

# VERGİ MAHKEMELERİNDE “VEKALET ÜCRETİ” ÖZELİNDE YAŞANAN BAZI TARTIŞMALI UYGULAMALAR

Av. Hasan ORAL\*

---

\* İstanbul Barosu, Ankara Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Kamu Hukuku (Vergi Hukuku) ABD doktora öğrencisi.

## ÖZ

*Vergi Mahkemelerinde davanın kabulünün ardından hükmedilen vekalet ücretinin hem kanuni hem de içtihadi dayanakları bulunmaktadır. Birleştirilen davalarda tek vekalet ücreti öngörülmesi ya da vekaletin dosyaya sunulmasına rağmen vekalet ücretinin hükmedilmemesi, hem hukuka açık aykırılık teşkil etmekte hem de avukatlık mesleğine ciddi zarar vermektedir. Bu durum aynı zamanda avukata karşı adli mobbing uygulamasının da önünün açılmasına neden olabilmektedir.*

**Anahtar Sözcükler:** Vergi davası, vergi mahkemesi, vergi avukatı, vekalet ücreti, nispi vekalet ücreti, maktu vekalet ücreti, mobbing, adli mobbing, davaların birleştirilmesi, bağlantılı davalar



## SOME CONTROVERSIAL PRACTICES IN THE TAXATION COURTS RELATED TO THE ATTORNEYS' FEE

### ABSTRACT

*“The attorney’s fee” ruled by the taxation courts is a concept which has both normative and case law basis. The joint cases’ decisions of the aforementioned courts which deny the attorney’s fee or rules for a single fee is an action which directly hinders the rule of law as well as gives damage to the legal profession. This situation paves road for mobbing praxis against the lawyers.*

**Keywords:** Taxation Case, Tax Courts, Tax Lawyer, Attorney’s Fee, Attorney’s Fee on Percentage Basis, Fixed Attorney’s Fee, Mobbing, Judicial Mobbing, Joint Cases, Connected Cases.

## GİRİŞ

**Y**akın bir zamana kadar vergi yargısında davanın kabulü ile davacı lehine hükmedilen vekâlet ücretinin nispi yahut maktu olmasına ilişkin tartışmalar, bu konuda çıkan yasal düzenleme ile son buldu<sup>[1]</sup>. Bu düzenleme, kazanılan vergi davası sonunda davacı lehine hükmedilecek vekâlet ücretinin maktu olacağı yönündedir.

Vekâlet ücretine ilişkin düzenleme öncesinde akademik çevrelerce yapılan tartışmaların özünü vergi davalarının hukuki niteliği oluşturmaktaydı. Kimi akademisyen idare/vergi hukukçularınca vergi davaları tam yargı davası olarak benimsenirken, içlerinde Ankara Üniversitesi Vergi Hukuku Bölümü mensuplarının da bulunduğu kimi akademisyenler ise vergi davalarının iki istisna hariç iptal davası niteliğinde olduğunu benimsemişlerdi<sup>[2]</sup>.

Vekâlet ücretine ilişkin yaşanan bu tartışmalar devam ederken, doğrudan avukatları ilgilendiren bu özel meseleye ilişkin yasal düzenleme, birkaç duyarlı meslektaşımızın kişisel tepkisini<sup>[3]</sup> de görmemezlikten gelerek, sessiz sedasız meclisten geçip, Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girdi.

Zaten idari işlem niteliğinde olan vergisel işlemlerin iptaline ilişkin davalarda yargılama sonunda hükmedilecek vekâlet ücreti elbette ki maktudur ve yürürlüğe giren yasal düzenleme malumun ilanı olmuştur denilerek, vekalet ücretine ilişkin tespitler, vergi davalarının hukuki niteliğine ilişkin tartışmalara göre şekillendirilmiştir. Ancak vergi avukatı şapkamızı taktığımızda bu yasal

- 
- [1] 16.06.2009 günü kabul edilen 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 135. Maddesiyle 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlık Ücret Tarifesinin Hazırlanması" başlıklı 168/2 maddesine, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere, "Şu kadar ki hazırlanan tarifede; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasından doğan her türlü davalar için avukatlık ücreti tutarı maktu olarak belirlenir." Cümlesi eklenmiştir.
- [2] ÖNCEL Mualla, KUMRULU Ahmet, ÇAĞAN Nami, Vergi Hukuku, Turhan Kitapevi, 19. Bası, Ankara 2010, s. 191 "... Biz, vergi davasının kural olarak iptal davası niteliği taşıdığı, duruma göre tam yargı davası şekline de bürünebileceği görüşüne yatkınız. Vergi uyuşmazlıklarında istisnai olarak vergi mahkemesince bakılacak iki tam yargı davası yasadaki ayrıca düzenlenmiştir; bunlar vergi mahkemesi kararlarını uygulamayan idare aleyhine açılacak tazminat davaları ile vergi dairesince kararın infazının geciktirilmesi nedeniyle kanunen öngörülen gecikme faizine ilişkin davalar olup ilk davaya bakan vergi mahkemesinde görülür (İYUK 28)." Ayrıca daha ayrıntılı bilgi için bakınız; KUMRULU Ahmet, Vergi Yargılama Hukukunun Kuramsal Temelleri, İşlev – Yapı – İlkeler – Nitelik, Ankara 1989
- [3] Bknz AĞAR Serkan, Vergi Davalarında Yasal Vekalet Ücretinin Maktu Olması –Sıra Dışı Bir Yasama Pratiği- Türkiye Barolar Birliği Dergisi, Sayı 84, 2009, S. 308 vd.

düzenlemenin vergi avukatlığının gelişimine büyük bir darbe vurduğu kanımca tartışmasızdır.

Bir vergi işlemi olan ödeme emri ile, kambiyo senetlerine özgü icra takibinin sonuçları ve icra takibinin durmasına ve ortadan kaldırılmasına ilişkin usul hükümleri büyük benzerlikler göstermektedir. Kendisine ödeme emri gönderilen vergi yükümlüsü ya da sorumlusu vekili ile kambiyo senedi borçlusu vekilinin süresi içinde mahkemede “borcum yoktur, ödedim ya da borcum zamaşımına uğramıştır” iddiası ile dava açarak takibin / ödeme emrinin iptali ve takibin durmasını talep edecektir. Kambiyo senetlerine özgü icra takibine karşı açılacak davalarda öngörülen vekalet ücreti nispi iken, hüküm ve sonuçları aynı olan vergi/ceza ödeme emirlerine karşı açılan davalarda hükmedilecek vekalet ücretinin maktu olmasına ilişkin haksız ve çelişkili durum ne yazık ki yasal düzenleme halini almıştır.

Vergi hukukunun modern anlamda ortaya çıkışını 1950’li yıllar olarak aldığımızda, vergi hukuku ülkemizde çok genç bir hukuk dalıdır. Vergi mahkemelerinin tabii hâkim ilkesi çerçevesinde bağımsız bir mahkeme niteliği kazanması ise 1982 yılıdır. 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile vergi uyuşmazlıklarında görevli ilk derece yargı mercii olarak vergi mahkemeleri kurulmuştur. Vergi hukukunun bu kadar genç bir hukuk alanı olması, vergi avukatlığının, diğer birçok hukuk dalı kadar yaygın olmamasının önemli bir nedeni oluşturur. Ayrıca vergi mevzuatının karmaşık ve sürekli değişen yapısı, hukuk fakültesinde vergi hukukuna ayrılan ders sayısının azlığı, avukatlık stajının yetersizliği gibi etmenlerde genç avukatların vergi avukatlığını tercih etmeme nedenlerini oluşturmuştur<sup>[4]</sup>.

Mezun olduktan sonra kendisini büyük bir çaba ile ayrıca vergi hukuku alanında geliştirmek zorunda kalacak genç bir avukat için vergi davaları, maktu vekâlet ücreti göz önüne alındığında, kuşkusuz ki cazip olmayacaktır. Aynı şekilde vergi avukatları da ekonomik sıkıntılarla karşı karşıya kalmamak için vergi hukuku dışında başka alanlarla da yoğunlaşmak zorunda kalacaktır. Bu yasal düzenleme bu yönü ile vergi avukatlığının gelişimini sekteye uğratmıştır. Ayrıca yargılamanın önemli bir alanını oluşturan avukatlık hizmetinin vergi yargısında giderek zayıflaması, vergi mahkemesi kararlarına yansiyarak vergi yargısının gelişimine olumsuz etki edecektir.

Yasal düzenlemenin ardından vergi yargılaması sonunda hükmedilecek maktu vekâlet ücreti, müvekkilinden alacağı ücret ile beraber vergi avukatının hizmet karşılığı olacaktır. Bu makalemizin konusunu kimi vergi mahkemelerinin

[4] Bknz; SABAN Nihal, Vergi Hukuku, Genel Kısım, Der Yayınları, İstanbul 2003, s. 402 vd.

son dönemlerde davanın kabulüne rağmen “maktu vekâlet ücreti”ne dahi hükmetmemesine ilişkin bazı gerekçeli kararları oluşturmaktadır. Söz konusu kararların, lehe sonuçlanmasına rağmen, vekalet ücretine hükmedilmemesine ilişkin gerekçeleri incelenerek, bu kararların vergi yargısının ve vergi avukatlığı mesleğinin gelişimine etki edebilecek olumsuz sonuçları değerlendirilecektir.

## İKİ ÖRNEK KARARIN VEKALET ÜCRETİNE İLİŞKİN HÜKÜMLERİ VE BU HÜKÜMLERE İLİŞKİN TARTIŞMALAR

İLK KARAR: Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 2010/1694 Esas, 2010/1876 Karar ve 22.09.2010 tarihli kararı;

“Yargılama giderleri ile Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca takdir olunacak vekalet ücretine gince;

Birleştirme kararları, taraflar arasındaki uyuşmazlığı esastan çözümleyen bir karar niteliğinden olmadığından, bu kararlarda taraflara yargılama gideri veya vekalet ücreti yüklenmemekte, birleşme kararı gereğince ilk esas numaralı dava dosyasında birleştirilen davalar esastan hükme bağlanırken bu hususta ayrıca karar verilmektedir. Burada her bir uyuşmazlık için ayrı veya ortak yargılama gideri söz konusu olabilmektedir. Böyle bir durumda, ortak masrafların dosyalar arasında paylaşılması, diğer giderlerin ise her bir dosya için ayrı ayrı hesaplanması gerekmektedir

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 5/1 maddesinde; her bir idari işlem için ayrı ayrı dava açılacağı kabul edilmekle birlikte, aralarında maddi veya hukuki yönden bağıllık ya da sebep – sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir hükmüne yer verilerek, birden fazla idari işlem hakkında tek dilekçe ile dava açılabilmesi için; işlemler arasında “maddi bağıllık”, “hukuki bağıllık” veya “sebeb-sonuç” ilişkisi aranmıştır. “Maddi bağıllık”; dava konusu edilen birden fazla işlemin aynı maddi olay ve sebepten dolayı tesis edilmiş olmasını, “hukuki bağıllık”; davada göz önünde tutulması ve uygulanması gerekli hukuk düzenlemelerinin aynı olmasını ifade etmektedir. İşlemler arasındaki “sebeb-sonuç” ilişkisi ise; işlemlerden birinin sebep işlem, diğerinin sonuç işlem olması, yani işlemlerden birinin diğerinin sebebi ya da sonucu olmasıdır.

Anılan Yasa hükmüyle düzenlenen “birden fazla işleme karşı tek dilekçe ile dava açılabilmesi” müessesesi; kanunen düzenlenmiş bir davaların birleştirilmesi yöntemidir. 2577 sayılı Yasanın 5/1. maddesi hükmü çerçevesinde tek dilekçe ile açılabilen davaların ayrı ayrı açılması halinde, bu davaların sonradan aynı

Yasanın 38 ve devamı maddeleri çerçevesinde birleştirilmesinin talep edilmesine veya resen birleştirilmesine hukuki bir engel bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, vergi yargısının yerleşik hale gelen kararlarıyla birden fazla vergi ve/veya cezalara karşı tek dilekçe ile dava açılmasının kabul edildiği durumlarda, kanunen korunması mümkün olmayan değişik saiklerle her bir işleme veya tek bir işlemin içeriğinde yer alan birden fazla unsura karşı ayrı ayrı dava açılmış olması halinde dava açma hakkının kötüye kullanılmasından bahsedilebileceğinden, böyle bir durumda 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 2. maddesinde yer alan; “Herkes, haklarını kullanırken ve borçlarını yerine getirirken dürüstlük kurallarına uymak zorundadır. Bir hakkın açıkça kötüye kullanılmasını hukuk düzeni korumaz” kuralının dikkate alınması gerekmektedir.

Bu itibarla, “aralarında maddi ve hukuki bağıllık veya sebep sonuç ilişkisi bulunması” nedeniyle 2577 sayılı Yasanın 5/1. maddesinde öngörülen yasal koşulları taşıyan ve tek bir dilekçe ile dava açılabilen birden fazla işleme veya bir işlemin içeriğinde yer alan birden fazla vergi ve/veya cezalara karşı ayrı ayrı dava açılmış olması halinde; 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 2.maddesi uyarınca “hakkın kötüye kullanılmaması” kuralı göz önüne alındığında bu vasıftaki birleştirilmiş davalar için ayrı ayrı vekalet ücretine karar verilmesinin hukuka uygun bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Nitekim, benzer bir uyuşmazlıkta Yargıtay 9. Hukuk Dairesince verilen 28.11.2007 gün ve E:2007/25124, K:2007/35726 sayılı karar da bu yöndedir. “ denilerek davanın kabulüne ve tek vekalet ücretine hükmedilmiştir.

---

## İLK KARARA İLİŞKİN TARTIŞMALAR:

---

### A. SERİ DAVALARIN BİRLEŞTİRİLEREK TEK VEKALET ÜCRETİNE HÜKMEDİLMESİ:

Dava konumuz davacının 2008 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin süresinden sonra elektronik ortamda 231 sayılı VUK'nun mükerrer 355. maddesi uyarınca kesilen ve ihbarname ile tebliğ edilen özel usulsüzlük cezasını oluşturmaktadır. Davacı, vekili vasıtasıyla açtığı 2008 yılına ait her bir aya ilişkin ceza ihbarnamelerine ilişkin dosyaları vergi mahkemesi tek bir dosyada birleştirmiştir. Dosyaları birleştirme gerekçesi olarak da “aralarında maddi ve hukuki bağıllık veya sebep sonuç ilişkisi bulunması” dayanak gösterilmiş, birleştirilen dosyalara tek vekalet ücreti hükmedilmesine ise, “hakkın kötüye kullanılmaması” ve “Yargıtay 9. Hukuk Dairesince verilen 28.11.2007 gün ve E:2007/25124, K:2007/35726 sayılı karar” dayanak gösterilmiştir.

İlk derece mahkemesi vermiş olduğu bu karar ile vekalet ücretine birden fazla hükmedilmemesi hükmünün gerekçelerini hukuktan yoksun nedenlere dayandırmıştır. İlk derece mahkemesinin hükmünde yer alan "kanunen korunması mümkün olmayan değişik saiklerle her bir işleme veya tek bir işlemin içeriğinde yer alan birden fazla unsura karşı ayrı ayrı dava açılmış olması halinde dava açma hakkının kötüye kullanılması" ifadesi kendi içinde bir dizi hatalı tanımlamayı ve tespiti içermektedir.

Öncelikle "tek bir işlemin unsurlarına karşı ayrı ayrı dava açılmasına" hukuk sistemimiz müsaade etmemektedir. İdare hukukunda yetki, şekil (biçim/usul), sebep (neden), konu ve maksat öğeleri idari işlemin esaslı unsurları olarak kabul edilir. Bu esasın, pozitif düzenlemelerde yer alan temelini 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesi oluşturmaktadır. Bu unsurlardan herhangi birine dava açıldığı zaman, mahkeme ortada bir idari işlemin bulunmaması nedeni ile dava reddedilecektir. Örneğin tarh işleminin sebep unsuru vergiyi doğuran olaydır. Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinin ardından dava açılması halinde idarenin herhangi bir işleminin bulunmaması nedeni ile dava, vergi mahkemesi tarafından reddedilecektir. Burada taraflardan herhangi biri için bir hak söz konusu olmadığı için de "hakkın kötüye kullanılması" gibi bir durum da söz konusu olmamaktadır.

Kararın devamında "Kanunen korunması mümkün olmayan değişik saiklerle her bir işleme ... ayrı ayrı dava açılmış olması halinde dava açma hakkının kötüye kullanılması" söz konusu olacaktır denilmektedir. Bu durumda mahkeme, davanın reddine karar vererek, hukuken koruması mümkün olmayan saiklerin önüne geçecektir. Bu sayede kamu düzeninin korunmasının devamlılığı sağlanacaktır. Ancak hukuken koruması mümkün olmayan saiklerin kararda tespitine rağmen, davanın kabulüne karar verip, davanın kabulünün kanuni sonucu olarak birleştirilen dosyalardan sadece bir tanesi için vekalet ücretine karar verilerek diğerlerine vekalet ücreti verilmemesinin kanunen korunacak bir saiki bulunmamaktadır.

Anılan kararda Mahkeme, elektronik ortamda süresinde beyanname verilmemesi nedeni ile gönderilen özel usulsüzlük cezasına karşı her bir ay için açılan davaları birleştirme yoluna giderek tek bir vekalet ücretine hükmetmiş, böylece kendini kanun koyucu yerine koymak suretiyle fonksiyon gaspında bulunmuştur. Zira Mahkeme birden fazla vekalet ücretine hükmetmemek için davaları birleştirerek ve hukuken birleşmesi mümkün olmayan davaları birleştirilmesine yasal dayanak oluşturarak kanun koyucunun yerine geçmiştir.

Ankara 5. Vergi Mahkemesi'nin davaların birleştirilmesinin ardından tek vekalet ücretine hükmedilmesine ilişkin gösterdiği diğer bir dayanak ise Yargıtay 9. Hukuk Dairesince verilen 28.11.2007 gün ve E:2007/25124, K:2007/35726 sayılı kararı olmuştur. Ancak bu karar ek dava açılması halinde hem ek dava

hem de asıl dava için ayrı ayrı vekalet ücreti istenmesi talebini kabul etmeyen bir hüküm içermesi nedeni ile birbirinden bağımsız özel usulsüzlük cezalarına ilişkin davaların tek esasta birleştirilmesine ilişkin davaya ışık tutacak nitelikte değildir.

Bağlantılı davaların birleştirilmesinin ardından mahkemenin vereceği kararda tek vekalet ücretine hükmetmenin doğuracağı en önemli sakınca usul hükümlerine ilişkin olacaktır. Usul hukuku hükümleri, Danıştay ve Yargıtay'ın yerleşmiş içtihatları vekalet ücretini, muhakeme masraflarından saymaktadır. Mahkemeler tarafından, muhakeme masrafları her davada ayrı ayrı haksız çıkan tarafa hükmedildiğine göre, bu masraflar içerisinde bulunan vekalet ücretinin de, her dava için ayrı ayrı hükmedilmesi, usul hükümleri ve bu konuda yerleşmiş içtihatlar gereği hukuki olduğu gibi, 1136 sayılı yasanın zorunlu sonucudur.

Danıştay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu, 1971/13 esas, 1975/8 karar ve 28.02.1975 tarihli kararında, seri davalarda her bir dava için ayrı vekalet ücreti hükmedilmesi gerektiğini belirterek, konumuza ışık tutacak açıklamayı hükmünde şu şekilde ifadelendirmiştir: "Avukatlık Kanununun 163. maddesinde öngörüldüğü üzere, tarifedeki asgari miktar altına düşen bir ücret karşılığında iş ve dava kabul edilemez. Demek oluyor ki avukatlık ücreti, kural olarak, avukatla ona vekalet veren kişi arasında yapılan bir ücret sözleşmesiyle tesbit edilmekte ve bu niteliği bakımından da mahkeme masrafının bir unsuru olarak tavsif olunmaktadır. Nitekim 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 169 ve 170 nci maddesinde "yargı mercilerince karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti avukatlık ücret tarifesinde yazılı miktardan az ve üç katından fazla olamaz. Danıştay, vergi itiraz ve temyiz komisyonları gibi mercilerde görünen dava ve işlerde de bu merciler, tarifede yazılı avukatlık ücretine hükmederler" denilmek suretiyle bunun bir mahkeme masrafı olduğu kesinlikle belirtilmiş ve 521 sayılı Danıştay Kanununun mahkeme masrafları başlığını taşıyan 103 ncu maddesinde de, taraflardan birinin isteği üzerine, Danıştay'da açtığı dava dolayısıyla ödediği harç, kaydiye ve posta ücretleriyle bilirkişi incelemeleri, delil tesbiti ve keşif için yaptığı harcamalar ve avukat marifetiyle takip olunan davalarda, tarifesine göre hesaplanacak avukatlık ücretinin haksız çıkan tarafa yükletileceği hükme bağlanmak suretiyle vekalet ücretinin, mahkeme masraflarının bir unsuru olduğu bir kez daha açıklığa kavuşturulmuş bulunmaktadır.

Hiç kuşku yoktur ki, tarifede yazılı avukatlık ücreti, kesin hüküm elde edilinceye kadar yapılmış olan işlemlerin karşılığıdır. Duruşmaya konan dosyalar hakkında, açıklamada bulunmak üzere, duruşmayı yapacak olan dava daireleriyle Dava Daireleri Kuruluna gelmiş olan avukatın konuşmasını aynı nitelikteki bütün dosyalara yöneltilmiş olması, sözü geçen birçok doyanın bir iş olarak nitelendirilmesini gerektirmez. Aksi takdirde avukat marifetiyle takip edilmiş olmasına rağmen davasında haklı çıkan tarafı, mahkeme masraflarının



bir kısmından yoksun bırakmak gibi onun mağduriyetini gerekli kılan yanlış ve yasa hükümlerine uymayan bir yöntem izlenmiş olur.”

## B. VERGİ YARGILAMA HUKUKUNDA BAĞLANTILI DAVALARIN BİRLEŞTİRİLMESİNİN KANUNİ DAYANAKLARI

Özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davaların mahkemelerce birleştirilmesinin yasal dayanağının olup olmadığına ilişkin tartışmaya geçmeden önce vergi yargısında bağlantılı davaların birleştirilmesinin yasal dayanaklarının incelenmesine ilişkin bir değerlendirmenin konunun daha da aydınlığa kavuşması açısından faydalı olacağı kanısındayız.

Türkiye’de vergi yargısı idari yargı bünyesinde düzenlenmiştir. Vergi uyuşmazlıklarında uygulanacak usul hükümleri esas olarak idari yargıyı düzenleyen bir kod olarak kabul edebileceğimiz İdari Yargılama Usulü Kanunu’nda yer almaktadır<sup>[5]</sup>.

Vergi Usul Kanunu ile İdari Yargılama Usulü Kanunu arasındaki ilişki özel kanun–genel kanun ilişkisi olarak nitelendirilmektedir. Özel bir idari usul yasası olan Vergi Usul Kanunu, yargılamaya ilişkin kurallar da içerir. Vergi Usul Kanunu’nda yer alan bir yargılama usulü kuralı, özel kural olması nedeniyle, salt vergi yargılaması ile sınırlı olarak, İdari Yargılama Usulü Kanunu’ndaki yargılama usulü kuralından önce uygulanır<sup>[6]</sup>.

İdari Yargılama Usulü Kanunu 31/2. maddesine baktığımızda İdari Yargılama Usulü Kanunu’nda yer alan ve Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu’na atıfta bulunulan haller saklı kalmak üzere vergi uyuşmazlıklarının çözümünde Vergi Usul Kanunu’nun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda bağlantılı davalar ve bağlantılı davaların birleştirilmesine ilişkin bir hükmün bulunmadığını görmekteyiz. Vergi yargılaması hukukunda vergisel uyuşmazlıklara ilişkin olarak görülen davalar arasında bağlantı bulunması halinde Vergi Usul Kanunu’na göre genel nitelikte olan İdari Yargılama Usulü Kanunu uygulanacaktır.

İdari Yargılama Usulü Kanunu 38. maddesinde bağlantılı davalar “Aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm, diğerini etkileyecek nitelikte olan davalar” şeklinde tanımlanmıştır<sup>[7]</sup>. Vergi

[5] ÖNCEL, KUMRUL, ÇAĞAN, s. 3

[6] AKKAYA Mustafa, Vergi Sorumlusunun Vergi Yargısı ve Vergi İdaresi Karşısındaki Konumu, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 46, Sayı 1-4, s. 193

[7] MELİHŞAH Yasin, İdari Yargıda Bağlantılı Davalar, <http://www.e-akademi.org/incele.asp?konu=%C4%B0DAR%C4%B0%20YARGIDA%20BA%C4%9ELANTILI%20DAVALAR&kimlik=-1715152877&url=makaleler/myasin-2.htm> (08.05.2008) ‘den “GÖZÜBÜYÜK A.Şeref- DİNÇER Güven; İdari Yargılama Usulü, 2.Bası, Ankara 1999, s. 842”

yargılama sürecinde de davaların bağlantılı olduğunun kabul edilebilmesi için aynı “maddi sebepten” veya “hukuki sebepten” doğması ya da “biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte” olması gerekir. “İdari dava konularının çeşitliliği nedeni ile bağlantı ile ilgili çözümlerin herhangi bir tanımlama yapılmayarak düzenlenmesinin daha isabetli olduğu” ileri sürülmektedir. Bunun nedeni mahkemelerin davalar arasında bağlantı bulunmadığı yönünde karar verebilmesidir. Bu nedenle de, görülmekte olan iki dava arasında bağlantı bulunup bulunmadığı hususuna, derdest davaların özelliklerine bakılarak karar verilmesi daha doğru olacaktır<sup>[8]</sup>.

## VERGİ YARGISI HUKUKUNDA BAĞLANTILI DAVALARIN BİRLEŞTİRİLMESİNİN KOŞULLARI

İdari Yargılama Usulü Kanunu 38/1. maddesi uyarınca, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm diğerini etkileyecek nitelikte olan davalar bağlantılı davalardır. Ayrıca söz konusu madde hükmünde yer almamakla beraber Danıştay’ın yerleşik içtihatlarında birleştirmeye konu olan davaların aynı yargı aşamasında bulunmasını da ön görmektedir. Buna göre davalar arasında bağlantı bulunması ve bağlantı bulunan davaların birleştirilebilmesi için şu şartların varlığı gerekmektedir<sup>[9]</sup>;

- Görülmekte olan birden fazla dava olması
- Aynı maddi veya hukuki sebepten doğmuş olması,
- Davalardan biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte olması,
- Davaların aynı yargı aşamasında bulunması,
- Davaların idari yargı organları nezdinde açılan davalar olması gerekmektedir.

### **1.1. Görülmekte Olan Birden Fazla Dava Olması**

Davaların birleştirilmesi için, açılmış birden fazla davanın bulunması gerekir. Ayrıca yeni bir dava açılıp, dava dilekçesinde derdest bulunan bir dava ile bağlantı iddiası ileri sürülerek, açılan davanın bu dava ile birleştirilmesi talep edilebilir. Bu durumda da, esasen açılmış iki farklı dava olduğundan, bağlantı iddiası incelenerek bir sonuca varılacaktır.

[8] MELİHŞAH’dan “GÖZÜBÜYÜK A. Şeref- DİNÇER Güven” s. 842

[9] TEKİN Cem, Vergi Yargısında Bağlantılı Davalar ve Birleştirilmesi, Vergi Sorunları, Sayı 180, Eylül 2003, s. 43

Aralarında bağlantı bulunan davaların İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda öngörülen dava açma koşullarının gerçekleşmiş olması gerekir. Bu bağlamda; dilekçe ön koşulları<sup>[10]</sup>, görev ve yetki kuralları, süre koşulu, dava ehliyeti gibi unsurların kanuna uygun olması gerekir. Bu hususlara aykırı olarak açılmış ve hakkında bağlantı kararı verilmiş olan davalarda, kanunun öngördüğü işlem yapılacaktır. Örneğin; hakkında bağlantı kararı verilen iki davadan birinin süresinde açılmadığının bağlantı kararından sonra tespit edilmesi halinde; süresinde açılmayan davanın süre yönünden reddine karar verilecektir. Aynı şekilde, dava ehliyetine sahip olmayan kişiler tarafından açılmış ise bu dava da ehliyet yönünden reddedilecektir<sup>[11]</sup>.

### **1.2. Aynı Maddi veya Hukuki Sebepden Doğmuş Olması**

İdari Yargılama Usulü Kanunu 38/1. maddesi, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm diğerini etkileyecek nitelikte olan davaları bağlantılı davalar olarak tanımlamıştır. İdari yargı organı nezdinde açılan birden fazla dava arasında bağlantı bulunduğunun ileri sürülmesi için gereken "aynı maddi sebepten doğmuş olma" kavramından vergiyi doğuran olayın aynı olması, "aynı hukuki sebepten" kastedilen ise yürürlükteki yasa hükmü yani soyut normdur. Vergilendirme sürecinde vergilemenin sebep unsuru incelenirken yapılan bu tanım, aynı zamanda maddi ve hukuki sebebin birbirini tamamlayıcı niteliğini de ortaya koymaktadır. Bu tanım esas alındığında "veya" ibaresini "ve" şeklinde algılamak ve anılan yasa hükmünün "aynı maddi ve hukuki sebepten doğan davaları" bağlantılı davalar olarak kabul ettiği sonucuna varmak bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Aksi halde, aynı Yasa hükmünün uygulanması sonucu görülen ya da aynı vergi doğurucu olaya

[10] İdari Yargılama Usulü Kanunu 3. madde "1. (Değişik: 4001-10.6.1994) İdarî davalar, Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılır.

2. Dilekçelerde;

a) Tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları veya unvanları ile adresleri,

b) Davanın konusu ve sebepleri ile dayandığı deliller,

c) Davaya konu olan idari işlemin yazılı bildirim tarihi,

d) Vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin davalarla tam yargı davalarında uyumsuzluk konusu miktar,

e) Vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarihi ve numarası ve varsa mükellef hesap numarası gösterilir.

3. Dava konusu kararın ve belgelerin asılları veya örnekleri dava dilekçesine eklenir. Dilekçeler ile bunlara ekli evrakın örnekleri karşı taraf sayısından bir fazla olur."

[11] YASİN Melihsah, İdari Yargıda Bağlantılı Davalar, <http://www.e-akademi.org/incele.asp?konu=%C4%B0DAR%C4%B0%20YARGIDA%20BA%C4%9ELANTILI%20DAVALAR&kimlik=-1715152877&url=makaleler/myasin-2.htm> (02.07.2011)

dayanan tüm davalar arasında bağlantının varlığından söz etmek gibi anlamsız bir sonuç ortaya çıkacaktır<sup>[12]</sup>.

Aynı maddi ve hukuki sebepten ne anlaşılması gerektiğini şu örnekle somutlaştırabiliriz: Yapılan bir vergi incelemesi sonucu mükellef kurumun bir kısım satış hâsılatını yasal defterlerine kaydetmediği tespit edilmiş, bulunan matrah farkı üzerinden de kurumlar ve katma değer vergisi tarh edilmiş ve vergi ziyai cezası kesilmiştir. Bu durumda söz konusu olayda tarh edilen kurumlar vergisi ile katma değer vergisinin ayrı ayrı dava konusu yapılması durumunda söz konusu davalar arasında maddi sebep aynı olmasına rağmen hukuki sebep farklı olması nedeniyle bağlantı iddiasında bulunulamayacaktır. Söz konusu olayda hem kurumlar vergisi hem de katma değer vergisi, satış hâsılatının yasal defterlere kaydedilmemiş olması nedeniyle aynı maddi sebebe dayanmakta, ancak her bir vergi türü için uygulanacak hukuk normlarının farklı kanunlara dayanıyor olması nedeniyle aynı hukuki sebepten doğmuş olmaları söz konusu değildir<sup>[13]</sup>.

Bağlantılı davaların birleştirilmesinde aynı maddi ve hukuki sebepten doğmuş olması şartının arandığına ilişkin bazı Danıştay kararları şu şekildedir:

"... İki veya daha çok dava arasında bağlantının varlığından söz edebilmek için bunların aynı maddi ve hukuki sebeplerden kaynaklanmış olmasının yanında bu davaların biri hakkında verilecek kararın, diğerinin veya diğerlerinin sonucunu etkileyecek nitelikte bulunması gerekmektedir. Yoksa davanın taraflarının ve konusunun aynı olmasının önemi bulunmamaktadır. Davaların aynı hukuksal nedenlerden doğması hususu, bağlantılı davaların temelini teşkil etmektedir.

Vergi mahkemesince bağlantı bulunduğu iddiası ile gönderilen bu dosyadaki uyumsuzluğun ithalde alınan istihsal vergisine ilişkin bulunduğu dolayısıyla 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'ndan doğduğu halde, bağlantı bulunduğu iddia edilen dairemizin 1982/7776 Karar sayılı dosyasında incelenen uyumsuzluğun konusunun, gümrük vergisi ile ilgili olup, 1615 sayılı Gümrük Kanunu'ndan doğduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda her ne kadar uyumsuzluk aynı maddi nedenden doğmakta ise de her ikisinin hukuki dayanakları dolayısıyla uygulanması gereken yasalar ve hukuki ilkeler birbirinden farklı bulunmaktadır.

Bu nedenle, bu iki dava arasında yukarıda açıklanan biçimde bir bağlantının varlığından söz etmeye olanak bulunmadığından, bağlantı iddiasının reddi ile 2577 sayılı İ.Y.U.K.'nun 39. maddesinin c bendi uyarınca dosyanın vergi mahkemesine geri gönderilmesine oy birliği ile karar verildi."<sup>[14]</sup>

[12] TAŞKAN Ziya Yusuf, Vergi Yargısında Bağlantılı Davalar ve Davaların Birleştirilmesi, Yaklaşım, Ağustos 1998, Sayı 68, s. 139

[13] TEKİN s. 44

[14] Danıştay 7. Daire, 1984/1152 E., 1984/1391 E. ve 09.07.1984 tarihli kararı

"...3568 sayılı Kanun'un 12. maddesi uyarınca müştereken ve müteselsilen sorumlu olan mükellef ve yeminli mali müşaviri adına salınan vergilere karşı açılan davalar arasında bağlantı bulunduğu..."<sup>[15]</sup>

"Farklı üniversitelere ait işlemlere karşı açılan davalar arasında, aynı maddi ve hukuki sebepten kaynaklanma koşulu bulunmadığı..."<sup>[16]</sup>

Davalardan Biri Hakkında Verilecek Hükümün Diğerini Etkileyecek Nitelikte Olması

Bağlantı kararının verilebilmesi için kanun davalar arasında maddi ve hukuki bağlantının yanında, davalardan biri hakkında verilecek kararın diğerini de etkileyecek nitelikte bulunması koşulunu aramıştır.

Doktrinde bir yükümlünün belirli bir yıla ait işlemlerinin incelenmesi sonucunda birden fazla vergi açısından vergi tarhiyatı ile karşılaşması durumu örnek olarak gösterilmektedir. Örneğin bir mükellefin, belirli bir yıla ait hesaplarının incelenmesi sonucunda, hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri ile ilgili olarak 500,00YTL'lik matrah üzerinden gelir vergisi stopajına ilişkin tarhiyat, bir kısım kâğıtların damga vergisinin ödenmemiş olması nedeniyle 30.00YTL'lik damga vergisi ve 1.000.00YTL'lik matrah farkı üzerinden gelir vergisi salındığında, yükümlü her üç tarhiyata karşı da ayrı ayrı dava açmak durumunda kalacaktır. Ancak bu davalar arasında İYUK anlamında bağlantı söz konusudur ve birlikte görülmeleri daha sağlıklı sonuç verecektir. Çünkü gelir vergisi stopajına ilişkin tarhiyat ile damga vergisine ilişkin tarhiyat hakkında verilecek kararlar, asıl gelir vergisi tarhiyatına esas alınan matrah farkı bakımından indirilecek gider unsuru olmaları nedeniyle ilgili mahkeme kararını etkileyebilecek niteliktedir<sup>[17]</sup>.

Danıştay, müştereken ve müteselsilen sorumluluk nedeni ile mükellef ve yeminli mali müşaviri adına açılacak davalar<sup>[18]</sup> arasında ve özel usulsüzlük cezasına karşı açılan dava ile gelir vergisi dosyaları ve cezaya ilişkin davalar arasında bağlantı bulunduğuna ilişkin kararlar vermiştir<sup>[19]</sup>.

Danıştay bu kararı ile de biri hakkında verilecek kararın diğer davayı etkilemesinin bağlantılı dava olarak birleştirilmesindeki önemini vurgulamıştır: "...Türk Milleti Adına Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 4001 sayılı Kanunla değişik 38 inci maddesinin 1. fıkrasında, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte olan davaların bağlantılı olduğu belirtildikten sonra maddenin 2. fıkrasında ise, idare mahkemesi, vergi mahkemesi veya Danıştay'a veya birden fazla idare veya

[15] Danıştay 4. Dairesi 1994/2181 E., 1995/1629 K ve 10.04.1995 tarihli kararı

[16] Danıştay 8. Dairesi 1998/2615E., 1998/2473 K. ve 07.07.1998 tarihli kararı

[17] TAŞKAN s. 140

[18] Danıştay 4. Dairesi., 1994/2181E., 1995/1620K. ve 10.04.1995 tarihli kararı

[19] Vergi Dava Daireleri Kurulu, 1996/33E, 1995/152K ve 26.01.1996 tarihli kararı

vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verileceği öngörülmüş ve aynı maddenin 5. fıkrasında da, bağlantılı davaların aynı bölge idare mahkemesinin yargı çevresindeki mahkemelerde bulunduğu takdirde dosyaların o yer bölge idare mahkemesine gönderileceği hükme bağlanmış, aynı Kanun'un 42/3. maddesiyle de, bağlantının bulunup bulunmadığı yolundaki bölge idare mahkemesi ve Danıştay kararlarının kesin olduğu belirtilmiştir.

3568 sayılı Kanun'un 12. maddesinde düzenlenen müştereken ve müteselsilen sorumluluk ilkesinden dolayı yeminli mali müşavir olan davacı adına, ... Anonim Şirketinin ihtilaflı yıldaki yeniden değerlendirme işlemlerini tasdik etmesi sebebiyle salınan vergi ve cezanın, adı geçen mükellef kurum adına aynı nedenle salınan tarhiyatla maddi ve hukuki bakımdan ilişkili olduğu tartışmasızdır. Çünkü müştereken ve müteselsilen sorumluluk ilkesinin hukuki niteliği dikkate alındığında, sorumlulardan birisi hakkında açılan davada verilecek hükmün diğer sorumlu hakkındaki davanın sonucunu doğrudan etkileyeceği kuşkusuzdur. Bu hem aynı maddi ve hukuki nedenden doğan davaların sağlıklı incelenmesi ve hem de Anayasanın en kısa sürede ve en az masrafla davaların sonuçlandırılmasını öngören 141. maddesi açısından da zorunluluktur...

Bu açıklamalara göre, birisi hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyeceği kuşkusuz olan davalarda, bağlantı bulunduğu açık olduğundan, aynı mahkeme tarafından incelenerek karar verilmesi gerekmektedir. Aralarında bağlantı bulunan davalardan, asıl mükellef kurum tarafından açılan dava İstanbul 2. Vergi Mahkemesince ve Dairemizin bozma kararı gereğince incelenecek olması karşısında, yeminli mali müşavir adına salınan tarhiyata ilişkin bu davanın da anılan mahkeme tarafından incelenerek karar vermesi gerekir..."<sup>[20]</sup>

#### **1.4. Davaların Aynı Yargı Aşamasında Bulunması**

Aralarında bağlantı bulunan davaların birleştirilmesinde aranan bir diğer koşul ise birleştirilmesi istenen davaların aynı aşamada olmasıdır. Davaların aynı aşamada olmasından kastedilen davalardan her ikisinin de ilk derece mahkemesinde bulunması veya temyiz ile itiraz merciinde bulunmasıdır. Bağlantılı davaların birleştirilmesi için aranan bu koşul yasa kanunda açıkça belirtilmemiştir. Danıştay içtihatları ile öngörülen bir koşuldur.

Danıştay 9. Dairesi 21.09.1984 tarihli; "... Bağlantılı davalara ilişkin sözü edilen yasal düzenleme ile ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'a açılan davalar ile vergi ve idare mahkemelerine açılan davalar arasındaki bağlantının belirlenmesi amacı güdülmüştür... Olayımızda ise, yükümlü adına salınan gayrimenkul kıymet artış vergisi tarhiyatına ilişkin olarak vergi mahkemesinde açılan bir dava

[20] Danıştay 4. Daire, 1994/2181 E., 1995/1620 K ve 10.04.1995 tarihli kararı

ile aynı verginin tahsili amacıyla düzenlenen ve yine vergi mahkemesinde açılmış fakat taraflardan birinin mahkemece verilen kararı temyiz etmesi nedeniyle Danıştay'da temyizen incelenen bir uyuşmazlık söz konusu olduğuna göre... vergi mahkemesinde açılan dava ile ... Danıştay'da bulunan dava arasında bağlantı olduğunu kabule imkân bulunmamaktadır" kararı ile ilk derece yargı yerinde görülmekte olan bir dava ile itiraz ya da temyiz aşamasındaki bir dava arasında bağlantı iddiası yargı yerlerince kabul edilmemektedir<sup>[21]</sup>.

Danıştay'da görülmekte olan bir dava ile vergi mahkemesinde görülmekte olan bir dava arasında bağlantı nedeni ile birleştirilmesi kararının alınmasının tek koşulu, Danıştay'da görülen davanın, Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak gördüğü davalardan biri olmasıdır. Aksi halde Danıştay'da temyiz yolu ile incelenmekte olan bir dava ile vergi mahkemesinde görülmekte olan bir dava arasında bağlantıdan söz edilemez. Bu anlamda, idare mahkemesinde görülmekte olan bir dava ile vergi mahkemesinde görülmekte olan bir dava arasında bağlantı söz konusu olabileceği gibi, farklı yerlerdeki vergi mahkemeleri arasındaki davalarda da bağlantı söz konusu olabilir. Davaların yargılamanın aynı aşamasında bulunması koşulunu, dar yorumlamamak gerekir. Buna göre sadece ilk derece mahkemelerinde görülmekte olan davalar arasında değil, örneğin; temyizdeki iki dava arasında da bağlantı bulunabileceğini kabul etmek gerekir<sup>[22]</sup>.

Davaların aynı aşamada olmasından anlaşılması gereken bir husus da davalardan birinin ya da tamamının karara bağlanmamış olmasıdır. Bağlantı bulunması nedeniyle birleştirmeye konu olan davalardan herhangi biri hakkında karar verilmiş olması durumunda, diğer şartlar mevcut olsa dahi bağlantı iddiasında bulunulması mümkün değildir. Davalardan biri için nihai olarak karar verilmesine rağmen taraflarca bağlantı iddiasında bulunulması üzerine Danıştay tarafından verilen karar metni şu şekildedir; ... Bağlantı bulunduğu belirtilen Danıştay 6. Dairesinin 1982/2564 esas sayısında kayıtlı bulunan

[21] Danıştay'ın aynı aşamada bulunmayan davaların birleştirilemeyeceğine ilişkin farklı kararları da mevcuttur. Danıştay 2. Dairesi 1985/408 E., 1985/1845 K. ve 05.06.1985 tarihli kararında "... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nce ... Adi Ortaklığının ortaklarından olan ...'ye ait ve miktarı ...liradan fazla tarhiyatlara ilgili uyuşmazlıklar hakkında Vergi Mahkemesinde verilen kararların Dairelerince Danıştay nezdinde temyiz edilmesi nedeniyle bu dosyalarla, uyuşmazlık konusu iş bu temyiz işlemine ilişkin dosya arasında bağlantı olduğundan bahisle, Danıştay nezdinde temyiz edildiği belirtilmekteyse de; söz konusu dosyaların ilk aşamadaki dava dosyaları olmamaları nedeniyle aralarında 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 38. maddesinde öngörülen anlamda bağlantıdan söz etmeye de olanak yoktur" hükmü örnek verilebilir. Ayrıca;

Danıştay 3. Daire, 1986/2378 E., 1986/1428 K ve 28.05.1986 tarihli kararı,

Danıştay 3. Daire, 1986/1924 E., 1986/2691 K ve 24.12.1986 tarihli kararı,

Danıştay 9. Daire, 1983/159 E., 1985/2658 K ve 02.07.1985 tarihli kararı,

Danıştay 5. Daire, 1987/2660 E., 1987/1520 K ve 16.11.1987 tarihli kararı,

[22] TAŞKAN s. 140'den, ÖZBALCI Yılmaz, Vergi Davaları, Ankara, 1988

dava, 23.06.1983 günlü, 2738 sayılı kararla reddedilmiş, ... A.Ş.’nin kararın düzeltilmesine ilişkin istemi de 06.12.1983 günlü 3911 sayılı kararla “istem red” şeklinde sonuçlandırılmıştır. Bu durumda iki dava arasında bağlantıdan söz edilemeyeceğinden dava dosyasının İstanbul 7. Vergi Mahkemesi’ne gönderilmesine oy birliği ile karar verildi.”

### **1.5. Davaların İdari Yargı Organları Nezdinde Açılan Davalar Olması**

İdari Yargılama Usulü Kanunu’nun 38/2. maddesi “İdare mahkemesi, vergi mahkemesi veya Danıştay’a veya birden fazla idare veya vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verilir” şeklinde hüküm altına alınmıştır. Bu madde hükmünde birleşmeye konu olacak davaların mahkemelerin neler olduğu belirtilmiştir. Tarafların bağlantı iddiasıyla birleştirilmelerini talep ettikleri davaların idari yargı organları nezdinde açılmış davalar olması gerekmektedir. Farklı yargı kollarında bulunan davaların bağlantılı davalar olması nedeniyle birleştirilmesine yasal olanak bulunmamaktadır.

Aralarında bağlantı bulunan davaların birleştirilebilmesi için davaların, idari yargı organları nezdinde açılan davalar olması durumu bazı tartışmaları gündeme getirmektedir. Bu tartışmalardan ilki görevleri farklı idari yargı yerlerinde görülen davalar arasında bağlantı bulunarak bu davaların birleştirilip birleştirilemeyeceği sorundur.

Gerek doktrinde gerek de Danıştay içtihatlarında; aynı idare mahkemesinde, aynı vergi mahkemesinde veya Danıştay’ın aynı dairesinde açılmış bulunan davalar arasında ve aynı yargı çevresi içindeki birden çok idare mahkemesinde ya da birden çok vergi mahkemesinde açılmış davalar arasında bağlantı bulunması halinde, bu davaların birleştirilebileceği ifade edilmektedir. Yine aynı şekilde Danıştay’da açılan davalar ile idare veya vergi mahkemesinde açılan davalar arasında, Değişik bölge idare mahkemelerinin yargı çevresindeki idare mahkemelerinde veya vergi mahkemelerinde açılan davalar arasında bağlantılı davaların birleştirilmesi öngörülmektedir.

Görev yerleri farklı olan mahkemelerde ise, örneğin bir idare mahkemesi ile vergi mahkemesinde, açılan davalar arasında bağlantı bulunarak bu davaların birleştirilip birleştirilemeyeceği konusunda farklı düşünceler söz konusudur. CANDAN bağlantı müessesesinin yetki kurallarının işleyişi ile sınırlı olduğunu, görevleri farklı idari yargı yerlerinde görülen davalar arasında bağlantı olamayacağını ifade etmektedir<sup>[23]</sup>. Bu düşünce çeşitli açılardan eleştirilmiştir. Bu

[23] CANDAN Turgut; Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ekim 2005, s. 858’den “Danıştay’ın vergi dava dairelerinden birinde görülmekte olan dava ile idare mahkemesinde veya idari dava dairelerinden birindeki dava ile vergi mahkemesinde



eleştirilerden ilki, Danıştay ile vergi ve idare mahkemesi farklı görevli mahkemeler olmasına rağmen, Danıştay'ın ilk derece mahkemesi görevli olduğu davalar ile idare ve vergi mahkemelerindeki davalar arasında da bağlantının bulunması halinde davalar birleştirilmektedir. Bağlantı müessesesinin yetki kuralları ile sınırlı olduğu düşüncesi bu duruma açıklık getirememektedir. İkinci eleştiri noktası ise, bağlantı müessesesinin yetki kuralları ile sınırlı olduğu düşüncesinin yasal dayanağının bulunmamasıdır. İdari Yargılama Usulü Kanunu 38. maddesine tekrar baktığımızda bağlantılı davaların "aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hükmün, diğerini de etkileyecek olan davalar" şeklinde tanımlamıştır. Kanunun bu hükmünde ve diğer hükümlerinde mahkemelerin alacağı bağlantı kararının, davaların konusuna göre tespit edilen görev kurallarından etkileneceğine ilişkin bir çıkarım bulunmamaktadır<sup>[24]</sup>. Danıştay'ın bu konudaki görüşü ise; idari yargı içerisinde yer alan vergi ve idare mahkemelerinin bağlantılı davalarının birleştirilebileceği yönündedir. Danıştay 22.05.2003 tarihli İçtihadı Birleştirme Kurulu kararında idare mahkemesinin görev alanına giren uyumsuzluğun vergi mahkemesinin görev alanına giren uyumsuzlukla "sebepten sonuç ilişkisi"nin bulunması nedeniyle, davanın vergi mahkemesinde görülmesi gerektiğine karar verilmiştir<sup>[25]</sup>.

görülmede olan dava arasında, bağlantıdan söz edilmesi olanaklı değildir. Bunun nedeni, bu idari yargı yerlerinin görevlerinin farklı olması ve bağlantı müessesesinin işleyişinin de, yetki kuralı ile sınırlı bulunmasıdır."

[24] YAŞIN

[25] 22.05.2003 tarihli Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu kararı "... idare mahkemesinin görev alanına giren fonlara ilişkin uyumsuzlukta Danıştay 10.Dairesi "vergiyle bağlantılı fon uyumsuzluğunun çözümünün maddi olaydaki birlik sebebiyle vergi hakkındaki uyumsuzluğun sonucuna bağlı olduğu, vergiyle bağlantılı bulunan fonlarla ilgili davanın, vergi ile ilgili uyumsuzluk sonucunda ortaya çıkan hukuki duruma bağlılığı karşısında, bu iki uyumsuzluğun gerek usul ekonomisi gerekse davaların farklı mahkemelerde görülmesinin uygulamada ortaya çıkardığı sakıncalar nedeniyle vergi mahkemesinde çözülmesi gerektiği," gerekçesiyle uyumsuzluğun vergi mahkemesinde çözülmesi gerektiği sonucuna ulaşmıştır. Bu görevsizlik kararı üzerine davanın görüldüğü Danıştay 7.Dairesi ise, aynı uyumsuzluğa ilişkin değerlendirmesinde; "vergi mahkemesinin özel görevli mahkeme olduğunu, fonlara ilişkin uyumsuzlukların genel görevli olan idare mahkemelerinin görev alanına girdiğini, idare mahkemesinin görev alanına giren uyumsuzluğun vergi mahkemesince çözülmesinin Anayasanın 37inci maddesinde öngörülen kanuni hâkim ilkesine aykırı olduğu, fon payı ile ilgili uyumsuzluklarda kanuni hâkim ilkesinin ihlalinin dava açma süresini almış günden otuz güne indirerek hak arama özgürlüğünü kısıtlayacağı, böyle bir sonucun ancak içtihatla değil kanun koyucunun iradesiyle sınırlandırılabilmesi, usul ekonomisinin kanuni hâkim ilkesinin ihlalinin gerekçesi olamayacağı" gerekçesi ile davada idare mahkemesinin görevli olduğunu ifade etmiştir. Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu ise, kararında "Gümrük vergisi ile bağlantılı olduğu açıklanan toplu konut fonu ile ilgili davanın vergi ile ilgili uyumsuzluk sonucunda ortaya çıkan hukuki duruma bağlılığı ve aralarında bir yönden sebep sonuç ilişkisi bulunması karşısında bu iki uyumsuzluğun, gerek usul ekonomisi ve gerekse davaların farklı mahkemelerde görülmesinin uygulamada

## C. ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARINA KARŞI AÇILAN DAVALAR BİRLEŞTİRİLEBİLİR Mİ?

Bağlantılı davaların birleştirilmesinin hukuki koşullarını aktarmaya çalıştığımız bu uzun ancak zorunlu açıklamanın ışığında her bir özel usulsüzlük cezasına karşı ayrı ayrı açılan davaların birleştirilip birleştirilemeyeceğini tartışmak yerinde olacaktır.

Özel usulsüzlük suçu fiilleri, usulsüzlük suçu fiillerinde olduğu gibi, vergi kanunlarınca öngörülen şekle müteallik ödevlerin yerine getirilmemesine dayanır. “Yakın tehlike suçu” olarak da değerlendirilen<sup>[26]</sup> özel usulsüzlük suçunun, usulsüzlük suçundan farkı, vergi yükümlülüğünü daha ağır ihmal etmesi ve vergi ziyat oluşturma açısından daha elverişli ortam yaratmasıdır.

Maliye Bakanlığı tarafından 2011 yılında uygulanacak olan; 213 Sayılı VUK 353. maddede ve VUK mükerrer 355. maddede düzenlenen özel usulsüzlük cezaları 29 Aralık 2010 tarihli Resmi Gazete’de (6. mükerrer) yayımlanan 402 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile duyurulmuştur.

İlk kararda dava konusu edilen özel usulsüzlük cezası ise Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesinde düzenlenen elektronik ortamda beyanname verilmemesi nedeni ile kesilmektedir.

Mükellefler beyanlarını iki şekilde yapmaktadırlar. Bunlardan ilki kağıt ortamında beyan, diğeri ise elektronik ortamda beyandır. Beyannamede asıl olan mükellefin beyanı olmakla birlikte, Maliye Bakanlığı bu beyanların şeklini belirlemeye ve beyannamelerin beyan şeklini belirlemeye yetkilidir.

Yine aynı şekilde VUK 141. madde de yer alan bildirim veya bilgi isteme yetkisi bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı bu yetkiye dayanarak, yaptığı düzenleme ile bazı mükelleflerin, bazı beyanname ve bildirimlerini elektronik ortamda verilmesini mecburi kılmıştır<sup>[27]</sup>.

Beyannamelerini elektronik ortamda göndermek zorunda olan mükellefler (veya bu mükelleflerin muhasebecileri/mali müşavirleri), bu formları da süresi içinde elektronik ortamdan, yasal düzenleme gereği, göndermeleri gerekmektedir.

Hiç verilmeyen, süresinde verilmeyen, elektronik ortam yerine kağıt üzerinde verilen, eksik veya yanıltıcı bir biçimde verilen her form için özel usulsüzlük

ortaya çıkardığı sakıncalar nedeniyle 2576 sayılı kanunun 6ncı maddesi uyarınca vergi mahkemesince çözümlenmesi gerekmektedir.”

[26] ŞENYÜZ Doğan, Vergi Ceza Hukuku, Ezgi Kitapevi Yayınları, 2. Baskı, Bursa 2003, s. 75

[27] (17/01/2008-VUK 31/2008-1/e-beyanname VUK 31 sirkü)

cezası kesilmektedir. Ba<sup>[28]</sup> ve Bs<sup>[29]</sup> formlarının her ikisinde de bu yükümlülüğe uyulmadıysa o dönem için ikisi tek bir form olarak kabul edilip tek ceza kesilir.

Her bir dönem için tebliğ edilen birden fazla özel usulsüzlük cezasına karşı mükellefin, her bir özel usulsüzlük cezasına karşı ayrı dava açması halinde, vergi mahkemesi bu davaları birleştirebilir mi?

Bağlantılı davaların birleştirilmesinin koşulları hatırlanacağı üzere şu şekildedir:

- Görülmekte olan birden fazla dava olması
- Davaların aynı maddi veya hukuki sebepten doğmuş olması,
- Davalardan biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte olması,
- Davaların aynı yargı aşamasında bulunması,
- Davaların idari yargı organları nezdinde açılan davalar olması gerekmektedir.

Görülmemekte olan birden fazla dava olması, davaların aynı yargı aşamasında bulunması, davaların idari yargı organları nezdinde açılan davalar olması koşulları, her dönem için ayrı ayrı açılan özel usulsüzlük cezalarına ilişkin davalarda da bulunmaktadır. Ancak bu davalarda birleştirme koşulları, davaların aynı maddi veya hukuki sebepten doğmuş olması ile davalardan biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkileyecek nitelikte olması yönlerinden bulunmamaktadır.

Özel usulsüzlük cezalarına karşı her bir dönem için ayrı ayrı açılan davalar, aynı maddi veya hukuki sebepten kaynaklanmamaktadır. Şöyle ki; İdari Yargılama Usulü Kanunu 38/1. maddesi, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da biri hakkında verilecek hüküm diğerini etkileyecek nitelikte olan davaları bağlantılı davalar olarak tanımlamıştır. İdari yargı organı nezdinde açılan birden fazla dava arasında bağlantı bulunduğunun ileri sürülmesi için gereken "aynı maddi sebepten doğmuş olma" kavramından vergiyi doğuran olayın aynı olması, "aynı hukuki sebepten" kastedilen ise yürürlükteki yasa hükmü yani soyut normdur. Vergilendirme sürecinde vergilemenin sebep unsuru incelenirken yapılan bu tanım, aynı zamanda maddi ve hukuki sebebin birbirini tamamlayıcı niteliğini de ortaya koymaktadır. Bu tanım esas alındığında "veya" ibaresini "ve" şeklinde algılamak ve anılan yasa hükmünün "aynı maddi ve hukuki sebepten doğan davaları" bağlantılı davalar olarak kabul ettiği sonucuna varmak bir zorunluluk

[28] Form Ba; bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin, belirli bir sınırı (Ocak 2010'dan itibaren KDV hariç 5.000 TL'yi) aşan mal ve hizmet alımlarını beyan ettiği "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu"nu ifade ediyor.

[29] Form Bs; bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin, belirli bir sınırı (Ocak 2010'dan itibaren KDV hariç 5.000 TL'yi) aşan mal ve hizmet satışlarını beyan ettiği "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu"nu ifade ediyor.

olarak karşımıza çıkmaktadır. Aksi halde, aynı Yasa hükmünün uygulanması sonucu görülen ya da aynı vergi doğurucu olaya dayanan tüm davalar arasında bağlantının varlığından söz etmek gibi anlamsız bir sonuç ortaya çıkacağını yargı kararları ile de destekleyerek yukarıda açıklamaya çalışmıştık.

Beyannamenin verilmemesi, sadece verilmediği döneme ilişkin olarak özel usulsüzlük cezasına neden olmaktadır. Farklı dönemlerde beyannamelerin verilmemiş olmasından dolayı, mükellefe tebliğ edilen özel usulsüzlük cezalarında her ne kadar hukuki bağlantı var ise de maddi bağlantının varlığından söz etmek mümkün olmayacaktır. Aralarında maddi bağlantının olmadığı özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davaların birleştirilmesinin hukuki bir dayanağı bulunmamaktadır.

Özel usulsüzlük cezalarının birleştirilememesinin diğer bir nedeni ise bu davalar arasında, davalardan biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkilememesidir.

Yukarıda da belirttiğimiz üzere, özel usulsüzlük, şekli bir ödevin yani e-beyannamenin süresinde idareye gönderilmemesi nedeni ile oluşmaktadır. Mahkeme burada her bir dönem için ayrı ayrı idari işlemin hukuka uygunluğunu denetleyecektir. Mükellefin bir dönem yükümlülüklerini yerine getirmemesinden dolayı özel usulsüzlük cezası alması, diğer dönemlerdeki hukuki durumunu etkilememektedir. Davalardan biri hakkında verilecek hükmün diğerini etkilememesi durumu da, özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davaların birleştirilmesine engel teşkil etmektedir.

**İkinci Karar:** Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 2010/3060 E. ve 2011/1233 K. nolu kararı;

"...Davanın davacı tarafından bizzat açıldığı, davalı idarenin dava dilekçesine cevabını 21.12.2010 tarihinde Mahkememiz kaydına giren savunma dilekçesiyle verdiği, anılan savunma dilekçesinin 31.12.2010 tarihinde davacının eşi Semiha Sarıkaya'ya (davacıya) tebliğ edildiği ve dosyanın tekemmül ettiği, Avukat Hasan Oral tarafından Mahkememize 09.02.2011 tarihinde verilen dilekçeyle davaya vekalet sunduğu, söz konusu avukatın dava dosyası dışında Mahkememizde ve diğer vergi mahkemelerinde her nasılsa tekemmül eden veya karar aşamasında olan özel usulsüzlük cezalarına ilişkin dosyalara vekaletname sunduğu hususu, adı geçen avukatın vekalet ücretine hak edecek herhangi bir işlem yapmadığı, dosyanın davacının gayretiyle sunduğu dava dilekçesi ve eki belgelerle karara bağlandığı gerekçesiyle birlikte değerlendirildiğinde, davacı vekilinin bundan sonra yapacağı hukuki yardımlar için vekalet ücretine hak edeceği göz önüne alınarak vekalet harcı iade edilmeksizin, hukukun vazgeçilmez ilkesi olan hakkaniyet ilkesi ve emek harcamadan para kazanılamayacağı yolundaki genel hayat tecrübesinin de bir sonucu olarak vekalet ücretine hükmedilmesine gerek görülmemiştir..."

### İkinci Karara İlişkin Tartışmalar:

Dava konumuz davacının 2007 yılında ve 2007 yılının muhtelif dönemlerinde verilmesi gereken muhtelif beyannameleri yasal süresinde elektronik ortamda vermediğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezalarına ilişkin vergi ihbarnamelerinin iptali istemiyle açılmıştır. Yargılama sonunda mahkeme, özel usulsüzlük cezalarının iptali ile davanın kısmen kabulüne, usulsüzlük cezalarının ise onanması ile davanın kısmen reddine, vekalet ücreti yönünden ise yukarıda belirtilen gerekçe ile vekalet ücretine hükmedilmemesine karar vermiştir.

Makalemizin bu bölümünde vekalet ücretinin yasal dayanaklarına değinilerek, ilk derece mahkemesinin davanın kısmen kabulüne rağmen vekalet ücretine hükmedilmemesinin gerekçeleri tartışılacaktır.

## A. VEKÂLET ÜCRETİNİN YASAL DAYANAKLARI

Avukatlık mesleği, Cumhuriyet döneminde ilk defa 3 Nisan 1924 yılından çıkarılan 460 sayılı Muhamat Yasasıyla<sup>[30]</sup> hukuk sistemimize girmiştir. Söz konusu yasanın birinci maddesine göre avukat; "bütün hukukî meselelerde başvuranlara sözlü ve yazılı görüş bildiren, her türlü belgeleri düzenleyen, mahkeme ve hakemler önünde gerçek ve tüzel kişileri vekil sıfatıyla temsil eden ve dava ve savunmayı kendisine meslek seçmiş kişi" olarak tanımlanmıştır.<sup>[31]</sup> Güncel Avukatlık Kanununun da ise avukatlığın amacı; hukuki münasebetlerin düzenlenmesini, her türlü hukuki mesele ve anlaşmazlıkların adalet ve hakkaniyete uygun olarak çözümlenmesini ve hukuk kurallarının tam olarak uygulanmasını her derecede yargı organları, hakemler, resmi ve özel kişi, kurul ve kurumlar nezdinde sağlamak olarak ifadelendirilmiştir.<sup>[32]</sup> Gerek Cumhuriyetin ilk yıllarında gerek de günümüzde avukatın görevi hem mahkeme dışında hem de mahkemelerde hukuki yardımda bulunmak ve onu temsil etmek avukatın görevi olarak belirtilmiştir.

Avukatlık ücreti ise Avukatlık Kanununda iki başlık altında tanımlanmıştır. Bunlardan ilki; Avukatlık Kanununun 164. maddesinde, avukatın hukukî yardımının karşılığı olan meblâğı veya değeri ifade eder şeklinde tanımlanmıştır. Avukatın vekalet ücretine hak kazanabilmesi için sadece mahkemede mükellefini temsil etmek ve mahkemelerdeki hukuki yardım sınırlaması yapmamış, avukatın

[30] Modern anlamdan ilk kez hukuk sistemimize "muhami" (himaye eden) unvanıyla giren mesleğin unvanı, 1926 tarihinde çıkarılan yasa ile "avukat" olarak değiştirilmiştir.

[31] KAYHAN Fahrettin, Avukatlık Kimliği ve Avukatın Yargı Sistemi İçindeki Yeri, Ankara Barosu Dergisi • Yıl:68 • Sayı: 2010/3, s.276

[32] 1136 Sayılı Avukatlık Kanunu Madde 2 – (Değişik birinci fıkra : 2/5/2001–4667/2 md.)

mahkemelerde ve mahkeme dışında mükellefine yaptığı hukuki hizmetin ve temsilin karşılığı olarak vekalet ücretini tanımlamış ve kapsam içine almıştır.

4667 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikten önce avukatlık ücreti Avukatlık Kanunu'nun 163. maddesinde, "Avukatlık ücreti, avukatın vekalet hizmetine karşılık olan meblağı ifade eder" şeklinde tanımlanmaktaydı. Bu hükümden hareketle uygulama ve doktrinde de benzer bir tanımlama yapılarak avukatlık ücretinin, avukatın yaptığı avukatlık hizmetinin karşılığı olarak avukata ödenen meblağı ifade ettiği belirtilmiştir. 4667 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikten sonra ücretin tanımı 164. maddeye alınmış ve bu maddenin 1. fıkrasında, "Avukatlık ücreti, avukatın hukuki yardımının karşılığı olan meblağı veya değeri ifade eder" hükmü getirilmiştir. Bu değişiklik ile vekalet hizmetinin karşılığı olduğu bildirilen ücret artık avukatın yaptığı hukuki yardımın karşılığı olacaktır. Yeni düzenleme, avukatın yaptığı iş ve işlemlerin kapsamını genişletmiştir. Artık hukuki konularda mütalaa verme, sözleşmelerin hazırlanmasına katılma gibi avukatlık hizmetleri de avukatlık ücreti kapsamındadır.

Avukatlık Kanunda düzenlenen diğer bir vekalet ücreti ise Avukatlık Kanununun 169. maddesi yargılama gideri olarak belirtilmiştir. Yargılama gideri niteliğindeki vekalet ücreti dava veya takip sonucu haksız çıkan tarafa yükletilecektir ve Avukatlık Kanunu m. 164/son gereği bu vekalet ücreti avukata aittir<sup>[33]</sup>.

Avukatlık Kanununun 169. maddesinde düzenlenen "karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti"nde hakim, dava sonucunda avukatın harcamış olduğu emeği, işin zorluğunu, yargılamanın sürdüğü zamanı, haksız çıkan tarafın yargılama sırasındaki başta davayı uzatmaya yönelik olanlar olmak üzere bazı davranışları gibi unsurları dikkate alarak avukatlık ücretini belirler. Bu belirleme asgari ücretin altına inmemeye ve üç katından fazlaya çıkmama olarak iki şekilde sınırlandırılmıştır. Bu durum avukatlık asgari ücret tarifesinin 3. maddesinin ilk fıkrasında da açıkça belirlenmiştir. Ancak; bu hüküm uygulamada hemen hiçbir zaman uygulanmamakta, karşı tarafa yükletilecek vekalet ücretinin belirlenmesinde tarifedeki miktarın üzerine çıkılmamaktadır.

Hakim davanın seyrine göre karşı tarafa yükletilecek vekalet ücretini belirtilen sınırlar içerisinde belirlemelidir. Bunun yanında başta da belirttiğimiz gibi 169. madde hükmü sadece karşı tarafa yükletilecek olan ve yargılama gideri niteliğinde olan avukatlık ücretini düzenler, yoksa avukat ile müvekkil arasındaki ücretle ilişkin değildir. Avukat ile müvekkili arasındaki ücret belirlenirken aralarında bir ücret sözleşmesi yok ise ücret, Avukatlık Kanunu madde 164/4'e

[33] 1136 Sayılı Avukatlık Kanunu Madde 164/son-(Değişik madde: 02/05/2001-4667/77. md.) Dava sonunda, kararla tarife dayanılarak karşı tarafa yüklenecek vekalet ücreti avukata aittir. Bu ücret, iş sahibinin borcu nedeniyle takas ve mahsup edilemez, haczedilemez.

göre belirlenir. Bu belirleme yapılırken avukatlık asgari ücret tarifesi tam olarak uygulanır. Bu durumda ücretin üç katına kadar çıkarılması söz konusu olamaz.

## B. İNCELEME KONUSU MAHKEME KARARINDA VEKALET ÜCRETİNE HÜKMEDİLMEMESİNE İLİŞKİN TARTIŞMALAR

Dava veya takiplerde, taraflardan birisi dava ya da takibinde haklı çıktığında, karşı tarafa yargılama giderlerinin yüklenmesi gerekir. Avukatlık ücreti de yargılama gideri olduğundan, kendisini avukat ile temsil ettiren kişi yararına avukatlık ücretine de hükmedilmesi gerekir. Karşı tarafa yargılama gideri olarak yüklenecek avukatlık ücretinin miktarı, asgari ücret tarifesindeki hükümlere göre belirlenir.

7.4.1969 tarih ve 13168 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlık Ücreti" başlıklı 2.5.2002 tarih ve 4667/76 sayılı Kanunla değişik 164. maddesinde "Avukatlık ücreti, avukatın hukuki yardımının karşılığı olan meblağı veya değeri ifade eder." denilmiş, aynı Kanun'un "Avukatlık Ücret Tarifesinin Hazırlanması" başlıklı 02/05/2001 tarih ve 4667/81 sayılı kanunla değişik 168. maddesinde; "Avukatlık ücretinin takdirinde, hukuki yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınır." hükmüne, söz konusu maddenin yorumlamada bulunduğu ve olay tarihinde yürürlükte olan 03.12.2010 günlü Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2011 yılı Avukatlık Ücret Tarifesi'nin "Ücretin Tümünü Hak Etme" başlıklı 5. maddesinde ise "Hangi aşamada olursa olsun, dava ve icra takibini kabul eden avukat, Tarife hükümleri ile belirlenen ücretin tamamına hak kazanır" düzenlemesine yer verilmiştir.

Ankara 3. Vergi Mahkemesinin makale konusu kararda belirtilen "... Avukat ..... tarafından Mahkememize 09.02.2011 tarihinde verilen dilekçeyle davaya vekalet sunduğu, söz konusu avukatın dava dosyası dışında Mahkememizde ve diğer vergi mahkemelerinde her nasılsa tekemmül eden veya karar aşamasında olan özel usulsüzlük cezalarına ilişkin dosyalara vekaletname sunduğu hususu, adı geçen avukatın vekalet ücretine hak edecek herhangi bir işlem yapmadığı,..." tespiti, Avukatlık Ücret Tarifesi'nin "Ücretin Tümünü Hak Etme" başlıklı 5. maddesinde ifadelendirilen "Hangi aşamada olursa olsun, dava ve icra takibini kabul eden avukat, Tarife hükümleri ile belirlenen ücretin tamamına hak kazanır" düzenlemesine açık aykırılık teşkil etmektedir. Yasal düzenlemenin yargılama gideri olarak öngördüğü vekalet ücretine hükmedilmesinin tek koşulu, dava dosyasına davanın kabulü ya da kısmen kabulü kararı verilmesinden önce, vekaletnamenin dilekçe ile dava dosyasına sunulmasıdır. Mahkemenin kabulünün

aksine, vekâletnamenin karardan önce dava dosyasına dilekçeyle sunulması ile vekalet ücretine hak edilecek işlem eksiksiz olarak yapılmıştır.

Ankara 3. Vergi Mahkemesinin makale konusu kararının devamında “... davacı vekilinin bundan sonra yapacağı hukuki yardımlar için vekalet ücretine hak edeceği göz önüne alınarak vekalet harcı iade edilmeksizin, hukukun vazgeçilmez ilkesi olan hakkaniyet ilkesi ve emek harcamadan para kazanılamayacağı yolundaki genel hayat tecrübesinin de bir sonucu olarak vekalet ücretine hükmedilmesine gerek görülmemiştir...” hükmü ile hakimin, Avukatlık Kanununun 164. maddesinde belirtilen “avukatlık ücreti” ile Avukatlık Kanununun 169. maddesinde düzenlenen “yargılama gideri olan ve karşı tarafa yüklenecek avukatlık ücreti”ni karıştırdığını görmekteyiz.

Davacı vekilinin yapacağı hukuki yardımlar için vekâlet ücretini hak etmesine ilişkin düzenleme Avukatlık Kanununun 164. maddesinde düzenlenmiştir.

Kanunun belirlediği sınırlar içerisinde, avukat ile müvekkilin sözleşme ile serbestçe belirleyebileceği avukatlık ücreti konusunda, Mahkeme hüküm verme yoluna gitmiştir. Zira vergi mahkemesinin böyle bir kararı verebilmesi için, müvekkil ile vekili arasında akdedilen sözleşme hükümlerine vekilin riayet etmediği; vekilin müvekkiline olan sorumlulukları yerine getirmediği, sorumluluklarını ihmal ettiği, bu nedenle de müvekkil ile vekili arasında sözleşmeden kaynaklı ücret uyuşmazlığı olduğu; bu ücret uyuşmazlığının da davaya bakan vergi mahkemesinin önüne geldiği gibi bir tablonun oluşması gerekir ki, böyle bir tablonun oluşmasına, vergi mahkemelerinin görev alanını düzenleyen mevzuatımız çerçevesinde imkân bulunmamaktadır.

Sonuç olarak emsal gösterdiğimiz kararda vekâlet ücretine hükmedilmemesi hükmünün yasal hiçbir dayanağı bulunmadığı gibi; davası kabul olan ve davaya vekili ile katılan taraf lehine, yargılama gideri olarak vekâlet ücretine hükmetmesi mahkemenin görevidir. Mahkeme hâkiminin böyle bir durumda takdir yetkisi bulunmamaktadır.

---

## MAKALE KONUSU KARARLARDA ADLİ MOBİNG UYGULAMASINA İLİŞKİN TARTIŞMALAR

---

Mobbing kelimesi Latince kökenli olup, bir kimseyi sıkıştırmak, bunaltmak ve taciz etmek anlamındadır. İş yaşamında ise mobbing kavramının ilk kez, 80’li yılların başında İsveç’te yaşayan Alman asıllı endüstri psikoloğu Heinz Leymann tarafından kullanıldığı bilinmektedir. Mobbing işyerlerinde bazen bir kişinin,



bazen bir grubun, bir çalışan üzerinde uzun bir süreli, yani aylar ve yıllar boyu, sistematik bir baskı uygulaması durumunu açıklamak üzere kullanılmaktadır<sup>[34]</sup>.

Meslektaşımız Av. Fahrettin KAYHAN'ın, Ankara Barosu Dergisi'nde yayınlanan "Avukatlık Kimliği ve Yargı Sistemi İçindeki Yeri" isimli makalesinde Avukata yönelik adli mobbingi; "avukatın görevini gereği gibi yapmasının hukuka ve ahlaka aykırı yöntemlerle fiilen engellenmesine yönelik her türlü psikolojik saldırı" olarak tanımlamıştır. KAYHAN gözlemleriyle tespit ettiği saldırı türlerinin bir kısmını şu şekilde sıralamıştır:

- a. Duruşmalarda ve duruşma dışında hakim-Savcı-avukat ilişkilerinde avukata yönelik olarak olumsuz, küçük düşürücü, yıldırıcı, taciz edici, kontrol edici, alaycı iletişim biçiminin tercih edilmesi ve utandırma eylemleri;
- b. Duruşmada veya duruşma dışı ilişkilerde, alenen avukatın mesleki yeterliliğinin tartışılması veya ima edilmesi;
- c. İlişkilerde göz teması kurmama, avukatın tutarsız gösterilmesi, görmezden gelinmesi, muhakeme hukukundan kaynaklanan yetkilerinin fiilen kullanılmaması;
- d. Duruşmada alenen bir hukuk kuralını açıkça ve ısrarla inkâr ederek avukatın çok iyi bildiği bir konuda kuşkuya düşürülmesi ;
- e. Avukatı müvekkiliyle özdeşleştirme;
- f. Söyleneni tutanağa geçmeme veya ısrar halinde eksik geçme;
- g. Duruşmada avukatın sözünü kesme, dinlememe ve ısrar halinde söyleneni kale almadığını beden diliyle ifade etme
- h. Alenî-gizli yargılama (İzleyenin duruşmada ne olup bittiğini anlayamayacağı tarzda duruşma icrası);
- i. Yargılamayı savsama, ayrıntıya boğma, konuyu yüzeysel alma;
- j. Tartışma ve hak arama halinde konuyla ilgili olmayan yaptırım, örtülü şantaj, dışlama, takdir hakkının suiistimali (özellikle tedbir, tespit vs. gibi acele işlerde ve ceza işlerinde);
- k. Keyfi muamele ve muhakeme kurallarını uygulamamakta direnme;
- l. Kılık kıyafetle ilgili taciz;
- m. Müvekkille görüşmesini engelleme, sınırlandırma, çok yorucu,, yıpratıcı ve bıktırıcı prosedürlere bağlama; Özellikle polis merkezleri, ceza

[34] DEMİR Şamil, Mobbing Olgusunun Hukuki Değerlendirmesi, Ankara Barosu Dergisi, Yıl:67, Sayı: 2, Bahar 2009, s. 139

tutukevleri gibi avukatın yalnız olduğu ortamlarda birden fazla görevli tarafından adli mobbing daha etkili uygulanabilmektedir.

- n. Gereksiz ve özensiz karar;
- o. Duruşma Salonu ve kalemde çalışma alanını kısıtlama;
- p. Ceza işlerinde soruşturma evrakını incelememe, eksik inceletme, sistematik fiili engeller çıkarma ;
- q. Örnek ve fotokopi taleplerinde zorluk çıkartma;
- r. Duruşma tutanağı vermeme;
- s. Duruşma salonunda avukatın hukuka aykırı olmayan davranışlarına müdahale;
- ş. Avukatı hukuka aykırı davranmaya tahrik;
- t. Yok sayma;<sup>[35]</sup>

Makale konusu ettiğimiz kararlarda, karşımıza sıklıkla çıkmayan, yukarıda belirtilenler içerisinde yer almayan, ancak üslup ve tespitleri ile “avukatın görevini gereği gibi yapmasının hukuka ve ahlaka aykırı yöntemlerle fiilen engellenmesine yönelik her türlü psikolojik saldırı” olarak ifadelendirilebilecek cümleleri tartışmaya çalışacağız.

Bu tartışmaya başlamadan önce belirtmek gerekir ki; yukarıda örneklerle verilen adli mobbing uygulamalarının mahkeme tutanaklarında yer almasının ayrıca bir dizi sakıncası da bulunmaktadır. Mahkeme kararları “Türk Milleti Adına” verilmektedir, hukuk dünyasında bir yer teşkil etmektedir. Ayrıca vergi mahkemesi kararlarının idare tarafından derhal yerine getirilmesi gerekmektedir. Adaletin sağlanmasına esas teşkil eden, kamu gücünü arkasına alan belge niteliğinde olan mahkeme kararlarında mobbing uygulamalarına yer verilmesi, adalet değerlerinin, kamu gücünün kullanılarak bu fiillerin gerçekleştirildiği anlamına gelir ki, bu durumda en büyük zararı ne yazık ki hukukun kendisi alacaktır.

Mahkeme kararlarına yansıyan mobbing uygulamalarının doğuracağı bir diğer sakınca ise; mahkeme kararları ile beraber mobbing uygulamalarının da alenileşmesidir. Mahkeme kararlarında yer alan avukata karşı yapılan haksız ithamlar ve tespitler, kararların elden ele geçmesi ile hızla yaygınlaşacak ve hem mahkemeler için hem de bu durumun mağdurları için olağan hale gelecektir. Böylece adli mobbing uygulamaları mahkeme kararlarından almış oldukları destekle meşru hale gelebilecektir.

[35] KAYHAN Fahrettin, Avukatlık Kimliği ve Avukatın Yargı Sistemi İçindeki Yeri, Ankara Barosu Dergisi, Yıl:68, Sayı: 2010/3, s. 283–284

İlk kararın vekalet ücretine ilişkin bir bölümünde "...Bununla birlikte, vergi yargısının yerleşik hale gelen kararlarıyla birden fazla vergi ve/veya cezalara karşı tek dilekçe ile dava açılmasının kabul edildiği durumlarda, kanunen korunması mümkün olmayan değişik saiklerle her bir işleme veya tek bir işlemin içeriğinde yer alan birden fazla unsura karşı ayrı ayrı dava açılmış olması halinde dava açma hakkının kötüye kullanılmasından bahsedilebileceğinden, böyle bir durumda 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 2. maddesinde yer alan; "Herkes, haklarını kullanırken ve borçlarını yerine getirirken dürüstlük kurallarına uymak zorundadır. Bir hakkın açıkça kötüye kullanılmasını hukuk düzeni korumaz" kuralının dikkate alınması gerekmektedir." hükmü yer almaktadır.

Mahkeme, hukuken korunması mümkün olmayan saiklerle her bir işleme ayrı ayrı dava açılmış olmasını, dava açma hakkının kötüye kullanılması olarak gördüğü, dava açma hakkının açıkça kötüye kullanılmasının ise hukuk düzenince korunmadığını ifade etmiştir. Mahkemenin hukuken korunması mümkün olmayan saiklerden ne kastettiği anlamaya çalışmamız gerekmektedir. Öncelikle mahkeme davanın kabulüne karar vermiştir. Hukukun korunmasının mümkün olmadığı saikle açılan davanın mahkemece kabul edilmesi, mahkeme cephesinden tarafımızca anlaşılabilir bir çelişki içermektedir.

Mahkemenin davanın kabulüne rağmen, davanın kötü niyet içeren saik ile açıldığının vurgulamasında anladığımız, davaların sonucunda hükmedilecek vekalet ücretinin sayısına ilişkindir. Zira mahkeme, yasal bir dayanağı olmadığı halde seri açılan davaları birleştirmiş, Yargıtay'ın konu ile alakasız vekalet ücretine ilişkin hükmüne emsal göstermiş ve nihayetinde de tek vekalet ücretine hükmetmiştir.

Mahkemeye göre "vergi yargısının yerleşik hale gelen kararlarıyla birden fazla vergi ve/veya cezalara karşı tek dilekçe ile dava açılmasının kabul edildiği durumlarda" tek dava yerine birden fazla dava açılması, davayı açan kişiyi, ki makale konusu davayı açan avukat meslektaşımızdır, dürüstlük kuralına uymayan, hakkını kötüye kullanan kişi haline getirmiştir.

Davayı kazanan müvekkil davacı, mahkemenin gerekçeli kararını okuduğunda, avukatın davayı başarı ile sonuçlandığını, ama avukatının dürüstlük kuralına uymayan, hakkını kötüye kullanan kişi olduğunu düşünecektir. Peki gerçekten böyle midir? Yani avukatın birden fazla idari işlemi tek bir dava konusu edebilecek iken, bunu yapmayıp her bir idari işlemi ayrı dava konusu yapması hakkın kötü kullanması mıdır? Dürüstlük sınırının çizildiği kırmızı çizgide, avukat sınırın diğer yanına mı geçmiştir? Bu sorulara verilecek yanıt kesinlikle hayırdır.

Vergi idaresinin yapmış olduğu vergisel işlemlere karşı açılacak davaların anayasal dayanağını Anayasanın 125. maddesi oluşturmaktadır. Anayasanın 125. maddesi "İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır"

diyerek idari işlem niteliğinde olan vergisel işlemlere karşı açılacak davaları kapsayan, idarenin yargısal sorumluluğuna ilişkin düzenleme getirmiştir. İdari Yargılama Usulü Kanunu ise, üst norm niteliğinde olan Anayasanın, idarenin idari işlem ve eylemlerine karşı açılacak davaların usulüne ilişkin yasal düzenlemeler getirmiştir. İYUK 5. maddesinin ilk fıkrasında<sup>[36]</sup> ise “Her idari işlem aleyhine ayrı ayrı dava açılır. Ancak, aralarında maddi veya hukuki yönden bağlılık ya da sebep–sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir” diyerek idari işlemlere karşı açılacak davalarda temel ve istisna olmak üzere iki düzenleme getirmiştir. Buna göre her idari işleme karşı ayrı ayrı dava açılması temel kuraldır. Kanun koyucunun öncelikle davacıdan ve vekilinden beklediği budur. İstisna kural ise davacı ve/veya vekiline seçimlik hak tanımıştır. Kanun koyucu “aralarında maddi veya hukuki yönden bağlılık yada sebep–sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir” diyerek idari işlemlerin, aralarında maddi veya hukuki bağlantı olması halinde, tek bir dava konusu edilebileceğini dava açacak kişiye tanımıştır.

Görüleceği üzere yasal düzenlemenin, idareye dava açacak kişiden beklediği öncelikli olarak idari işlemlere karşı her bir davayı ayrı açmasıdır. Her bir idari işleme ayrı dava açılmasının dava hakkını açıkça kötüye kullanıldığı, dürüstlük kuralına aykırı davranıldığı tespitine mahkemece varılması, kanımızca davayı açan avukata karşı adli mobbing uygulamasından başka bir şey değildir.

Mahkemenin kötü niyet tespitinin yasal gerekçesi maddi veya hukuki davaların birleştirilebilir iddiasına dayanmaktadır. Bağlantılı davaların birleştirilmesi, davaların açılmasından sonraki aşamaya bırakılmıştır ki, bu da tarafların veya mahkemenin İYUK madde 38’e göre tercihine sunulmuştur. Yani kanun koyucu aralarında bağlantı olan davaların mahkemenin resen birleştirmesini istemesini bile zorunlu kılmamıştır. Böylesi bir durumda davaların birleştirilmesini uygun bulmayan hâkimlerin niyeti ve dürüstlüğüne ilişkin nasıl bir yargıya varılamaz ise, davayı açan avukatın kötü niyetli ve dürüstlük kuralına aykırı davranan kişi olduğunun yargı kararında yer alması, kanımızca yerinde bir tespit olmamıştır.

İkinci kararın vekalet ücretine ilişkin bir bölümünde ise “... savunma dilekçesinin 31.12.2010 tarihinde davacının eşi ....’ya (davacıya) tebliğ edildiği ve dosyanın tekemmül ettiği, Avukat ..... tarafından Mahkememize 09.02.2011 tarihinde verilen dilekçeyle davaya vekalet sunduğu, söz konusu avukatın dava dosyası dışında Mahkememizde ve diğer vergi mahkemelerinde her nasılsa tekemmül eden veya karar aşamasında olan özel usulsüzlük cezalarına ilişkin dosyalara vekaletname sunduğu hususu, adı geçen avukatın vekalet ücretine hak edecek herhangi bir işlem yapmadığı, dosyanın davacının gayretiyle sunduğu dava dilekçesi ve eki belgelerle karara bağlandığı gerekçesiyle birlikte

[36] Değişik: 10.6.1994 – 4001/3 md.

değerlendirildiğinde, davacı vekilinin bundan sonra yapacağı hukuki yardımlar için vekalet ücretine hak edeceği göz önüne alınarak vekalet harcı iade edilmeksizin, hukukun vazgeçilmez ilkesi olan hakkaniyet ilkesi ve emek harcamadan para kazanılmayacağı yolundaki genel hayat tecrübesinin de bir sonucu olarak vekalet ücretine hükmedilmesine gerek görülmemiştir...” denilmektedir.

Avukatın sır saklama yükümlülüğünü hukuk sistemimizde ayrıntıları ile düzenlenmiştir<sup>[37]</sup>. Avukatlara getirilen sır saklama yükümlülüğünün en önemli nedeni, avukatlık mesleğinin güven ilişkisine dayanmasıdır. Avukatlar güven ilişkisini titizlikle korumakla yükümlü iken, yargının en önemli ayağını oluşturan hakimlerin de, görevleri gereği, bu güven ilişkisini tehlikeye sokacak davranışlardan kaçınması gerekir. Zira avukatın üzerine aldığı görev kamu hizmetidir.

Avukatın üzerine aldığı hukuki uyumsuzlukta izleyeceği yolu belirleyen unsurların en önemlisi, müvekkil ile avukat arasındaki vekalet sözleşmesidir. Hukuki uyumsuzluğa avukatın hangi aşamada müdahale etmesi gerektiğine müvekkilin kendisi karar verecektir. Zira kişi, hukuki uyumsuzluğu başından sonuna kadar kendisi sürdürebileceği gibi, uyumsuzluğu başından sonuna kadar vekili vasıtasıyla sürdürebilir ya da uyumsuzluğun herhangi bir aşamasında avukata vekalet vererek kendisini temsil etmesini avukattan talep edebilir. Avukat da, uygun görmesi halinde, hukuki uyumsuzluğun herhangi bir aşamasında sürece dahil olabilir.

Hakimlerin görev alanına girmeyen, sadece müvekkil ile avukatı ilgilendiren bir konuda "...söz konusu avukatın dava dosyası dışında Mahkememizde ve diğer vergi mahkemelerinde her nasılsa tekemmül eden veya karar aşamasında olan özel usulsüzlük cezalarına ilişkin dosyalara vekaletname sunduğu hususu, adı geçen avukatın vekalet ücretine hak edecek herhangi bir işlem yapmadığı..." şeklinde bir ifadenin, gerekçeli kararda yer alması, tarafımızca anlaşılır değildir. Bu ifadeden de anlaşılacağı üzere hakim, avukatın, sadece görevli olduğu mahkemede değil, görevli olmadığı diğer mahkemelerdeki dosyalarına da bakarak vekaletin hangi aşamada bulunduğunu araştırmış ve müvekkil ile avukatın kurmuş olduğu ilişkide kendisini müdahil görmüştür.

Meslek örgütümüz Baronun görevlerinden biri de avukatlar hakkındaki şikayetleri, disiplin kurulu vasıtasıyla incelemek ve sonuçlandırmaktır. Ancak Baro dahi, müvekkil ile avukat arasında bir uyumsuzluk olmadığı hallerde, müvekkilin talebi üzerine avukatın yargılamanın hangi aşamasında davaya katılacağına ilişkin bir konuda, re'sen müdahil olmamaktadır.

Mahkeme hakimi vekalet ücretine hükmetmemeye yasal bir dayanak göstermek yerine, hukuk yaratma yoluna gitmiş, gerekçe olarak da hakkaniyet

[37] Avukatın sır saklama yükümlülüğünün hukuki dayanakları ulusal hukukta 1136 Sayılı Avukatlık Kanunu'nun (Av. K.) 36. maddesi ile Avukatlık Meslek Kurallarının (AMK) 37. maddesinde düzenlenmiş iken, uluslararası hukuk açısından, Avrupa Topluluğu Avukatlık Meslek Kuralları (ATAMK) başlık 2.3. vd. hükümleri düzenleyici hükümler getirir.

ilkesini kararına dayanak göstermiştir. Kuşkusuz ki hukukun genel ilkeleri, “vergilerin yasallığı ilkesi” ve “vergi hukukunda kıyas yasağı” gereği doğrudan bir kaynak sayılmamıştır. Hukukun genel ilkeleri, vergi yargısında, usule ve şekle ilişkin boşlukların doldurulmasında bir işlev görmektedir<sup>[38]</sup>. Ancak açık yasal düzenlemelerin mevcut olduğu hallerde, hukukun genel ilkelerine başvurulması mümkün değildir. Ayrıca açık yasal düzenleme olmasaydı, kararda belirtildiği gibi bir sonuca varılması da kanımızca mümkün değildir.

Kararın mobbing uygulamasına yönelik en açık ifadesi ise “emek harcamadan para kazanılamayacağı yolundaki genel hayat tecrübesinin de bir sonucu olarak vekalet ücretine hükmedilmesine gerek görülmemiştir...” cümlesi olmuştur. Bir hukuki uyuşmazlıkta hakimden beklenen hayat tecrübesi gibi sübjektif, kişiye, mekana ve zamana göre değişen yaklaşımlarla değerlendirmeler yapmak değil, hukukun işlemini sağlamaktır.

Yasalarımızda ve yönetmeliğimizde avukatın emeği ölçü alınarak vekalet ücretinin belirlenmesine ilişkin bir düzenleme zaten bulunmaktadır. Avukatlık Kanununun 169. maddesinde düzenlenen “karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti”nde hakim, dava sonucunda avukatın harcamış olduğu emeği, işin zorluğunu, yargılamanın sürdüğü zamanı, haksız çıkan tarafın yargılama sırasındaki başta davayı uzatmaya yönelik olanlar olmak üzere bazı davranışları gibi unsurları dikkate alarak avukatlık ücretini belirler. Bu belirleme asgari ücretin altına inmemeye ve üç katından fazlaya çıkmama olarak iki şekilde sınırlandırılmıştır. Bu durum Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinin 3. maddesinin ilk fıkrasında da açıkça belirlenmiştir. Hakimin, bu düzenlemenin ötesine, hayat tecrübesine dayanarak geçmesine hukuk düzenimiz izin vermemektedir.

Emek harcamadan para kazanılamayacağına ilişkin bir tespit, hukuki bir içerik taşımamakla beraber, etik bir değerlendirme taşımaktadır. Avukata yönelik mobbing uygulaması da etik değerlendirme kapsamında tartışılmalıdır. Bilindiği üzere meslek kurallarımız “Türkiye Barolar Birliği Meslek Kuralları” başlığı altında düzenlenmiştir. Mesleğimizin etik kurallarını düzenleyen bu düzenlemeye aykırılık halinde barolarımıza yaptırım yetkisi verilmiştir. Hakimler de, meslek kurallarına aykırı davranılması halinde, avukatı baroya şikayet etmesi mümkündür. Kanımızca böylesi bir şikayet, haklı bir nedene dayanıyorsa, mesleğimizde oluşabilecek yozlaşmanın da önüne geçecektir. Ancak avukatın mesleğini icra ederken davranışları meslek kurallarına aykırılık teşkil etmiyorsa, avukat mesleğini icra etmeye çalışıyorsa, avukatın sanki etik değerleri çiğniyor muşçasına, “emek harcamadan para kazanılamayacağı” tarzında bir ifadenin gerekçeli kararda yer alması telafisi imkansız zararlar doğurabilir. Zira avukat,

[38] ÖNCEL, KUMRUL, ÇAĞAN, s. 17

meslek kurallarına aykırılığı incelemeye görevli olmayan mahkemenin kararıyla, "emek harcamadan para kazanan" kişi olarak, kamuya karşı tescillenmiştir.

"Emek harcamadan para kazanan" tabirinin bir diğer tartışılması gereken boyutu ise emeğin miktarının ölçülmesinin getireceği bir dizi sıkıntıdır. Hakimlerin, seri davalara ilişkin kararlarında, "kes-yapıştır" uygulaması yaptıkları, her bir karar için ayrı ayrı emek harcamadıkları, dolayısıyla hakimlik görevini yerine getirmedikleri nasıl söylenemez ise, Picasso'nun restoran hikayesinde<sup>[39]</sup> de geçtiği gibi, avukata da, vekalet sunduğu davanın kabulü halinde, "emek harcamadan para kazanan" kişi olduğunun söylenmesi doğru bir tespit olmayacaktır.

## SONSÖZ YERİNE

### BİR ARA BAŞLIK; ÇUVALDIZI VERGİ MAHKEMESİNE

Belirtmek gerekir ki, mahkemeler elbette ki hukuka uygun olmayan kararlar verebilmektedir. İlk derece mahkemesinin hukuka uygun olmayan kararlarının temyiz ve itiraz mercileri bulunmaktadır ve bu kararlar kuşkusuz ki hukuka uygunluk süzgecinden geçecektir.

Özel usulsüzlük cezalarına ilişkin açılan davaların birleştirilerek tek vekalet ücretine hükmedilmesine ve dosyada vekalet olduğu halde kabul edilen davalarda vekalet ücretine hükmedilmemesine ilişkin kararlarda temyiz ve itiraz mercii hukuka uygun hüküm veriyor ise de, davacı ve avukatları açısından bir dizi sorun gündeme gelmektedir.

Bu sorunların ilkinin vekalet ücretinin temyiz ve itiraz süresi boyunca elde edilememesi oluşturuyor. Davacı ve vekilinin vekalet ücretine hak kazanması kimi zaman davanın kabulünü takip eden 6 ay ila bir yıl arasında sürebiliyor. Bu durum ise davacı taraf ve vekili açısından, vekalet ücretine faiz uygulamasının öngörülmediği de hesaba katıldığında, mağduriyet oluşturuyor.

Diğer bir sorun ise davanın kabulüne rağmen vekalet ücretine hükmedilmemesi halinde, davanın temyizi veya itirazı için gereken harcın ödenmesinde yatıyor. Zira kimi zaman, vekalet ücretine hükmedilmemesine rağmen, sonuçtan kısmen memnun olan davacı, harcın ödenerek dosyanın temyize ya da itiraz

[39] Picasso yemek için bir gün bir restorana gitmiş. Yemeğini yerken restoranın sahibi kendisini tanıyarak karısı için bir resim yapmasını istemiş. Yemek arasında istediği resmi yapıp vermiş. Sıra hesap ödemeye geldiğinde Picasso yemek ücretini ödemiş. Sonra da yaptığı resim için restoran sahibinden 5.000\$ istemiş. Adam küçük dilini yutacak gibi olmuş. "Beş dakika içinde yaptığınız bir resim için bu kadar para çok değil mi?" deyince, Picasso şu cevabı vermiş; "Beş dakika değil, 40 yıl beş dakika..."

merciine gönderilmesine, ekonomik nedenlerle yanaşmıyor. Bu durum ise kanun gereği avukatın hak edeceği vekalet ücretinin alınamamasına neden olabiliyor.

Tüm bu nedenlerden dolayı, vergi mahkemelerinin vekalet ücretine ilişkin hüküm verirken, Avukatlık Kanununu, Avukatlık Ücret Tarifesi, Danıştay'ın ve Bölge İdare Mahkemesinin bu yönde verdiği kararları dikkate alması, lehine hüküm verilen davacı taraf ve vekili açısından büyük önem taşımaktadır.

Vergi mahkemelerinde, diğer mahkemelerden farklı olarak, hukuk fakültesi mezunları dışında alanlardan mezun olan hakimler de görev yapmaktadır. Bu durumun en önemli nedeni vergi gibi çetrefilli bir alana ilişkin uyuşmazlığın çözümünde, hukuk fakültelerinde ayrıntılı okutulmayan muhasebe, iktisat gibi alanlardan da yararlanılmasının gerektiğidir. Vergi mahkemesi, vergi uyuşmazlığı önüne geldiğinde işin esasına girerek hem hukuki, hem iktisadi açıdan olayı inceleyerek yargılmasını gerçekleştirecektir. Ancak yargılama gideri niteliğindeki vekalet ücretine hükmedilmesine ilişkin karar, esasa ilişkin değil, usule ilişkindir. Usule ilişkin kararların alınmasında hukuk mezunu hakimlerin yer alması, bu nedenle önem arz edecektir. Böylece vekalet ücretine ilişkin hatalı yaklaşımın en aza ineceği kanaatindeyiz.

Bir insan hakları ihlali olan mobbing uygulamasının adli boyuta taşınması, adli mobbing uygulaması olarak tanımlamıştır. Avukat mahkeme ilişkisinde meslektaşlarımız kimi zaman adli mobbing uygulamasına maruz kalmaktadır. Adli mobbing uygulamasının, avukatın tek geçim kaynağı olan vekalet ücretinin kararda öngörülmemekle, cezalandırma yoluyla yapılması ya da mobbing uygulamasını hayata geçirir iken gerekçeli kararın vasıta olarak kullanılması sadece avukatlık mesleğine katmerli zarar vermekle kalmayacaktır. Adli mobbing uygulamasına, hukuk dünyasında önemli bir yere sahip olan mahkeme kararlarında yer verilmesi, mahkemenin esasa ilişkin kararının gölgede kalmasına neden olabilecektir.

---

## İKİNCİ ARA BAŞLIK; İĞNEYİ BİZ AVUKATLARA VE BAROMA

---

Ülkemizde vergi hukukunun genç bir hukuk dalı olmasının doğal sonucu olarak, vergi hukuku alanında avukatlık mesleği de yeni gelişmektedir. Vergi avukatlarının, vergi hukukunun gelişimine sağlayacağı katkı büyük önem taşımaktadır. Ancak vergi avukatları, aşağıda özet şeklinde de belirtildiği üzere, bir dizi aşılması gereken sorun ile karşı karşıyadır.

Vergi avukatlarının doldurması gereken alanlarda, hukuk nosyonundan yoksun, ancak vergilendirme sürecini bilen mali müşavir ve muhasebeciler faaliyetlerini sürdürmektedir. Bir avukat gibi vergi uyuşmazlığı konusunda



danışmanlık hizmeti veren, dava dilekçesi yazan ancak davayı, davacı asile açtıran kimi mali müşavir ve muhasebecilerin, davanın yanlış açılması, dava dilekçesine yer alan hatalar, eksiklikler ve diğer ihmallerden dolayı, davacı asile karşı hukuki ve cezai sorumlulukları da bulunmamaktadır. Bu durum vergi avukatlığı alanının gelişimine fiili engel niteliğindedir.

Avukatlık mesleğinin güçlenmesinde ve bağımsızlığını korumasında en önemli dayanaklardan biri, vekalet ücretinin yasalarla güvencesinin sağlanmasıdır elbette. Vergi yargısında vekalet ücretinin maktu olmasına ilişkin yasal düzenleme, kanımızca vergi avukatlığı mesleğinin gelişimini olumsuz etkileyen diğer bir etmendir. Bu yasal düzenleme, çok sayıda hukukçu milletvekilinin mecliste yer almasına rağmen, baroların da kamuoyu oluşturacak bir itirazı olmadan, sessiz sedasız yasalaşmıştır.

Vergi yargısında vekalet ücretine ilişkin yaşanan bir diğer sıkıntı ise bazı ilk derece vergi mahkemelerinin kararlarında karşımıza çıkmaktadır. Vekalet ücretinin yasal dayanağının bulunması tek başına yetmemekte, yargı uygulamasının da yasalara uygun kararlar vermesi gerekmektedir. Tek vekalet ücretine hükmedilmesi amacıyla, hukuken birleşmesi mümkün olmayan vergi davalarının birleştirilmesi; kabul edilen davalarda vekalet ücretine hükmedilmemesi, vekalet ücretine yönelen hatalı uygulamalardır. Ayrıca kimi zaman bu kararlar, adli mobbing içeren ifadelerle alınmaktadır.

Zayıf ve bağımlı bir avukatlık sistemi totaliter ve otoriter rejimlerin tercihi; böyle bir avukatlık sistemi uzun vadede yargı sisteminin yozlaşmasına yol açmaktadır ve rejimin aleyhine sonuç doğurmaktadır. Avukatlık mesleğinin, çağımıza yaraşır bir konumda kalmasının sağlanması için biz avukatlara ve meslek örgütümüz barolara büyük sorumluluklar düşmektedir.

Mesleğimizin güvencesine ve bağımsızlığına ilişkin yasal düzenlemelerin korunması ve geliştirilmesi için baromuz meclisteki hukukçu milletvekilleri ile diyalog içinde olmalıdır. Zira vergi mahkemelerinde hükmedilen vekalet ücretinin maktu olmasına ilişkin düzenleme, vergi avukatlığının gelişimini negatif yönde etkilemiştir. Ne yazık ki baroların bu konuda yeterli bir çalışması olmamıştır.

Meslektaşlarımız, avukatlık faaliyetlerini sürdürür iken karşılaştıkları hukuk dışı uygulamalara ve sorunlara bireysel çözümler aramamalı, bu uygulamaların karşısına, nihai çözümün sağlanabilmesi için, baromuzdan aldığımız destekle çıkılmalıdır. Zira kimi vergi mahkemelerinde, yukarıda saydıklarımızdan farklı uygulamalar da bulunmaktadır. Örneğin Vergi Usul Kanunu 5. madde "Vergi Mahremiyeti" gerekçe gösterilerek, avukatın dava dosyasını incelemesi engellenmektedir. Mahkeme hakimleri, vergi mahremiyeti ihlali nedeni ile hukuki ve cezai sorumluluğunu ileri sürerek, avukatın yasal hakkı olan dava dosyalarını inceleme hakkını, fiili olarak engelleyebilmektedir. Avukatlar olarak, bu ve

benzeri hukuk dışı uygulamalara ilişkin başlattığımız hukuki süreci, yanımıza baromuzu da alarak, gerçekleştirmeliyiz. Yine, baronun hukuk dışı uygulamalara gösterdiği tepkiye, kamuoyunun oluşması ve mesleki duyarlılığımız gereği, desteğimizi esirgememeliyiz.

## KAYNAKÇA

- Mualla ÖNCEL, Ahmet KUMRULU, Nami ÇAĞAN, Vergi Hukuku, Turhan Kitapevi, 19. Bası, Ankara
- Ahmet KUMRULU, Vergi Yargılama Hukukunun Kuramsal Temelleri, İşlev – Yapı – İlkeler – Nitelik, Ankara 1989
- Serkan AĞAR, Vergi Davalarında Yasal Vekalet Ücretinin Maktu Olması –Sıra Dışı Bir Yasama Pratiği- Türkiye Barolar Birliği Dergisi, Sayı 84, 2009,
- Nihal SABAN, Vergi Hukuku, Genel Kısım, Der Yayınları, İstanbul 2003,
- Mustafa AKKAYA, Vergi Sorumlusunun Vergi Yargısı ve Vergi İdaresi Karşısındaki Konumu, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 46, Sayı 1-4,
- Yasin MELİHŞAH, İdari Yargıda Bağlantılı Davalar, <http://www.e-akademi.org>
- Cem TEKİN, Vergi Yargısında Bağlantılı Davalar ve Birleştirilmesi, Vergi Sorunları, Sayı 180, Eylül 2003
- Ziya Yusuf TAŞKAN, Vergi Yargısında Bağlantılı Davalar ve Davaların Birleştirilmesi, Yaklaşım, Ağustos 1998, Sayı 68,
- Turgut CANDAN; Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ekim 2005
- Doğan ŞENYÜZ, Vergi Ceza Hukuku, Ezgi Kitapevi Yayınları, 2. Baskı, Bursa 2003
- KAYHAN Fahrettin, Avukatlık Kimliği ve Avukatın Yargı Sistemi İçindeki Yeri, Ankara Barosu Dergisi, Yıl: 68, Sayı: 2010/3
- Şamil DEMİR, Mobbing Olgusunun Hukuki Değerlendirmesi, Ankara Barosu Dergisi, Yıl: 67, Sayı: 2, Bahar 2009