

KANUNİ TEMSİLCİLERİN VERGİSEL SORUMLULUKLARI HAKKINDA 5766 SAYILI KANUNLA YAPILAN SON DÜZENLEMELER

THE LAST REGULATIONS INTRODUCED BY THE LAW NUMBERED 5766 CONCERNING THE TAXABLE LIABILITIES OF THE LEGAL REPRESENTATIVES

Zübeyir BAKMAZ *

A. Fatih ÖZBEK **

Öz

Küreselleşme süreciyle faaliyet alanlarını yaygınlaştırma olanağı bulan şirketlerin kanuni temsilcileri, kurumların vergisel yükümlülüklerinin başarıyla yerine getirilmesi açısından büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle, kanuni temsilcilerin vergisel sorumlulukları 213 sayılı Vergi Usul Kanununda ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ayrı ayrı düzenlenmiştir. Diğer bir anlatımla vadesinde ödenmeyen bir amme alacağı, 6183 ve 213 sayılı Kanunların aynı anda yürürlüğe girmesine neden olmaktadır. Bu durum asıl borçlusundan tahsil edilemeyen bir amme alacağından kanuni temsilcilerin hangi kanun emrine göre sorumlu tutulacağı konusunda ihtilaflara yol açmıştır. Bu çalışmada, 5766 sayılı Kanun çerçevesinde kanuni temsilcilerin vergisel sorumluluğu konusunda değerlendirmelerde bulunulmuştur.

* Vergi Denetmeni

** Vergi Denetmen Yrd.

Anahtar Kelimeler: Kanuni temsilci, amme alacağı, sorumluluk, 6183 sayılı Kanun.

Abstract

Legal representatives of the corporations that have opportunity to enlarge their scope through globalization process are of great importance in terms of the fact that the taxable liabilities of institutions be fulfilled successfully. Henceforth, taxable liabilities of the legal representatives have been separately regulated in the Tax Procedure Law numbered 213 and Law on Procedures for Recovery of Public Receivables numbered 6183. In other words; a public receivable that isn't paid in maturity causes the laws numbered 6183 and 213 to be put into use at the same time. This situation has given rise to disputes according to which order of law the legal representatives will be held responsible from a public receivable that cannot be recovered by its main debtor. In this study, the taxable liability of the legal representatives is evaluated within law numbered 5766 .

Key Words: Legal representative, public receivable, liability, law numbered 6183.

1. GİRİŞ

Kanuni temsilcilerin sorumlulukları; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun

10'uncu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun mükerrer 35'inci maddelerinde ayrı ayrı düzenlenmiştir. Bu durum, aynı amme alacağı için 2 farklı Kanunun aynı anda devreye girmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla vadesinde ödenmeyen bir amme alacağından, kanuni temsilcilerin hangi Kanun hükmüne göre “sorumlu” tutulacağı konusunda öteden beri ihtilaflar yaşanmıştır.

Öte yandan kanuni temsilci değişikliği olması halinde, eski ve yeni temsilcilerin “**asıl borçlusundan tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan**” amme alacaklarından ne şekilde “sorumlu” olacakları hususunda da, bugüne kadar sorunlar yaşanmıştır.

Söz konusu ihtilafları bertaraf etmek amacıyla, 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (26898 sayılı mük. Resmi Gazete) marifetiyle 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35'inci maddesinde önemli değişiklikler yapılmıştır. 5766 sayılı Kanunun 4'üncü maddesiyle mük. 35'inci maddeye iki fıkra daha eklenmiştir. Değişiklikler, 06.06.2008 tarihinden (**bu tarih itibarıyla tahsil edilmemiş bulunan amme alacakları da dahil olmak üzere**) itibaren hüküm ifade etmeye başlamıştır. Ayrıca, A seri ve 2

sıra no.lu Tahsilat Genel Tebliğinde de (26921 sayılı Resmi Gazete) mezkur değişikliklerle ilgili açıklamalara yer verilmiştir.

2. VERGİ USUL KANUNUNDA YER ALAN SORUMLULUK

213 sayılı VUK'nun “*kanuni temsilcilerin ödevi*” yan başlıklı 10'uncu maddesine göre; “*tüzelkişilerin, küçüklerin, kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin*” **mükellef veya vergi sorumlusu** olmaları halinde bunlara düşen ödevler;

- * Bunların kanuni temsilcileri,
 - * Tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bu idarecilerin temsilcileri,
- tarafından yerine getirilecektir. Söz konusu temsilcilerin vergilemeyle ilgili **ödevleri yerine getirmemeleri** yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından **tamamen veya kısmen alınamayan** vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacaktır. Söz konusu sorumluluk uygulaması, **sadece VUK kapsamına giren** vergi, resim, harçlar ve bunlara bağlı alacakları kapsamaktadır.

3. 6183 SAYILI KANUNDA YER ALAN SORUMLULUK

6183 sayılı Kanunun (5766 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki) “*kanuni temsilcilerin sorumluluğu*” yan başlıklı mük. 35'inci maddesinde aşağıdaki hüküm yer almaktaydı.

“Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanunî temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.

Bu madde hükmü, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessilleri hakkında da uygulanır.

Tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanunî temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını kaldırmaz.

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu madde gereğince ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler.”

4. KANUNLAR ÇATIŞMASI VE SORUNUN ÇÖZÜMÜ

Bilindiği üzere 6183 sayılı Kanun, (213 sayılı VUK kapsamına girenler

de dahil olmak üzere) tüm amme alacaklarını kapsamaktadır. Başka bir anlatımla VUK'nun 10'uncu maddesi, mük. 35'inci maddeye göre daha "özel" bir hüküm içermektedir. Dolayısıyla vadesinde ödenmeyen bir amme alacağı söz konusu olduğunda, hem VUK'nun 10'uncu maddesi hem de 6183 sayılı Kanunun mük. 35'inci maddesi **aynı anda devreye girmektedir**. Uygulamada ihtilaflar da bu noktada başlamaktaydı.

Zira mük. 35'inci madde, VUK'nun 10'uncu maddesine göre çok daha sert bir hüküm içermektedir. 6183 sayılı Kanun uygulamasında, kanuni temsilcilerin ödevlerini yerine getirip getirmemesinin bir önemi bulunmamaktadır. Çünkü mük. 35'inci madde, kanuni temsilcilere "**kusura dayalı**" bir sorumluluk yüklememiştir. Aksine "**kusursuz sorumluluk**" yüklemiştir. Bu nedenle amme alacağının asıl borçlusundan tahsil edilemeyeceğinin **anlaşılması**, kanuni temsilcinin şahsi mal varlığına yönelmek için tek başına yeterli olmaktadır.

VUK'nun 10'uncu maddesinde ise, "**kusura dayalı**" bir sorumluluk öngörülmüştür. Şayet amme alacağı, kanuni temsilcinin "**kusurundan**" dolayı asıl borçlusundan tahsil edilemiyorsa VUK'nun 10'uncu maddesi devreye girmektedir.

Yukarıdaki açıklamalardan da görüldüğü üzere, kanuni temsilcilerin 6183 sayılı Kanuna göre takip edilmeleri, Vergi İdaresi açısından çok daha kolaydır. Bu durumun doğal bir sonucu olarak Vergi İdaresi, vadesinde ödenmeyen amme alacaklarını mük. 35'inci madde kapsamında tahsil etme eğiliminde olmuştur. Mükelleflerse (VUK'nun 10'uncu maddesindeki koşulların gerçekleşmediğinden hareketle), Vergi İdaresinin mük. 35'inci madde kapsamındaki takip işlemlerini yargıya intikal ettirmiştir.

Söz konusu ihtilafı ortadan kaldırmak amacıyla, (5766 sayılı Kanunun 4'üncü maddesiyle) mük. 35'inci maddeye aşağıdaki 6'ncı fıkra ilave edilmiştir.

"....."

Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz."

Bu hükme göre; 213 sayılı VUK'nun 10'uncu maddesinde kanuni temsilcilerin sorumluluklarına ilişkin hükümlerin düzenlenmiş olması, VUK kapsamındaki amme alacaklarının takibinin 6183 sayılı Kanunun mük. 35'inci maddesine göre yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Netice olarak, VUK kapsamına girenler de dahil olmak üzere tüm amme alacakları için mük. 35'inci madde

uyarınca takip yapılmasının önü net biçimde açılmıştır.

5. KANUNİ TEMSİLCİLERİN SORUMLULUĞUNUN ZAMAN İTİBARIYLA BELİRLENMESİ

5.1. Konu Hakkında Yapılan Değişiklik

6183 sayılı Kanunun mük. 35'inci maddesine (5766 sayılı Kanunun 4'üncü maddesiyle), aşağıdaki 5'inci fıkra eklenmiş ve maddenin son hali şu şekilde olmuştur(Değişiklikler koyu yazılmıştır).

“Tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, kanunî temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.

Bu madde hükmü, yabancı şahıs veya kurumların Türkiye'deki mümessilleri hakkında da uygulanır.

Tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmaları, kanunî temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını kaldırmaz.

Temsilciler, teşekkülü idare edenler veya mümessiller, bu madde gereğince

ce ödedikleri tutarlar için asıl amme borçlusuna rücu edebilirler.

Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur.

Kanuni temsilcilerin sorumluluklarına dair 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan hükümler, bu maddede düzenlenen sorumluluğu ortadan kaldırmaz.”

Mük. 35'inci maddeye eklenen 5'inci fıkrayla; bir amme alacağının **“doğumu”** sırasında sorumlu sıfatında bulunan **“kanuni temsilciler/teşekkülü idare edenler”** ile **“ödenmesi gerektiği zamanlarda”**kilerin farklı şahıslar olması durumunda, bu şahısların **tamamının** takibe konu amme alacağının ödenmesinden **“müteselsilen”** sorumlu olmaları sağlanmıştır.

Kanunda öngörülen **müteselsil sorumluluk**, aynı zamanda **müşterek** bir sorumluluk olduğu için, eski ve yeni kanuni temsilciye/teşekkülü idare edene aynı anda **“ödeme emirleri”** tebliğ edilerek takibata başlanılmasında yasal bir sakınca bulunmamaktadır.

Müşterek sorumluluğun doğal bir sonucu olarak, eski ve yeni temsilciler adına düzenlenecek olan ödeme emirlerinin her birine **ayrı ayrı** “asıl borç-

lusundan tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağının” **toplam tutarı yazılacaktır.**

Müteselsil sorumluluk gereği, eski temsilci ödeme yaptığında yeni temsilcinin borcu o ölçüde, yeni temsilci ödeme yaptığında da eski temsilcinin borcu o ölçüde azalacaktır. **Müteselsil sorumluluk kapsamındaki takibat, mük. 35’inci maddenin 1’inci fıkrasına göre yapılacaktır.** Bu nedenle müteselsil sorumluluğun başlayabilmesi için, takibat konusu amme alacağının asıl borçlusundan tamamen veya kısmen;

* Tahsil edilememesi **veya,**

* Tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması, gerekmektedir.

Söz konusu değişikliğe kadar; kanuni temsilcilerin/teşekkülü idare edenlerin değişmesi halinde, değişiklik öncesi dönemlere ait sorumluluğun eski ve yeni temsilcilerden hangisine terettüp edeceği hususunda yeterli ve kesin bir açıklık sağlanabilmiş değildi. Yukarıda belirtilen 5’inci fıkra hükmüyle (06.06.2008 tarihinden itibaren) bu konudaki tereddütler giderilmiştir.

5.2. Tahsil Edilemeyen veya Tahsil Edilemeyeceği Anlaşılan Amme Alacağı

Mük. 35’inci maddenin 1’inci fıkrasında yer alan “*tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı*” terimlerine ilişkin tanım-

lar; (5766 sayılı Kanunun 1’inci maddesiyle) 6183 sayılı Kanunun 3’üncü maddesine (takibat giderleri terimi ibaresinden önce gelmek üzere) aşağıdaki gibi ilave edilmiştir.

“Tahsil edilemeyen amme alacağı terimi; Amme borçlusunun bu Kanun hükümlerine göre yapılan mal varlığı araştırması sonucunda haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması, haczedilen mal varlığının satılarak paraya çevrilmesine rağmen satış bedelinin amme alacağını karşılamaması gibi nedenlerle tahsil edilemeyen amme alacaklarını”

Tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı terimi; Amme borçlusunun haczedilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre biçilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağı veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranılan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını”

6183 sayılı Kanunun 3’üncü maddesine eklenen tanımlarda yer alan hususlardan **herhangi birisinin** varlığı halinde, eski ve yeni kanuni temsilciler/teşekkülü idare edenler hakkında takip yapılabilmesi için yeterli şartların olduğu kabul edilecektir. **Buna göre;**

- Asıl borçlunun haczedilen mallarına biçilen toplam değer, amme alacağını karşılamaya yetmeyeceğinin anlaşılması,
- Haczedilen malların satışı neticesinde elde edilen meblağın takip konusu borcu tamamen kapatmaması,
- Yapılan takip neticesinde asıl borçlunun haczi kabil herhangi bir mal varlığının bulunmaması,
- Asıl borçlunun iflası halinde, iflas masasından amme alacağını karşılamaya yetecek meblağın tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması,
- Asıl borçlunun yapılan araştırmalara rağmen bulunamaması,

hallerinden **herhangi birisinin varlığı**, eski ve yeni kanuni temsilciler hakkında takibata başlanması için yeterli olacaktır.

Diğer taraftan 3'üncü maddeye eklenen tanımların aynısı, A seri ve 1 sıra no.lu Tahsilat Genel Tebliğinde de (26568 sayılı Resmi Gazete) yapılmıştır. Değişiklik sonucunda; Tebliğ düzenlemesi Kanun metnine taşınmış ve böylece asıl borçlu hakkında "aciz vesikası" düzenlenmeksizin kanuni temsilcilerin/teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlığına gidilebilmesi hususu, yasal dayanağa kavuşturulmuştur.

5.3. Müteselsil Sorumluluk Uygulamasının Esasları

Eski ve yeni temsilciler, "**temsilci değişikliğinin gerçekleştiği tarih itibarıyla doğmuş fakat henüz tahakkuk etmemiş**" amme alacaklarından (mük. 35'inci maddenin 5'inci fıkrası uyarınca) aşağıdaki şekilde **müteselsilen** sorumlu olacaktır.

Bilindiği üzere amme alacaklarının çok önemli bir kısmını vergi, resim, harçlar ve bunların zam ve cezaları teşkil eder. Vergi, resim, harçlar ya 213 sayılı VUK kapsamına girer ya da Gümrük Kanununca ithalde alınır. 6183 sayılı Kanun, bir amme alacağı tahakkuk edip ödenecek safhaya geldikten sonra devreye girmektedir. Kanun, amme alacağının tahakkukunu ve öncesini kapsamamaktadır. Dolayısıyla amme alacağının "**doğumu**" ve "**ödenecek safhaya gelmesi**", ancak VUK ve Gümrük Kanununa göre tespit edilebilecektir.

İthalde alınan vergiler fiili ithalat sırasında gümrük idarelerince tahsil edildiğinden, bu tür amme alacaklarında mük. 35'inci madde hükmünün uygulanmasına pek gerek kalmamaktadır. Çünkü, arada belirli zaman dilimi bulunmamaktadır. Dolayısıyla mük. 35'inci madde, daha çok VUK kapsamına giren amme alacaklarını kapsamaktadır.

VUK'nun 19'uncu maddesinde; “Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar. Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.” hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanununun 21'inci maddesinde **tahakkuk**; “Tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir” şeklinde tanımlanmıştır. Beyanname verilen durumlarda, tahakkuk fişinin düzenlenmesiyle **tahakkuk işlemi** gerçekleşmektedir. İkmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda ise 30 günlük sürenin¹ geçmesiyle, **tahakkuk** işlemi gerçekleşmektedir.

6183 sayılı Kanunun devreye girmesi için amme alacağının tahakkuk etmesi yeterli olup, kesinleşmesi önemli değildir. Zira, tahakkuk işlemiyle amme alacağının ödeme süresinin son günü (vadesi) belli edilmektedir.

“Amme alacağının doğduğu ve ödenmesi gerektiği zamanlarda kanuni temsilci veya teşekkülü idare edenlerin farklı şahıslar olmaları halinde bu şahıslar, amme alacağının ödenmesinden müteselsilen sorumlu tutulur” ibaresi; amme alacağı doğduktan sonra fakat **tahakkuk edip ödenecek safhaya gelmeden önce** bir temsilci değişikliği olması durumunda hüküm ifade edecektir.

¹ 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7'inci maddesi uyarınca, vergi mahkemelerinde dava açma süresi **otuz gündür**.

Mükellefler/vergi sorumluları bir amme alacağı doğduğu (verginin konusuna giren bir işlem yaptıkları) halde, bu işlemi beyan etmeyerek amme alacağının tahakkuk ve tahsilatını engelleyebilmektedir. Bu gibi durumların Vergi İdaresince tespit edilmesi üzerine, vergi/ceza ihbarnamesi düzenlenerek mükellefe/vergi sorumlusuna tebliğ edilmektedir. Mükellefler tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde;

- * Vergi mahkemesinde dava açabilirler,
- * Uzlaşma talep edebilirler,
- * Cezalarda indirim talep edebilirler,
- * Hiçbir şey yapmadan bu süreyi geçirebilirler.

a. Uzlaşma talep edilmiş ve vaki olmuşsa, uzlaşma tutanağının imza altına alındığı tarih, **tahakkuk tarihi** olmaktadır.

b. Cezalarda indirim talep edilmişse, 30 günlük bekleme süresinin son günü, **tahakkuk tarihi** olmaktadır.

c. Hiçbir şey yapmadan bu süre dolmuş ise, 30 günlük bekleme süresinin son günü, **tahakkuk tarihi** olmaktadır.

d. Vergi mahkemesinde dava açılması halinde, tahakkuk ve tahsilat işlemleri durmaktadır. Vergi mahkemesinin kısmen/tamamen onama kararı üzerine düzenlenen 2 no.lu ihbarnamenin

mükellefe tebliğ tarihi, **tahakkuk tarihi** olmaktadır.

Bu tür işlemlere konu olan amme alacaklarının **ödenmeleri gereken süreler**, 213 sayılı VUK'nun 112'inci maddesinde (taksit süreleri geçenler için) **tahakkuk tarihinden itibaren bir ay** olarak belirlenmiştir. Bu bağlamda yukarıda belirtilen tahakkuk tarihleri, bahse konu amme alacaklarının **“ödenmesi gereken zamanı”**nın başlangıcı olmakta ve bir aylık sürenin son günü de amme alacağının **“vadesi günü”** olmaktadır. Buna göre;

1. Vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın meydana geldiği veya hukuki durumun gerçekleştiği (amme alacağının doğduğu) tarihte kanuni temsilci olanlar veya teşekkülü idare edenler, yukarıda 4 madde halinde özetlenen **tahakkuk tarihinden önce bu sıfatlarını kaybedebilirler.**

2. Yasal süresinde beyan edilmeyen amme alacağı, sonradan mükellefin/vergi sorumlusunun kendisi tarafından da beyan edilebilmektedir. Bu bağlamda amme alacağının doğduğu tarihteki temsilci, beyannamenin verildiği yani **tahakkukun gerçekleştiği tarihte artık kanuni temsilci/teşekkülü idare eden olmayabilir.**

Yukarıda belirtilen her iki durumda da, eski kanuni temsilci/teşekkülü idare eden, değişiklik tarihinden önceki dönemlerde doğmuş ve asıl borçlusundan **“tamamen/kısmen tahsil**

edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı”nın ödenmesinden şahsi mal varlığıyla, mevcut temsilcilerle beraber **müteselsilen** sorumlu olacaktır.

6. SONUÇ

5766 sayılı Kanun değişikliği sonucunda, Vergi Usul Kanunu kapsamına girenler de dahil olmak üzere tüm amme alacakları için 6183 sayılı Kanunun mük. 35'inci maddesi uyarınca takip yapılmasının önü net biçimde açılmıştır. Diğer taraftan eski ve yeni kanuni temsilciler, temsilci değişikliğinden önceki dönemlere ait amme alacaklarının ödenmesinden (06.06.2008 tarihinden itibaren) müteselsilen sorumlu olmaya başlamışlardır.

KAYNAKÇA

T.C. Yasalar (10.01.1961). **213 sayılı Vergi Usul Kanunu**, Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar (28.07.1953). **6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun**, Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar. **5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun**, Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar (30.06.2007). **A seri ve 1 sıra nolu Tahsilat Genel Tebliği**. Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar (29.06.2008). **A seri ve 2 sıra nolu Tahsilat Genel Tebliği**. Ankara : Resmi Gazete

