



**International**  
**SOCIAL SCIENCES**  
**STUDIES JOURNAL**



SSSjournal (ISSN:2587-1587)

*Economics and Administration, Tourism and Tourism Management, History, Culture, Religion, Psychology, Sociology, Fine Arts, Engineering, Architecture, Language, Literature, Educational Sciences, Pedagogy & Other Disciplines in Social Sciences*

**Vol:5, Issue:32**  
sssjournal.com

**pp.1810-1818**  
**ISSN:2587-1587**

**2019 / April / NİSAN**  
sssjournal.info@gmail.com

Article Arrival Date (Makale Geliş Tarihi) 28/02/2019 | The Published Rel. Date (Makale Yayın Kabul Tarihi) 15/04/2019  
Published Date (Makale Yayın Tarihi) 15.04.2019

## VERGİ HUKUKUNDA GECİKME FAİZİ UYGULAMASI

### OVERDUE INTEREST APPLICATION IN TAX LAW

**Dr. Öğretim Üyesi M. Ezhan DOĞRUSÖZ**

Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, ezhan@marmara.edu.tr, İstanbul/TÜRKİYE

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9337-8739>

**Nergis Feride KAPLAN**

Doktora Öğrencisi; Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Bilim Dalı, nergisferidekaplan@gmail.com, İstanbul/TÜRKİYE

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3182-7812>



**Article Type** : Research Article/ Araştırma Makalesi

**Doi Number** : <http://dx.doi.org/10.26449/sss.1385>

**Reference** : Doğrusöz, M. E. & Kaplan, N. F. (2019). "Vergi Hukukunda Gecikme Faizi Uygulaması", International Social Sciences Studies Journal, 5(32): 1810-1818.

### ÖZ

Mükellefin vergi borcunu zamanında ödememesinin, vergi alacaklısı devlet açısından ortaya çıkardığı olumsuzluklardan biri de ekonomik yönlü olmaktadır. Özellikle bu olumsuzluğun giderilmesinde rol oynayan ve ek bir ödeme mahiyetinde olarak gecikme faizi kavramı, vergi hukukumuzda da gerek yargı kararları gerekse de doktrin açısından üzerinde durulan bir kavram olmaktadır. Vergi Usul Kanununda yapılan düzenleme uyarınca, tarhiyatın dava konusu yapılması ya da yapılmamasına göre bir ayırımı tabi tutulabilecek olan gecikme faizi uygulamasında, vergi borcunun içinde bulunduğu aşama ve buna göre dikkate alınacak süre hesaplaması önem arz etmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Tarh, Tahakkuk, Vergi Davası, Gecikme Faizi, Gecikme Zammı

### ABSTRACT

One of the drawbacks in the case that amenable does not pay their tax in time is the burden on the state in terms of tax collection. Overdue interest concept that plays a role in relieving this negativity and an extra payment issue is a subject focused on not only in judicial decision but also in view of doctrine. According to the change in tax procedure law, in the case of whether the assessment should be sent to court or not can be assessed, the stage of tax liability and the term to be taken into consideration are of significance.

**Key words:** assessment, accrual, tax case, overdue interest, delay hike

## 1. GİRİŞ

Kamu hizmetlerinin görülmesinde başlıca finansman kaynağı olan vergilerin tahsilinde adaletin sağlanmasında, vergi tahsilatının doğru olarak ve zamanında gerçekleştirilmesi de önem taşımaktadır. Vergi borçlusunun vergiyi ödememesi ya da geç ödemesi sonuçta, vergi alacaklısı konumunda olan devlet açısından da bazı sorunların doğumuna yol açmaktadır. Bu sorunların ekonomik yönden giderilmesinde vergi borcuna bazı ek ödemelerde gündeme gelebilmektedir. Bu ek mahiyetteki ödemelerden birisi de gecikme faizi olarak karşımıza çıkmaktadır. Gecikme faizi düzenlemesinde, verginin dava konusu yapılmaksızın kesinleşmesi ya da dava aşamasından geçmesi gecikme faizi uygulamasında önemli bir ayırım teşkil etmektedir. Öte yandan gecikme faizi kavramı, konu ile ilgili özellikli haller ve doktrinde de değinilen bazı tartışmalı noktaları

itibariyle ayrı bir inceleme konusunu da oluşturmaktadır. Bu yazıda, yargı kararları da dikkate alınmak suretiyle vergi hukukunda gecikme faizi kavramı ele alınacaktır.

## 2. KAVRAM

Temeli ekonomik olmakla birlikte faiz hukuki açıdan da önem taşıyan bir kategoridir. Ekonomik açıdan faiz, para şeklindeki servetin (ya da kısaca paranın), ister tüketim ister üretim amacıyla olsun, başkasının kullanımına bırakılması karşılığında alınan bir bedeldir; zaman unsuruna göre hesaplanan bir tür ‘kira’dır. Hukuki ilişkilerden doğan yükümlerin zamanında yerine getirilmemesinden dolayı alacaklının uğradığı ekonomik zararı karşılamak üzere alınan gecikme (temerrüt) faizinin temelinde de ekonomik unsur yatmaktadır<sup>1</sup>.

Vergi kanunlarında, vergi alacağının normal vadesi vergiyi doğuran olaya bağlı olarak belli edilmiştir. Çünkü, vergi alacağını meydana getiren olay, vergiyi doğuran olay olarak tanımlanmaktadır. Bu nedenle, vergiyi doğuran olayın sonradan meydana çıkarılması; başka bir ifade ile, vergi alacağının vadesinden sonra tespit edilmesi halinde de, verginin bir devlet alacağı olarak doğduğunu kabul etmek kaçınılmaz olmaktadır<sup>2</sup>. Ancak böyle bir durumda, devlet açısından, vergi alacağının geç olarak tahsilinin ortaya çıkardığı olumsuzlukların giderilmesinde ek bir ödeme talep edilmesi ihtiyacı da oluşmaktadır. Yazıda daha önce değindiğimiz gibi, gecikme faizi kavramı da bu noktada düzenleme konusu olmaktadır. Anayasa Mahkemesi bir kararında da hem gecikme faizinin alınmasındaki ekonomik mantığı hem de gecikme faizinin ceza niteliğinde olmadığını belirtmektedir<sup>3</sup>.

\*Dr. Öğretim Üyesi, Marmara Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, ezhan@marmara.edu.tr

\*\* Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mali Hukuk Bilim Dalı Doktora Öğrencisi, nergisferidekaplan@gmail.com

<sup>1</sup> Ahmet Kumrulu., Vergi Davalarında Uygulanan Gecikme Faizi Hakkında Düşünceler, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, 40/1988, Y:1988, Cilt: 40, Sayı: 1, s.237 (<http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/38/302/2838.pdf>) (Erişim Tarihi: 20.02.2019).

<sup>2</sup> Şükrü Kızılot., Vergi Usul Kanunu ve Uygulaması, Savaş Yayınları, Cilt 1, Ankara – 1991, s. 944

<sup>3</sup> Nitekim, Anayasa Mahkemesinin Vergi Usul Kanununun (V.U.K.) 112. maddesinin 3. bendinin iptali talebiyle açılan davada, Anayasaya aykırılık sorunu yönünden yaptığı incelemenin bir yerinde gecikme faizinin dayandığı ekonomik nedene değinilmektedir:” Anayasa’nın 73.maddesi herkesi “Kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlü” kıldığından, usulüne uygun şekilde çıkarılmış yasalarla getirilen ‘vergi mükellefiyeti’ kabullenmek bir vatandaşlık görevidir. ‘Gecikme zammı’ ve “Gecikme Faizi’ yükümlülüğü ise, belli şartlarda, vergi mükellefiyetine bağlı olarak ortaya çıkan ek bir mükellefiyettir. Bilindiği gibi faiz; ekonomik açıdan, ‘paranın fiyatı’dır. Herhangi bir kimse, kendisine ait olmayan bir parayı, hangi isim altında olursa olsun, belli bir süre kullandığında, paranın asıl sahibine ‘faiz’ ödemek zorundadır. Çünkü paranın likidite özelliği, onun her an her türlü üretim faktörünü, mal ve hizmeti satın alabilmesine olanak verir. Daha açık bir deyişle parayı nakit olarak elinde bulunduran kimse, ‘bugünkü’ ihtiyaçlarını karşılayabildiği gibi, piyasanın ‘yarına dönük’ olanaklarından da yararlanabilir. Elindeki parayı başkasına veren veya kendine belli tarihte ödenmesi gereken bir miktar para olduğu halde bu parası ödenmeyen kimse ise bu imkanlardan yararlanamaz. Bu nedenle parayı kullanan kimsenin, parayı kullanmaktan vazgeçen kimseye bu kaybını ödemesi gerekir. İşte faizi doğuran temel neden budur.

Bu temel neden, paranın değerini sürekli olarak kaybettiği enflasyon dönemlerinde ayrı bir önem kazanır. Dönem başında, kullanmaktan vazgeçilen ya da hak edildiği halde alınamayan bir miktar paranın satın alma gücü; dönem sonunda; enflasyon oranında azalmış olacaktır. Bu durumda dönem sonunda paranın asıl sahibine ödenmesi gereken faiz; sadece belli bir dönem için yapılan fedakarlığın karşılığından ibaret olmayacak, aynı zamanda söz konusu dönemde paranın satın alma gücündeki kaybı da karşılayacak miktarda olacaktır. Teknik deyişle, hem para sahibinin tasarrufla bulunmasının bedeli ödenecek, hem de paranın satın alma gücü korunacaktır.

İtiraz konusu ‘gecikme faizi’nin dayandığı ekonomik mantık budur. Devlete ödenmesi gereken bir vergi borcunu vaktinde ödemeyen yükümlü, bu parayı başka amaçlarla kullanmakta ve çeşitli yararlar sağlamaktadır. Buna karşılık devlet, vergi gelirlerinin bir kısmından yoksun kalmakta ve bu durumda ya harcamalarını kısmak veya borçlanmak zorunda kalmaktadır. Harcamaların kısılması durumunda toplum bazı devlet hizmetlerinden yoksun kalmakta, devletin borçlanması durumunda ise devlet hizmetlerinin maliyeti artmaktadır. Doğrudan ortaya çıkan bu sonuçlara ek olarak, vergi yükümlülerinin vergilerini zamanında ödememeleri; devlet cari harcamaları ile devlet yatırımlarının ya aksamasına ya da borçlanma yoluyla finansmanına neden olduğu için enflasyon, işsizlik ve gelir dağılımında eşitsizlik gibi önemli ekonomik dengesizliklerin kaynağını da oluşturmaktadır”

Anayasa Mahkemesinin aynı kararının bir başka yerinde de, gecikme faizinin ceza niteliğinde olmadığı da belirtilmektedir “Gecikme faizini, vergiyi veya geliri doğuran olayın gerçekleşme tarihinden başlatmanın mükellefe ağır bir mali külfet yükleyeceği ve bu nedenle de vergi idaresi aleyhine dava açmaktan kaçınacağı, dolayısıyla,

Gecikme faizi, devletin geride kalan zamanın bir noktasında tahsil etmesi gerekirken tahsil edemediği bir miktar alacağı sebebiyle geriye dönük olarak hesaplanan bir ödemedir<sup>4</sup>. Ayrıca belirtmek gerekir ki, hukuka aykırı olarak yapılan vergi tahsilatlarında, mükellefin zararının karşılanması noktasında devlet açısından da bir ödeme söz konusu olacaktır<sup>5</sup>.

### 3. VERGİ USUL KANUNU DÜZENLEMESİNDE GECİKME FAİZİ

Vergi Usul Kanunu<sup>6</sup> (V.U.K.) md.112/3 uyarınca, ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda<sup>7</sup>, verginin dava konusu yapılıp yapılmamasına göre gecikme faizi uygulaması söz konusu olacaktır<sup>8</sup>. V.U.K. md.112/3 düzenlemesinde gecikme faizinin, 6183 sayılı Amme

Anayasa'nın 36.maddesinde belirlenen "Hak arama hürriyetinin sınırlanmış olacağı öne sürülebilirse de yukarıda, özellikle enflasyonist ortamda, faizin sahip olduğu önemle ilgili açıklamalar böyle bir iddianın savunulmasını olanaksız kılar. Vergisini ödemek yerine, bu parayı kendi işlerinin finansmanında kullanan veya başkasına ödünç veren veya mevduat olarak bankaya yatıran yükümlü, enflasyon oranı üzerinde veya en azından bu orana eşit bir yarar sağlamaktadır. Gecikme faizi ile yapılan, bu yararı paranın asıl sahibi olan devlete geri vermektir. Bu açıdan değerlendirildiğinde gecikme faizini, ek bir mali ceza olarak nitelemek te olanaksızdır (A.Y.M.Kararı,Esas:1988/7,Karar:1988/27,Tarihi:27.09.1988,ResmiGazeteTarih:26.12.1988)(<http://www.kararlaryeni.anayasa.gov.tr/Karar/Content>)(Erişim Tarihi: 25.02.2019).

<sup>4</sup> Yusuf Ziya Taşkan, Vergi Hukuku, Adalet Yayınevi, 1.Baskı, Eylül – 2018, s.302

<sup>5</sup> Nitekim, bir eserde de, V.U.K. md.112/3'de, Devletin, ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlara konu vergileri normal vade tarihinde tahsil edememiş olması sebebiyle uğradığı zararı karşılayan gecikme faizi adı altında bir ek ödeme öngörüldüğü ve gecikme faizinin ilgili dönemlerde miktarını belirleyen zararın, hukuka aykırı olarak yapılan vergi tahsilatlarında da aynen mükellef için söz konusu olduğu belirtilmiştir. Aynı eserde, hukuka aykırı olarak tahsil edilen vergiler dolayısıyla vergi idareleri tarafından mükelleflere ödenecek maddi tazminat miktarının, gecikme faizinin oranına göre, verginin Devlet Hazinesinde kaldığı süre için hesaplanacak miktar kadar olmasının da, Anayasa'da öngörülen eşitlik ve adalet ilkelerinin bir gereği ve kaçınılmaz sonucu olduğu ifade edilmiştir (Muhsin Koçak., Vergi – İcra Hukuku, Mukayeseli, Seçkin, Ankara – 2011, s. 174).

<sup>6</sup> Vergi Usul Kanunu, Kanun No: 213, Kabul Tarihi: 04.01.1961, Resmi Gazete Tarihi: 10.01.1961

<sup>7</sup> "Beyan edilen matrah üzerinden ölüm tarihi itibarıyla hesaplanan gecikme faizine gelince; Vergi Usul Kanunu'nun 112. maddesinde, haklarında ikmalen, re'sen ve idarece tarh işlemi yapılanlara maddede belirtilen süre için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanması öngörülmüş olup; olayda, tarhiyat ikmalen, re'sen ve idarece değil, beyan üzerinden yapılmış bulunduğu; gecikme faizi hesaplanmasında yasal isabet yoktur (Dn. 7. D., E: 1999/219, K: 1999/4346, T: 27.12.1999) (<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/>) (Erişim Tarihi: 11.02.2019).

İkmalen, re'sen veya idarece yapılacak tarhiyat bazen mükellefin değil de idarenin kusurundan kaynaklanabilir. Nitekim bir eserde de, ikmalen, re'sen veya idarece yapılacak bir tarhiyatın bazen mükellefin hiç kusuru olmadan gerçekleşebileceği, çok nadir olarak rastlanan bu tür durumların, iade edilen vergilerin iade şartlarının eksik oluşması ve idarenin de bu şartların eksikliğini zamanında fark etmemesi gibi sebeplerle ortaya çıkabileceği belirtildikten sonra, böyle durumlarda gecikme faizinin uygulanamayacağı hususunda bazı örnekler verilmektedir (Mehmet Ali Özyer., Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Güncellenmiş 8.Baskı, Temmuz – 2018, s. 239-240).

<sup>8</sup> 3239 sayılı Kanunun (3239 sayılı Kanun: Kabul Tarihi: 04.12.1985, Resmi Gazete Tarihi: 11.12.1985) 8. maddesi ile Vergi Usul Kanunu md.112/3 yeniden düzenlenmiştir.

Söz konusu maddede yapılan değişiklikle ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda sadece vergi asıllarına normal ödeme zamanından 112. maddenin (a) ve (b) fıkralarında belli edilen tarihe kadar geçmiş olan süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizinin hesaplanacağı hükmü getirilmiştir (172 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği, Resmi Gazete No: 19031,Resmi Gazete Tarihi: 26.02.1986).

V.U.K. md.112/3 : "İkmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatlarda;

a) Dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar;

b) Dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar; Geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır. Gecikme faizi de aynı süre içinde ödenir. Gecikme faizinin hesaplanmasında ay kesirleri nazara alınmaz.

Uzlaşılabilir vergilerde gecikme faizi; uzlaşılabilir vergi miktarına, (a) fıkrasında belirtilen tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanır,

Dava açılması nedeniyle tahsili duran vergi ve cezalar mükellefler tarafından istenildiği takdirde davanın devamı sırasında da kısmen veya tamamen ödenebilir".

Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (A.A.T.U.H.K.)<sup>9</sup> uyarınca tespit edilen gecikme zammı<sup>10</sup> oranında<sup>11</sup> belirleneceği ifade edilmiştir<sup>12</sup>.

### A) Dava Konusu Yapılmayan Tarhiyat İşlemlerinde Gecikme Faizi Uygulaması

V.U.K. md.112/3'e göre, dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilerde, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar geçen süre için gecikme faizi uygulaması söz konusu olacaktır. Maddedeki düzenlemeden açıkça görüleceği üzere, gecikme faizi uygulamasında esas alınan, vergiyi doğuran olay değil normal vade tarihidir<sup>13</sup>. Burada bahsedilen normal vade tarihi ise verginin kendi kanununda öngörülen son ödeme tarihidir<sup>14</sup>. Gecikme

<sup>9</sup> Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Kanun No: 6183, Kabul Tarihi: 21.07.1953, Resmi Gazete Tarihi: 28.07.1953

<sup>10</sup> Beyanname vaktinde ve doğru şekilde vererek, vergisini vaktinde tahakkuk ettiren mükellefler, eğer vergi borcunu vadesinde ödememezlerse gecikme zammı uygulanır. Gecikme faizi ise, beyanda bulunmayan veya eksik beyanda bulunan mükelleflerden, vergisini doğru ve tam olarak tahakkuk ettirmemiş olmaları dolayısıyla alınmaktadır (Elif Sonsuzoğlu, Türk Vergi Hukukunda Fer'i Borç Ve Alacak Olarak Faiz, Filiz Kitabevi, İstanbul – 2001, s.75).

“Gecikme zammı uygulaması bir taraftan vergi alacağının kanunda belirtilen süre içinde ödenmemesinden doğabilecek mali kaybı gidermek, diğer taraftan da vergi alacaklarının ödenmesini geciktirmeyi ekonomik yönden dezavantajlı kılmak suretiyle, vergi borçlularını borçlarını zamanında ödemeleri konusunda daha titiz davranmaya yöneltir (Doğan Şenyüz – Mehmet Yüce – Adnan Gerçek., Vergi Hukuku (Genel Hükümler), Ekin, 10.Baskı, Bursa - 2019, s.329).

“Gecikme zammı, 6183 sayılı Kanunun 1. maddesinde açıkça belirtildiği üzere, fer'i kamu alacağı niteliğindedir. Gecikme zammının ceza niteliğinde olup olmadığı tartışılrsa da, hem anılan 1.madde gereği, hem de ölüm halinde ölen mükellefe ait olan gecikme zamlarının mirasçılar tarafından ödenmesi zorunluluğunun bulunması, başka bir ifade ile bunların ölümle düşmemesi gereği gecikme zammının hukuki niteliğini ceza olmaktan uzaklaştırmaktadır (S. Binnur Çelik., Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku (Vergi İcra Hukuku), On İki Levha, 3. Baskı, İstanbul, Ocak-2018, s.190).

Gecikme faizi sadece ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergiler için hesaplanırken, gecikme zammı 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen tüm kamu alacakları için uygulama alanı bulmaktadır (A. Bumin Doğrusöz., Gecikme Faizi-Gecikme Zammı Karmaşası, Dünya, 03.11.2015).

<sup>11</sup> Gecikme zammı oranı hususunda A.A.T.U.H.K. md. 51 düzenlemesi bulunmaktadır ve yürütme organı tarafından belirlenen güncel gecikme zammı oranı dikkate alınmaktadır.

<sup>12</sup> “Gecikme faizi, kamu alacağının (verginin) normal vade tarihinden ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar hesaplanmasına karşılık; gecikme zammı, tahakkuk ederek tahsil edilebilir hale gelen kamu alacağının (bu alacak vergiden de kaynaklanmış olabilir) ödeme müddeti içerisinde ödenmemesi üzerine, vade tarihinden ödendiği tarihe kadar hesaplanmaktadır. Yani; hesaplandıkları zaman dilimlerinin gecikme zammına ait olanı, ilkiniz izlemektedir; bu dilimlerin çakışması söz konusu değildir” (Turgut Candan., Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Yetkin Yayınları, Güncellenmiş 4. Baskı, Ankara - 2018, s.258).

<sup>13</sup> “Gecikme faizinin hesaplanmasında esas olan verginin normal vade tarihinde ödenmemesidir. Olayda, verginin normal vade tarihinde yükümlüce daha önce fuzulen ve yanlışlıkla ödenmiş, dolayısıyla ret ve iadesi gereken 307.370.000 –liralık gelir (stopaj) vergisi Vergi Dairesi Müdürlüğünün uhdesinde kalmış olduğundan, bu tutardaki verginin geç ödendiği söylenemez ve bu miktar verginin vadesinde ödenmiş olduğunun kabulü gerekir. Bu nedenle bu tutardaki vergi için gecikme faizi hesaplanmaması gerektiğinden, aksi yolda verilen Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir (Dn.3.D., E:1996/367, K: 1996/2393, T: 17.06.1996 (<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/>) (Erişim Tarihi: 11.02.2019).

“Bu hükümlerin birlikte incelenmesinden gecikme faizinin, yasal süresinde beyan edilmemek veya noksan beyan edilmek suretiyle zamanında ödenmeyen vergiler için; kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren tahakkuk tarihine kadar geçen süre için yürütülen faiz olduğu anlaşılmaktadır.

Kanun koyucu bu hükümlerle zamanında beyan edilmeyerek ödenmeyen ve geçen süre içinde enflasyonist etkilerle değeri düşen vergi alacağının eksilmesini önlemeyi amaçlamıştır.

Bu bakımdan gecikme faizinin, vergiyi doğuran olaya değil, vergi ödemelerinde meydana gelen gecikmeye uygulanması gerekir(Dn.3.D.,E:1992/523,K:1992/1458,T:17.04.1992) (<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/files/>) (Erişim Tarihi: 11.02.2019).

<sup>14</sup> Yasin Şen., Vergi Hukukunda Gecikme Faizi, E – Yaklaşım, Sayı – 271, Temmuz - 2015

faizinin uygulanmasında, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar olan süre dikkate alınacaktır<sup>15</sup>.

Kanun koyucunun normal vade tarihi ibaresi ile mükellef veya sorumlunun ilgili vergi kanununa göre vergiyi tam olarak ödemesi gereken zaman neyse, o tarihi kastettiği anlaşılmaktadır. Bununla birlikte bu kavramla, mücbir sebep, süre uzatımı gibi sebeplerle verginin vadesinin değiştirildiği durumlarda değiştirilen yeni vadenin mi, yoksa kanunda yazılı vadenin mi kastedildiği belirsizdir<sup>16</sup>. Kanaatimizce, gerek mücbir sebep gibi mükellefin elinde olmayan ve vergi ödeme borcunu yerine getirmesine engel olan ve gerekse de Hazine ve Maliye Bakanlığınca süre uzatımının söz konusu olduğu hallerde, belirlenecek yeni vadenin dikkate alınması gerekir. Çünkü, V.U.K. md. 112/3 her ne kadar doğal olarak normal vade tarihini düzenleme konusu yapsa da, belirtilen hallerde, bazen de mükellefin elinde olmayan bir gereklilik sonucu vadenin değişmesi söz konusu olmaktadır. Ayrıca, böyle bir sonucun kabulü mükellef hakları açısından da doğru bir uygulama olacaktır. Belki bu hususta, V.U.K. md.112/3 hükmüne, bu gibi hallerde değişen vade tarihinin dikkate alınacağına ilişkin bir düzenleme de yapılabilir.

İkmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda, mükellefin ilgili tarhiyat işlemine karşı 30 gün içinde dava açma hakkı bulunmaktadır. Bu hak düşürücü nitelikte olan dava açma süresine uyulmaması bir başka deyişle bu sürenin yargıya gidilmeden geçirilmesi halinde, süre sonunda vergi hem tahakkuk edecek hem de kesinleşmiş olacaktır<sup>17</sup>.

### B) Dava Konusu Yapılan Tarhiyat İşlemlerinde Gecikme Faizi Uygulaması

V.U.K. md. 112/3 uyarınca bir başka düzenlemede, yapılan tarhiyatın dava konusu olmasıdır. İlgili düzenlemeye göre, dava konusu yapılmış vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren yargı organı kararının<sup>18</sup> tebliğ tarihine kadar geçen süre için gecikme faizi uygulaması söz konusu olacaktır.

Görüleceği üzere, tarhiyat işleminin dava konusu yapılması halinde, gecikme faizi hesaplamasında geçen süre itibariyle yargı organı kararının tebliğ tarihi önem taşımaktadır. Mevcut düzenlemede, yargı organı kararının vergi dairesine tebliğ tarihine kadar gecikme faizi hesaplanması söz konusu olsa da bu düzenleme de duraksama konusu olabilmektedir. Şöyle ki, mahkemenin tebliğ tarihinin,

<sup>15</sup> Verginin tahakkuk aşamasından önce ödenmesi hali özellik arz eden bir durumu oluşturmaktadır. Bu konuda bir eserde şöyle denmektedir” Vergi incelemelerinde henüz inceleme bitmeden ve mükellef adına ikmalen veya re'sen tarhiyat yapılmadan önce, mükelleflerin adlarına yapılacak muhtemel vergi tarhiyatlarını önceden hesaplayıp, vergiyi ödemeleri mümkündür. Bu durumda önceden ödenen vergi, inceleme sonucu yapılacak vergi tarhiyatından mahsup edilecektir. Ancak bu şekilde yapılacak erken ödemenin, hesaplanacak gecikme faizini kesip kesmediği konusunda tereddütler mevcuttur. Zira V.U.K.'un 112. maddesine göre, gecikme faizi tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar hesaplanmaktadır. Düzenleme bu haliyle henüz tahakkuk aşamasını tamamlamamış verginin, mükellef rızası ile ödenmesinde, gecikme faizinin kesilmeyeceği yorumuna müsaittir. Bu yorumun kabul edilmesi halinde, vergi tahakkuktan önce ödenmiş olsa bile gecikme faizi tahakkuk tarihine kadar hesaplanacaktır. Ancak bize göre bu yorum tarzı, gecikme faizi uygulamasının ana amacına aykırıdır. Zira, gecikme faizi vergi borcunun geç ödenmesi halinde mükelleflerden alınan bir tür vade farkıdır. Normal olarak gecikme faizinin vergi borcunun geç ödendiği süreye bağlı olarak hesaplanması gerekir. Bu itibarla henüz tahakkuk etmemiş vergi borcunun, mükellef rızası ile erken ödenmesinde, gecikme faizinin fiili ödeme tarihi itibariyle kesilmesi ve faizin ödeme tarihine kadar hesaplanması gerekir (Gürol Ürel., Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Seçkin, Güncellenmiş 6.Baskı, Ankara, Haziran - 2016 ,s. 260).

<sup>16</sup> Mehmet Ali Özzer., a.g.e., s. 226

<sup>17</sup> Örneğin, mükellef tarafından gelir vergisi beyannamesinin, verilmesi gereken tarihe kadar verilmediğini ve bunun da vergi idaresince tespit edildiğini varsayarsak, beyannamenin verilmemesi dolayısıyla Vergi İdaresince yapılan tarhiyat sonucu tespit edilen vergi ve cezalar mükellefe tebliğ edilecektir. Mükellefin dava açma oluna gitmemesi halinde, vergi ve cezalar açısından hem tahakkuk hem de kesinleşme söz konusu olacaktır. Bu takdirde, tarhiyatın tahakkuk tarihi esas alınacaktır. Bu takdirde, gecikme faizi, normal vade tarihinden son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar hesaplanacaktır. .

<sup>18</sup> “112’nci maddenin 3 numaralı bendinin (b) fıkrasında gecikme faizinin hesaplanacağı sürenin sonu yargı organı kararının tebliğ tarihine bağlanmıştır. Maddede geçen yargı organı ifadesinden Vergi Mahkemesi, Bölge İdare Mahkemesi ve Danıştay kararlarının anlaşılması gerekir” (172 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği).

vergi dairesine ulaşma tarihine göre gecikme faizi hesaplaması değişiklik gösterebileceğinden, bu husus mükellef açısından önem taşımaktadır<sup>19</sup>. Bu noktada, V.U.K'daki düzenleme, mahkeme kararının vergi dairesine tebliğ tarihi olmakla birlikte, kanaatimizce, gecikme faizi hesaplamasının, mahkemenin karar tarihine kadar olması daha uygun olacaktır. Çünkü mahkemenin karar tarihinden sonra gerekçeli kararın yazılması da zaman alabilmekte, bu süre bazen üç-dört ayı alabilmektedir. Mahkemelerin iş yoğunluğunun ve ayrıca muhtemel tebligat gecikmelerinin de mükelleflere faiz olarak yansımaları da mükellef yönünden olumsuzluklar yaratabilecektir. Dolayısıyla, gecikme faizi hesaplamasına ilişkin Kanundaki mevcut düzenlemenin, belirttiğimiz yönde değiştirilmesi hakkaniyete daha uygun düşecektir.

Vergi Usul Kanununun 112. maddesinin 3. fıkrasının son bendi, ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilere karşı dava hakkını kullanan mükelleflere (veya sorumlulara), dava süresince gecikme faizi işlemlerini durdurma amacıyla vergi aslını ödeme olanağı vermiştir<sup>20</sup>. Şöyle ki, Vergi Usul Kanununun 112/3.maddesinin son fıkrasında yer alan 'Dava açılması nedeniyle tahsili duran vergi ve cezalar mükellefler tarafından istenildiği takdirde davanın devamı sırasında da kısmen veya tamamen ödenebilir' hükmüne dayanılarak, davanın devam ettiği sürede verginin tamamen ödenmesi halinde, gecikme faizi, verginin normal vade tarihinden ödemenin yapıldığı tarihe kadar hesaplanacaktır. Ödemenin yapıldığı tarihten sonra yargı merciinde geçen süre için gecikme faizi hesaplanmayacaktır<sup>21</sup>.

Ancak verginin kısmen ödenmiş olduğu durumlarda ise, ödenen kısım için normal vade tarihinden ödendiği tarihe kadar, ödenmeyen kısım için de normal vade tarihinden, yargı kararı üzerine düzenlenen ihbarnamenin tebliğ tarihine kadar olan süre için, gecikme faizi hesaplanacaktır (V.U.K. 172 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ).<sup>22</sup>

Vergi mahkemesi tarhiyatı tamamen veya kısmen tasdik etmişse, tasdik ettiği kısım itibariyle kararının vergi dairesine tebliğ edildiği tarihte, gecikme faizi uygulaması son bulacaktır. Vergi mahkemesinin tarhiyatı terkin ettiği ve bu kararın temyiz üzerine Danıştay'ca bozulmasından sonra Danıştay bozma kararı doğrultusunda tarhiyata onay verdiği durumlarda ise bu son kararın vergi dairesine tebliğine kadar gecikme faizi hesaplanmaya devam olunacaktır<sup>23</sup>.

Vergi mahkemesince kısmen veya tamamen onanan vergilere ilişkin mahkeme kararının vergi dairesine gelmesi üzerine, yeniden ihbarname düzenlenerek mükellefe tebliğ edilmesi verginin tarh ve tahakkuku için değil, ödeme vadesinin tespiti içindir. Bir aylık ödeme süresi, vergi mahkeme kararının vergi dairesine gelmesi üzerine vergi dairesince düzenlenecek ihbarnamenin tebliğ tarihinden başlayacaktır<sup>24</sup>.

İkmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlar için dava açılması halinde 2577 sayılı Kanunun 27. maddesinin 3 numaralı bendi uyarınca tahsil işlemleri durmaktadır. Bu nedenle, vergi mahkemesinde dava açılması halinde vergi mahkemesinin tarhiyatı kısmen ya da tamamen onaması halinde vergi tahsil aşamasına gelmektedir. Bir üst mahkemede dava açılmış olması

<sup>19</sup> Örneğin, bir mükellef, hakkında yapılan re'sen tarhiyat işlemine karşı vergi mahkemesinde dava açması halinde, davanın açılması ile tahsilat işlemi duracaktır. Açılan dava neticesinde tarhiyatın vergi mahkemesince tasdik edildiğini düşünersek, tasdik edilen vergi itibariyle vergi tahakkuk edecektir. Vergi mahkemesinin kararı üzerine yeniden hesaplanan vergi ve cezanın, vergi idaresince yeniden hesaplanıp mükellefe tebliği söz konusu olacaktır. Bu noktada, gecikme faizinin, tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden yargı organı kararının vergi dairesine tebliğine kadar olan dönem için hesaplanması gerekecektir.

<sup>20</sup> A. Bumin Doğrusöz., Dava Boyunca Gecikme Faizini Durdurmak, Dünya, 16.06.2015).

<sup>21</sup> Ali Uysal – Nurettin Eroğlu., Açıklamalı ve Örnekli Vergi Usul Kanunu, 4. Baskı, Ankara – 2009, s. 210

<sup>22</sup> Ali Uysal – Nurettin Eroğlu., a.g.e.,s. 210

<sup>23</sup> Özbalcı Oluş Mali Hukuk Bürosu., Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Aralık -2010, s.348hu

<sup>24</sup>Duran Bülbül., Türk Vergi Sisteminde Gecikme Zammı Gecikme Faizi Tecil Faizi, Yaklaşım Yayınları, Ankara, Ekim – 2003, s.138-139

halinde, yürütmeyi durdurma kararı alınmadıkça vergi, ceza ve gecikme faizinin tahsili yoluna gidilir<sup>25</sup>.

Ancak üst yargı merciince yürütmenin durdurulmasına karar verilmiş olması halinde dava esastan sonuçlanıncaya kadar vergi mahkemesi kararına göre yapılacak tahsilat durur<sup>26</sup>.

Üst yargı organının, vergi mahkemesi kararı üzerine yürütmeyi durdurma kararı verdikten sonra esasa ilişkin olarak kısmen veya tamamen onama kararı vermesi halinde, üst yargı organı kararının vergi dairesine tebliğ tarihine kadar geçen süre için gecikme faizi hesaplanır<sup>27</sup>.

#### 4. UZLAŞMA HALİNDE GECİKME FAİZİ UYGULAMASI

Uzlaşma genel bir tanımla; mükellef ile vergi idaresi arasında karşılıklı görüşme yoluyla, ilgili vergi ve ceza açısından anlaşma sağlanması halinde daha az bir miktarı ödeme imkanı sağlayan bir idari çözüm yolu olarak ifade edilebilir. İkmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda uzlaşma imkanı açık olup<sup>28</sup>, V.U.K. düzenlemesi uyarınca, tarhiyat öncesi veya tarhiyat sonrası uzlaşma imkanı ortaya çıkabilmektedir.

Uzlaşılacak vergilerde, tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için, gecikme faizi uygulanacaktır (172 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği).

Uzlaşma görüşmelerinde anlaşmaya varılamamış ve bu arada dava açma süresinin on beş günden az kalmış olması halinde, mükellef V.U.K. ek md.7 uyarınca, 15 günlük ek bir dava açma süresinden yararlanmaktadır. Bu sürenin de dava açılmaksızın geçirilmesi halinde, söz konusu 15 günlük dava açma süresinin sonunda tahakkuk gerçekleşeceğinden, gecikme faizinin de tahakkuk tarihine kadar hesaplanması gerekecektir.

#### 5. İHTİRAZİ KAYDIN VARLIĞI HALİNDE GECİKME FAİZİ UYGULAMASI

Vergi Usul Kanunu md. 378/2 uyarınca, mükellefler beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamazlar. Aynı madde, V.U.K.'un vergi hatalarına ait hükümlerinin saklı olduğunu da belirtmektedir. Beyan edilen vergiye karşı dava açılmayacağına ilişkin bir istisna da ihtirazi kayıtla beyanname verilmesidir.

İhtirazi kayıtla beyan, mükellefin beyannamesinde yer alan matrah veya matrahın belli bir kısmı için, beyanının gerekliliğine ilişkin taşıdığı tereddüt sebebiyle, beyanına rağmen dava açma hakkını da saklı tutmasını ifade etmektedir.

V.U.K.md. 112/6 düzenlemesi uyarınca, ihtirazi kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilen ancak daha sonra yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilerde, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliği tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi uygulaması yapılacaktır<sup>29</sup>.

<sup>25</sup> M. Ali Özyer., a.g.e., s.228

<sup>26</sup> M. Ali Özyer., a.g.e.,s. 228

<sup>27</sup> M. Ali Özyer., a.g.e.,s. 228

<sup>28</sup> “Vergi Usul Kanununun Ek 1 ve Ek 11’inci madde hükümleriyle 112’inci maddesi hükmünün birlikte değerlendirilmesinden uzlaşılacak vergilerde gecikme faizinin ancak ikmalen ve re’sen tarh edilmesi ya da ikmalen ve re’sen tarha konu olabilecek nitelik taşıması halinde istenebileceği sonucuna varılmaktadır. Uyuşmazlıkta söz konusu edilen ve tarhiyat öncesi uzlaşılacak vergi, kanunda öngörülen nitelikte tarha konu olmadığından, üzerinden gecikme faizi hesaplanması mümkün bulunmayıp, aksi yöndeki mahkeme kararında isabet görülmemiştir” (Dn. 4. D., Esas No: 1998/698, Karar No: 1998/2783) (Bırol Terlemez – Mustafa Bahtiyar., Danıştay Dördüncü Daire Kararları, Arthur Andersen, İstanbul – 2001, s. 446).

<sup>29</sup> Düzenleme ile ilgili olarak bir eserde şöyle denmektedir: “ Böyle bir düzenleme açıkça Anayasaya ve hukuka aykırıdır. Çünkü, vergi borcu olmadığı mahkeme kararı ile sabit olan birini geçmişe etkili olarak borçlu saymak mümkün değildir. Kişiler, bir hukuk devletinde mahkeme kararlarına güvenebilmelidir. Hukuki güvenlik ilkesine işlerlik kazandırmanın başka yolu yoktur. Ödemenin gecikmesinde kendisine herhangi bir kusur zafede edilmeyen bir

## 6. YANILMA HALİNDE GECİKME FAİZİ UYGULAMASI

Yanılma kavramı, V.U.K. md.369'da düzenleme konusu yapılmış olup, söz konusu madde uyarınca, yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlıştır izahat vermiş olmaları veya bir hükmün uygulanma tarzına ilişkin bir içtihadın değişmiş olması halinde vergi cezası kesilmez ve gecikme faizi hesaplanmaz<sup>30</sup>.

V.U.K. md.369 düzenlemesi uyarınca, kanunda açıkça belirtilen bir husus olarak, yanılma halinden yararlanan mükellef açısından gecikme faizi uygulaması yoluna gidilmemesi gerekecektir<sup>31</sup>.

## 7. SONUÇ

Gecikme faizi uygulaması, yazıda da ifade edildiği gibi devletin vergi alacağını elde etmesinde, özellikle uğranabilecek ekonomik kaybın telafi edilmesi şeklinde bir fonksiyona sahip olmaktadır. Bu yönü itibarıyla bakıldığında gecikme faizi, özellikle enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde önem kazanmaktadır.

Vergi Usul Kanunu düzenlemesi uyarınca, yapılan tarhiyatın dava konusu olup olmamasına göre gecikme faizi hesaplaması da değişiklik arz etmektedir. Ayrıca, tarhiyatın mükellefin kusuruna dayanmaması veya uzlaşmaya gidilmesi gibi çeşitli hallerde gecikme faizi yönünden incelenen özellikli konuları oluşturmaktadır.

Bunlara ilaveten yazıda da üzerinde durulduğu gibi, gecikme faizinin hesap edilmesinde vadeyi değiştiren olguların varlığı hali, bunun yanı sıra gecikme faizinin hesabında, normal vade tarihinden hangi tarihe kadar olan sürenin dikkate alınacağı da üzerinde durulabilecek önemli hususları oluşturmaktadır. Makalede belirtildiği üzere, gecikme faizi ile ilgili bazı sorunlara ilişkin çözüm arayışında, kanun bazında düzenlemeler yapılması ve ayrıca, uygulamaya yön verilmesinde mükellefin mağdur edilmemesi şeklindeki yaklaşımda önem taşımaktadır.

---

kimseden, ödemenin geciktiği gerekçesiyle gecikmiş gün faizi alınmasının hukuk ve adalet anlayışı ile bağdaşması mümkün değildir (Yusuf Karakoç., Genel Vergi Hukuku Ders Kitabı, Yetkin Yayınları, Ankara -2017, s.354).

<sup>30</sup> "Kanunu bilmemek mazeret sayılmaz ilkesi, vergi suç ve cezalarında genel ceza hukukunda olduğu gibi sert bir uygulama alanı bulmamaktadır. Bunun başlıca nedeni vergi mevzuatının çoğu kez bu işle uğraşanların bile tam kavrayamayacakları ölçüde karmaşık nitelikte bulunmasıdır. Bu anlayışın bir sonucu olarak Vergi Usul Kanununun 369'uncu maddesi, yetkili mercilerin yükümlüye yazı ile yanlıştır açıklama yapmış olmalarını, bir hükmün uygulanma biçimi konusunda yetkili mercilerin görüş ve düşüncelerini değiştirmiş olmalarını ya da bir hükme ilişkin içtihadın değişmiş olmasını yanılma olarak kabul etmiş ve vergi cezası kesilemeyeceğini hükme bağlamıştır (Mualla Öncel-Ahmet Kumrulu – Nami Çağan., Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Güncellenmiş 27. Baskı, Ankara, Eylül - 2018, s.221).

<sup>31</sup>Nitekim bir eserde de, yanılma maddesinin gecikme faizlerini de kapsayacak şekilde yorumlanmasının; birincisi, gecikme faizinin ceza mahiyetinde olmaması dolayısıyla ikincisi de maddede yer almayan bir hususun maddeye mal edilmesinin kanun koyucunun yerine geçerek kanun yapmak anlamına geleceği bunun da T.B.M. Meclisine ait bir yetkinin idare tarafından kullanılacağı demek olacağı ancak bunun da hukuk devletinde yerinin olmadığı belirtilmektedir. Gene aynı eserde, yanılma halinde gecikme faizi uygulamasının söz konusu olabilmesi için kanun maddesinin değiştirilmesi gerekliliğine de değinilmektedir (Mustafa Özdil., Yanılma Halinde Gecikme Faizi Uygulanıp Uygulanamayacağı ve İdarenin Bu Konudaki Görüşünün İrdelenmesi, Vergi Dünyası, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, Sayı 223, Mart – 2000, s. 15,17



**KAYNAKLAR**

BÜLBÜL Duran., Türk Vergi Sisteminde Gecikme Zammı Gecikme Faizi Tecil Faizi, Yaklaşım Yayınları, Ankara, Ekim-2003

CANDAN Turgut., Açıklamalı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, Yetkin Yayınları, Güncellenmiş 4. Baskı, Ankara-2018

ÇELİK S. Binnur., Kamu Alacaklarının Takip ve Tahsil Hukuku (Vergi İcra Hukuku), On İki Levha, 3. Baskı, İstanbul, Ocak-2018

DOĞRUSÖZ Bumin., Dava Boyunca Gecikme Faizini Durdurmak, Dünya, 16.06.2015

DOĞRUSÖZ Bumin., Gecikme Faizi –Gecikme Zammı Karmaşası, Dünya, 03.11.2015

KARAKOÇ Yusuf., Genel Vergi Hukuku Ders Kitabı, Yetkin Yayınları, Ankara-2017

KIZILOT Şükrü., Vergi Usul Kanunu ve Uygulaması, Savaş Yayınları, Cilt 1, Ankara-1991

KOÇAK Muhsin., Vergi – İcra Hukuku, Mukayeseli, Seçkin, Ankara-2011

KUMRULU Ahmet., Vergi Davalarında Uygulanan Gecikme Faizi Hakkında Düşünceler, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, 40/1988, Y: 1988, Cilt: 40, Sayı: 1

SONSUZOĞLU, Elif., Türk Vergi Hukukunda Fer'i Borç Ve Alacak Olarak Faiz, Filiz Kitabevi, İstanbul- 2001

ŞEN Yasin., Vergi Hukukunda Gecikme Faizi ve Gecikme Zammı Uygulaması, E- Yaklaşım, Sayı – 271, Temmuz-2015

ŞENYÜZ Doğan-YÜCE Mehmet – GERÇEK Adnan, Vergi Hukuku (Genel Hükümler), Ekin, 10. Baskı, Bursa-2019

TAŞKAN Yusuf Ziya., Vergi Hukuku, Adalet Yayınevi, 1. Baskı, Eylül-2018

TERLEMEZ Birol-BAHTİYAR Mustafa., Danıştay Dördüncü Daire Kararları, Arthur Andersen, İstanbul-2001

ÖNCEL Mualla – KUMRULU Ahmet – ÇAĞAN Nami., Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Güncellenmiş 27.Baskı, Ankara, Eylül-2018

ÖZBALCI Oluş Mali Hukuk Bürosu., Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Aralık-2010

ÖZDİL Mustafa., Yanılma Halinde Gecikme Faizi Uygulanıp Uygulanamayacağı ve İdarenin Bu Konudaki Görüşünün İrdelenmesi, Vergi Dünyası, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, Sayı 223, Mart-2000

ÖZYER Mehmet Ali., Açıklama ve Örneklerle Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Güncellenmiş 8.Baskı, Temmuz-2018

UYSAL Ali-EROĞLU Nurettin., Açıklamalı ve Örnekli Vergi Usul Kanunu, 4. Baskı, Ankara-2009

ÜREL Gürol., Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması, Seçkin, Güncellenmiş 6. Baskı, Ankara, Haziran-2016

<http://www.kararlaryeni.anayasa.gov.tr>

<http://www.kazanci.com>

<http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/38/302/2838.pdf>