

TÜRK VERGİ YARGISINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI- II

İbrahim ORGAN*

Neslihan COŞKUN KARADAĞ**

ÖZET

Yasal idare ilkesine göre, vergi idaresinin tesis ettiği genel düzenleyici işlemler ve bireysel idari işlemler yargıda itiraz konusu yapılabilmektedir.

Mükellef ile idare arasında yaşanan uyuşmazlıkların yargı aşamasına taşınması durumunda görevli ve yetkili mahkemeler; vergi mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ile Danıştay'dır.

Mükellefler vergi idaresinin yaptığı tarh, tebliğ, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk, ödeme emri gönderilmesi gibi bireysel idari işlemlere karşı vergi mahkemelerinde dava açarak itiraz edebilirler. Bazı özellikli durumlar hariç, mahkemelerde dava açılması idaresinin tesis ettiği işlemin yürütmesini engellemez. Bunun için yürütmeyi durdurma kararının alınması gerekir. Yürütmenin durdurulması, yargı kararı neticelenene kadar idari işlemin uygulanmasını erteleyen bir yargı işlemidir.

Bu makalede, vergi yargısında yürütmenin durdurulması kurumunun önemi ve işleyişi açıklanacaktır. Bu kapsamda vergi mahkemesine/Bölge İdare Mahkemesine/Danıştay'a açılan davanın vergi işlemlerine etkisi, yürütmeyi durdurup durdurmayacağı, yürütmeyi durdurma kararının verilebilmesi için gerekli koşullar ve kararın sonuçları bu çalışmanın konusunu oluşturacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Uyuşmazlığı, Vergi Davası, Yürütmenin Durdurulması

ABSTRACT

According to the principle of legal administration, individual administrative actions and general regulatory actions established by the tax administration can be made subject of objection in jurisdiction.

In case the disputes between the taxpayer and the administration are submitted to the jurisdiction, the competent courts are the tax courts, District Administrative Courts and Council of State

Taxpayers can bring a file against and object to the individual administrative actions such as imposition, notification, provisional attachment, provisional accrual, and payment order made by the tax administration; at the tax courts. Except for some specific cases, bringing a file does not prevent execution of an action established by the administration. A motion for stay of execution is required to be granted for such non-execution. Stay of execution is a legal transaction that suspends to impose an administrative action until adjudication is finalized.

In this article, importance and operation of the institution of stay of execution in tax jurisdiction has been explained. In this context, effects of an action brought at a tax court, District Administrative Court, or Council of State on tax treatments and stay of execution, conditions required for granting a motion for stay of execution, and results of such motion have constituted the subject of this study.

Keywords: Tax Dispute, Tax Court Case, Stay of Execution

*Doç. Dr. İbrahim ORGAN, Pamukkale Üniversitesi, İ.İ.B.F Maliye Bölümü ,
iorgan@pau.edu.tr

**Yrd.Doç. Dr. Neslihan COŞKUN KARADAĞ, Çukurova Üniversitesi, İ.İ.B.F
Maliye Bölümü, ncoskun@cu.edu.tr

Giriş

Vergi ilişkisi, vergi borçlusu mükellef ile egemenlik gücü ile donanmış vergi alacaklısı devlet arasında gerçekleşmektedir. Bu ilişkide mükellefin ve idarenin uyması gereken kurallar vergi kanunları ile belirlenmiştir. Yani hem mükellef hem de vergi idaresi kanuni sınırlar çerçevesinde yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır. Mükellefler yasal çerçevede ödevlerini yerine getirme, hak-hukuk arayışlarında yasalara uygun hareket etme yükümlülüğündedir. Vergi idaresi ise, gerek genel düzenleyici işlemlerde (yönetmelik, genel tebliğ, sirküler, mukteza gibi) gerekse tarh, tebliğ, tahakkuk, tahsil, ihtiyati haciz, ihtiyati tahakkuk, ödeme emri gibi bireysel idari işlemlerde kanunlara uygun işlem tesis etmek zorundadır.

Kuralları kanunlarla belirlenmiş vergi ilişkisinde mükellef ile vergi idaresi arasında sorunların ve/veya uyuşmazlıkların yaşanması mümkündür. Vergilendirmeye ilişkin usul hükümlerinin yer aldığı Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) mükelleflerle vergi idaresi arasındaki sorunların/uyuşmazlıkların, idari yollarla ya da yargı yoluyla çözülebileceği hükme bağlanmıştır. Mükellefler idari yollarla çözüm bulamadıkları sorunlar için yargı yoluna başvurabilmekte ve işlemin iptalini talep (iptal davası) edebilmektedirler. Ayrıca mükellef nezdinde oluşması muhtemel zararların tazminini istemeleri de söz konusu olabilmektedir (tam yargı davası).

Vergilendirmeye ilişkin işlemlerin iptali amacıyla yargıya başvurulmuş olmasının bu işlemleri engellememesi, bazen çok uzun zaman alan yargı sürecinde mükelleflerin telafisi mümkün olmayan zararlar görmelerine sebep olmaktadır.

İşte bu zararların önlenmesi amacıyla idari yargı mevzuatımıza “yürütmenin durdurulması kurumu” dahil edilmiştir. Bu kurumun kullanılmasıyla, hukuka veya kanuna aykırı olduğu düşünülen işlemlerin iptaline kadar geçen süre içinde mükelleflere zarar vermesi önlenmek istenmiştir (Uslu, 2006, s.1). Yürütmenin durdurulması kurumunun, kişilerin temel hak ve yükümlülüklerinin idareye karşı korunmasındaki önemi tartışmasıdır. Diğer yandan yürütmenin durdurulması kurumu idareyi oluşması muhtemel zararı tazminden kurtararak karşılıklı fayda sağlamaktadır.

“Türk Vergi Yargısında Yürütmenin Durdurulması-I” başlıklı çalışmanın devamı niteliğinde olan bu çalışmada, vergi idaresi tarafından gerçekleştirilen eylem ve işlemlere karşı dava açılmasının yürütmeyi durdurup durdurmayacağı kanuni hükümler çerçevesinde ele alınıp değerlendirilecektir.

1.Vergi Mahkemesinde Dava Açılmasının Vergi İşlemlerine Etkisi

Ülkemizde 1982 yılında yapılan yasal düzenlemeler¹ sonucunda vergi uyuşmazlıklarının idari yargı alanı içerisinde çözümlenmesi kararlaştırılmıştır. Ancak yapılan düzenleme ile vergi uyuşmazlıkları idare mahkemelerinde değil bağımsız vergi mahkemelerinde görülmesi karar altına alınmıştır (Bilici, 2010, s.129). Yapılan düzenleme ile vergi yargılaması idari yargı düzeninin bir parçası olarak yeniden örgütlenmiş, vergi uyuşmazlıklarının vergi mahkemeleri ve bölge idare mahkemeleri ile

¹ Vergi yargısı alanında yeni bir dönemi başlatan konuyla ilgili düzenlemeler 6 Ocak 1982 tarihinde kabul edilen 2575 sayılı Danıştay Kanunu, 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda yapılmıştır

Danıştay'dan oluşan iki dereceli yargı düzeninde çözümlenmesi benimsenmiştir. Günümüzde vergi uyuşmazlıklarında ilk derece genel yetkili mahkeme, idari yargı düzenin bir parçasını oluşturan vergi mahkemeleridir (Kızılot, Kızılot, 2010, s.288). Vergi mahkemelerinin almış olduğu kararlara karşı kararın alınış niteliğine bağlı olarak ya bölge idare mahkemesine ya da Danıştay'a başvurulacaktır.

Vergi mahkemelerinde, tarhiyata karşı açılan davalarda, İYUK 26. maddesinin 3. fıkrasında belirtilen durumlar hariç, yürütmenin durdurulması konusunda herhangi bir istem olmaksızın verginin tahsil işlemleri kendiliğinden durmaktadır. Yürütmenin durdurulması kararları ilgili oldukları işlemin hukuki varlığına son vermeyip sadece yürütülebilirlik vasfını etkiler. Vergilendirme süreci içerisinde bir tarh işlemine karşı yürütmenin durdurulması kararının alınmış olması veya yasanın böyle bir etkiyi kendiliğinden öngörmesi tarh işleminin daha ileri bir aşamaya geçmesini önler. Bu nedenle yürütmenin durdurulması kararları tahakkuku engelleyen bir etki doğururlar (Kıvanç, 2007,s.1). Vergi mahkemelerinde açılan davanın tahsil aşamasındaki bir vergi ile (ve/veya faiz, zam cezalarla) ilgili olması halinde tahsil işlemleri kendiliğinden durmamakta, verginin tahsili ancak yürütmeyi durdurma kararının alınması şartıyla ertelenmektedir (Bilici, 2010, s.131). Vergi mahkemesinde mükellefin aleyhine karar verilmesi halinde, ikinci derece mahkemeleri olan bölge idare mahkemesine itiraz/ Danıştay'a temyiz başvurusu idarenin tahsilat işlemlerinin durdurulmamaktadır. Yani bölge idare mahkemesi/Danıştay'a dava açılmasının idari işlemin yürütülebilirliği üzerine kendiliğinden herhangi bir etkisi yoktur.

1.1. Vergi Davasının Açılması Sonucu Tahsilatın Kendiliğinden Durması

İYUK'un 27. maddesinin 3. fıkrasında yer alan hükümden açıkça anlaşılacağı üzere vergi mahkemelerinde vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurmaktadır. Davanın açılmasıyla yürütme kendiliğinden durmakta, mükelleflerin ayrıca yürütmenin durdurulmasını talep etmelerine gerek bulunmamaktadır. Vergi davalarında yürütmenin kendiliğinden durması, vergilemenin parasal bir işlem olması ve tarh ve ceza kesilmesi işleminin hukuka aykırı olması durumunda geri dönüşün zor olması, yükümlünün savunmasının sadece inceleme ve yoklama tutanağında yer alması, inceleme elemanları arasında bile bazı davalarda yorum farkları olması gibi nedenlerle yürütme kendiliğinden durmaktadır (Bayraklı, 2009, s.273-274).

1.1. 1.Tarh Usullerine Göre Tahsilatın Durması

Tarh işlemi vergi alacağının vergi idaresi tarafından miktar itibari ile hesaplanmasına yönelik idari bir işlemdir. Vergilemede vergiyi doğuran olay yapıcı işlem niteliğinde iken, tarh işlemi, mükelleflerin ödeyecekleri verginin miktarını saptaması dolayısı ile belirtici işlem niteliğindedir. Vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle ortaya çıkan vergi borcu, tarh işlemi ile belirlenmektedir (Kızılot, Taş, 2009, s.68). Tarh işleminin yapılabilmesi için iki şeyin bilinmesi gerekmektedir; matrah ve oran. Oranların yasalarla kamu tarafından belirlenmesine karşılık tarh işleminin yapılabilmesinde gerekli olan diğer öge olan matrah ya mükellefin kendisi tarafından bildirilmekte ya da vergi idaresi tarafından tek taraflı olarak tespit edilmektedir. Mükellefler genel kural olarak vergi hatası bulunması ve ihtirazi kayıtla beyan istisnaları hariç, beyan ettikleri matrah üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar. Vergi mahkemelerinde uyuşmazlık konusu olarak davalara konu olan

işlemler ise vergi idaresi tarafından gerçekleştirilen tarhiyat türleri olan re'sen, ikmalen ve idarece tarhiyatta söz konusu olmaktadır. Haliyle, tahsil işleminin davanın açılmasıyla durabilmesi, tarh işleminin, ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış olmasına bağlıdır.

1.1.2. Vergi Mahkemesi Kararına Karşı İtiraz veya Temyize Başvurma Halinde Tahsilatın Durması

Vergi davasının açılmasıyla tahsil işlemlerinin kendiliğinden durmasının etkisi, dava sonuna kadar olup, davanın reddi ile birlikte vergi idaresi, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaların miktarını hesaplayarak (2) no'lu ihbarname ile mükellefe tebliğ edecektir. Mükellef süresi içerisinde üst derece mahkemeleri olan Bölge İdare Mahkemesi (BİM) veya Danıştay'a itiraz ya da temyiz talebiyle dava açmazsa ödenecek aşamaya gelen verginin süresi geçen taksitlerini, ihbarnamenin tebliğinden itibaren 1 ay içerisinde ödemek durumundadır.

Vergi mahkemesine açılan davanın mükellefin aleyhine sonuçlanması durumunda, mükellef vergi mahkemesinin tek hâkimle vermiş olduğu kararlara karşı BİM'e itiraz ya da vergi mahkemesinin kurul halinde vermiş olduğu kararlara karşı Danıştay'da temyiz davası açabilir. Ancak, vergi mahkemesinin nihai kararına karşı açılan itiraz/teyiz davası yürütmenin kendiliğinden durması sonucunu doğurmayacaktır. Tahsilat işlemlerinin durması isteniyorsa, davanın yürütmenin durdurulması istemli olarak temyiz edilmesi ve temyiz merciinden yürütmenin durdurulması yönünde bir karar alınması gerekmektedir.

1.2. Vergi Davasının Açılması Sonucu Yürütmenin Kendiliğinden Durmasının İstisnaları²

İYUK'un 27. maddesinin 3. fıkrasında; 26. maddenin 3. fıkrası uyarınca işlemde kaldırılan dosyaların yeniden işleme konulması ile ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerinde yapılan işlemlerle tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davaların tahsilat işlemini durdurmayacağı, bunlar hakkında yürütmenin durdurulmasının istenebileceği hükmüne yer verilmiştir. Kanunda sayılan hallerde dava konusu işlemin yürütülmesinin durdurulması isteniyorsa açılacak davada yürütmenin durdurulmasının istenmesi ve bu konuda mahkemece istemin kabulü yönünde bir karar verilmesi gerekmektedir. Vergi davasının açılması sonucu yürütmeyi kendiliğinden durdurmayan halleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

- **Kısmi açılan davalarda;** kısmi açılan davalarda doğal olarak dava konusu edilmeyen kısım için yürütmenin durdurulmasından bahsedilemez. Tahsilat, davaya konu olan kısım için durur. Örneğin, ikmalen vergi tarhi ve vergi ziyai kabahati cezası için, mükellef sadece ceza kesme işlemini dava konusu etmişse, vergi için yürütmenin durdurulmasından söz edilemez (Bayraklı, 2009, s.274) yani verginin aslı için tahsilat durmaz.

² Aşağıdaki durumlarda yürütülmenin durdurulması isteminde bulunmak mümkün değildir;

- iptal konusuna konu edilemeyecek işlemler,
- yargı denetimi dışında tutulan işlemler,
- Askeri ve idari yargının görevine giren konular, yoklukla malul işlemler (Ayrıntılı Bilgi için Bkz. Kızılot, Kızılot, 2010, s.667-669).

• “İhtirazi kayıtla” verilen beyannamelere ilişkin dava açılması; Vergi Daireleri İşlem Yönergesi’nin 39. maddesine göre, mükelleflerce kanuni gerekçe gösterilerek beyan edilen matrah veya matrah kısmı üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergiye dava hakkının saklı tutulması yolundaki beyannameye yazılı nota “ihtirazi kayıt” adı verilir. Mükelleflerin ihtirazi kayıtla beyanname verebilmeleri hususunda gerek vergi kanunlarında gerekse VUK’da herhangi bir yasal düzenleme bulunmamaktadır. Bununla birlikte, ihtirazi kayıtla beyan müessesesi, VUK’un 378. maddesinin “ mükellefler beyan ettikleri matrahlarla ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar” hükmünün istisnası olarak vergi sistemimiz içerisinde uygulanmaktadır. Mükellefler vergiye tabi olup olmadığı konusunda tereddüt ettikleri matrahları ihtirazi kayıtla beyan etmekte ve bunun üzerinden salınan vergilere karşı dava açabilmektedirler (Kızılot, Kızılot, 2010, s.505). Ancak, İYUK’un 27/3. göre, ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerinden salınan mali yükümlülükler ile ilgili tahsil işlemlerinden dolayı açılan davalar yürütmeyi durdurmamaktadır. Bu davalar için de ayrıca yürütmenin durdurulması talebi gereklidir.

• Davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması nedeniyle dava dosyasının işlemde kaldırılması: İYUK’un 26. maddesinin 3. fıkrasında davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması durumunda, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyasının işlemde kaldırılacağı ve varsa yürütmenin durdurulması kararının kendiliğinden hükümsüz hale geleceği belirtilmiştir.

• İşlemde kaldırılan dava dosyasının yeniden işleme konulması: Dosyanın işlemde kaldırıldığı tarihten başlayarak bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde, davanın açılmamış sayılmasına karar verilir ve işlemde kaldırılan dosyanın tahsil işlemleri de durmaz. Dosyanın bu şekilde yeniden işleme konulması halinde tahsil işlemleri devam eder. Bu halde yürütmeyi durdurma talep edilebilir, kendiliğinden durmaz (Karagül, 2003, s.1).

• Tahsilat işlemlerinin uygulanmasından doğan uyumsuzlıklardan doğan davalar: 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun (AATUHK) uyarınca yapılan tahsilat işlemlerine, özellikle ödeme emrine, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk işlemlerine karşı açılan davalarda, salt davanın açılması yürütmeyi durdurmaz (Tosuner, Arıkan, 2011, s.181).

o Ödeme emri tebliği: Ödeme emrine karşı dava açılmış olması tahsil işlemlerini durdurmamaktadır. Ödeme emrine karşı açılan davanın takip işlemlerini durdurabilmesi için borçlunun dava ettiği borç miktarı kadar teminat göstermesi gerekir. Yürütmenin durdurulması için teminatın dışında başkaca bir koşul aranmamıştır. Bu nedenle İYUK’ da yürütmenin durdurulması için öngörülen, açıkça hukuka aykırılık ve giderilmesi güç bir zararın doğması koşullarını aramaya gerek yoktur. Borçlu tarafından 6183 Sayılı Kanuna uygun teminat gösterilmesiyle yürütme, vergi mahkemesince “bu hususta karar verilinceye kadar” durur (Kıvanç, 2007, s.1).

o İhtiyati tahakkuk/haciz; Vergi alacağının güvence altına alınması amacıyla 6183 sayılı AATUHK’da çeşitli önlemlere ilişkin yasal düzenlemelere yer verilmiştir. İhtiyati tahakkuk³/tahsil bu önlemler arasında yer almaktadır. İhtiyati

³ Bu güvence önlemi tüm kamu alacakları için değil, sade vergi alacağı için uygulanır.

tahakkuk/haciz işlemine karşı açılan davalarda, davanın açılmasıyla yürütme kendiliğinden durmayacağından, yürütmenin durdurulmasının talep edilmesi gerekir.

• **Takdir komisyonu tarafından belirlenen emsal bedele karşı dava açılması:** Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir. Emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edildiği hallerde Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açabilme hakları söz konusudur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini kendiliğinden durdurmamaktadır (VUK m. 267).

• **4458 Sayılı Gümrük Kanunu kapsamına giren vergiler:** 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 198. maddesi uyarınca, yapılan kontrol ve denetlemeler sonucunda hiç alınmadığı veya noksan alındığı belirlenen gümrük vergileri ile işlemleri daha sonra yapılmak üzere teslim edilen eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin, yükümlüye tebliğ edildiği tarihten itibaren on beş gün içinde ödenmesi zorunludur. Mükellefler kararın kendilerine tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içerisinde işlemi yapan gümrük müdürlüğünün bağlı bulunduğu başmüdürlüğe itiraz edebilirler. İtirazı ret edilen mükellef vergi mahkemesine dava açabilecektir. Ancak, mahkemeye dava açılması verginin yürürlüğünü durdurmamaktadır.

2. Yürütmenin Durdurulması Kararı Verilebilmesi İçin Gerekli Şartlar

Yürütmenin durdurulması kararı verilebilmesi için gerekli şartlara ilişkin yasal düzenlemelerin izdüşümünü Anayasa'nın 125. ve İYUK'un 27/2. maddesinde görmek mümkündür. Bu iki madde bir arada değerlendirildiğinde karşımıza yürütmeyi durdurma kararının verilebilmesinin esasa –“öze”- ilişkin şartlarının çıktığı görülmektedir. Bu şartlar şunlardır;

- **İdarî işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması:** Dava konusu idari işlemlerin yürütülmesi “telafisi güç veya imkansız” durumların ortaya çıkmasına, ya da hiç değilse ağır bir zararın doğmasına neden olacak nitelikte olması gereklidir. Yürütmenin durdurulmasından doğacak zarar maddi olabileceği gibi manevi de olabilir (Gözübüyük, 2006, s.462)⁴.
- **İdarî işlemin açıkça hukuka aykırı olması:** İdari işlemin hukuka aykırılığının açık olması, sıradan bir kişinin kolayca anlayabileceği türden bir

⁴ Bu haliyle, yürütmeyi durdurma kararı bir taraftan daha başlangıçta kanuna aykırı olduğu halde telafisi güç durumların ortaya çıkmasına sebep olacağı görülen bir işlemde dolayı onun iptaline karar verilinceye kadar vatandaşın muzdarip kalmasını, haksız işlemin devamını önlemekte iken; diğer taraftan da idareyi korumakta, hükmü geriye yürüten iptal kararı dolayısıyla içinden çıkılmaz, infazı güç veya telafisi mümkün olmaz hallere düşmesini, devletin büyük zararlara maruz kalmasını veya ayrıca iptal kararı verilinceye kadar geçecek süre içinde ve belki yıllarca haksız bir işlemi yürütmüş bir idare olarak halkın şikayetine, ithama muhatap olmasını önlemekte, netice olarak idareye işlemini yeniden gözden geçirme ve gerekirse düzeltme imkanını vererek, idari işlemlerdeki sürat ve istikrar ilkesini sağlamağa çalışmaktadır (Türkiye Barolar Birliği, 1975, s.10).

sakatlık⁵ olması değildir. Bu sakatlık, davaya bakan yargıçların, “mesleki bilgi ve deneyimlerine dayanarak, herhangi bir özel araştırma ve incelemeye gerek olmaksızın, ilk bakışta anlaşılacak sakatlıklardır (Bayraklı, 1999, s. 275-276).

- **Kararın gerekçe gösterilerek verilmesi:** Mahkeme yürütmenin durdurulması için kanunun aradığı iki unsurunda mevcut olduğuna veya olmadığına ilişkin gerekçeyi açık bir şekilde ortaya koymalıdır (Yüce, 2010;141). Yürütmenin durdurulması kararı verilebilmesi için gerekli şartların bir kısmı usule ilişkin, bir kısmı ise esasa ilişkin şartlardır. Bu şartlar ise şunlardır;
- **Bir davanın açılmış olması:** Yürütmenin durdurulması istemi ancak açılan bir iptal davası içerisinde istenebilir. Dava açılmadan idari bir işlemin yürütülmesinin durdurulması istemi ile yargı yerlerine müracaat mümkün değildir. Yargı yerleri herhangi bir istem olmaksızın yürütmenin durdurulması konusunu re’sen inceleyemezler. Yürütmenin durdurulması istemi, davacının şahsına bağlı bir haktır ve bu nedenle bizzat davacı tarafından yapılmalıdır. Davacının dışındaki üçüncü kişilerin yürütmeyi durdurma isteminde bulunmaları mümkün değildir (Karavelioğlu, 2006, s.1284-1285).
- **Yürütmeyi durdurma isteminde bulunmuş olma:** Bu konuda, davacı tarafından yapılmış bir istek olmalıdır. Mahkeme, istek olmadan, re’sen dava konusu işlemin yürütülmesinin durdurulmasına karar veremez. İstek, dava dilekçesinde veya sonradan verilecek ek dilekçede yapılabilir. İstek yazılı olarak dava dilekçesinin üzerine “**yürütmenin durdurulması isteği vardır**” yazılması şeklinde olmaktadır. Davacı, yürütmenin durdurulmaması halinde doğacak zararları ve işlemin hukuka aykırılığına da yer vermelidir. Böylece mahkemede yürütmenin durdurulması konusunda bir kanaat uyandırılmış olur. Yürütmenin durdurulması kararı verilen dosyalar öncelikle incelenir. Burada söz konusu olan öncelik davanın karara bağlanmasından önceki aşamaya ilişkin yargısal işlemlere yöneliktir. Sözlü istek dikkate alınmaz (Candan, 2006, s.208; Kıvanç, 2007, s.1). Yürütmenin durdurulması isteminin bir süresi ve sınırı yoktur. Dava açılırken ve esas karar verilinceye kadar her aşamada yürütmenin durdurulması istenebilir. Yürütmenin durdurulması isteminin daha önce reddedilmiş olması yeniden yürütmenin durdurulması istenmesine engel değildir. Yürütmenin durdurulması istendiği zaman, işin özelliği nedeniyle hemen incelenmesi gerekir. Yürütmenin durdurulmasında tebligat ve cevap verme sürelerinin kısaltılabilmesi amacıyla bildirimlerin memur eliyle yapılmasına olanak veren kurallar düzenlemiştir. Böylece, özellikle idarenin savunması alınıncaya kadar geçecek süre kaybının ve postada oluşacak aksamaların önüne geçilmiş olacaktır (Apalak, 1998, s.17).

⁵ Sakat idari kararlar, hukuki değerlerini etkileyen bir noksanı bulunan kararlardır. Bu anlamda, idari kararlarda sakatlık ya irade beyanındaki sakatlık ya da hukuka aykırılık biçiminde ortaya çıkar. Hukuka aykırılık, hem idari kararların alınmasında uyulması gereken hukuk kurallarına hem de alınan idari kararın içeriğini düzenleyen hukuk kurallarına aykırılığı ifade eder (Günday, 1999, s.117-118).

- **Yargı harcının peşin olarak yatırılmış olması.**
- **Teminat Gösterilmesi:** Yürütmenin durdurulmasına karar verilmesi ileride kararın iptal edilmemesi durumunda, yönetim için zarar verebilir. Bu gibi zararları karşılamak üzere, yürütmenin durdurulması isteminde bulunan taraf “teminat” göstermek zorundadır. Ancak, duruma göre iptal davalarında mahkeme teminat istemeden yürütmeyi durdurma kararı verebilir. Yönetimden ya da adli yardım alandan teminat alınmaz. Uygulama da genel olarak parasal işlemlerde teminat aranmakta, buna karşılık, kamu görevlisi, emekli, öğrenci gibi kişilerden teminat alınmamaktadır (Gözübüyük, 1999, s.455).

3. Yürütmenin Durdurulması Kararlarının Türleri

Yargı yerlerince, yürütmenin durdurulması istemli davalarda verdiği kararları şu şekilde sıralayabiliriz;

- **Kabulüne/Reddine:** İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya telafisi imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarından her ikisinin de birlikte gerçekleşmesi durumunda yürütmenin durdurulması istemi kabul edilmektedir. İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarından birisinin veya her ikisinin gerçekleşmemesi durumunda, yürütmenin durdurulması istemi reddedilmektedir. Red kararları bazen başlangıçta bazen de birinci savunma alındıktan sonra verilmektedir. Yargı yerleri, bazen şartların varlığından bile bahsetmeyerek, sadece “davanın durumuna ve uyuşmazlığın niteliğine göre” yürütmenin durdurulması istemini reddedebilmektedirler (Kızılot, Kızılot, 2010, s.672-673).
- **Keşif ve bilirkişi incelemesi yapıldıktan ve bilirkişi raporu alındıktan sonra incelenmesine:** Yürütmenin durdurulması istenen “işlemin hukuka aykırılığının tespiti, özel ve teknik bilgiyi gerektiriyorsa”, yürütmenin durdurulması talebinin ara kararına cevap veya savunma alındıktan sonra veya bilirkişi incelemesi yaptırıldıktan sonra veya keşif yapıldıktan sonra incelenmesine karar verilebilir (Karagül, 2003, s.1).
- **Ara karara cevap ve/veya savunma alınıncaya kadar kabulüne:** Bazen dava konusu idari işlemin açıkça kanuna aykırılığının dilekçe üzerinde ilk etapta tespit edilememesi, bazen de işlemi tesis eden idari makamın savunmasında isteme ilişkin bazı savunmalarda bunabilmesi ve bunun karara tesirinin olabildiği durumlarda (Karavelioğlu, 2006, s.1286-1287) yürütmeyi durdurma kararı ara karara cevap veya savunma alınıncaya kadar kabul edilmekte, ara kararı cevabı ve idare savunması geldiğinde yürütmeyi durdurma kararının geçerlilik süresi bitmektedir.
- **Ara kararı ve birinci savunma alındıktan sonra bu konuda yeniden bir karar verilmek üzere kabulüne:** Bu tür kararın verilebilmesi için, idari işlemin hemen ilk bakışta ve başkaca araştırmaya gerek duyulmaksızın idari işlemin unsurlarından birinin veya birkaçı itibari ile hukuka aykırılığının açıkça görülmesi ve ayrıca işlemin uygulanması halinde davacının giderilmesi güç ve imkansız zararlarının doğabileceğinin tespiti gerekir. Çoğu zaman idari işlemin hukuka aykırılığı bazı ön araştırmalar yapılmadan yalnızca dava dilekçesi ve eklerine bakmak sureti ile hemen ve açıkça tespit edilemez. Bu

nedenle bu tür kararların çok ender olarak ve bazı özel hallerde verilebilmesi söz konusudur (Karavelioğlu, 2006, s.1287).

- **Yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığı:** Yürütmenin durdurulması isteminde bulunmakta hukuki bir yarar olmadığı ve ilk inceleme aşamasında başka hususlardan reddini gerektirecek durumların var olması durumunda yargı yerlerince yürütmenin durdurulması hakkında karar verilmesine yer olmadığı yönünde karar verilebilir (Kızılot, 2010, s.675).

4. Kanun Yolları Aşamasında Yürütmenin Durdurulması

Temyiz⁶ ve itiraz⁷ istemlerinde yürütmenin durdurulması İYUK'un 52. maddesinde düzenlenmiştir. İYUK'un 52. maddesine göre, temyiz veya itiraz yoluna başvurulmuş olması, hakim, mahkeme veya Danıştay⁸ kararlarının yürütülmesini durdurmaz. Ancak, bu kararların teminat karşılığında yürütülmesinin durdurulmasına temyiz istemini incelemeye yetkili Danıştay dava dairesi, kurulu veya itirazı incelemeye yetkili bölge idare mahkemesince karar verilebilir. Davanın reddine ilişkin kararların temyizi halinde, dava konusu işlem hakkında yürütmenin durdurulması kararı verilebilmesi 27. maddede öngörülen koşulun⁹ varlığına bağlıdır. İtiraz ve temyiz istemlerinde Danıştay'ın ve bölge idare mahkemelerince verilen yürütmeyi durdurma kararlarına karşı itiraz mümkün değildir.

5. Yürütmenin Durdurulması Kararlarına Karşı İtiraz

Yürütmenin durdurulması istemlerine ilişkin olarak verilen kararlara karşı kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde bir defaya mahsus olmak üzere itiraz edilebilir. İtiraz edilen merciler dosyanın kendisine gelişinden itibaren yedi gün içinde karar vermek zorundadır. İtiraz üzerine verilen kararlar kesindir. Yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlara karşı -bir defaya mahsus olmak üzere- aşağıdaki yargı yerlerine itiraz edilebilir;

- Danıştay dava dairelerince verilen kararlara karşı Vergi Dava Daireleri Genel Kurullarına¹⁰,

⁶ Temyiz (Ayırt etme, seçme, ayırma) Hukukta, doğruyu yanlıştan ayıran kuruldur. Bir mahkeme hükmüyle bu hükmün dayandığı muhakemenin hukuki bakımdan, yüksek mahkemede (Yargıtay, Askeri Yargıtay, Danıştay) bir defa daha tetkiki imkânını sağlayan kanun yoludur.

⁷ Hukukta itiraz savunma yollarından birisidir. Mahkemece verilen bir hükme karşı, üst makamlarda itirazda bulunma, verilen kararı reddetmedir.

⁸ İlk derece mahkemesi olarak Danıştay'da açılacak davalara karşı yürütmenin durdurulmasını istemek mümkündür. Danıştay Dava Dairelerince verilen yürütmenin durdurulması hakkındaki kararlara karşı idari veya vergi daireleri genel kurullarına itiraz edilebilir. (Karagül, 2003, s.1)

⁹ Bu koşullar; idarî işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idarî işlemin açıkça hukuka aykırı olmasıdır.

¹⁰ Danıştay'ın idari dava dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak baktıkları davalarda, yürütmenin durdurulması istemleri hakkında vermiş oldukları kararlara karşı itiraz edilebilmekte iken, Danıştay idari dava dairesinin, temyiz mercii olarak incelediği dava

- vergi mahkemelerince kurul ya da tek hakim tarafından verilen kararlara karşı bölge idare mahkemesine,
- Bölge idare mahkemesi kararlarına karşı en yakın bölge idare mahkemesine,
- çalışmaya ara verme süresi¹¹ içinde ise vergi mahkemeleri tarafından verilen kararlara en yakın nöbetçi mahkemeye veya kararı veren hâkimin katılmadığı nöbetçi mahkemeye¹², itiraz edilebilir.

Yürütmeyi durdurma talepleri, iptal davası içerisinde yapılan bir “ara istem”dir. Bu konuda, idari yargıya getirilmiş olan “itiraz yolu” yürütmenin durdurulması konusunda alınmış olan ara kararın, diğer bir yargı yerince yeniden incelenmesidir (Gözübüyük, 1999, s.457). İtiraz başvurusunda bulunulabilmesi için, mahkemenin yürütmeyi durdurma istemini dava sonuna kadar kabul veya reddetmiş bulunması gereklidir. Her iki tür karara karşı da, itiraz yoluna gidilebilir. İstem kabulü hakkındaki karara davalı idare; reddi yolundaki karara ise davacı itiraz edebilir (Sönmez, Ayaz, 1998, s.4). İtiraz üzerine alınan kararlardan sonra, koşullarda değişiklik olması durumunda¹³, yeniden yürütmenin durdurulması kararının alınması ya da kaldırılmasını engelleyen hiçbir yasal düzenleme yoktur. Yürütmeyi durdurma ile ilgili olarak itiraz üzerine inceleyen mahkemenin verdiği kararlar, sonuçları ve etkileri itibariyle ilk verilen kararlar gibidir (Kıvanç, 2007, s.1).

İtirazın şartları ise şu şekilde sıralanabilir (Kızılot, Kızılot, 2010, s.687);

- yürütmenin durdurulması istemi hakkında red/kabul yönünde bir karar verilmiş olmalıdır,
- itiraz edenin davanın taraflarından olması,
- İtirazın, bu konudaki kararın taraflara tebliğ edildiği tarihten itibaren 7 gün içinde yapılmış olması.

dosyalarında mahkeme kararına yönelik yürütmenin durdurulması istemi hakkında vermiş olduğu karara karşı itiraz mümkün değildir (Kızılot, Kızılot, 2010, s.690).

¹¹ Çalışmaya ara verme süresi (adli tatil) 1.1.2012 tarihinden sonra yirmi temmuzda başlayıp otuzbir ağustos sona erecektir (20 Temmuz-31 Ağustos). Yürütmenin durdurulması kararlarına ilişkin yedi günlük itiraz süresinin son günü çalışmaya ara verme dönemine denk gelebilmektedir. Bu durumda; 1- itiraz ara verme süresi içinde yapılmak istenirse, itirazın Danıştay nöbetçi dairesine, bölge idare mahkemesi veya nöbetçi mahkemeye yapılması gerekir. 2- itiraz çalışmaya ara verme süresinden sonra yapılmak istenirse; itirazın ara verme süresinin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün içinde, normal dönemdeki itiraz usulüne göre yapılması gerekmektedir (Polatkan, 2003, s.1)

¹² En yakın bölge idare mahkemeleri ve nöbetçi mahkemelerin nereler olacağı Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu kararı ile belirlenmektedir.

¹³ Örneğin, vergi mükellefinin vergi idaresinin tesis ettiği bir idari işleme karşı açtığı davada, mükellefin aldığı yürütmeyi durdurma kararına karşılık idarenin itirazı ile yürütmeyi durdurma kararı kaldırılmış ise ve akabinde idare, mükellefle arasındaki ihtilafa istinaden yeniden idari bir işlem tesis etmişse, mükellef yeni durum nedeniyle tekrar yürütmenin durdurulması isteminde bulunabilir (Sönmez, Ayaz, 1998, s.4-5).

6. Yürütmenin Durdurulması Kararlarının Sonuçları Ve Yerine Getirilmesi

Vergi davası açılmasının en doğal sonuçlarından birisi de, verilen mahkeme kararların gereğinin yerine getirilmesidir. Nitekim Anayasa'nın 138. ve buna paralel İYUK'un 28. maddesinde idarenin mahkemelerin almış olduğu kararlara uymak zorunda olduğu açık bir şekilde ifade edilmektedir. Mahkemelerin vermiş olduğu kararlardan birisi de yürütmenin durdurulması kararıdır. Vergi idaresi, Danıştay, bölge idare ve vergi mahkemelerinin vermiş olduğu yürütmeyi durdurma kararlarına istinaden gecikmeksizin işlem tesis etmeye ve eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden itibaren 30 günü geçemez. Otuz günlük sürenin, uygulamayı geciktirici bir süreç olmadığı asıl olanın kararın hemen uygulanması olduğu kuşkusuzdur. Otuz günden amaç, zorlayıcı koşullar altında bile uygulamanın geri bırakılmayacağı gerçeğidir.

Anayasa'nın ve İYUK'un amir hükümleri açıkça göstermektedir ki, vergi idaresinin yargı organlarının kararlarına uyup uymama, gereklerini yerine getirip getirmeme konusunda seçim ya da takdir hakkı söz konusu değildir. Mahkeme kararlarının Anayasa ve Yasaca teminat altına alınan bu denli "bağlayıcılığı" hem devletin, "Hukuk Devleti" tercihini yapmış olmasından hem de mahkemelerin "Türk Milleti" adına karar vermesinden dolayıdır (Bayraklı, 2009, s.280; Karavelioğlu, 2006, s.1315-1316; Apalak, 1998, s.21).

Yürütmenin durdurulması kararlarında ana kural, kararın geriye yürür biçimde sonuç doğurması, diğer bir ifadeyle, dava konusu olan işlemin yapıldığı andan önceki duruma geri gelmesidir. Zira bu kararların da icraîlikleri ve etkileri aynen iptal kararlarının etkilerine haiz olup hakkında yürütmeyi durdurma kararı verilen işlem, hukuk alanında yokmuş-doğmamış varsayılmakta ve işlemin tesis edildiği tarihe dönülerek bu tarihten sonra işlemin tüm etkileri hukuk alanından kaldırılmaktadır. Yürütmenin durdurulması kararı üzerine, eski durumun geri gelmesi, bazı durumlarda kendiliğinden, bazı durumlarda idarenin alacağı bir karar ile olur. Örneğin, bir verginin ya da tarifenin artırılması kararı için, yürütmeyi durdurma kararının verilmesi halinde idarenin yeni bir işlem yapmasına gerek yoktur. Eski vergi oranı ya da tarife uygulanmaya devam edilir. Burada, "yürütmeyi durdurma kararları 30 gün içerisinde yerine getirilir" kuralı uygulanmaz. Bu kural, ancak yürütmeyi durdurma kararlarının yerine getirilebilmesi için, idarece bir işlem yapılması gereken durumlar için söz konusu olabilir (Gözübüyük, 1999, s.460; Kayı, 1999). Örneğin, ihtirazi kayıtla beyanname verilmiş ve beyanname üzerinden tahakkuk eden vergi ödendikten sonra açılan davada yürütmenin durdurulması kararı verilmesi durumunda ödenen verginin mükellefe geri iade edilebilmesi için idarenin yeni bir işlem tesis etmesi gerekmektedir¹⁴.

¹⁴ Yürütmenin durdurulması kararlarının zaman itibarıyla etkisi (kararın geriye veya geleceğe doğru uygulanması) konusunda gerek vergi hukuku literatüründe gerek Danıştay kararlarında, gerekse vergi idaresinin uygulamalarında farklı görüş ve uygulamalara rastlanmaktadır (Bu konuda Bkz. Kızılot, Kızılot, 2010, s.680-681; Kayı, 1999; Anonymus, 1999 Yılı Yatırım İndiriminde Son Durum, <http://www.gediztso.tobb.org.tr/altmnlr/hukukservisleri/hukuk02.htm>, Erişim Tarihi: 01.02.2012).

İdarenin mahkemelerin vermiş olduğu yürütmeyi durdurma kararlarına yerine getirmemesi mali ve cezai sorumluluğu da beraberinde getirmektedir. Bu durum İYUK'un 28. maddesinin 3. ve 4. fıkralarında şu şekilde hüküm altına alınmıştır;

“Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir.

Mahkeme kararlarının otuz gün içinde kamu görevlilerince kasten yerine getirilmemesi halinde ilgili, idare aleyhine dava açabileceği gibi, kararı yerine getirmeyen kamu görevlisi aleyhine de tazminat davası açılabilir.”

Yukarıda ki düzenleme uyarınca, mahkeme kararlarının yerine getirilmemesi ya da geç yerine getirilmesi, öncelikle idarenin sorumluluğunda ortaya çıkmaktadır. İdarenin yargı kararlarını yerine getirmekte gecikmesi, ağır bir hizmet kusuru¹⁵dur ve idarenin bu nedenle tazminata mahkûm edilmesi gerekir (Kızılot, Kızılot, 2010, s.684). Kararın kamu görevlisince kasten yerine getirilmemesi durumunda ilgili isterse idare aleyhine idari yargıda, isterse kamu görevlisi aleyhine adli yargıda tazminat davası açabilecektir.

Yürütmeyi durdurma kararlarının yerine getirilmemesi üzerine açılacak maddi ve manevi tazminat davalarına ilişkin süre konusunda İYUK'da açık bir hüküm bulunmamaktadır. Danıştay içtihatları doğrultusunda bu konuda zamanaşımı süresi 10 yıl olarak kabul edilmiştir (Kızılot, Kızılot, 2010, s.685). Kamu görevlisi aleyhine açılacak tazminat davasında süre ise, zararın öğrenildiği tarihten itibaren 1 yıl, zararın meydana geldiği tarihten itibaren 10 yıllık zaman aşımı süresine tabidir (Bayraklı, 2009, s.281). Ayrıca, kamu görevlisince kararın kasten yerine getirilmemesi durumunda görevi kötüye kullanma suçunun ortaya çıkacağı ve bu nedenle cezai bir yaptırımla karşı karşıya kalacağı unutulmamalıdır. Vergi davalarında kararın idareye tebliğinden itibaren, yerine getirilmesinde gecikme söz konusu olursa, vergi idaresi tarafından gecikme faizinin¹⁶ ödenmesi gerekmektedir (İYUK 28/6). Kanuni faiz oranı % 9'dur (Bayraklı, 2009, s.281).

¹⁵ “Hizmet kusuru, idarenin yerine getirmekle yükümlü olduğu herhangi bir kamu hizmetinin kuruluşunda, düzenlenmesinde veya teşkilatında, yapısında, personeline ya da işleyişinde gereken emir, direktif ve talimatın verilmemesi, gözetim, denetim ve teftişin icra olunmaması, hizmete tahsis olunan araçların yetersiz, elverişsiz, kötü olması, gereken tedbirlerin alınmaması, geç, vakitsiz hareket edilmesi şeklinde ortaya çıkan bir takım aksaklık, aykırılık, bozukluk, düzensizlik, eksiklik, sakatlıktır.” (Evren, Ç.C., Hizmet Kusuru-Haksız Fiil Ayrımı ve Yargı Düzeni, http://portal.ubap.org.tr/App_Themes/Dergi/2011-95-723.pdf, Erişim Tarihi; 19.03.2012. (Sözkonusu tanımı Ragıp Sarıca, “Hizmet Kusuru ve Karakterleri”, İÜHF Mecmuası, İstanbul 1949, Cilt:XV,s.4'den aktarmaktadır).

¹⁶ Burada adı geçen gecikme faizi ile VUK'un 112. maddesinde düzenlenen gecikme faizi aynı anlamda kullanılmamaktadır. Zira VUK'un 112. maddesindeki gecikme faizi tahakkuku geciktirilen vergiler için söz konusudur.

Sonuç ve Değerlendirme

İdare kamu yararı amacını gerçekleştirmek için üstün yetki ve ayrıcalıklara sahiptir. Ancak bu yetkinin kullanımının sınırlanması gerekir. Bu bakımdan idarenin denetime tabi tutulması bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır. Denetim araçlarından en işlevsel olanı idarenin yargısal denetimidir. Yargı organının tarafsızlığı, hem idari eylem ve işlemler hem de bunlardan etkilenen kişi ve kurumların dışında bir bakış açısı ve değerlendirme imkânı sağlamaktadır.

İdari işlemlere karşı dava açılması söz konusu işlemin yürütülmesini kendiliğinden durdurmaz. İdare kamu hizmeti sunan birimdir. Kamu hizmetlerinin kararlılık, devamlılık ve verimlilik içinde etkin bir şekilde yerine getirilmesi idarenin kanunla yükümlendirilmiş olduğu hususlardır. İdarenin yükümlendirilmiş olduğu alanlarda üstün kamu gücüne dayanarak tesis ettiği işlemlerin yürütülmesinin gerekliliği, zor kullanarak uygulanabilmesi, hukuka uygun sayılması ve herkes tarafından uyulması gerekliliği özelliklerini dava sonuna kadar erteleyen kurum yürütmenin durdurulması kurumudur.

Vergi hukukunda da genel kural dava açılmakla idari işlemin yürütmesinin kendiliğinden durmayacağı olmakla birlikte İYUK'un 27. maddesinin 3. fıkrasında yer alan hüküme göre, vergi mahkemelerinde vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurmaktadır. Davanın açılmasıyla yürütme kendiliğinden durmakta, mükelleflerin ayrıca yürütmenin durdurulmasını talep etmelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak vergi mahkemesine dava açmakla yürütmenin kendiliğinden durmasına ilişkin bu kural temyiz ve itiraz sürecinde işlememektedir. Dolayısıyla vergi mahkemesi kararına kadar ertelenen süreç, Danıştay'da ve/veya BİM'de temyiz/itiraza konu olduğunda ayrıca yürütmenin durdurulması kararının alınması zorunludur.

Yürütmenin durdurulması kararlarının uygulanması, kurumdan beklenen amacın gerçekleşmesi için önemlidir. İdarenin yargı kararlarına uygun işlem tesis etmesi zorunludur. Bunun sağlanması için bir takım yaptırım ve önlemler öngörülmesine rağmen, yargı kararlarının idare tarafından uygulanmasındaki gecikmeler mükelleflerin mağduriyetine sebebiyet verebilmektedir. İdare tarafından yürütmenin durdurulması kararının yerinde olmadığı düşünülmesi halinde, yapılması gereken kanun yollarının kullanılarak karara itiraz edilmesidir.

Yararlanılan Kaynaklar

- Anonymus, 1999 Yılı Yatırım İndiriminde Son Durum, <http://www.gediztso.tobb.org.tr/altmnlr/hukukservisleri/hukuk02.htm>, Erişim Tarihi; 01.02.2012.
- Apalak, Ş., 1998, İdari Davalarda Yürütmenin Durdurulması, Sayıştay Dergisi, Sayı.31. <http://dergi.sayistay.gov.tr/icerik/der31m2.pdf>, Erişim Tarihi: 13.11.2011.
- Bayraklı, H.H., 2009, Vergi Uyuşmazlıkları ve Çözüm Yolları, Celepler Matbaacılık, Afyonkarahisar.
- Bilici, N., 2010, Vergi Hukuku: Genel Hükümler-Türk Vergi Sistemi (25. Bs), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Candan, T., 2006, Kanuni Temsilcinin Vergi ve Diğer Kamu Alacaklarından Sorumluluğu (3. Bs), Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.

- Evren, Ç.C., Hizmet Kusuru-Haksız Fiil Ayrımı ve Yargı Düzeni, http://portal.ubap.org.tr/App_Themes/Dergi/2011-95-723.pdf, Erişim Tarihi: 19.03.2012.
- Gözübüyük, A.Ş., Tan, T., 1999, İdare Hukuku, Cilt:2, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Gözübüyük, A.Ş., 2006, Yönetim Hukuku (24. Bs), Ankara,
- Günday, M., 1999, İdare Hukuku (4. Bs), İmaj Yayıncılık, Ankara.
- Karagül, Y., 2003, Vergi Mahkemelerinde Yürütmeyi Durdurma İsteminde Bulunmayı Gerektiren Davalar, Şartları ve Sonuçları, Yaklaşım Dergisi, Sayı:128. http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?filename=2003083787.htm, Erişim Tarihi: 18.09.2011.
- Karavelioğlu, C., 2006, Açıklama ve Son İçtihatlarla İdari Yargılama Usulü Kanunu (6.Bs), Cilt:2, Ankara.
- Kayı, E., 1999, İdari Yargılama Usulünde Yürütmenin Durdurulması Kararları ve Vergi İdaresinin Konuya Yaklaşımı, Yaklaşım Dergisi, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=1999061693.htm, Erişim Tarihi: 22. 11.2011.
- Kıvanç, H.H., 2007, Vergi Yargısında Yürütmenin Durdurulması, E-Yaklaşım Dergisi, Sayı:53. http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=20071210365.htm, Erişim Tarihi: 11.01.2012.
- Kızılot, Ş., Kızılot, Z., 2010, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları (18. Bs), Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Kızılot, Ş., Taş, M., 2009, Vergi Hukuk ve Türk Vergi Sistemi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Polatkan, V., 2003, Yürütmenin Durdurulması Kararlarının Hukuk Düzenimizdeki Yeri, Önemi, Niteliği ve Usulü, Yaklaşım Dergisi, http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/read_frame.asp?file_name=2003043594.htm, Erişim Tarihi: 19.10.2011.
- Sönmez, E., Ayaz G., 1998, Vergi Yargısında Yürütmeyi Durdurma Müessesesi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 198, Şubat 1998, <http://www.vergidunyasi.com.tr/ara.php>, Erişim Tarihi: 27.12.2011.
- Tosuner, M., Arıkan, Z., 2011, Vergi Uyuşmazlıklarının İdari aşamada Çözümü ve Türk Vergi Yargısı, Kanyılmaz Matbaası, İzmir.
- Türkiye Barolar Birliği, 1975, İdari Yargı Kararlarının, Özellikle "Yürütmenin Durdurulması Kararları"nın Uygulanmaması Konusunda T.B.B.- Yönetim Kurulunun Görüşleri, Sevinç Matbaası, Ankara.
- Uslu, C. (2006), Vergi Yargısında Yürütmeyi Durdurma Kararları ve Sonuçları, http://www.vergidegundem.com/files/makale2_ekim06.doc, Erişim Tarihi: 22.11.2011.
- Yüce, M., 2010, Türk Vergi Yargısı, Ekin Kitabevi, Bursa.