



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2017/682

Karar No : 2018/5

İstemin_Özeti : Davacı banka adına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 79'uncu maddesi uyarınca düzenlenen ödeme emri ile anılan ödeme emrinin dayanağı olduğu ileri sürülen 30.6.2007 tarih ve 26568 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.'lu Tahsilat Genel Tebliğinin Genel Esaslar başlıklı Birinci Bölümünün Amme Alacaklarının Korunması başlıklı İkinci Kısımının İhtiyati haciz başlıklı II Nolu bölümünün 9'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan, "Bankacılık sisteminde, POS cihazı kullanan müşteri ile banka arasında yapılan sözleşmelere dayanan bankalar nezdindeki hesaplar banka ile müşterisi arasında devamlılık arz etmektedir. Dolayısıyla bu hesaplar her zaman için banka nezdinde alacak doğmasına (muhtemel alacak) müsait hesaplar olarak değerlendirildiğinden bu hesaplara ileriye matuf olmak üzere haciz konulması mümkün bulunmaktadır." şeklindeki kısmının iptali istemiyle dava açılmıştır.

Danıştay Dördüncü Dairesi, 23.5.2017 gün ve E:2013/9179, K:2017/4750 sayılı kararıyla; davalı idarelerin usule ilişkin itirazları yerinde görülmeyle işin esasına geçildiği, dosyanın incelenmesinden, isimli mükellefin vergi borçlarının tahsili amacıyla davacı bankaya hitaben düzenlenerek tebliğ edilen haciz bildirisinde, haciz konusu olan amme alacağının "Seri A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinin Amme Alacaklarının Korunması başlıklı 2'nci bölümünün ihtiyati haciz başlıklı 2'nci kısmının 9'uncu maddesinin son fıkrasına istinaden "söz konusu şahsa ait "muhtelif borçlar" olduğu ve haczedilen alacak ve hakların ise "ileriye matuf olmak üzere" davacı banka nezdindeki bu şahsa ait POS cihazı hesaplarının olduğunun görüldüğü, haciz bildirisinin tebliği üzerine davacı bankanın vergi dairesi müdürlüğüne hitaben yazdığı yazıda, anılan şahsa ait hesaba haciz tatbik edildiğinin bildirildiği, vergi dairesi müdürlüğünün davacı bankaya hitaben 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 135 ve 148'inci maddeleri kapsamında yazdığı yazıda, isimli mükellefin vergi borçları için haciz bildirisini düzenlenerek davacı bankaya tebliğ edilmiş olup, söz konusu şahsın POS cihazı ile yaptığı hasılatın TL olması ve muhtelif tarih ve sayılı para aktarma yazılarına karşılık toplam TL aktarılması konusunda izahat istendiği, bunun üzerine davacı bankanın dilekçeyle Danıştay Dördüncü Dairesinin E:2009/7315, K:2013/1091 sayılı kararında "POS cihazı kullanan asıl amme borçlusu ile davacı banka arasında düzenlenen sözleşme, Kanunda sayılan maaş, ücret, kira gibi süreklilik arz eden bir alacak hakkı sağlamadığından, 6183 sayılı Kanunun 79'uncu maddesi uyarınca davacı lehine doğmuş veya doğacak alacakların, hak haczi olarak değerlendirilmesine olanak bulunmadığı"nın belirtilmesi karşısında POS cihazlarından hesaba geçen tutarları takip yükümlülükleri olmadığından söz konusu şahsın hesabında bulunan bir kısım tutarın banka alacağı için kullanılması, bir kısmının kullanımının adı geçen müşterinin tasarrufuna bırakılması nedeniyle TL aktarıldığının bildirilmesi üzerine, 16.1.2013 tarih ve 350 sayılı haciz bildirisine istinaden söz konusu hesaba konan haciz tutarı olduğu iddia edilen TL ile vergi dairesine aktarılan TL arasındaki fark tutarın davacı bankanın zimmetinde olduğu kabul edilerek anılan tutarın tahsili amacıyla dava konusu ödeme emrinin düzenlendiğinin anlaşıldığı, ödeme emrinin dayanağı haciz bildirisinde açıkça anılan Genel Tebliğin dava konusu edilen bölümü dayanak olarak gösterildiğinden ihtilaf konusu ödeme



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

emrinin dava konusu edilen düzenlemenin uygulama işlemi olduğu sonucuna ulaşıldığı, 6183 sayılı Kanunun 79'uncu maddesi gereğince haciz bildirisinin gönderilebilmesi için üçüncü kişi nezdinde amme borçlusunun mevcut bir alacağının bulunması gerektiği ancak, müstakbel (beklenen ya da doğacak) alacaklar için haciz bildirisinin gönderilebilmesinin üçüncü şahıs ile amme borçlusu arasında süregelen bir hukuki ilişkinin varlığına bağlı olduğu, hukuki ilişkinin varlığı ve bu ilişki nedeniyle amme borçlusuna ödenecek ve devamlılık arz eden bir alacağın bulunduğu hallerde üçüncü kişiye söz konusu madde kapsamında haciz bildirisinin gönderilmesinin hukuken mümkün olduğu, bu durumda, banka ile müşterisi arasında yapılan sözleşme taraflar arasındaki hukuki ilişkinin varlığını ortaya koyduğu gibi POS hesabı ilişkisi süreklilik arz ettiğinden dava konusu düzenlemede hukuka aykırılık görülmediği, buna bağlı olarak da dava konusu düzenlemeye istinaden düzenlenen haciz bildirisinin davacı bankaya tebliğ edilmesine karşın Kanunda öngörülen yedi gün içinde itiraz edilmeyip, aksine ilgili hesaba haciz uygulanıp, vergi dairesine de para aktarıldığı görüldüğünden, borcun, davacı bankanın zimmetinde sayılmasında ve söz konusu şahsın hesabında bulunan tutarların bir kısmının vergi dairesi yerine davacı banka ile amme borçlusuna kullanılması nedeniyle, aktarılmayan farkın tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde de hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı tarafından; Dairece bu kadar kısa süre içerisinde birbirinin tam zıttı yönde iki farklı karar verilmesinin hukuki icaplara aykırı olduğu, Anayasa Mahkemesinin bu yolda verilmiş hak ihlali kararlarının bulunduğu, kararda, müşterileri ile olan ilişkilerinin süreklilik arzettiği ifade edilmişse de sürekliliğin neye dayandırıldığına açıklanmadığı, Tebliğin kendi içinde çelişkili olduğu ileri sürülerek, kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın_Özeti : Vergi Dairesi Müdürlüğünce istemin reddi gerektiği savunulmuş; nca savunma verilmemiştir.

Düşüncesi : Asıl amme borçlusu ile davacı banka arasındaki POS cihazı kullanımı nedeniyle kurulan hukuki ilişkinin, 6183 sayılı Kanunun 79'uncu maddesinde sayılan maaş, ücret, kira gibi haczi kabil bir alacak niteliği sağlamadığı, bu nedenle Tebliğin dava konusu edilen kısmı ile bu düzenlemeye dayalı haciz bildirisine süresi içinde itiraz etmemesi nedeniyle, söz konusu kamu alacağından sorumlu tutulan davacının ödeme emri ile takip edilmesinde hukuka uygunluk görülmediğinden, davanın reddi yolunda verilen Daire kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 79'uncu maddesi uyarınca düzenlenen 26.11.2013 tarih ve 3 sayılı ödeme emri ile anılan ödeme emrinin dayanağı olan 1 Sıra No.'lu Tahsilat Genel Tebliğinin Genel Esaslar başlıklı Birinci Bölümünün Amme Alacaklarının Korunması başlıklı İkinci Kısımının İhtiyati haciz başlıklı II Nolu bölümünün 9'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan, "Bankacılık sisteminde, POS cihazı kullanan müşteri ile banka arasında yapılan sözleşmelere dayanan bankalar nezdindeki hesaplar banka ile müşterisi arasında devamlılık arz etmektedir. Dolayısıyla bu hesaplar her zaman için banka nezdinde alacak doğmasına (muhtemel alacak) müsait hesaplar olarak değerlendirildiğinden bu hesaplara ileriye matuf olmak üzere haciz konulması mümkün bulunmaktadır." şeklindeki kısmının birlikte ve aynı dava dilekçesinde davaya konu yapılmasında ve davanın ilk derecede Danıştay Dördüncü Dairesi tarafından incelenerek karara bağlanmasında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 5'inci maddesine aykırılık bulunmadığına; karşı oyları ve oyçokluğu ile karar verilerek; tebligat işlemleri



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

tamamlandığından, yürütmenin durdurulması istemi hakkında ayrıca karar verilmesine de gerek görülmemeyerek, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Davacı banka adına düzenlenen ödeme emri ile anılan ödeme emrinin dayanağı olan 1 Sıra No.'lu Tahsilat Genel Tebliğinin yukarıda belirtilen kısmının iptali istemiyle açılan davanın reddi yolunda verilen Daire kararı, davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Amme alacaklarının tahsiline yönelik olarak uygulanan haciz işlemleri, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 62 ve devamı maddelerinde düzenlenmiştir. Üçüncü şahıslardaki menkul malların, alacak ve hakların haczini düzenleyen aynı Kanununun 5479 sayılı Kanununun 5'inci maddesiyle değişen 79'uncu maddesine göre; hamiline yazılı olmayan veya cirosu kabil senede dayanmayan alacaklar ile maaş, ücret, kira vesaire gibi her türlü hakların ve fiilen tutanak düzenlemek suretiyle haczi kabil olmayan üçüncü şahıslardaki menkul malların haczinin, borçlu veya zilyet olan veyahut alacak ve hakları ödemesi gereken gerçek ve tüzel kişilere, kurumlara haciz keyfiyetinin tebliği suretiyle yapılacağı öngörülmüş, haciz bildirisi tebliğ edilen üçüncü şahsa; borçlu olmadığı veya malın yedinde bulunmadığı veya haczin tebliğinden önce borcu ödediği veya malın tüketildiği ya da kusuru olmaksızın telef olduğu iddiasında ise durumu, haciz bildirisinin kendisine tebliğinden itibaren yedi gün içinde tahsil dairesine yazılı olarak bildirme zorunluluğu getirilerek, süresinde itiraz edilmemesi halinde, mal elinde ve borç zimmetinde sayılan üçüncü şahıs hakkında bu Kanun hükümlerinin tatbik olunacağı hükme bağlanmıştır.

6183 sayılı Kanun hükümlerine göre ihtiyati veya kat'i haczin borçlunun her türlü mal, hak ve alacaklarına tatbik edilmesi mümkün bulunmaktadır. İşlem tarihi itibarıyla henüz mevcut olmamakla beraber ileride doğması muhtemel olan alacaklarla ilgili olarak, maaş, ücret, kira gibi hakların haczinin de değinilen maddeye göre yapılacağı belirtilmekle, alacağın doğumuna temel teşkil eden hukuki ilişkiden kaynaklanan hakların haczedilebileceği kabul edilmiş ancak, temelindeki hukuki ilişkinin niteliği gereği süreklilik arz etmekle birlikte, işlem tarihi itibarıyla doğup doğmayacağı ve miktarı belli olmayan alacakların haczine imkan tanınmamıştır. Nitekim 1 sıra no'lu Tebliğin "İhtiyati Haciz" başlıklı bölümünün 9'uncu maddesinin dava konusu edilen son fıkrasından önceki fıkralarında; "Ancak, borçlu olan bir şahsın bankalarda bir alacak ve hakkı bulunmamasına rağmen ileride borçlu adına doğacak alacaklar için bankalara haciz veya ihtiyati haciz bildirisi tebliğ edilmesi, haczin "borçlunun mal varlığını hedef tutması" esasına aykırı düşecektir. Amme alacağından borçlu olan bir şahsın, bankalarda alacak ve hakkının bulunmamasına rağmen ileride tahakkuk edecek alacağından istifade etmek üzere geleceğe yönelik olarak bankalara haciz veya ihtiyati haciz tebliği, muhtemel bir alacak niteliğinde dahi tanımlanamayacak bir durum oluşturması ve bankanın bu hacizleri sürekli izlemesi veya banka tarafından yapılan tüm işlemlerde bir süreye de bağlı kalımsız borçlu adına mal, hak ve alacak doğup doğmadığının takip edilmesi, doğması halinde haciz veya ihtiyati haciz uygulanmasını gerektirir ki bankalara böyle bir külfet yüklemeye imkan bulunmamaktadır. Bu nedenle, bankalara yapılacak haciz ve ihtiyati haciz tebliğlerinin sadece tebliğ tarihi itibarıyla amme borçlularının mevcut olan varlıklarını konu alması ve bu kişilerin ileride doğabilecek alacakları için haciz ve ihtiyati haciz tebliğinde bulunulmaması icap etmektedir." şeklinde açıklamaya yer verilmiş olması da bu durumu doğrulamaktadır.

İleriye yönelik haciz yapılması; 6183 sayılı Kanununun 79'uncu maddesi uyarınca haczedilecek maaş, ücret, kira, gibi süreklilik ve belirlilik arz eden alacak borç ilişkisi bulunması halinde mümkündür. POS cihazı kullanan asıl amme borçlusu ile davacı banka arasında düzenlenen sözleşmelere dayanılarak



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

açılmış bulunan hesaplar, bu nitelikte bir alacak hakkı sağlamadığından, Tebliğin, dava konusu edilen düzenlemesinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Davalı vergi dairesi müdürlüğünce, haciz bildirisinin tebliği üzerine borçlunun doğmuş ve doğacak alacaklarının borçluya ödenemeyeceği Kanunda açıkça hüküm altına alınmış olmasına rağmen, davacı bankanın kredi kartlı satışları nedeniyle borçlunun banka hesabında biriken alacağını müşterisine iade ettiği ve alacaklı idare hesabına aktarmadığı iddiasıyla, zimmetinde sayılan borcun tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emri, haciz bildirisine itiraz edilmemesine dayandırılmaktadır.

Amme borçlusunun üçüncü şahıslardaki alacakları üzerine haciz uygulanabilmesi; amme borçlusunun üçüncü şahıs nezdinde alacağının bulunduğunu bildirmiş olmasını veya idarece borçlu şirketin bu şahıslardan alacağı olduğunun tespit edilmesini ve tespit edilen bu tutar için haciz konulmasını gerektirmekte olup işlem tarihinde mevcut olan alacaklar hakkında, anılan madde uyarınca haciz uygulanması mümkündür. POS cihazı kullanıcıları ile yapılan sözleşmeye dayanan hesaplara ileriye yönelik haciz uygulanamayacağından ve davalı vergi dairesince, amme borçlusunun, üçüncü şahıs konumundaki davacı bankadan ne kadar alacağı olduğu tespit edilmediği gibi haciz bildirisinin tebliğ edildiği tarih itibarıyla söz konusu hesapta herhangi bir tutar bulunmadığı da anlaşıldığından, haciz bildirisine dayanılarak düzenlenen dava konusu ödeme emrinde de hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Danıştay Dördüncü Dairesinin, 23.5.2017 gün ve E:2013/9179, K:2017/4750 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 17.1.2018 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

X - KARŞI OY

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava açma süresi" başlıklı 7'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında; ilanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresinin, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlayacağı ancak, bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililerin, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut her ikisi aleyhine birden dava açabilecekleri; 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasında ise aralarında maddi veya hukuki yönden bağlılık ya da sebep-sonuç ilişkisi bulunması halinde birden fazla idari işlemin bir dilekçe ile idari davaya konu edilebileceği belirtildikten sonra, 14'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasının (g) bendinde, dilekçelerin 3 ve 5'inci maddelere uygun olup olmadıkları yönünden inceleneceği; 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde de 14'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasının (g) bendinde yazılı halde; 3 ve 5'inci maddelere uygun şekilde düzenlenmek veya noksanları tamamlanmak suretiyle otuz gün içinde dava açılmak üzere dilekçenin reddine karar verileceği hükme bağlanmıştır.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 7'nci maddesinin yukarıda açıklanan 4'üncü fıkrasında, ilgililerin düzenleyici işlemle uygulama işleminin her ikisi aleyhine birden dava açabileceğinin söylenmiş olması; her iki işleme karşı aynı dilekçeyle ve aynı idari yargı yerinde dava açılabilirliği anlamında değildir. Aynı dilekçe ile dava açılabilir haller, anılan Kanunun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasında gösterilmiş olup; buna göre, birden fazla işleme karşı aynı dilekçe ile dava açılabilirliği, ancak bu koşullar ile İdari Yargılama Hukukunun gerektirdiği diğer koşulların birlikte gerçekleşmesi halinde olanaklıdır. Sözü



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

edilen fıkrada yer alan düzenlemenin amacı da; aynı yargı yerinin görevine giren ve çözümleri ayrı emek gerektirmeyen idari uyuşmazlıkların aynı dava içerisinde görülmeleri sağlanarak, gereksiz zaman israfı ile masrafın önlenmesi ve farklı kararların verilebilmesi riskinin ortadan kaldırılmasıdır. Aralarında maddede aranan biçimde bağıllık ya da ilişki bulunsa bile, birden fazla idari işlemin aynı dilekçeyle idari davaya konu edilebilmesi için; bu durumun, kamu düzeni için öngörülen usul ve görev kurallarını ve bu kurallarla korunan ve Anayasanın 37'nci maddesinde öngörülen "kanuni hakim ilkesi"ni ihlal ediyor olmaması da gereklidir. Bir başka anlatımla, Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak görevine giren davaya konu edilebilecek nitelikteki bir işlemle, idare veya vergi mahkemelerinin görevine giren davalara konu olması gereken bir işlem, aynı dilekçe ile idari davaya konu edilemez. Örneğin; düzenleyici işleme karşı Danıştayda altmış gün içerisinde açılacak davada, dava açma süresi yedi gün olan ödeme emrinin veya dava açma süresi otuz gün olan tarh işleminin de aynı dilekçede dava konusu edilebilmesine, böyle bir durumun, kamu düzeniyle ilgili olan görev kuralını zorunlu kılan "kanuni hakim ilkesi"ni ihlal edici sonuçları nedeniyle izin verilemez.

Öte yandan, 18.6.2014 tarihinde yürürlüğe giren 6545 sayılı Kanun ile ülkemizde "İSTİNAF" kanun yolu uygulanmaya başlamış ve üçlü bir yargılama sistemi oluşmuş olup bireysel işlem ile düzenleyici işlemin aynı dilekçe ile dava konusu edilmesi halinin kabul edilmesinin görevli yargı yeri ile kanun yolu başvurusunun yapılacağı yargı yerleri arasında karışıklığa yol açacağı da kuşkusuzdur.

Bu bakımdan, 2575 sayılı Danıştay Kanununun 24'üncü maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, ilk derece mahkemesi olarak Danıştayın görevine giren 1 Sıra No.'lu Tahsilat Genel Tebliğinin Genel Esaslar başlıklı Birinci Bölümünün Amme Alacaklarının Korunması başlıklı İkinci Kısımının İhtiyati haciz başlıklı II Nolu bölümünün 9'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan düzenleme ile 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 6'ncı maddesi uyarınca vergi mahkemelerinin görevine giren nce düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle aynı dilekçe ile Danıştayda idari dava açılmasına olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabul edilerek Danıştay Dördüncü Dairesi kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1/c bendi uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

XX - KARŞI OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, Danıştay Dördüncü Dairesinin kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

XXX - KARŞI OY

Davacı banka adına 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 79'uncu maddesi uyarınca düzenlenen 26.11.2013 tarih ve 3 sayılı ödeme emri ile anılan ödeme emrinin dayanağı olduğu ileri sürülen 30.6.2007 tarih ve 26568 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.'lu Tahsilat Genel Tebliğinin Genel Esaslar başlıklı Birinci Bölümünün Amme Alacaklarının Korunması başlıklı İkinci Kısımının İhtiyati haciz başlıklı II Nolu bölümünün 9'uncu maddesinin son fıkrasında yer alan, "Bankacılık sisteminde, POS cihazı kullanan müşteri ile banka arasında yapılan sözleşmelere dayanan bankalar nezdindeki hesaplar banka ile müşterisi arasında devamlılık arz etmektedir. Dolayısıyla bu hesaplar her zaman için banka nezdinde alacak doğmasına (muhtemel alacak) müsait hesaplar olarak



BANKANIN POS CİHAZI KULLANICISI İŞYERİNE İLERİYE DÖNÜK HACİZ İSTEYEMEYECEĞİ

değerlendirildiğinden bu hesaplara ileriye matuf olmak üzere haciz konulması mümkün bulunmaktadır." şeklindeki kısmının iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki Daire kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, Danıştay Dördüncü Dairesi kararının düzenleyici işlem yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın anılan hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin söz konusu hüküm fıkrasına yönelik kısmının reddi gerekmektedir.

Öte yandan, dava konusu ödeme emrinin dayanağı olan düzenleyici işlem yönünden davanın reddine ilişkin hüküm fıkrası Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu kararıyla bozulduğundan ve bozma kararı uyarınca yeniden verilecek karar ödeme emri hakkında verilecek kararın sonucunu etkileyeceğinden, kararın anılan hüküm fıkrasının, Dairece bu hususun gözönüne alınması suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.