

E-BEYANNAME UYGULAMASINA İLİŞKİN OLARAK VERGİ MEVZUATIMIZDA YER ALAN DÜZENLEMELER

Zübeyir BAKMAZ^(*)

- GİRİŞ

Vergi Usul Kanunu'nun "Yetki" başlıklı mükerrer 257. maddesinin 1. fıkrasının 4 numaralı bendi, 5228 sayılı Kanunun 8. maddesiyle değiştirilmiştir. 31.07.2004 tarihinden itibaren geçerli olan değişikliğe göre Maliye Bakanlığı, vergi beyannameleri ve bildirimlerinin internet ve diğer elektronik bilgi ile-tişim araç ve ortamında doğrudan mükellefler tarafından gönderilmesine izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili kılındığı gibi, bunların yetki verilmiş gerçek ve tüzel kişiler aracılığıyla gönderilmesine de izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye istinaden e-beyanname uygulamasıyla ilgili olarak 340¹, 346², 351³, 357⁴ ve 367⁵ sıra no-lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır. Yapılan bu düzenlemelerle, elektronik ortamda gönderilmesi ihtiyari ve zorunlu olan beyan-nameler belirlenmiş ve kanuni süresinde verilmeyen beyannamelerin de elektronik ortamda gönderilmesine olanak tanınmıştır.

Maliye Bakanlığı, mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmede gelişen bilgi iş-lem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyanna-meleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekono-mik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağla-mak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini ön-lemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, ta-hakkuk işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolay-laştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hiz-met vermek amacıyla e-beyanname uygulamasını vergi mevzuatımıza dahil etmiştir.

E-beyanname uygulamasının başladığı 2004 Ekim ayında 34 bin 534 adet beyanname internet ortamında verilirken, bu rakam 2005'in ilk yarısında 1 milyonu geçmiştir⁶. Aralık 2006 itibarıyla internet aracılığıyla toplam 38 milyon beyanname alınmıştır⁷.

Aralık 2006 itibarıyla vergi beyannamelerinin in-ternet üzerinden alınma oranı; Kurumlar Vergisinde %92,5; Gelir Vergisinde %70; KDV de ise %80'e ulaşmıştır. Teknolojik atılımıyla "E-Devlet" ödülünü kazanan Maliye Bakanlığı (2,5 milyon Avro tutarında)

^(*) Vergi Denetmeni

¹ 30.09.2004 tarih ve 25599 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

² 03.03.2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

³ 13.10.2005 tarih ve 25965 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

⁴ 02.03.2006 tarih ve 26096 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

⁵ 01.02.2007 tarih ve 26421 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

⁶ <http://www.telepati.com.tr/agustos05/haber26.htm>

⁷ <http://www.sgb.gov.tr/eKtpHane/2007TBMMGenelKuruluKonusmasi.pdf>

6.000 ton kâğıt tasarrufuna gitmiş ve boşa çıkan 1.200 memurunu vergi denetimine yönlendirmiştir⁸.

16.03.2007 tarihi itibarıyla, aylık alınan e-beyanname sayısı 3.000.000'ü aşmış ve Ekim 2004'den bu tarihe kadar alınan e-beyanname sayısı 52.612.034 adede ulaşmıştır⁹.

Verilen e-beyanname sayısının çok hızlı bir şekilde arttığı ve mükelleflerin Vergi İdaresinin başlatmış olduğu e-beyanname uygulamasına çok çabuk uyum sağladıkları görülmektedir. Maliye Bakanlığı da Türkiye genelindeki tam otomasyonlu vergi dairelerinin sayısını her geçen gün artırarak ve bu konudaki yasal düzenlemeleri tamamlayarak, mükelleflerin uyumuna eşlik etmektedir.

Maliye Bakanlığı konuyla ilgili olarak en son yayımlanmış olduğu 368¹⁰ sıra nolu VUK Genel Tebliği ile artık düzeltme beyannamelerinin de elektronik ortamda gönderilmesine imkan tanımıştır. Söz konusu genel tebliğe ve e-beyanname hakkındaki diğer yasal düzenlemelere makalenin aşağıdaki bölümlerinde yer verilmiştir.

II- E-BEYANNAME UYGULAMASINA İLİŞKİN OLARAK YAPILAN YASAL DÜZENLEMELER:

1- 30.09.2004 Tarih Ve 340 Sıra Nolu VUK

Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme :

Vergi Usul Kanununun 5228 sayılı Kanunla değişik mükerrer 257. maddesi ile Maliye Bakanlığı'na vergi beyannamelerinin internet ortamında verilmesine izin vermesine yetki verilmiştir. Maliye Bakanlığı vergi dairelerinin iş yoğunluğunu azaltmak ve gereksiz zaman kaybını en aza indirmek için bu yetkisini çeşitli genel tebliğ ve sirkülerle kullanmıştır.

30.09.2004 tarih ve 340 sıra nolu VUK Genel Tebliği ile bu konudaki ilk yasal düzenleme yapılmıştır. Söz konusu genel tebliğ ile;

- Sadece tam otomasyona geçmiş vergi dairelerine internet ortamında beyanname verilebileceği,

- Uygulamanın başlangıç aşamasında sadece cari döneme ait beyannamelerin elektronik ortamda gönderilebileceği,

- Bu nedenle kanuni verilme süresi geçmiş bulunan beyannameler ile düzeltme (ek olarak verilenler dahil) ve pişmanlık talebi içeren beyannamelerin bağlı bulunulan vergi dairelerine kâğıt ortamında verilmeye devam edileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı genel tebliğde;

- Katma Değer Vergisi (1 ve 2 nolu),

- Özel Tüketim Vergisi (2a beyannamesi hariç),

- Muhtasar,

- Damga Vergisi,

- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi,

- Özel İletişim Vergisi,

- Şans Oyunları Vergisi Beyannamelerinin ve

- 01.01.2005 tarihinden itibaren de Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin elektronik ortamda verilebileceği belirtilmiştir.

Burada dikkati çeken hususlar; e-beyanname uygulamasının ilk zamanlarında, yukarıda sayılan beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmelerinin ihtiyari olması ve kanuni verilme süreleri geçtikten sonra elektronik ortamda gönderilememeleridir. Bu ihtiyarilik nedeniyle uygulamanın başlangıcında herhangi bir cezai öngörülmemiştir.

2- 03.03.2005 Tarih Ve 346 Sıra Nolu VUK

Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme :

E-beyanname uygulaması hakkında, 340 sıra nolu tebliği takiben 03.03.2005 tarih ve 346 sıra nolu VUK Genel Tebliği yayınlanmıştır. Bu tebliğde öne çıkan düzenleme ise bazı beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesinin bir mecburiyet haline getirilmesidir.

Bu düzenlemeyle birlikte 31.12.2004 tarihi itibarıyla aktif toplamı 200.000 YTL veya cirosu 400.000 YTL yi (357 sıra nolu tebliğ ile 31.12.2005 tarihi

⁸ <http://www.aksiyon.com.tr/detay.php?id=26100>

⁹ http://www.dunyagazetesi.com.tr/news_display.asp?upsale_id=304164&dept_id=1043

¹⁰ 01.03.2007 tarih ve 26449 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır.

itibariyle bu rakamlar 100.000 YTL ve 2000.000 YTL olarak belirlenmiştir.) aşan ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden dolayı gerçek usulde vergilendirilen Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinin yıllık beyannamelerini ve geçici vergi beyannamelerini elektronik ortamda göndermeleri zorunlu hale getirilmiştir.

Bunun yanı sıra; şans oyunları vergisi, özel iletişim vergisi ve özel tüketim vergisi mükelleflerinin bu beyannamelerini yukarıda belirtilen şartlarla sınırlı olmaksızın elektronik ortamda göndermeleri zorunlu kılınmıştır.

Söz konusu tebliğler sonucunda aşağıdaki sınıflandırma yapılabilmektedir.

Elektronik Ortamda Verilmesi	
A-) Mecburi Olan Beyannameler	B-) İhtiyari Olan Beyannameler
1- Aktif/ciro toplamı belli bir büyüklüğü aşan gelir vergisi mükelleflerine ait Gelir Vergisi Beyannamesi Ve Geçici Vergi Beyannameleri	1- (A maddesinde belirtilenlerin haricinde kalan) Gelir/Kurumlar Vergisi Beyannamesi Ve Geçici Vergi Beyannameleri
2- Aktif/ciro toplamı belli bir büyüklüğü aşan kurumlar vergisi mükelleflerine ait Kurumlar Vergisi Beyannamesi ve Geçici Vergi Beyannameleri	2- KDV Beyannamesi
3- Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi	3- Muhtasar Beyanname
4- Özel İletişim Vergisi Beyannamesi	4- Damga Vergisi Beyannamesi
5- Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi	5- Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Beyannamesi

346 sıra nolu genel tebliğ ile e-beyanname uygulamasına ilişkin olarak bir emredici düzenleme getirilmiştir. 340 sıra nolu genel tebliğ uyarınca tamamen mükelleflerin ihtiyarına bırakılan e-beyanname uygulaması, tablonun "A" maddesinde belirtilenler için artık bir zorunluluğa dönüşmüştür.

Bu mecburiyetin bir sonucu olarak, tablonun "A" maddesindeki beyannameleri kanuni süresinde **elektronik ortamda** göndermeyen mükellefler için VUK'un mükerrer 355. maddesindeki özel usulsüzlük cezası uygulanmaya başlanmıştır. Bu mükellefler için VUK'un 352/I-1. maddesi uyarınca, **kanuni süresinde vergi beyannamesi vermemek** fiilinden dolayı usulsüzlük cezasının ayrıca kesileceği tabiidir.

Zorunluluk kapsamındaki beyannamelerini yasal süreleri içerisinde elektronik ortamda göndermeyen mükellefler, bu beyannamelerini daha sonra elektronik ortamda değil de kağıt ortamında vermeye devam etmişlerdir.

3- 13. 10.2005 Tarih Ve 351 Sıra Nolu VUK

Genel Tebliği İle Yapılan Düzenleme :

Tüm bu düzenlemelerden sonra, 21.07.2005 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 5398 sayılı Kanunun 23/a maddesiyle VUK'un mükerrer 257. maddesine; "Kanuni süresi geçtikten sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi üzerine elektronik ortamda düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameler mükellef, vergi sorumlusu veya bunlar adına beyannameleri gönderen yetkili kişilere elektronik ortamda iletilir. Bu ileti tahakkuk fişi ve/veya ihbarnamenin muhatabına tebliği yerine geçer" hükmü ilave edilmiştir.

Söz konusu değişiklikle birlikte kanuni süresi geçtikten sonra da elektronik ortamda beyanname gönderilmesine imkan tanınmıştır. Bu değişiklik, elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu olmayan beyannamelere de şamildir.

Bu düzenlemeye paralel olarak VUK'un mükerrer 355. maddesine de "Elektronik ortamda beyanname verilmesi mecburiyetine uyulmaması halinde kesilmesi gereken özel usulsüzlük cezası beyannamenin kanuni sürenin sonundan başlayarak elektronik ortamda 15 gün içerisinde verilmesi halinde 1/4 oranında bu sürenin dolmasını takip eden 15 gün içerisinde verilmesi halinde ise 1/2 oranında uygulanır" hükmü ilave edilmiştir.

Böylelikle mükelleflere daha avantajlı bir ceza uygulaması getirilmiştir. Çünkü 346 sıra nolu genel tebliğe göre, zorunluluk kapsamına giren mükelleflerin kanuni sürede e-beyanname vermemeleri halinde, mükerrer 355. maddedeki ceza yüzde yüz oranında uygulanıyordu.

Kanun koyucu bu değişiklikle, zorunluluk kapsamına giren mükelleflere 2 alternatif sunmuştur. Elektronik ortamda gönderilmesi zaruri olan beyannamelerin, kanuni verilme süresini takip eden ilk 15 gün içerisinde elektronik ortamda verilmesi halinde ceza yüzde yirmi beş oranında, ikinci 15 günlük sürede elektronik ortamda verilmesi halindeyse ceza yüzde 50 oranında uygulanacaktır.

Bu kanun değişikliklerini takiben 13.10.2005 tarih ve 357 sıra nolu VUK genel tebliği yayımlanmıştır. Söz konusu tebliğde; elektronik ortamda gönderilmesi zorunlu olan beyannamelerin, kanuni verilme süresini takip eden ilk veya ikinci 15 günlük sürede **yine elektronik ortamda gönderilmesi** halinde indirimli ceza uygulamasının geçerli olduğu, bu ek süreler geçtikten sonra elektronik ortamda/kağıt ortamında verilmesi ya da bu ek süreler içerisinde kağıt ortamında verilmesi halinde özel usulsüzlük cezasının tam olarak uygulanacağı açıklanmıştır.

Zorunluluk kapsamına girmeyen beyannamelerin kağıt ortamında veya elektronik ortamda gönderilmesi serbest olduğundan, bu tür beyannameler için ne süre kısıtlaması ne de özel usulsüzlük cezası uygulaması vardır. Örnek vermek gerekirse, KDV beyannamesini yasal süresi içerisinde vermeyen bir mükellef, bu beyannameyi daha sonra elektronik ortamda (pişmanlık talepli olarak) gönderdiğinde, sadece VUK nun 352/I-1. maddesindeki usulsüzlük cezasına muhatap kalacaktır.

4- 01.02.2007 Tarih Ve 367 Sıra Nolu VUK

Genel Tebliği İle Yapılan Düzenleme :

Maliye Bakanlığı'nın yayımlamış olduğu 01.02.2007 tarih ve 367 sıra nolu VUK Genel Tebliği ile 346 sıra nolu genel tebliğde bazı değişiklikler yapmıştır. Bu düzenlemeyle ;

- Ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden dolayı gerçek usulde vergilendirilen Gelir Vergisi mükelleflerinden; 31/12/2006 tarihi itibarıyla aktif toplamı 50.000 Yeni Türk Lirasını veya 2006 takvim yılına ait ciroları toplamı 100.000 Yeni Türk Lirasını aşan mükelleflerin Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesini ve Geçici Vergi Beyannamelerini,

- Kurumlar Vergisi mükelleflerinin hiçbir hadle sınırlı olmaksızın Kurumlar Vergisi Beyannamesini ve Geçici Vergi Beyannamelerini,

- İstanbul'da kurulu bulunan Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükelleflerinin ise, Başkanlığa vermeleri gereken ve elektronik ortamda verilebilen tüm vergi beyannamelerini, elektronik ortamda göndermeleri zorunlu hale getirilmiştir.

Yapılan son değişikliğe göre yukarıdaki tablonun yeni hali şu şekilde olmaktadır:

Elektronik Ortamda Verilmesi	
A-) Mecburi Olan Beyannameler	B-) İhtiyari Olan Beyannameler
1- Aktif/ciro toplamı belli bir büyüklüğü aşan gelir vergisi mükelleflerine ait Gelir Vergisi Beyannamesi Ve Geçici Vergi Beyannameleri	1- Aktif/ciro toplamı belli bir büyüklüğü aşmayan gelir vergisi mükelleflerine ait Gelir Vergisi Beyannamesi Ve Geçici Vergi Beyannameleri
2- Tüm kurumlar vergisi mükelleflerine ait Kurumlar Vergisi Beyannamesi ve Kurum Geçici Vergi Beyannameleri	2- KDV Beyannamesi
3- Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı mükelleflerine ait tüm vergi beyannameleri	3- Muhtasar Beyanname
4- Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi	4- Damga Vergisi Beyannamesi
5- Özel İletişim Vergisi Beyannamesi	5- Banka Ve Sigorta Muameleleri Vergisi Beyannamesi
6- Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi	

5- 01.03.2007 Tarih Ve 368 Sıra Nolu VUK

Genel Tebliği İle Yapılan Düzenleme :

Bilindiği üzere, beyannamelerin ilgili vergi kanunlarında belirlenen sürelerde verilmesi esastır. Kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannamenin eksik ve/veya hatalı olduğu hallerde, mükellef tarafından kanuni süre geçmeden veya kanuni süre geçtikten sonra bu hata ve/veya eksiklikleri düzeltici mahiyette yeni bir beyanname verilmesi mümkündür. Diğer taraftan, beyannamenin kanuni süresi içinde verilmeyerek bu süre geçtikten sonra verilmesi ve yine bu şekilde verilmiş olan beyanname yer alan hata ve/veya eksikliklerin giderilmesi amacıyla yeni beyanname verilmesi söz konusu olabilmektedir.

Uygulamada kanuni süresi içerisinde veya kanuni süresi geçtikten sonra verilmiş olan ilk beyannamelerde yer alan hata ve/veya eksiklikleri düzeltmek amacıyla verilen beyannameler kimi zaman yalnızca ilk beyannameye ek olacak şekilde "ek beyanname" olarak, kimi zaman da ilk beyanı kapsayacak şekilde "düzeltme beyannamesi" olarak verilebilmektedir.

Maliye Bakanlığı, aynı işleve sahip olan ek beyanname/düzeltme beyannamesi ayrımını ortadan kaldırmak amacıyla yayımladığı 01.03.2007 tarih ve 368 sıra nolu VUK genel tebliğinde, gerekli düzenlemeyi yapmıştır.

Söz konusu tebliğde; "Mükelleflere daha iyi hizmet verilebilmesi ve gerçek vergi matrahı üzerinden gerekli tarhiyatın yapılabilmesi için, daha önce verilmiş bulunan beyanname veya beyannamelerdeki

hata ve/veya eksikliklere ilişkin verilecek düzeltme beyannamelerinin, daha önce verilen beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri de kapsayacak şekilde verilmesi uygun görülmüştür.” açıklamasına yer verilmiştir.

Vergi İdaresi, düzeltme beyannamesini ek beyannameye tercih ederek uygulamadaki ikiliği ortadan kaldırmıştır. Mükellefler tarafından verilecek söz konusu düzeltme beyannamelerinin, önceki beyanname ya da beyannamelerdeki bilgileri kapsayacak nitelikte olmaması halinde; Vergi Usul Kanununun 352/II-7. maddesine göre usulsüzlük cezasının uygulanacağı ayrıca belirtilmiştir.

Aynı tebliğe; “elektronik ortamda gönderilmiş olan beyannamelere ilişkin olarak verilecek düzeltme beyannamelerinin de elektronik ortamda gönderilmesinin mecburi olduğu” hüküm altına alınmıştır. Söz konusu düzenlemeyle;

1- Elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti bulunan beyannamelere ait düzeltme beyannamelerinin elektronik ortamda gönderilmesi,

2- Elektronik ortamda gönderilme mecburiyeti bulunmamasına rağmen ihtiyari olarak internet ortamında gönderilmiş olan beyannamelere ilişkin düzeltme beyannamelerinin de elektronik ortamda gönderilmesi, zorunlu hale gelmiştir.

Elektronik ortamda verilmesi zorunlu olan düzeltme beyannamesinin elden ya da posta vasıtasıyla kağıt ortamında verilmesi halinde, Vergi Usul Kanununun mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

Bu tebliğe göre; daha önce kağıt ortamında verilmiş olan beyannamelere ilişkin düzeltme beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesi mümkün değildir. Bu tür beyannameler yine kağıt ortamında verilmeye devam edilecektir.

Düzeltilme beyannamelerinin elektronik ortamda gönderilmesi safhasında durumu açıklayan yazılı izahat, elektronik ortamda “Düzeltilme Beyannamesi Gerekçesi” başlığı altında yapılacaktır.

Örnek : 2006 cirosu 170.000 YTL olan Bay (A), Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesini 6 Nisan 2007

tarihinde bağlı bulunduğu vergi dairesine (pişmanlık talepli olarak) elektronik ortamda göndermiştir. Mükellef 2006 yılında düzenlemiş olduğu iki adet hasılat faturasını beyan etmediğini fark ederek, düzeltme beyannamesi tanzim etmiştir. Mükellef, yeni durumu gösteren beyannamesini, 25 Nisan 2007 tarihinde (pişmanlık talepli olarak) kağıt ortamında vergi dairesine ibraz etmiştir. Bu durumda Bay (A) adına aşağıdaki cezaların kesilmesi gerekmektedir:

- Yasal süresi içerisinde elektronik ortamda beyanname verme mecburiyetine uymadığı için, VUK nun mükerrer 355. maddesine istinaden (1.390/2=) 695 YTL özel usulsüzlük cezası (Mükellef, yıllık beyannamesini ikinci 15 günlük sürede ve elektronik ortamda gönderdiği için ceza yüzde 50 oranında uygulanmıştır.)

- Vergi beyannamelerini kanuni süresinde vermemek fiilinden dolayı VUK’ un 352/I-1. maddesi gereğince 49 YTL usulsüzlük cezası ve (BU kısmın çıkarılması gerekir.)

- Elektronik ortamda düzeltme beyannamesi verme mecburiyetine uymadığı için, VUK’un mükerrer 355. maddesine istinaden 1.390 YTL özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

III- SONUÇ:

Bilgi işlem teknolojilerindeki baş döndürücü değişimin doğal bir sonucu olan e-beyanname uygulaması 01.10.2004 tarihinden itibaren mevzuatımızdaki yerini almıştır. Vergi İdaresi, vergi dairelerindeki kağıt ortamında beyanname kabul etmekten kaynaklanan yoğunluk ve yığılmaları önleyerek personelinin daha etkin ve verimli yerlerde istihdam etmek ve böylece personelinin optimum faydayı elde etmek amacıyla bu uygulamayı hayata geçirmiştir.

Gönderilen elektronik beyannamelerin, toplam beyannameler içindeki payı gün geçtikçe artmaktadır. Bu artışlar, Vergi İdaresinin amacına ulaştığını göstermektedir. Vergi İdaresi de e-beyanname uygulamasının etkinliğini artırmak amacıyla bu konudaki yasal altyapıyı tamamlamaya çalışmaktadır. Bu çalışmaların sonuncusu olan 368 sıra nolu VUK

genel tebliğine ve diğer yasal düzenlemelere makalemizde ayrıntılı olarak yer verilmiştir.

KAYNAKÇA:

- 1- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 2- 30.09.2004 tarih ve 340 sıra nolu VUK Genel Tebliği
- 3- 03.03.2005 tarih ve 346 sıra nolu VUK Genel Tebliği
- 4- 13. 10.2005 tarih ve 351 sıra nolu VUK Genel Tebliği
- 5-02.03.2006 tarih ve 357 sıra nolu VUK Genel Tebliği

6- 01.02.2007 tarih ve 367 sıra nolu VUK Genel Tebliği

7- 01.03.2007 tarih ve 368 sıra nolu VUK Genel Tebliği

8- <http://www.telepati.com.tr/agustos05/haber26.htm>

9-<http://www.sgb.gov.tr/eKtphane/> 2007 TBMM GenelKuruluKonusmasi.pdf

10- <http://www.aksiyon.com.tr/detay.php?id=26100>

11 -http://www.dunyagazetesi.com.tr/news_display.asp?upsale_id=304164&dept_id=1043