabet yasağı sözleşmesini ihlâl ettiği için haksız fiil hükümlerine başvurulamayacaktır. Doktrinde de genel kabul gören bu yaklaşım, hakların yarışması ilkesinin doğru uygulanmasıyla birlikte, işçi ve işveren arasındaki menfaat dengesinin korunmasına en uygun çözümü sunmaktadır.



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 Maidan İş ve Yaşam Merkezi
B Blok K:3 D:14 Çankaya/Ankara



İZMİR OFİS

Adalet Mah. Manas bulvarı
No:47B K:19 D:1903-04-05
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

Nieuwezijds Voorburgwal 104,
1012SG 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.