

VERGİ DAVALARINDA YASAL VEKALET ÜCRETİNİN MAKTU OLMASI -Sıra Dışı Bir Yasama Pratiği-

Serkan AĞAR*

I. GİRİŞ

16.06.2009 günü kabul edilen 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un¹ 35. maddesiyle 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "*Avukatlık Ücret Tarifesi'nin Hazırlanması*" başlıklı 168/2 maddesine, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere, "*Şu kadar ki hazırlanan tarifiede; 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

2007 yılına ait Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin (Tarife) İkinci

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

¹ RG, 03.07.2009, 27277. 5904 sayılı kanun, TBMM İçtüzüğü'nün 91. maddesine göre "temel kanun" olarak görüşülmüştür. Vergi davalarında "yasal vekalet ücreti"ne dair düzenlemenin "temel kanun" olarak görüşülmesi hem düşündürücü ve bir o kadar da ironiktir. Anılan Kanun'un tam metnini *Ekler* bölümünde bulabilirsiniz.

² Hükümet Tasarısı'nda bu düzenleme 213 sayılı VUK'nın mükerrer 378. maddesinin sonuna eklenen fıkıyla yapılmakta iken alt komisyonda 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nda düzenlenmesinin kanun yapma usul ve esaslarına daha uygun olacağı gerekçesiyle metinden çıkarılmış ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168/2 maddesine birinci cümlesinden sonra gelmek üzere eklenmiştir. Bu düzenlemenin Danıştay ve vergi mahkemelerinde yapılacak duruşmalarda mahkemenin vergi davasına konu tarhiyatın dayanağı incelemeyi yapmış bulunan inceleme elemanları ile mükellefin duruşmada hazır bulundurduğu mali müşaviri veya muhasebecisini de dinleyebileceğine ilişkin "usul" maddesi yerine 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun "Avukatlık Ücret Tarifesi'nin Hazırlanması" başlıklı 168. maddesinde yapılması kanun yapma tekniğine uygun olmuştur.

Kısım Birinci Bölüm 4 numaralı bendinin iptal edilmesine kadar vergi mahkemelerinde açılan davaların konusu para olsa veya para ile değerlendirilebilse bile maktu ücrete tâbi hukuki yardım kategorisinde Tarife'nin İkinci Kısım Birinci Bölümüne bağlanmıştır. 2007 yılında uygulanan Tarife'nin³ İkinci Kısım Birinci Bölüm 4 numaralı bendinde vergi mahkemelerinde takip edilen dava ve işler için duruşmasız ise 350,00 TL, duruşmalı ise 500,00 TL yasal vekalet ücretine hükmedileceği yazılmış, ancak maddenin devamında davanın ilişkin bulunduğu vergi miktarının duruşmasızlarda 3.000,00 TL, duruşmalılarda 4.000,00 TL kadar olan işlerde avukatlık ücretinin üçüncü kısma göre, yani "nispi olarak" hesaplanacağı belirtilmiştir.

Vergi uyuşmazlıklarında nispi vekalet ücretine hükmedilmesini ancak belli miktarın altındaki davalar hakkında geçerli kılan 2007 yılına ait Tarife'nin ilgili hükmünün iptali istemiyle Afyonkarahisar Barosu tarafından dava açılmış ve anılan düzenleme Danıştay tarafından iptal edilmiştir.⁴ Danıştay'ın iptal gerekçesi şu şekildedir:

"(...) dava konusu düzenleme göz önüne alındığında vergi mahkemelelerinde görülen uyuşmazlıklarda alınacak avukatlık ücretleri için Tarife'nin bütünlüğü içindeki tutarlılığı bozacak şekilde düzenlemeler yapıldığı anlaşılmaktadır (...) dava konusu düzenleme, konusu para olsa ve parayla değerlendirile bile maktu ücrete bağlı hukuki yardımlar başlığı altında düzenlendiği halde anılan hüküm ile konusu para olan ve parayla değerlendirilebilen uyuşmazlıklarda olduğu gibi nispi oranlar üzerinden yapılacak hesaplama için üst sınır getirilmiştir. Şu durumda, Tarife'nin kendi bütünlüğü içindeki tutarlılığı bozacak şekilde vergi uyuşmazlıklarında nispi olarak hesaplanacak avukatlık ücretine dava konusu miktar baz alınarak üst sınır getirilmesine ilişkin düzenlemede hukuka uyarlık görülmemiştir."

2007 yılına ait Tarife'nin ilgili bölümünün iptaliyle birlikte Danıştay kararı dikkate alınarak 2008 yılına ait Tarife'de gerekli değişiklik yapılmıştır.⁵ Ancak nispi düzenlemeye dayanak Daire kararı, 28.05.2009 günlü İdari Dava Daireleri Kurulu kararıyla bozulmuştur.⁶

Bu incelemede, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'na eklenen düzenle-

³ RG, 13.06.2006, 26375.

⁴ Dan. 8. D., 23/01/2008, E. 2007/1110, K. 2008/332.

⁵ RG, 23/05/2008, 26884.

⁶ Dan. İDDK, 28/05/2009, E. 2008/776, K. 2009/1605.

menin kapsamı ve arka planı çeşitli kavram ve kurumlar çerçevesinde değerlendirilmeye ve değişikliğin özü kavranmaya çalışılmıştır.

II. HUKUKİ ÇERÇEVE

HUMK'nın 413. maddesine göre dava açmak isteyenler öncelikle gerekli yargılama giderlerini peşin olarak ödemek zorundadır. Aynı Kanun'un 416. maddesine göre bu giderler, davacının davasında haklı çıkması durumunda karşı tarafa yüklenerek tazmin edilmektedir. Yargılama giderlerinin nelerden ibaret olduğu HUMK'nın 423. maddesinde sayılmıştır. Bu maddenin 6. bendine göre vekalet ücreti de yargılama giderlerindendir ve HUMK'nın 417. maddesine göre yargılama giderleri davada haksız çıkan tarafa yüklenmektedir. Davada haksız çıkan tarafa yüklenen vekalet ücreti Tarife'ye göre hesaplanan bir yargılama gideridir. Dolayısıyla yargılama gideri olarak hükmolunan yasal vekalet ücreti, müvekkil (iş sahibi) ile avukat arasında kararlaştırılan avukatlık ücreti gibi subjektif değil, aksine "objektif" karakterlidir.⁷

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (İYUK) 31. maddesinde HUMK'ya yapılan atıf sebebiyle vergi uyuşmazlıklarında da dava sonunda hükmolunan vekalet ücreti yargılama giderlerinden sayılmakta ve bu vekalet ücreti haksız çıkan karşı tarafa (çoğunlukla vergi idaresine) yüklenmektedir.

Avukatlık ücreti, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 164 ilâ 166. maddesinde düzenlenmiştir. Anılan Kanun'un 164. maddesine göre avukatlık ücreti, avukatın hukuki yardımının karşılığı olan meblağ veya değerdir. 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 169. maddesine göre yargı mercileri tarafından karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücreti, Tarife'de yazılı miktardan az ve üç katından fazla olamaz. Bu ücretin takdirinde avukatın emeği, çabası, işin önemi, niteliği ve davanın süresi gibi ölçütler göz önünde tutulmaktadır.

Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi ise, 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesine göre Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulu tarafından o yılın Ekim ayı sonuna kadar hazırlanarak Adalet

⁷ Açar, M. / Açar, S., "Yargılama Giderlerinden Vekalet Ücretine KDV Uygulanması Meselesi Üzerine Düşünceler", *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, S. 52, Mayıs-Haziran 2004, s. 282.

Bakanlığı'na gönderilmekte, Adalet Bakanlığı'na ulaştığı tarihten itibaren bir ay içinde Bakanlıkça karar verilmediği veya Tarife onaylandığı takdirde kesinleşmektedir. Ancak Adalet Bakanlığı uygun bulmadığı Tarife'yi bir daha görüşülmek üzere gerekçeli olarak Türkiye Barolar Birliği'ne geri gönderir ve geri gönderilen bu Tarife Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulu tarafından üçte iki çoğunlukla aynen kabul edilirse onaylanmış, aksi halde onaylanmamış sayılmaktadır.

Vergi uyuşmazlıkları “*idari yargı kolu*”nda örgütlenen vergi mahkemeleri, idare mahkemeleri ve itirazen bölge idare mahkemeleri ile temyiz ve bazı durumlarda ilk derece yargılama makamı olarak Danıştay tarafından incelenmektedir. 2009 yılı için geçerli olan yürürlükteki Tarife'nin⁸ 14. maddesinde idari yargıda Tarife'de yazılı ücretin tamamına, davaya cevap verme sürelerinin bitimine kadar anlaşmazlığın feragat veya kabul sebepleriyle ortadan kalkması veya bu sebeplerle davanın reddine karar verilmesi durumunda ise Tarife'de yazılı ücretin yarısına hükmedileceği yazılıdır. Dilekçelerin görevli yargı organına gönderilmesine veya dilekçenin reddine karar verilmesi durumunda avukatlık ücretine hükmedilemez.

III. VERGİ DAVALARINDA AYRIKSI DURUM VE ELEŞTİRİSİ

16.06.2009 günü kabul edilen 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 35. maddesiyle 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun “*Avukatlık Ücret Tarifesi'nin Hazırlanması*” başlıklı 168/2 maddesine, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere, “*Şu kadar ki hazırlanan tarifiede; 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.

Vergi uyuşmazlıklarında maktu ücret sınırlamasına gerekçe olarak bu kapsamdaki davaların konusunun çok yüksek tutarlara ulaştığı, dava sonucunda karşı tarafa yükletilecek yasal vekalet ücretinin

⁸ RG, 19.12.2008, 27085.

tamamen nispi olarak hesaplanması durumunda ise dava konusunun yüksekliğine paralel olarak bunun da çok yüksek meblağları bulacağı ve bu durumun hakkaniyete ve adalete uygun düşmeyeceği ileri sürülmüştür.⁹ Oysa yüksek vekalet ücreti ödeneceği endişesiyle vatan-
daşların yargıya başvurmaktan kaçınacağı iddiası daha önce Anayasa Mahkemesi'ne yapılan başvurularda ileri sürülmüş, Yüce Mahkeme avukatlık ücretinin hak arama hürriyeti önünde bir engel oluşturmaya-
yacağı yönünde karar vermiştir.¹⁰

Yargılamada karşı tarafa yükletilmesi gereken vekalet ücreti, ba-
ğımsız bir varlığı olmayacak derecede ait olduğu *davanın konusunu oluşturan hak ve alacağa pek sıkı bir şekilde bağlı* ikincil haklardandır.¹¹ Yargılama giderlerinden sayılan vekalet ücreti, HUMK, İYUK ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu hükümlerine dayanılarak (yasal olarak) mah-
keme kararıyla hesaplanmakta ve ödenmektedir. Bu itibarla yasal ve-
kalet ücretinin ait olduğu davanın konusundan ayrı düşünülmesi mümkün değildir. HUMK'nın 423. maddesi gereğince bu vekalet ü-
creti özel hukuka ilişkin olarak mahkeme kararıyla tespit edilmiş bir
alacak niteliğinde değildir, aksine davaya konu alacağa bağlı bir yar-
gılama gideri hükmündedir.¹² Dolayısıyla yasal vekalet ücretinin vergi
uyuşmazlıklarında da "nispi" hesaplanması gerektiği açıktır.

Tarife'de yazılı vekalet ücreti, kesin hüküm elde edilinceye kadar
olan dava, iş ve işlemlerin karşılığıdır. Yaklaşık 4-5 yıl süren bir ver-
gi uyuşmazlığında davalı vergi idaresinin haksız çıkması durumunda
maktu vekalet ücretine hükmedilmesinin avukatın emeği, çabası, işin
önemi, niteliği ve davanın süresi göz önünde tutulduğunda hakkani-
yete aykırı sonuçlar doğurması muhakkaktır.

Yapılan düzenlemeyle vergi uyuşmazlıklarının; Tarife'nin İkinci Kısım Birinci Bölümü'nde yargı yerlerinde yapılan ve konusu para
olsa veya parayla değerlendirilebilse bile maktu ücrete bağlı hukuki
yardımlara ödenecek ücrete tâbi kılınan ihtiyati haciz, ihtiyati tedbir,
delillerin tespiti, icranın geri bırakılması, ödeme ve tevdi yeri belirlen-

⁹ Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı'na muhatap 09.05.2008 gün ve 10919 sayılı Ada-
let Bakanlığı Hukuk İşleri Genel Müdürlüğü yazısı.

¹⁰ Any. Mah. 03.03.2004, 2004/8-28, RG, 26.02.2005, 25739.

¹¹ YİBK, 29.05.1957, 1957/4-16, YİBK Dergisi, Hukuk Bölümü, C. 5, s. 40-42, RG, 04.09.1957, 9697.

¹² Ağar / Ağar, a.g.m., s. 282.

mesi işleriyle ortaklığın giderilmesi ve taksim davalarıyla aynı mahiyette değerlendirildiği anlaşılmaktadır. Sayılan davalar genel olarak “*çekişmesiz*” işlerden sayılmaktadır. Hasmın ve husumetin (çekişmenin) olmadığı davalarda maktu vekalet ücretine hükmedilmesi doğaldır. Oysa bir tarafında idarenin, diğer tarafında da mükellefin olduğu bir vergi yargılamasında “*çekişmeli*” bir dava sürdürüldüğü izahtan varestedir. Hatta kamu hukukundan kaynaklanan ve hasmın idare olduğu bir yargılamanın özel hukuktaki gibi eşitler arasında cereyan etmediği de dikkate alındığında vergi davalarında (adil yargılamanın temeli olan) silahların eşitliği ilkesinin tam olarak gerçekleştiği söylenemez. Bu itibarla dava sonunda kararla hükmolunacak vekalet ücretinin maktu olması, avukatların bu davalara olan ilgisini azaltmaya ve hak arama mücadelesinde mükellefi hukuki yardımdan yoksun ve yalnız bırakmaya elverişlidir.

Maktu vekalet ücretine, genel olarak, değeri para ile ölçülemeyen dava ve işlerde hükmolunmaktadır. Vergi uyuşmazlıklarının çok büyük bir kısmının konusu “*para*”dır. Dolayısıyla vergi uyuşmazlıklarının değeri para ile ölçülemeyen dava ve işlerden sayılması da mümkün değildir.

“*Hukuki Çerçeve*” bölümünde belirttiğimiz kanun hükümlerine göre, dava sonucunda karşı tarafa yükletilecek avukatlık ücretinin takdirinde yürürlükte olan Tarife’nin esas alınacağı anlaşılmaktadır. *Vergi uyuşmazlıkları bakımından yasal vekalet ücretiyle ilgili olarak pozitif bir ayırım yapılarak kanunla belirleme yapılması norm koyma tekniğine aykırı olduğu gibi 1136 sayılı Avukatlık Kanunu hükümlerinin de zımnen ilga edilmesi anlamına gelmektedir.*

Getirilen düzenleme Anayasa’nın 10. maddesine de aykırıdır. Eğer bir dava ekonomik olarak değerlendirilebilen bir uyuşmazlığı içermekteyse nispi vekalet ücretine hükmedilmesi avukatlık hukukunun “*geleneksel*” ve “*temel*” göstergelerinden biridir. 1136 sayılı Avukatlık Kanunu’ndan kaynaklanan bu ilkenin değiştirilmesi veya dönüştürülmesi elbette mümkündür. Ancak kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olan Türkiye Barolar Birliği lehine düzenlemenin ve diğer vatandaşların benzeri davalarında hükmedilecek yasal vekalet ücretinde maktu düzenlemenin olması Anayasa’nın 10. maddesi çerçevesinde eşitlik ilkesine de aykırıdır. Kaldı ki getirilen düzenlemede sadece “*(...) maktu olarak belirlenir.*” denmiştir. Bir diğer deyişle düzen-

lemede, maktu ücretin nispi ücretin karşılığı olan bir rakamla tespit edilmesini önleyecek bir ölçüt de bulunmamaktadır.

Getirilen düzenleme tam yargı davaları bakımından da yanlış ve sorunludur. Bir an için vergilendirme işleminin iptali davasında maktu vekalet ücretine hükmedilmesinin doğru olduğu kabul edilse dahi bu işleminden kaynaklanacak tam yargı davalarında maktu vekalet ücretine hükmedilmesinin hakkaniyete aykırı olacağı açıktır.

Sorun yerindelik bakımından tahlil edildiğinde de değişikliğin uygun olmadığı anlaşılmaktadır. Bir normun etki analizi değerlendirilirken düzenleme alanındaki uyuşmazlıkların gösterge bilim karşısındaki konumu da dikkate alınmalıdır. 2007 yılında vergi mahkemelerinde açılan ve esastan incelenerek karar verilen 79.174 davanın %18,8'i reddedilirken %43,1'i kabul, %12,9'u da kısmen kabul edilmiştir.¹³ Bu çerçevede vergi uyuşmazlıklarının %56'sı mükellef lehine sonuçlanmaktadır. Ancak vergi idaresinin her işleminin dava konusu edilmediği de göz ardı edilmemelidir. Örneğin 2008 yılında tarhiyat öncesi ve sonrası uzlaşma talep edilen 178.363 dosyanın 160.110 adedinde uzlaşma sağlanmıştır.¹⁴ Görüldüğü gibi bugün vergi davalarının ret veya kabul oranları dikkate alındığında yasal vekalet ücretinin nispi veya maktu olmasından çok ciddi bir vergi reformuna olan ihtiyaç açıklıkla ortaya çıkmaktadır.

Bütçede önemli bir gider kalemi olan vergi davalarında ödenen yasal vekalet ücretlerinin hazineye yük getirmesi karşısında alınacak tedbir, öncelikle vergi uygulamalarına azami özenin gösterilmesini ve açılan davalarda vergi idaresi aleyhine ortaya çıkan büyük farkın ortadan kaldırılmasını sağlamaktır. Vergi davalarının nicelik ve nitelik itibarıyla en aza indirilmesiyle vergi idaresi-mükellef ilişkisinin uyumlu ve düzenli hale getirilebilmesi için kapsamlı bir vergi ve idare reformu zorunludur. Böyle bir yapısal reform yerine Anayasa'nın ve savunma mesleğiyle bütünleşmiş ilkelerin hiçe sayılarak yasal vekalet ücretine

¹³ http://www.adli-sicil.gov.tr/istatistik_2007/idari/vergi2-2007.pdf, 09.06.2009.

¹⁴ Gelir İdaresi Başkanlığı, *2008 Yılı Faaliyet Raporu*, Ankara, Nisan, 2009, s. 87-91. Bu istatistik uzlaşma kapsamındaki tarhiyatlar bakımından uzlaşma talep edilmesi durumunda bunun %91 gibi çok yüksek bir ihtimalle uzlaşmayla sonuçlanacağını göstermektedir. Görünen o ki çoğu zaman uzlaşmayı dava açmaya yeğleyen mükellef vergi idaresi karşısında kendisini çaresiz hissetmekte ve haklı olsa bile "maliye ile başını derde sokacağına" ödemede bulunmak konusunda kendini zorunlu hissetmektedir.

müdahale edilmesinin yasama yerindeliği bakımından da uygun olmadığı iddia etmek yanlış olmayacaktır.

Anayasa'nın 7. maddesine göre Anayasa'da aksine bir hüküm olmadıkça yasama organı her alanı düzenleyebilmektedir. Anayasa'nın 135. maddesi kamu kurumu niteliğindeki meslek teşekküllerini düzenlerken mesleki menfaatlerde düzenleme yetkisini; Türkiye Mimar ve Mühendis Odaları Birliği (TMMOB), Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), Türkiye Diş Hekimleri Birliği (TDB), Türkiye Barolar Birliği (TBB) gibi tamamen ilgili organa bırakmıştır. Ancak bu durumlarda "esnek" bir idari vesayet de bulunmaktadır. Örneğin Türkiye Barolar Birliği ile Adalet Bakanlığı arasında böyle bir idari vesayet ilişkisi bulunmaktadır. Buna göre Anayasa'nın 125. maddesi çerçevesinde vesayet organının bunu idari yargıya taşımak suretiyle Tarife'yi iptal ettirmesi mümkündür. *Anayasa'nın 135. maddesi karşısında ilgili meslek örgütünün veya böyle bir kurum olmasaydı yürütme organının idari işlem mahiyetindeki bir tasarrufla yapabileceği bir Tarife'nin kanunla yapılması 135. madde bakımından sorunludur.* Anayasa'nın 135. maddesi çerçevesinde kamu kurumu niteliğindeki bir meslek kuruluşu olan Türkiye Barolar Birliği'ne 1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesiyle verilen düzenleme yapma yetkisi, yapılan değişiklikle tabir yerindeyse "gasp" edilmiştir. Genel düzenleyici bir işlem olan Tarife'de yer alması gereken bir hususun kanuna derc edilmesinin hukuk tekniğiyle de bağdaşır bir yönü bulunmamaktadır. Türkiye Barolar Birliği'nin kendi mesleki faaliyet alanıyla ilgili bir konuda düzenleme yapma yetkisinin en doğal örneği olan Avukatlık Ücret Tarifesi'nin "kanuni vesayet" görüşümündeki bir hükümle sınırlanması anlaşılabilir değildir.

Vergi yargısı istatistikleri dikkate alındığında yasal vekalet ücretinin nispi olarak belirlenmesinin mükelleften çok vergi idaresi üzerinde baskı yaratacağı kuşkusuzdur. Diğer yandan vergi yargısında idare lehine yasal vekalet ücretine hükmedilebilmesi için hem davada idarenin haklı bulunması (mükellefin davasının reddedilmesi) ve hem de incelemenin duruşmalı yapılması gerekmektedir.¹⁵ 2577 sayılı İYUK, kural olarak, yazılı yargılama usulünü benimsemiştir. Vergi yargılamasında duruşma talep edilebilmesi için dava konusunun 7.630 lira ve

¹⁵ Aslan, M., "Vergi İhtilaflarında Yeni Bir Dönem: Nispi Vekalet Ücretinin Olası Etkileri", *Mali Pusula*, Y. 4, S. 42, Haziran, 2008, s. 22.

üzerinde olması şarttır. İdare lehine yasal vekalet ücretine hükmedilebilmesi için vergi yargılamasının “*duruşmalı*” yapılması (ve bu şekilde idarenin hazine avukatıyla temsil edilmesi) gerekmektedir. Duruşma yapılmayan işlerde vergi idaresi savunmasını hazine avukatı aracılığıyla değil, kendisi yapmaktadır. Vergi uyuşmazlıklarında hazine avukatlarına temsil görevi sadece duruşmalarda verilmiştir.

Diğer yandan, 2576 sayılı Kanun’un 6. maddesine göre vergi mahkemeleri; genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar ile sayılan konularda 6183 sayılı Kanun’un uygulanmasına ilişkin davaları çözümlemekle görevlidir. 5904 sayılı Kanun’un 35. maddesi ile maktu olarak belirlenmesi öngörülen avukatlık ücretinin kapsamı sadece vergi mahkemeleri tarafından incelenen uyuşmazlıklarla sınırlı tutulmamış, bazı konularda idare mahkemelerinde görülen uyuşmazlıkları da içine alacak şekilde genişletilmiştir. Dolayısıyla yapılan düzenleme 2576 sayılı Kanun’da vergi mahkemelerinin görev alanını belirleyen hükümle paralel değil, aksine ondan çok daha geniş bir kapsamı işaret etmektedir. Bu düzenlemeyle sadece vergi mahkemelerinin görevli olduğu davalar bakımından değil, 6183 sayılı Kanun’un uygulanmasından doğan ve fakat genel görevli idare mahkemeleri tarafından incelenen uyuşmazlıklarda hükmolunan yasal vekalet ücreti de kapsam içine alınmıştır. Bir diğer anlatımla yasal vekalet ücreti; sadece genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler ve bunların zam ve cezaları ile tarifeler konusunda 6183 sayılı kanun’un uygulanmasına ilişkin davalarda değil (sayılan uyuşmazlıklarda vergi mahkemeleri görevlidir), bunlara ek olarak 6183 sayılı Kanun’un uygulanmasından doğan her türlü dava için maktu hale getirilmiştir.

Getirilen değişikliğin ardından Türkiye Barolar Birliği’nin yürürlükteki Tarife’de bir değişiklik yapmasına gerek bulunmamaktadır. Zira 5904 sayılı Kanun’un 40/d maddesine göre vergi uyuşmazlıklarında yasal vekalet ücretinin maktu hesaplanacağına dair değişiklik yayımı tarihi olan 03/07/2009 günü yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla 1136 sayılı Avukatlık Kanunu’nun 168. maddesine eklenen hüküm uyarınca *yeni Tarife yürürlüğe girinceye kadar* anılan maddede düzenlenen davalarda yürürlükte olan Tarife’nin İkinci Kısım İkinci Bölümünün 14. bendiyle idare ve vergi mahkemelerinde takip edilen da-

valar için belirlenen maktu avukatlık ücretine hükmedilecektir. Bir diğer anlatımla getirilen düzenleme, Türkiye Barolar Birliği'nin yürürlükteki Tarife'de herhangi bir değişiklik yapmasına gerek olmaksızın yayımlandığı gün yürürlüğe girmiş ve yürürlük tarihinde halen görülmekte (derdest) olan (kesinleşmemiş) vergi davalarında yasal vekalet ücreti duruşmasız işlerde 400 lira, duruşmasız işlerde ise 500 lira olarak uygulanacaktır.

Türkiye Barolar Birliği tarafından yeni bir tespit yapıldığı kadar uygulanması gereken avukatlık ücretinin ne olacağı kanun hükmünde tarif edilerek Türkiye Barolar Birliği'ne bu düzenlemeden sonra vergi davalarıyla ilgili olarak avukatlık ücretinin bu hükme uygun olarak belirlenmesi konusunda *"örtülü bir emir"* verilmektedir. Türkiye Barolar Birliği'nin vergi davalarında uygulanacak maktu vekalet ücretini ayrı bir bentte ve yürürlükteki miktarlardan farklı belirlemesi durumunda konunun yine idari yargıya taşınacağı izahtan varestedir.

IV. SONUÇ

1 milyon liralık bir vergi uyumsuzluğunda 42.400 lira veya bir üst sınır belirlenmek suretiyle tespit olunan rakamda yasal vekalet ücretine hükmedilmesinin arzu edilmemesinin karşılığı aynı davada 400 lira vekalet ücretine karar verilmesi olmamalıdır. İlki hakkaniyete ne kadar aykırı ise, ikincisi de o derecede *"komik"* tir.

Diğer yandan yasal vekalet ücretinin nispi olmasının vergisel işlemlerin hukuka uygunluğunu sağlamak bakımından vergi idaresi üzerinde bir baskı unsuru olması da mümkündür. *"Maliye olarak davayı kaybetsek dahi nasıl olsa vekalet ücretini maktu ödeyeceğiz!"* şeklinde bir anlayışla özensiz vergi tarhiyatı yapılması ve ceza kesilmesi vergi idaresine olan güveni sarsacağı gibi hukuka olan saygınlığı da azaltacaktır.

Tarife'nin kendi bütünlüğü içindeki tutarlılığı bozacak şekilde vergi uyumsuzluklarının diğer davalardan ayrılarak bu tür uyumsuzluklarda avukatlık ücretinin maktu hesaplanmasına dair kanuni düzenlemenin hukuka uygun olduğunun iddia edilmesi güçtür.

Vergi davalarında vekalet ücreti sorununun avukatlık mesleğinin önemi ve Türkiye Barolar Birliği'nin Tarife belirleme yetkisi ile vergi davalarının sayısal çokluğu ve çok değişken parasal meblağları içer-

diği, mükellef bakımından vekalet ücretinin yüksekliği sebebiyle hak arama yolundan vazgeçmemesi gerektiği ve vekalet ücretinin bütçede önemli bir gider kalemi oluşturduğu hususlarını telif eden bir yaklaşımla çözümlenmesi gerekmektedir.

Kanun tasarısının görüşmelerinde farklı siyasi partilere mensup avukat kökenli milletvekilleri tarafından ittifakla bu maddenin Tasarı metninden çıkarılması teklif edilmiş, ancak bu önergeler reddedilmiştir. Uzlaşmacı bir tavırla çeşitli önergelerle sorunun çözümlenmesi mümkün iken maddenin Tasarı metninden tümüyle çıkarılmasının teklif edilmesi *“hatalı bir manevra”* olarak tutanaklardaki yerini almıştır. Yapılan değişiklikle sadece vergi idaresinin istediği olmuş, avukatlık mesleğini *“doğrudan”* ilgilendiren böylesine önemli bir değişikliği yeterince önemsemediği kanaâtini taşıdığımız meslek örgütleri *“ağır bir mağlubiyete”* uğramış ve avukatlık mesleğinde bir *“gedik”* daha açılmıştır. Bu başarısızlık, avukatların vergi davalarına olan ilgisizliğinin bir yansıması olarak görülebilir. Bu değişiklikle uygulamada mükelleflere vergi davalarında serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin hukuki yardımda bulunması geleneği bozulmamış, aksine bu durum kanunla *“kural”* haline getirilerek bu alan tümüyle anılan meslek mensuplarına terk edilmiştir.

Kesinlikle mesleki şovenizm anlamına gelmemek üzere avukatların *“tek hak”*ı¹⁶ doğrudan ilgilendiren böyle bir konuda yakın bir gelecekte nelerin yaşanacağı çok bellidir: Bugün *“fili”* olarak serbest muhasebeci ve mali müşavirlere bırakılan vergi uyumsuzluklarının bir sonraki aşamada yine bir kanun değişikliğiyle sayılan meslek mensupları lehine bu kez *“resmen”* terk edilmesi çok uzak bir ihtimal değildir.

¹⁶ 1136 sayılı Avukatlık Kanunu m. 35/1: *“Kanun işlerinde ve hukuki meselelerde mütalaa vermek, mahkeme, hakem veya yargı yetkisini haiz bulunan diğer organlar huzurunda gerçek ve tüzel kişilere ait hakları dava etmek ve savunmak, adli işlemleri takip etmek, bu işlere ait bütün evrakı düzenlemek, yalnız baroda yazılı avukatlara aittir.”*