

T.C.
İstanbul Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
Mali Hukuk Anabilim Dalı

Yüksek Lisans
Güz Dönem Ödevi

VERGİ YARGILAMASINDA YÜRÜTMENİN
DURDURULMASI

Sedef Pelin Gürlek
2501060683

Öğretim Üyesi : Prof. Dr. Esra Ekmekçi Çalıcıoğlu

İstanbul 2006

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	II
KISALTMALAR	IV
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1.1. VERGİ DAVALARI	3
---------------------	---

İKİNCİ BÖLÜM

2.1. YÜRÜTMENİN DURDURULMASININ MAHİYETİ VE ŞARTLARI	4
2.1.1. Telafisi Güç veya İmkansız Zararların Doğması	5
2.1.2. İdari İşlemin Açıkça Hukuka Aykırı Olması	6
2.1.3. Kararın Gerekçe Gösterilerek Verilmesi	7
2.1.4. Teminat Alınması	8
2.1.5. Diğer Özel Hususlar	9

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3.1. VERGİ YARGISINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI	9
3.2. VERGİ YARGISINDA YÜRÜTMENİN DURDURMASI KURALININ İSTİSNALARI	11

3.2.1. Dava Dosyasının İşlemden Kaldırılmış Olması _____	13
3.2.2. İhtirazi Kayıt ile Yapılan Beyan Üzerinden Tarh Edilecek Vergilere Karşı Dava Açılması _____	13
3.2.3. Tahsilat İşlemlerinden Doğan Davalar _____	14
3.2.4. 4458 Sayılı Gümrük Kanunu m. 198 Kapsamındaki Vergi Davaları _____	15
3.2.5. VUK m. 267 Uyarınca Mükellefin Talebi Üzerine Takdir Komisyonunca Belirlenen Emsal Bedele Karşı Açılan Davalar _____	15
3.3. YÜRÜTMENİN DURDURULMASI KARARINA İTİRAZ _____	15
3.4. TEMYİZ VE İTİRAZ AŞAMASINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI _____	17
3.5. YÜRÜTMENİN DURDURULMASI KARARLARININ YERİNE GETİRİLMESİ _____	19
SONUÇ _____	21
KAYNAKÇA _____	23

KISALTMALAR

a.g.e.	Adı Geçen Eser
AATUHK	Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun
AY	Anayasa
Bkz.	Bakınız
D.	Daire
Dipn	Dip not
Dnş.	Danıştay
DVDGK	Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu
E.	Esas No
İBGK	İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu
İYUK	İdari Yargılama Usulü Kanunu
K.	Karar No
m.	Madde
s.	Sayfa
T.	Tarih
VUK	Vergi Usul Kanunu
YİBGK	Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu

GİRİŞ

Hukuk sistemimizdeki erklerden biri olan Yürütmenin yaptığı tüm işlemlerin hukuka uygun olduğu kabul edilmiştir. İdare yaptığı bütün işlemlerde kanuna uygun hareket eder ve hukukun kendisine tanıdığı yetkileri kullanır. Fakat ideal olan ve benimsenen bu ilkedен çeşitli sebeplerle sapılabilir ve “İdare”, hukuka aykırı işlemler tahsis edebilir. Bu ve buna benzer durumlarda İdare'nin denetlenmesi gereği ortaya çıkacaktır. Anayasamız bunun için İdarenin yargısal denetimini öngörmüştür (AY m. 125) “İdare'nin tüm eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır.” hükmü ile İdarenin yargısal denetimi Anayasa içerisinde düzenlenmiştir.

İdarenin yargısal denetimi için ülkemizde idari yargı rejimi kabul edilmiş ve adli – idari olmak üzere iki farklı yargı sistemi düzenlenmiştir. İdarenin işlem ve eylemleri istisnalar saklı kalmak kaydıyla, idari yargının görev alanı içine girmektedir. İdarenin yaptığı işlem ve eylemlere karşı ilgilileri idari yargıya başvurmak suretiyle idari işlemin iptalini ve söz konusu eylemden doğan zararlarının tazmini talep edebilmektedirler.

İdari yargının en önemli oluşumlarından biri de yürütmenin durdurulmasıdır. Anayasa m. 125/5'deki düzenlemeye göre **“İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe gösterilerek yürütmenin durdurulması karar verilebilir.”**

Maddeden anlaşılacağı üzere belirli şartların varlığında yargısal denetim yapılırken ilgili işlemin yürürlüğü durdurulmaktadır. İdari yargıda dava açılması prensip olarak işlemin yürürlüğünün kendiliğinden durmasını sağlamaz.

Yürütmenin durması için öncelikle, davacının bu yönde bir talebinin olması, bununla birlikte m. 125/5’de sayılan telafisi güç veya imkansız zararların doğması ile işlemin açıkça hukuka aykırılığı şartlarının bir arada bulunması gerekmektedir.

Yürütmenin durdurulması idarenin yaptığı işlemlerin hukuka uygunluğu ilkesini ve icrailiğini askıya alır. Bunun nedeni, vatandaşın zarara uğraması ihtimalinin ve muhtemel zararlarının tazmininin yapılan işlemin hukuka uygunluğunun kabulü ilkesinden daha ön planda tutulmasıdır.

Ülkemizde vergisel uyuşmazlık çözümü için ayrı bir yargı sistemi kurulmamıştır, vergisel uyuşmazlıklar idari yargı içinde çözüme kavuşturulmaktadır. Öyle ki; vergi yargılamasının usulünü gösteren müstakil bir usul kanununa da mevcut değildir. Vergi uyuşmazlıkları yargılama usulü, İdari Yargılama Usulü Kanununa tabidir. Vergi uyuşmazlıklarının çözümü idari uyuşmazlıkların çözümüyle aynı esaslara göre çözümlense de bazı konularda önemli farklılıklar mevcuttur. Bu farklılardan belki de en önemlisi yürütmenin durdurulması kurumunda ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki; idari işleme karşı idari yargıda dava açılması işlemin yürürlüğünü kendiliğinde durdurmamaktadır. Fakat **İYUK m. 27/3**’e dayalı vergi davalarında kural olarak İdarenin yaptığı vergi işleminin yürürlüğü kendiliğinden durmaktadır.

Açıklananlar ışığında, ilk olarak kısaca vergi dava çeşitleri incelendikten sonra yürütmenin durdurulması kurumunun mahiyeti ve şartlarına değinilecek akabinde konu detaylandırılarak vergi yargısında yürütmenin durdurulması ve istisnaları irdelenecek, yürütmenin durdurulması kararına itiraz, temyiz ve itiraz aşamasında yürütmenin durdurulmasının incelenmesinden sonra da yürütmenin durdurulması kararlarının yerine getirilmesi hususunun incelenmesi ile çalışmamız sonlandırılacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1.1. VERGİ DAVALARI

Vergi yargılaması ve vergi davaları 1980 yılında yapılan değişikliklerden sonra üzerinde oldukça yoğun tartışmaların yaşandığı bir konudur.

Buradaki en temel sorun vergi yargısının ve vergi davalarının niteliğine ilişkindir. Vergi yargısının niteliğine ilişkin üç değişik görüş mevcuttur. Bunlardan bir kısmı vergi yargısının adli yargıya bağlı olması gerektiğini savunurken, diğer bir kısım görüş ise; idari yargıya bağlı olmasını savunmaktadır. Son görüş ise bağımsız bir vergi yargısı sisteminin olmasının yararlı olacağını ileri sürmektedir¹. Her ne kadar ülkemiz vergi yargısını idari yargıya bağlı olarak kabul etse de kanımızca bağımsız bir vergi yargısı sisteminin benimsenmesi daha yararlı olacaktır.

Böylelikle; vergi hukuku konusunda uzmanlaşmış mahkemelerin oluşması, vergi hukuku alanında içtihatların yaygınlaşması, vergi yargısının ihtiyaçlarını daha iyi karşılayan bir usul hukukunun oluşması ve son olarak Danıştay' ın bu konuda yüklediği yükü hafifleterek daha iyi hizmet vermesi sağlanmış olacaktır.

Vergi davasının niteliğini ise; öğretide iptal davası ya da bir tam yargı davası olarak gören eğilimler mevcuttur. Ancak vergi davasını iki dava çeşidinden de unsurlar taşıyan özel bir dava çeşidi olarak görmek de mümkündür.²

Uygulamada vergi davaları; iptal davaları ve tam yargı davaları olmak üzere iki şekilde karşımıza çıkmaktadır. İptal davası ile idarenin işlemiyle menfaatleri ihlal edilen mükellefler, menfaatlerini ihlal etmiş olan işlemin iptali için dava açmaktadırlar. Tam yargı davalarında ise; idarenin yaptığı işlem ve eylemler

¹ Şerafettin Aksoy, **Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi**, İstanbul, 1999, s. 13 – 17

² Şerafettin Aksoy, **a.g.e.** , s. 55

neticesinde zarara uğrayan mükellef bu zararın giderilmesi için dava açmaktadır. Bu dava ile mükellef, oluşan zararının giderilmesini talep etmektedir.

Esasında yürütmenin durdurulması konusu iptal davalarıyla sıkı bir ilişki içindedir. Şöyle ki tam yargı davasında zarar zaten meydana gelmiştir. Artık önlenemez bir durum yoktur. Zaten açılan davada da oluşan bu zararın tazmini istenmektedir. Fakat iptal davalarında iptali istenen işlemin uygulanması davacı için İYUK m. 27’de belirtilen telafisi güç veya imkansız zararlar meydana getirebilir. Anılan sebeplerle iptal davasıyla yürütmenin durdurulması durumu sıkı bir ilişki içindedir.

İKİNCİ BÖLÜM

2.1. YÜRÜTMENİN DURDURULMASININ MAHİYETİ VE ŞARTLARI

Yürütmenin durdurulması, idarenin yaptığı işlemin hukuki varlığını sona erdirmeyip sadece yürürlük vasfını ortadan kaldırır. Bu bakımdan geçici bir tedbir olarak değerlendirilebilir.³ Mahkemeler yürütmenin durdurulmasına ara kararlar ile imkan vermektedir. Bu kararlar hukuksal etki bakımından iptal davalarıyla aynı etkiyi göstermektedir. Ama belirtmiş olduğumuz üzere; bu etki (mahkeme esas hükmünü oluşturana kadar süreceğinden) geçicidir.

Yürütmenin durdurulmasına hangi koşulların varlığında imkan verileceği Anayasa m. 125 ve İYUK m. 27 ‘de; telafisi güç veya imkansız zararlar doğması,

³ http://www.ymm.net/VergiDavalari/yurutmenin_durdurulmasi.htm

idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması, kararın gerekçe gösterilerek verilmesi ve belirli bir teminat karşılık olarak gösterilmiştir.

2.1.1. Telifisi Güç veya İmkansız Zararların Doğması

Burada idarenin tahsis ettiği işlem ile mükellefin zarara uğrayıp uğramama ihtimali değerlendirilmektedir. Mükellefin hukukunda meydana gelecek değişikliklerin etki ve sonuçlarının birlikte değerlendirilmesiyle söz konusu ihtimal tespit edilmelidir. İşlem sonucunda doğabilecek olan zararın niteliği objektif olmalıdır. Öyle ki; yalnız mükellef için değil, mahkeme içinde zararın anılan nitelikte olması gereklidir.⁴

Mahkeme telifisi güç ya da imkansız zarar konusunu araştırırken davacının getireceği bilgi ve belgeleri dikkate alır. Oluşacak zararın tazminin imkansız olması şart değildir. Sadece olağan koşullarda tazmin edilemeyecek olması ya da tazmin edilmesinin çok güç olması aranmaktadır. Esasında tazmin edilememe veya telifisi imkansız zarar konusu da tartışmalıdır. Doktrinde, bazı yazarlar telifisi imkansız zararların varlığını kabul etmekte, içlerinde İl Han Özay'ın da bulunduğu diğer bir grup yazar ise, bunun varlığını kabul etmemektedirler. Kabul etmeme gerekçesini İl Han Özay "Hukukta telifisi imkansız zarar yoktur. Ölüm bile, maddi ve manevi bir zarar olarak tazmin edilebildiğine göre, bunu eksi hale getirilmesi ya çok güç ya da imkansız bir durum şeklinde anlamak gerekir." demek suretiyle ifade etmektedir.⁵

Kanımızca, kendisine vergi salınan mükellef eğer o vergiyi ödemediği zaman ekonomik açıdan zor duruma düşecekse bu durumda telifisi güç ya da imkansız zararın söz konusu olduğu kabul olunmalıdır.

⁴ Bahadır Kılınç, **Anayasa ve İdare Hukukunda Yürütmenin Durdurulması**, Ankara, 1997, s. 38-39

⁵ Zehreddin Aslan, **İdari Yargı'da Yürütmenin Durdurulması**, İstanbul, 1994, s. 49, 143. dipn. .

2.1.2. İdari İşlemin Açıkça Hukuka Aykırı Olması

Söz konusu hal, yürütmenin durdurulması kararlarının en zor tespit edildiği, uygulamada en büyük sorunu meydana getiren ve yürütmenin durdurulması kararlarının verilmesindeki en önemli haldir. İptal davalarının konusu esasında bir işlemin hukuka aykırılığının tespit edilmesidir. Bu sonuç ise; ancak yargılamanın son evrelerinde anlaşılmaktadır. Bu halde kanunun aradığı “açıkça hukuka aykırı olması” kavramından ne anlamamız gerekir?

Bu sorunun cevabını verebilmemiz için öncelikle, bu kavramdaki hukuka aykırılık ifadesini irdelememiz gereklidir. Burada belirtilen hukuka aykırılık sadece kanuna ve ilgili mevzuatta aykırılık olarak görülmemeli, anılanlarla birlikte daha eşitlik, adalet, hak ve nesafet kurallarını da içine alan bir bütüne aykırılık olarak görülmelidir.

Bununla birlikte ikinci bir problem olarak, hukuka aykırılığın mahkeme tarafından tespit edilmesi konusu ortaya çıkmaktadır. Çoğu zaman mahkemeler yürütmenin durdurulması taleplerini incelerken sanki olayın esasını incelemişçesine derinlemesine inceleme yapmakta ve karar verme süresini uzatmaktadırlar. Bu da yürütmenin durdurulması kurumunun aykırılık arz etmektedir.

Yürütmenin durdurulması kararlarının verilmesinde aranılan, açıkça hukuka aykırılık hali mahkemenin önüne gelen dava dilekçesi ve eklerinden anlaşılabilen, esasa girilmeksizin yapılacak basit bir ön inceleme ile hukuka aykırılık şüphesini doğuracak hukuka aykırılıktır. Mahkeme verdiği yürütmeyi durdurma kararıyla bağlı olmadığından, olayın esasını incelerken hukuka aykırılık şüphesi dağılabilir. Bu halde iptal davasını reddedebilir.⁶

⁶ Yılmaz Özbacı, **Vergi Davaları**, Ankara, 2004, s. 422
Zehreddin Aslan, **a.g.e.**, s. 45 – 49
Bahadır Kılınç, **a.g.e.**, s. 42 – 44

2.1.3. Kararın Gerekçe Gösterilerek Verilmesi

İYUK m. 27 ve **Anayasa m. 125** uyarınca verilecek yürütmenin durdurulması kararları gerekçe gösterilmek suretiyle verilmek zorundadır. Gerekçesiz verilen kararlar gerekli şekil şartını taşımadıklarından geçerli değildirler. Kararın neden verildiğine ilişkin bir değerlendirme taşıyan ve kanunun aradığı iki unsurun da mevcut olup olmadığını açıklayan gerekçeye mutlaka yer verilmelidir. Esasında buna da mahkemenin konuya bakışını belli ettiği veya bir ön yargı oluşturduğu iddiasıyla karşı çıkılabilir. Öyle ki; verilen bir yürütmenin durdurulması kararından sonra mahkemenin asıl kararının da red olduğu ve de dava hakkında ihsası reyde bulunmuş olabileceği iddiası olabilir⁷.

Kararların gerekçeli olmasına yönelik olarak doktrinde yapılan bu eleştiriler kısmen haklıdır. Bazen mahkeme yürütmenin durdurulması istemini esas incelemesi gibi incelemekte ve esas incelemesi sonucunda vereceği kararı tespit ederek yürütmenin durdurulması kararını vermektedir. Yukarıda da açıkladığımız üzere; böyle bir durum hem karar sürecini gereksiz yere uzatmakta hem de yürütmenin durdurulması kurumunun özelliklerine aykırılık arz etmektedir. Bunun için mahkemeler verdikleri yürütmenin durdurulması kararlarını ellerindeki mevcut dilekçe ve bunun eklerine dayanarak vermeli ve gerekçelerini buna göre hazırlamalıdır. Doğaldır ki; mahkeme davanın esasına girdiğinde elde ettiği farklı verilerden dolayı ilk olarak verdiği yürütmenin durdurulması kararından değişik bir karar verebilir. Önemli olan mahkemenin objektif bir değerlendirme yaparak karar vermesidir.

⁷ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.** , s. 423
Şükrü Kızılot, **Vergi ihtilafları ve Çözüm Yolları**, Ankara, 2005, s. 692

2.1.4. Teminat Alınması

Yürütmenin durdurulması kararı verilmesinden sonra esasa ilişkin inceleme neticesinde ilgili işlem iptal edilmeyebilir. Bu durumda geçen süre zarfında idarenin bir zararı oluşabilir. Bu düzenleme **İYUK m. 27/5**'de düzenlenmiştir. **Teminat hakkında Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 96 – 100** maddeleri uygulanır. Ayrıca **Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 19. maddesinde** de bu husus belirtilmiştir. Anılan kanuna göre teminat olarak kabul edilecek değerler; para, bankalar tarafından verilen teminat mektupları, hazine tahvil ve bonoları, hükümetçe belirlenecek milli esham ve tahvilatlar ve ilgililer ve ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı idarece haciz varakalarına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallardır. İstisnaen de olsa teminat miktarında yaşanabilecek olan uyuşmazlıklar ise yürütmenin durdurulmasına karar veren mahkemece çözüme kavuşturulacaktır.

“..Mahkeme kararının teminat karşılığı yürütmesinin durdurulmasına karar verilmesi üzerine gösterilen teminat yetersiz bulunması durumunda, 2577 sayılı Yasanın 27/5 inci maddesi uyarınca yürütmenin durdurulması kararının kaldırılmadığı sürece düzenlenen ödeme emrinde isabet yoktur...2577 sayılı Kanunun anılan 27/5 inci maddesinde teminata ilişkin olarak çıkan anlaşmazlıkların yürütmenin durdurulmasına karar veren Dairece çözümleneceğinin ifade edilmesi nedeniyle, teminatın yetersizliğinden dolayı davalı İdarenin yürütmenin durdurulması kararının kaldırılmasını isteyebileceği, halihazırda mahkeme kararının yürütmesi durdurulmuş bulunduğundan ödeme emriyle istenebilecek kesinleşmiş bir vergi borcunun bu aşamada bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir...”⁸

Ayrıca, teminat alınması kural olmakla birlikte; istisnaen (yürütmenin durdurulması kararını alan idare veya adli yardımdan faydalanan bir kişi ise) teminat aranmayabilir.⁹

⁸ Dnş. 4D. E. 2001/4228, K. 2002/3660, T. 25.11.2002

⁹ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.** , s. 427

2.1.5. Diğer Özel Hususlar

Bunlar daha çok yargılamanın hızlı yapılmasına ve hemen bir sonuç alınmasına yöneliktir. İlk olarak yürütmenin durdurulmasında özel tebligat usulleri kullanılabilir. **İYUK m. 16**'da öngörülen cevap süreleri kısaltılabilir. Bununla birlikte yürütmenin durdurulması kararından sonra dosyanın tekamülü için yapılacak her türlü tebligat memur aracılığıyla yapılabilir. Ayrıca yürütmenin durdurulması istemli dosyalar öncelikle görüşülür ve karara bağlanır¹⁰.

Bununla birlikte yürütmenin durdurulması için bir iptal davasının açılması gerekir. Böyle bir dava açılmadan yürütmenin durdurulması kararı verilemez. Yürütmenin durdurulması için kural olarak davacının talebi gerekir. Ancak, vergi yargısı bunun istisnasını oluşturur. İleriki bölümde bu duruma değinilecektir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3.1. VERGİ YARGISINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI

Vergi yargısı taşıdığı bir takım özellikler sebebiyle bağlı olduğu idari yargı rejiminden ayrılmaktadır. Yukarıda da ifade ettiğimiz üzere söz edilen farklar sebebiyle vergi yargısının bağımsız ve özel bir yargı rejimine tabi olması ve bu

Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 692

Bahadır Kılınç, **a.g.e.**, s. 47 – 49

¹⁰ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.**, s. 428

Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 692

Bkz. İYUK m. 27/7

konuda uzmanlaşmış mahkemelerde ve uzman hakimler tarafından görülmesi ihtiyacı mevcuttur. Bu ihtiyaca sebep olan farklardan biri de yürütmenin durdurulmasında kendini göstermektedir. İYUK m. 27/3'e 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 durdurur.”**

Açık hükme göre vergi uyuşmazlıklarında dava edilen kısım ve bunların zam ve cezalarına ilişkin tüm işlemlerin yürütülmesi kendiliğinden durmaktadır. Ayrıca bir talepte bulunulması ve mahkemenin bu yönde bir karar vermesine gerek yoktur. Bu durum yürütmenin durdurulmasının talebe bağlı olduğu kuralının istisnasını oluşturmaktadır.

“...Bu durumda, davacının adresine tebligat yapılmaması nedeniyle işlemde kaldırılan dava dosyasının, yenileme dilekçesi verilmek suretiyle işleme konulmasıyla, talebe gerek olmadan tahsil işlemi kendiliğinden duracağından, yenileme dilekçesinde yürütmenin durdurulması talebinde bulunulmaması neden gösterilerek yenileme dilekçesinin verilmesinden sonra düzenlenen ödeme emrinde yasal isabet bulunmadığı cihetle, vergi mahkemesince davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir...”¹¹

Fakat bu durum sadece ilk derece yargılamasında mevcuttur. Temyize veya itiraz yoluna başvurmak yürütmeyi kendiliğinden durdurmaz. Yürütmenin durması için yürütmenin durdurulmasını gerektiren şartların varlığı, davacının bu yönde bir talebi ve mahkemenin de aynı yönde bir kararının olması zorunludur¹².

Bununla birlikte; bazı hallerde yürütmenin durdurulması istenememektedir. Bu hallere kısaca değinecek olursak; kural olarak iptal davasına konu olmayacak işlemler hakkında yürütmenin durdurulması istenemez. Bunlara örnek verecek

¹¹ Dnş. 11D. E. 1997/575, K. 1998/1081

¹² Yılmaz Özbacı, a.g.e. , s. 414

Şükrü Kızılot, a.g.e, s. 693

olursak genelge, tebliğ, sirküler, uyarı gibi işlemler iptal davasına konu olamayacağı için bu konularda yürütmenin durdurulması kararı alınamaz.

Bununla birlikte **Anayasa m. 125/6** uyarınca yargı denetimi dışında tutulan bazı işlemler mevcuttur. Bu işlemler dava edilemediğinden yürütmenin durdurulması söz konusu olmaz. Bu işlemlere örnek verecek olursak; Cumhurbaşkanı'nın tek başına yaptığı işlemler, Yüksek Askeri Şura Kararları, Hakimler Savcılar Yüksek Kurulu Kararları, Sıkıyönetim komutanlarının işlemleri, Sayıştay Kararları, uyarma ve kınama cezaları, olağanüstü hal valisinin, 285 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında tanınan yetkilerini kullanırken yaptığı işlemler. Bu işlemlere karşı iptal davası açılmaz ve bunun sonucu olarak da yürütmenin durdurulması kararı alınamaz.¹³

3.2. VERGİ YARGISINDA YÜRÜTMENİN DURDURMASI KURALININ İSTİSNALARI

Vergi yargısında kural olarak dava açılmasıyla birlikte kendiliğinden ilgili işlemlerin yürürlüğü durmaktadır. Fakat her kuralın olduğu gibi bu kuralında istisnaları mevcuttur. Bu istisnalar ise dava dosyasının işlemde kaldırılmış olması, ihtirazi kayıt ile yapılan beyan üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açılması, tahsilat işlemlerinden doğan davalar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu kapsamına giren vergi ve resimler için açılan davalar ve Vergi Usul Kanunu **m. 267** uyarınca takdir komisyonu tarafından mükellefin talebi üzerine takdir edilen emsal bedele karşı dava açılması halleridir. Bu hallerin varlığında yürütmenin durması için, yürütmenin durdurulmasını gerektirecek sebeplerin varlığı ve mükellefin talebi

¹³ Şükrü Kızılot, **a.g.e**, s. 696-697

gereklidir. Ancak bu şartların varlığında mahkeme yürütmenin durdurulmasına karar verebilir.

“... İhtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan işlemlerle tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davalar tahsil işlemi durdurmaz. Bunlar hakkında yürütmenin durdurulması istenebilir. Madde hükmüne göre ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerinden yapılan tahakkuk işlemlerine karşı açılan davalarda, mahkemece yürütmenin durdurulması isteminin kabulüne karar verilmedikçe tahsilat işlemine devam edilecektir... davada yürütmenin durdurulması isteminin reddine karar verilmiş olması karşısında idarece tahsil işlemine devam edilerek ödeme emri düzenlenmesinde kanuna aykırılık bulunmamaktadır....”¹⁴

“... vergi mahkemesinde tahsil işlemlerine karşı idari dava açılmasının, mahkemece yürütmenin durdurulmasına karar verilmedikçe, tahsilatı durdurması olanaklı değildir...”¹⁵

“...İYUK m. 27/3 gereğince ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan işlemlerde, işleme karşı açılan davalar tahsil işlemi durdurmaz. Bunlar hakkında yürütmenin durdurulması istenebilir...”¹⁶

“...Mahkemece yürütmenin durdurulmasına karar verilmedikçe veya ek tahakkuk iptal edilmedikçe tahsilat işlemlerini durdurmayacağından, bu husus gözetilmeksizin, ödeme emrinin iptali yolunda verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir...”¹⁷

“..Tahakkuk eden vergilerin tahsilinin durdurulması için dava açılmış olmasının yeterli olmayacağı ayrıca yürütmenin durdurulması isteminde bulunulması ve mahkemeninde bu yönde karar vermesi gerekmektedir...”¹⁸

“..2577 sayılı Kanunun 27'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında istisnai bir durum söz konusudur. Fon tahakkuklarına karşı dava açılmakla yürürlüğün kendiliğinden durabilmesi, ancak, kanuni bir düzenlemeyle mümkündür. Fon payı tahakkukuna karşı açılan bir davada yürütmenin durdurulması yolunda, açıldığı mahkemece alınmış bir karar olmadığı sürece, tahsil işlemlerine devam olunmasında hukuka aykırılıktan söz edilemeyecektir...”¹⁹

¹⁴ Dnş. 4D. E. 2000/502, K. 2001/1626, T. 18.4.2001

¹⁵ Dnş. 7D. E. 2000/1963, K. 2001/1133

¹⁶ Dnş. 3D. E. 1994/5106, K. 1995/1774, T. 07.06.1995

¹⁷ Dnş. 7D. E. 2003/2480, K. 2004/1236, T. 12.5.2004

¹⁸ Dnş. 4D. E. 2000/502, K. 2001/1626, T. 18.4.2001

¹⁹ Dnş. 7D. E. 1999/3288, K. 2000/1203, T. 24.4.2000

3.2.1. Dava Dosyasının İşlemden Kaldırılmış Olması

İYUK m. 26/3'e göre, davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması durumunda, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyası işlemden kaldırılır ve mevcut ise yürütmenin durdurulması kararı kendiliğinden hükümsüz kalır. Bu tarihten itibaren bir yıl içinde yeni adres bildirmek suretiyle dosyanın yeniden işleme konulması istenmezse mahkeme davanın hiç açılmamış sayılmasına karar verir. Bu şekilde işlemden kaldırılan davalara ilişkin tahsil işlemi ise durmaz. Yeniden işleme konulması durumunda da tahsil işlemlerine devam edilir. Bu halde yürütmenin durması için bunun yeniden talep edilmesi ve mahkemenin de bu yönde karar vermesi gereklidir²⁰.

3.2.2. İhtirazi Kayıt ile Yapılan Beyan Üzerinden Tarh Edilecek Vergilere Karşı Dava Açılması

VUK m. 378 uyarınca mükellef beyan ettiği matrah ve bu matrah üzerinden tarh edilen vergilere karşı vergi hataları hariç dava açamaz. Fakat mükellefler tereddüt ettikleri konularda beyanname verirken tereddüt konusundan kaynaklanan uyuşmazlıklar için yargıya başvuracaklarını verdikleri beyanname de belirtebilirler. Bu durumda mükellefler vermiş oldukları beyannameye karşı dava açabilirler. İhtirazi kayıt kurumu esasında 1950'lerden bu yana uygulanmaktadır. İYUK 27. madde de hüküm altına alınmakla da bu durum kanuni düzenlemeye girmiştir.

²⁰ Yılmaz Özbacı, a.g.e. , s. 415
Şükrü Kızılot, a.g.e, s. 693 – 694

Mükellefin ihtirazi kayıt ile verdiği beyannameye dayanılarak yapılan tarhiyat işlemlerine karşı dava açması durumunda, vergi yargısının kuralı olan dava açılmanın kendiliğinden yürütmeyi durdurması hali gerçekleşmez. Yapılan tarhiyat ve buna dayanılarak yapılan işlemlerin durması için yürütmenin durdurulması şartlarının varlığı, davacının bu yöndeki istemi ve de mahkemenin kararı gerekmektedir²¹.

3.2.3. Tahsilat İşlemlerinden Doğan Davalar

AATUHK'un uygulanmasından doğan davalarda, dava açılması yürütmeyi kendiliğinden durdurmaz. Bu tür davalara; ödeme emirlerine karşı açılan davalar, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuka karşı açılan davalar ile haciz işlemine karşı açılan davalar örnek olarak verilebilir. Bunların içinde en önemlisi ve uygulamada en çok karşılaşılanı, ödeme emirlerine karşı açılan davalardır. Zaten haciz, ihtiyati haciz ve tahakkuk işlemlerine karşı açılan davalarda yürütmenin durdurulması istenemez, kaldı ki mahkeme bu yönde bir karar da veremez. Zira, **İYUK m. 28/1**'in açık hükmü uyarınca bu tür davalarda karar kesinleşinceye kadar idare işlem tahsis edemez²².

Bu sebeple ancak ödeme emirlerine karşı açılan davalarda yürütmenin durdurulmasının pratik bir önemi vardır. Ancak bu durum kendiliğinden yürütmenin durdurulması kuralının istisnasını oluşturmaktadır. Ödeme emrinin iptali için açılan davada yürütmenin durdurulması için; mükellefin istemi ve daha önce belirtmiş olduğumuz şartların varlığı ile mahkemenin bu yönde kararı gereklidir.

²¹ Yılmaz Özbalcı, **a.g.e.**, s. 416

Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 694

²² Yılmaz Özbalcı, **a.g.e.**, s. 418–420

Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 695

3.2.4. 4458 Sayılı Gümrük Kanunu m. 198 Kapsamındaki Vergi Davaları

Gümrük Kanunu m. 198 uyarınca, noksan alınmış ya da hiç alınmamış vergilerin tespiti halinde bunlar mükellefe tebliğ edilir. Mükellef bu vergi borcunu 10 gün içinde ödemek zorundadır. Eğer bir itirazı varsa ilk olarak idareye itiraz edecek ve itirazı reddedilirse dava açabilecektir. Söz konusu durumda ne itiraza başvurmak ne de dava açmak anılan verginin yürürlüğünü durdurmayacaktır.²³

3.2.5. VUK m. 267 Uyarınca Mükellefin Talebi Üzerine Takdir Komisyonunca Belirlenen Emsal Bedele Karşı Açılan Davalar

Mükellefin istemi üzerine takdir komisyonunca tespit edilen emsal bedele karşı dava açılması, belirlenen emsal bedel uyarınca hesaplanan verginin tahsilini durdurmaz. Anılan madde açık düzenlemesi bunu öngörmektedir.²⁴

3.3. YÜRÜTMENİN DURDURULMASI KARARINA İTİRAZ

Vergi yargısında dava açılmasıyla (yukarıda da belirttiğimiz üzere) kural olarak yürütme kendiliğinden durmaktadır. Bu sebeple yürütmenin durdurulması kararına itiraz sadece bu kuralın istisnai hallerinde mevcut olacaktır.

²³ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.** , s. 416- 417

²⁴ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.** , s. 422
Şükrü Kızılot, **a.g.e.** , s. 695

İlk olarak yürütmenin durdurulması hakkında verilen kararlara itirazın tarihçesine bakacak olursak 1982 yılında yürürlüğüne giren İYUK ilk düzenlemesinde, yürütmenin durdurulması hakkındaki kararlar için itiraz mekanizması öngörmemekteydi. 1990 yılında 3622 sayılı kanun ile bu kararlar için itiraz yolu açılana kadar, taraflar yürütmenin durdurulması kararını veren mahkemeye başvurmak suretiyle yürütmenin durdurulması kararının kaldırılmasını veya yeniden incelenmesini talep edebilmekteydiler.²⁵

İYUK m. 27/6'da yürütmenin durdurulması kararlarına karşı itiraz kurumu düzenlenmiştir. Bu karara karşı yapılacak itirazlar belirli şartları taşımalıdır. İlk olarak yürütmenin durdurulması istemi hakkında verilmiş bir karar bulunması gereklidir. Böyle bir karar olmadan itiraz yapılması mantıksızdır. Diğer bir şart ise; itirazın davanın taraflarından birisince yapılmasının gerekli olmasıdır. Dava tarafları haricinde başka bir kişinin yaptığı itiraz mahkeme tarafından red olunacaktır.

Konya Bölge İdare Mahkemesi 25.09.1990 tarih ve 1990/16 itiraz numaralı kararında²⁶ "...davaya müdahale eden dekanlığın davanın tarafı olmaması nedeniyle yaptığı itirazı reddetmiştir. Davaya müdahale eden kişi katıldığı tarafla birlikte hareket etmelidir. Eğer katıldığı taraf itiraz etmezse katılanın müstakil bir itiraz hakkı mevcut değildir..." yönünde hüküm tesis edilmiştir.

Son şart olarak yürütmenin durdurulması isteminin reddi veya kabulü yönündeki kararlara itirazlar, bu kararların tebliğinden itibaren yedi gün içinde yapılmalıdır. Bu süre içinde yapılmayan itirazlar, işin esasına girilmeksizin reddedilmektedir. Bununla birlikte; itiraz mercii dosyanın kendine gelişinden

²⁵ Bahadır Kılınç, **a.g.e.** , s. 83

²⁶ Zehreddin Aslan, **a.g.e.** , s. 86

itibaren yedi gün içinde karar vermek zorundadır. İtiraz mercisinin verdiği kararlar kesindir ve yeniden itiraz veya temyiz konusu yapılamazlar.²⁷

Kanun itiraz mercilerini ayrıntılı olarak göstermiştir. Buna göre Danıştay Dava Dairelerince ilk derece mahkemesi olarak görülen uyuşmazlıklarda Vergi Dava Daireleri Kuruluna, Bölge İdare Mahkemelerinin kararlarına karşı ise; en yakın Bölge İdare Mahkemesine, Vergi Mahkemelerinin kurul olarak veya tek hakimle verdiği kararlara karşı da bağlı buldukları Bölge İdare Mahkemesine, çalışmaya ara verme süresi içinde verilen kararlara karşı ise; en yakın Bölge İdare Mahkemesine veya kararı veren hakimin katılmadığı nöbetçi mahkemeye itiraz edilebilir.²⁸

İtiraz üzerine yürütmenin durdurulmasının kabulüne yönelik kararlarda uzun açıklamalar yerine kanunun aradığı iki şartın gerçekleştiği ifade edilmelidir. İtiraz üzerine verilen yürütmenin durdurulması kaldırılıyorsa da, iki şartın aynı anda gerçekleşmediği açıklanmalıdır. Bununla birlikte eğer itiraz reddediliyorsa, itirazın neden kabul edilmediği açıklanmalı, itirazın gerekçelerini karşılayacak yeterlilikte karar kısmına yer verilmelidir.

3.4. TEMYİZ VE İTİRAZ AŞAMASINDA YÜRÜTMENİN DURDURULMASI

Konunun başında belirtmek gerekir ki bu bölümde anılan itiraz ile yürütmenin durdurulmasına yapılan itirazın birbiri ile karıştırılmaması

²⁷ Zehreddin Aslan, **a.g.e.**, s. 86
Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 717–718
Yılmaz Özbacı, **a.g.e.**, s. 426
²⁸ Zehreddin Aslan, **a.g.e.**, s. 82
Şükrü Kızılot, **a.g.e.**, s. 716–717
Yılmaz Özbacı, **a.g.e.**, s. 425.

gerekmektedir. Bu bölümde incelenen itiraz **İYUK m. 45** kapsamında ilk derece mahkemelerinin kararlarına karşı yapılan bir başvurudur.

İYUK m. 52 kapsamında düzenlenen temyiz ve itiraz aşamasında yürütmenin durdurulması kurumu ilk derece yargılamasındaki yürütmenin durdurulması ile arasında önemli farklar barındırmaktadır. Vergi yargısı açısından bakıldığında en temel fark, kendiliğinden yürütmenin durdurulması konusunda karşımıza çıkmaktadır. İlk derece yargılamasında dava açılmasıyla ilgili işlemin yürürlüğü kendiliğinden dururken, temyiz veya itiraz aşamasında ki başvuru da yürütme kendiliğinden durmamaktadır. Yürütmenin durması için davacının talebi ve temyiz ya da itiraz merciinin bu yöndeki kararına ihtiyaç bulunmaktadır.²⁹

Diğer bir önemli fark ise verilen ya da reddedilen yürütmenin durdurulması kararlarında karşımıza çıkmaktadır. İncelememizde de irdelediğimiz üzere ilk derece yargılamada yürütmenin durdurulması kararlarına karşı itiraz mümkündür. Verilen karara karşı taraflar itirazda bulunabilir. Fakat temyiz veya itiraz aşamasında verilen yürütmenin durdurulması kararlarına karşı itiraz yolu kapalıdır ve verilen bu kararlar kesindir.³⁰

Temyiz veya itiraz aşamasında yürütmenin durdurulmasında kararı verecek merci İYUK m. 52'nin açık göndermesi gereğince İYUK m. 27'deki şartları aramak zorundadır. Bu şartlar da daha öncede belirttiğimiz üzere telafisi güç ya da imkansız zararların doğacak olması ve ilk derece mahkemesinin kararının açıkça hukuka aykırı olmasıdır. Kaldı ki; bu şartlar temyiz aşamasında esasa ilişkin incelemede de aranmaktadırlar. Bununla birlikte; iptal davalarının temyizinde verilecek yürütmenin durdurulması kararlarında da istisnaen ilk derece mahkemelerindeki gibi idareden ve adli yardım alanlardan teminat istenmeyebilir.

²⁹ Zehreddin Aslan, **a.g.e.** , s. 77

Şükrü Kızılot, **a.g.e.** , s. 588, 606

Yılmaz Özbalcı, **a.g.e.** , s. 571 –572

Erdal Sönmez , Garip Ayaz, **Vergi Yargısı**, Ankara, 1999, s. 370.

³⁰ Zehreddin Aslan, **a.g.e.** , s. 77

Erdal Sönmez , Garip Ayaz, **a.g.e.** , s. 372

Yürütmenin durdurulması talepli dosyalar öncelikle ve karşı tarafa tebliğe çıkarılmadan incelenir.³¹

Danıştay tarafından yapılan temyiz incelemesinin bir özelliği vardır. Bilindiği üzere, itirazlarda Bölge İdare Mahkemesi uygun bulmadığı kararları bozar ve ilk derece mahkemesi yerine karar vererek uyuşmazlığı çözümler. Fakat Danıştay böyle bir karar veremez. Onama, bozma ve düzelterek onama kararlarını verebilir. Danıştay önüne gelen uyuşmazlıkla ilgili bozma kararı verirse; **İYUK m. 52/4** uyarınca ilgili kararın yürürlüğü kendiliğinden duracaktır. Temyiz merciince hukuka aykırı bulunarak bozulan karara dayanılarak işlem yapılması ve tespit edilen hukuka aykırılığın devamının engellemesi sağlanacaktır.³²

“... Mahkemelerin yürütmenin durdurulması istemleri hakkındaki kararları ise; yargılama esnasında verilen, ancak nihai karar niteliği taşımayan kararlardandır. Bu nedenle bu tür kararların temyize konu edilemeyecekleri açıktır. ...”³³

“ Temyiz aşamasındaki yürütme durdurma kararları esas karar verilinceye kadar hüküm ifade eder.”³⁴

“...Danıştayın yürütme durdurma kararlarının düzeltilmesi istenemez...”³⁵

3.5. YÜRÜTMENİN DURDURULMASI KARARLARININ YERİNE GETİRİLMESİ

İYUK m. 28 uyarınca idare, yürütmenin durdurulması kararının gereklerine göre işlem tesis etmeye ve eylemde bulunmaya mecburdur. İdare belirtilen bu

³¹ Yılmaz Özbacı, **a.g.e.**, s. 571–572

Erdal Sönmez, Garip Ayaz, **a.g.e.**, s. 370

³² Erdal Sönmez, Garip Ayaz, **a.g.e.**, s. 370

³³ Dnş. 6D. E. 1985/202, K. 1985/553, T. 21.03.1985

³⁴ Dnş. 4D. E 1985/3530 T. 10.03.1986

³⁵ Dnş. 8D. E. 1985/461, K. 1986/39, T. 28.01.1986

eylem ve işlemleri kararın kendilerine tebliğinden itibaren otuz gün içinde yerine getirmek zorundadır. Bu zorunluluk Hukuk Devleti ilkesinin ve Anayasa m. 138' in bir gereğidir. Söz konusu zorunluluğu yerine getirmeyen kişilerin sorumluluğu söz konusu olacaktır. Bu kişilere mali ve cezai bir takım hukuki yaptırımlar uygulanacaktır.

Yürütmenin durdurulması kararının gereklerini yerine getirmeyen idare ağır hizmet kusuru ile bundan sorumludur. Bununla birlikte; yürütmenin durdurulması kararını yerine getirmeyen idare memurunun da sorumluluğu vardır.

“.. iptal davası sonuçlanıncaya kadar yürürlükte bulunan yürütmenin durdurulması kararının yerine getirilmemesi nedeniyle bir zarar gerçekleşirse zararın ödenmesi zorunludur. Böyle bir durum için iptal davasının sonucunun beklenmesinde de gerek yoktur. İptal davasının reddedilmesi o tarihe kadar meydana gelen zararın ödenmesine engel teşkil etmez. Zira, zarar idari işlemin hukuka aykırılığından değil, Danıştay kararının uygulanmamasından ortaya çıkmıştır...”³⁶

Cezai sorumluluğa gelecek olursak yürütmenin durdurulması kararının gereklerini yerine getirmeyen memurun görevi kötüye kullanma veya görevi ihmal suçlarını işlediği hem öğreti de hem de içtihatlarda kabul edilmektedir.³⁷

³⁶ YİBGK E. 1979/7, K. 1979/12, 22.10.1979

³⁷ Erdal Sönmez , Garip Ayaz, **a.g.e.** , s. 370
Zehreddin Aslan, **a.g.e.** , s. 109 – 140
Yılmaz Özbacı, **a.g.e.** , s. 431–444

SONUÇ

Anayasa m. 125 gereğince idarenin yargısal denetimi öngörülmüştür. İdarenin eylem ve işlemlerinin hukuka uygunluğu karine olarak kabul olunmasına rağmen; pratikte hukuka aykırılık söz konusu olabilmektedir. Eğer böyle bir hukuka aykırı işlem varsa ve bu işlemin devamı kişilere zarar verecek nitelikte ise bu işlemin bir şekilde önüne geçilmesi gerekmektedir. Bunun için ilk olarak anılan işlem için idari yargıda iptal davası açılması öngörülebilir. Fakat bilindiği üzere ülkemizde dava süreci oldukça zaman almakta ve geçen süre içinde davacının uğradığı zarar devam etmektedir.

İdarenin kusurlu işlemi ortadan kalkana kadar kişinin uğradığı zararın önlenmesi gerekmektedir. Bunun için Anayasa m. 125 ve İYUK m. 27 yürütmenin durdurulması kurumunu getirmiştir. Yürütmenin durdurulması Anayasa ve kanunlar çerçevesinde bazı kurallara bağlanmıştır. Anılan kuralların en önemlileri ise telafisi güç veya imkansız zararın oluşması ihtimali ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olmasıdır. Bu iki şart oldukça soyuttur ve uygulamada sorun yaratan bir konudur.

Genellikle telafisi güç ya da imkansız zararın tespitinde sorun yaşanmaktadır. Esasında kanuni düzenlemede bu şart bilinçli olarak açık bırakılmıştır. Mahkemeler açık bırakılan bu şartı davacının, uyuşmazlığın özelliğine göre vicdani kanaatiyle ve hakkaniyet ilkeleriyle doldurmalıdır. Bu açıdan kanuni düzenleme böyle bir esneklik taşıdığı için yararlı olmuştur. Diğer bir şart ise idari işlemin açıkça hukuka aykırı olmasıdır. Burada da iki kavram sorun teşkil etmektedir. İlki “açıkça” hukuka aykırılıktır. Diğerisi ise hukuka aykırılığın tespitine yöneliktir. Aslında bu iki sorun birbiriyle ilintilidir. Şöyle ki; yürütmenin durdurulmasında aranılan hukuka aykırılık davacının verdiği dilekçe ve eklerinden anlaşılacak başkaca detaylı bir inceleme yapılmaksızın görülebilen hukuka aykırılık için verilmelidir. Yani hukuka aykırılık o kadar bariz olmalıdır ki yapılacak basit bir

inceleme ile fark edilebilmeli, işin esasına girilmeden mahkemenin önüne gelen bilgi ve belgelerden saptanabilmelidir. Fakat uygulamada mahkemeler, esas yönünden de incelemede bulunurlarmışçasına hukuka aykırılık aramakta ve böylece karar verme süresinin uzamasına sebep olmaktadır. Sürenin uzaması sonucunda da yürütmenin durdurulmasının en temel amacı olan davacının muhtemel zararının önlenmesi gayesi tehlikeye düşmektedir.

Çalışmamızın sair bölümlerinde de bahsettiğimiz üzere her ne kadar idari yargı rejiminin içinde yer alsın da vergi yargısının önemli farkları mevcuttur. Bu sebeple de kanımızca, vergi yargısının kendine has bir yargılama rejimine sahip olması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

YARARLANILAN KİTAPLAR

- Aksoy, Şerafettin** : “Vergi Yargısı ve Türk Vergi Yargısı Sistemi”, İstanbul 1999.
- Aslan, Zehredin** : “İdari Yargı’da Yürütülmenin Durdurulması”, 1.B., İstanbul, 1994.
- Günday, Metin** : “İdare Hukuku”, 6. B. , Ankara, 2002.
- Kılınç, Bahadır** : “Anayasa ve İdare Hukukunda Yürütmenin Durdurulması”, Ankara, 1997.
- Kızılot, Şükrü** : “Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları”, 8. B. , Ankara, 2005.
- Özbalcı, Yılmaz** : “Vergi Davaları”, Ankara, Ocak 2006.
- Sönmez, Erdal** : “Vergi Yargısı”, Ankara, 1999.

MEVZUAT AÇISINDAN YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Danıştay Kararları**, Kazancı İçtihat Bilgi Bankası, Hukuk otomasyonu, 2006
- 6183 Sayılı **Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun**
- 4458 Sayılı **Gümrük Kanunu**
- 2577 Sayılı **İdari Yargılama Usulü Kanunu**
- 213 Sayılı **Vergi Usul Kanunu**
- http://www.ymm.net/VergiDavalari/yurutmenin_durdurulmasi.htm