



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

16 Temmuz'da TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklik içeren düzenlemeleri.

No: 2024 – 59

Tarih: 17.07.2024

Özet: 16 Temmuz 2024 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklikler içeren düzenlemeleri aşağıdadır:

- 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemeler gelir ve kurumlar vergisi tevkifatı kapsamına alınmaktadır. (Yürürlük: Yayımları izleyen 2. ayın başı)
- “Yurt içi asgari kurumlar vergisi” uygulaması ihdas edilmektedir. Buna göre hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır. (Yürürlük: 2025 ve izleyen dönem kazançları)
- KVK'ya “Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi”ne ilişkin düzenlemeler eklenmektedir.
- Yap işlet ve devret modeli ile kamu özel iş birliği projeleri kapsamında elde edilen kazançlara uygulanacak kurumlar vergisi oranı %30'a yükseltilmektedir. (Yürürlük: 2025 ve izleyen dönem kazançları)
- Mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçlar borsa rayicisiyle değerlendirilecektir. (Yürürlük: Yayımları tarihi)
- Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları artırılmaktadır. (Yürürlük: Yayımları tarihi)
- Vergi aslı uzlaşma kapsamından çıkarılmaktadır. (Yürürlük: Yayımları tarihi)
- Gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlarla, özel tekne ve yatlar için limanlarda verilen hizmetlerde KDV istisnası uygulanmayacaktır. (Yürürlük: Yayımları tarihi)
- Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler iade hakkı tanınan istisnalardan (tam istisna) çıkarılarak kısmi istisna kapsamına alınmaktadır. (Yürürlük: Yayımları izleyen ayın başı)
- Beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi indirilemeyecektir. Beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarları, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınacak, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre de gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. (Yürürlük: 1 Ocak 2030)
- Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan kurumların yurt içine yaptıkları satışlardan elde ettikleri kazançlara tanınan istisna kaldırılmaktadır. (Yürürlük: 1 Ocak 2025'ten itibaren elde edilen kazançlar)
- Yurt dışına çıkış harcı 150 TL'den 500 TL'ye çıkarılmaktadır. (Yürürlük: Yayımları izleyen 10. gün)

“Vergi Kanunları ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi” 16 Temmuz 2024 tarihinde Meclis Başkanlığına sunuldu. Söz konusu Kanun Teklifi'nin vergi mevzuatında değişiklikler içeren bazı düzenlemeleri hakkındaki açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

1. Gelir Vergisi Kanunu'nda (GVK) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler

a. Hizmet erbabına pay senedi verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerde ücret istisnası (Teklif madde 2)



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Kanun Teklifi'nin 2. maddesiyle, GVK'nın mülga 17. maddesi yeniden düzenlenerek hizmet erbabına pay senedi verilme suretiyle sağlanan menfaatlerin ücret istisnası kapsamına alınması öngörülmektedir.

Buna göre Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen kriterlere göre **teknogirişim şirketi niteliğini haiz işverenlerce hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen ve ücret niteliğinde kabul edilen pay senetlerinin**, verildiği tarihteki rayiç değerinin o yıldaki bir yıllık brüt ücret tutarını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna olarak dikkate alınacaktır.

Hizmet erbabı tarafından bu şekilde iktisap edilen pay senetlerinin;

- İktisap tarihinden itibaren 3 tam yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin tamamı,
- 4 ila 6 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %75'i,
- 7 ila 12 yıl içerisinde elden çıkarılması halinde istisna edilen verginin %25'i,

vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte işverenden tahsil edilecektir.

Bu şekilde istisna nedeniyle zamanında alınmayan vergilere ilişkin zamanaşımı süresi, hizmet erbabına bedelsiz veya indirimli olarak verilen pay senetlerinin hizmet erbabı tarafından elden çıkarıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren başlayacaktır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. Ticari ve mesleki kazançlarda günlük hasılat tespiti ve gelir vergisi matrahının belirlenmesi (Teklif madde 3)

Kanun Teklifi'nin 3. maddesiyle, GVK'nın mülga 69. maddesi yeniden düzenlenerek ticari veya serbest meslek faaliyetleri yönünden mükellefiyeti olanların gerçek hasılatlarının tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmektedir.

Buna göre yukarıda belirtilen mükelleflere yönelik, günlük hasılat tutarlarını tespit etmek amacıyla bir ayda 3'ten, bir takvim yılında 12'den az olmamak kaydıyla yoklama yapılabilecektir. İdarece yapılan yoklamalar sonucu tespit edilen günlük hasılat tutarları ortalamasından hareketle aylık hasılat tutarı hesaplanacaktır. Bu şekilde tespit edilen aylık hasılat tutarlarının toplamı, tespit yapılan ay sayısına bölünmek suretiyle aylık ortalama hasılat tutarı belirlenecek, bu tutar faaliyette bulunulan ay sayısı ile çarpılmak suretiyle mükelleflerin ilgili takvim yılı hasılatları tespit edilecektir.

Bu şekilde tespit edilen hasılat tutarları ile;

- Bilanço esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait gelir tablosunda yer alan brüt satış tutarı,
- İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için ilgili takvim yılına ait işletme hesap özetinde yer alan dönem içinde elde edilen hasılat tutarı,



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- Serbest meslek kazanç defteri tutanlar için ilgili takvim yılına ait serbest meslek kazanç bildiriminde yer alan gayrisafi hasılat tutarı,

arasındaki fark %20'den fazla olan mükellefler Vergi Usul Kanunu'nun 370. maddesi kapsamında izaha davet edilecektir.

Bu madde hükümlerinin, kurumlar vergisi mükellefleri hakkında da uygulanması öngörülmektedir.

Yukarıdaki hükümler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

c. e-ticaret platformları aracılığıyla gerçekleşen ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması (Teklif madde 4)

Kanun Teklifi'nin 4. maddesiyle GVK'nın "Vergi tevkifatı" başlıklı 94. maddesine yeni bent eklenerek, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerin tevkifat kapsamına alınması öngörülmektedir.

Ayrıca, maddede yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin gerçek kişilere yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanı'nca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması da öngörülmektedir.

Bu hüküm, Kanun'un yayımını izleyen 2. ayın başında yürürlüğe girecektir.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler

a. Portföy işletmeciliği kazanç istisnası (Teklif madde 32)

KVK'nın "İstisnalar" başlıklı 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, Türkiye'de kurulu yatırım fon ve ortaklıklarının portföy işletmeciliği kazançlarına ilişkin istisna hükmü yer almaktadır.

Kanun Teklifi'nin 32. maddesiyle taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların söz konusu istisnadan yararlanabilmeleri, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sinin ortaklarına kâr payı olarak dağıtılması şartına bağlanmaktadır.

Buna göre (d) bendindeki istisnadan faydalanılabilmesi için fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen 2. ayın sonuna kadar kâr payı olarak dağıtılması şarttır.

Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar karın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.

Teklif'in gerekçesinde maddedeki taşınmaz kazançlarından ne anlaşılması gerektiği açıklanmıştır. Buna göre taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaz dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir.

Kar dağıtımına konu kazanç bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kâr dağıtım şartının sağlanmaması durumunda taşınmaz gelirleri dahil diğer tüm gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kâr dağıtım şartı aranmayacaktır.

Ayrıca Teklif'in aynı maddesi ile KVK'nın 5. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde (İştirak kazancı istisnası) de değişiklik yapılması öngörülmektedir. Bu değişiklik, kâr dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kâr payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkân sağlanmaktadır.

Yukarıdaki düzenlemeler, 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. e-ticaret platformları aracılığıyla gerçekleşen ödemelerin vergi kesintisi kapsamına alınması (Teklif madde 33 ve 34)

Kanun Teklifi'nin 33. maddesiyle KVK'nın "Vergi kesintisi" başlıklı 15. maddesine yeni bir bent eklenmesi öngörülmektedir. Buna göre, 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, Kanun kapsamındaki faaliyetleri dolayısıyla hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerin tevkifat kapsamına alınması öngörülmektedir.

Aynı şekilde Teklif'in 34. maddesiyle KVK'nın "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 30. maddesine de yeni bir hüküm eklenmesi öngörülmektedir. Buna göre, 6563 sayılı Kanun kapsamında, elektronik ticaret pazar yerlerinde elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarının mal veya hizmetlerinin teminine yönelik sözleşme yapılmasına ya da sipariş verilmesine imkân sağlayan aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkur Kanun hükümlerine göre faaliyet gösteren ve Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunan dar mükellef hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına faaliyetleri dolayısıyla yaptıkları ödemeler vergi kesintisi kapsamına alınacaktır.

Ayrıca, KVK'nın 15 ve 30. maddelerinde yapılan diğer bir düzenleme ile mal ve hizmet alımlarına ilişkin tam ve dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Cumhurbaşkanı'nca belirlenen sektör ve faaliyet konuları dikkate alınarak vergi tevkifatı yapılması öngörülmektedir.

Yukarıdaki hükümler, Kanun'un yayımını izleyen 2. ayın başında yürürlüğe girecektir.

c. Yap işlet ve devret modeli ile kamu özel iş birliği projeleri kapsamında elde edilen kazançlara uygulanacak kurumlar vergisi oranı (Teklif madde 35)

Teklif'in 35. maddesiyle, KVK'nın "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32. maddesinde değişiklik yapılması öngörülmektedir. Buna göre *3996 sayılı Kanun ve **6428 sayılı Kanun kapsamında faaliyet gösteren kurumların kazançlarına uygulanan kurumlar vergisi oranı %25'ten %30'a çıkarılmaktadır.

* Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun

** Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kanun Teklifi'nin gerekçesinde, bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil tüm faaliyet kazançlarına %30 oranının uygulanacağı belirtilmektedir.

Gereğede ayrıca bu hükmün, söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olacağı, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara uygulanan kurumlar vergisi oranında herhangi bir değişikliğe neden olmayacağı ifade edilmiştir.

Bu hüküm, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanacaktır.

d. Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması (Teklif madde 36)

Kanun Teklifi'nin 36. maddesiyle KVK'ya 32/C maddesi eklenerek yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasının getirilmesi öngörülmektedir.

Buna göre KVK'nın 32 ve 32/A maddeleri kapsamında belirlenen kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.

İlgili maddede ayrıca yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken yukarıda belirtilen kurum kazancından düşülecek istisna ve indirimler de aşağıdaki şekilde sayılmıştır:

- KVK'nın 5. maddesinin birinci fıkrasının (a), (ç), (i), (j) ve (k) bentleri ile sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan istisna kazançlar,
- KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının; (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler,
- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,
- 10.07.2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 407. maddesi kapsamında tanımlanan mikro ve küçük işletmelerin istisna kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgeleri kazançları ile Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

Yukarıda madde numaraları verilen ve yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken yukarıda belirtilen kurum kazancından düşülecek olan istisna ve indirimleri;

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası,
- Emisyon primi kazanç istisnası,
- Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları,
- Risturn istisnası,
- Finansal kiralama şirketleri ve varlık kiralama şirketleri ile yapılan sat geri kirala işlemlerinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna,



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna,
- Girişim sermayesi fonu indirimi,
- Korumalı işyeri indirimi,
- Mikro ve küçük işletme tanımına giren kurumlar vergisi mükelleflerinin teknoloji geliştirme bölgesi kazanç istisnası ile aynı işletmelerin Ar-Ge ve tasarım indirimleri,

olarak sayabiliriz.

Ayrıca,

- Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan iki puan indirim,
- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puan indirim ve
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puan indirim

nedeniyle ödenmeyen vergi ile maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin kendi beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi asgari vergi hesaplaması nedeniyle ödenmesi gereken kurumlar vergisinden düşülebilecektir.

Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı olarak; ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi ve yukarıda sayılan istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar dikkate alınacaktır.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi hükmü geçici vergi dönemleri için de uygulanacak, ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca uygulanmayacaktır.

Bu hüküm, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanacaktır.

e. Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi (Teklif madde 37-50)

Kanun Teklifi'nin 36 ilâ 50. maddelerinde yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Kısaca; nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki 4 hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Bu konuya ilişkin hazırlayacağımız ayrı bir sirkülerde ayrıntılı açıklamalar yapılacaktır.

3. Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler

a. Teminat uygulaması (Teklif madde 5)



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

VUK'un 153/A maddesinin üçüncü ve müteakip fıkralarında; verilen sürede teminat yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi halinde istenilen teminat tutarının teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilmesi ve bu alacağa gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsiline yönelik hükümler yer almaktaydı. Anayasa Mahkemesi tarafından bu düzenlemeler iptal edilmişti.

Kanun Teklifi'nin 5. maddesiyle Anayasa Mahkemesinin iptal kararında yer alan gerekçeler de dikkate alınarak söz konusu maddede değişiklikler yapılması öngörülmektedir.

Yapılan düzenleme ile;

- Madde kapsamındaki mükelleflerden istenilecek teminatın üst sınırı belirlenmekte,
- Üçüncü ve dördüncü fıkralar kapsamında istenilen teminatın verilme süresi 30 günden 60 güne çıkarılmakta,
- Üçüncü fıkra kapsamında yükümlülüklerini öngörülen şekilde yerine getiren mükelleflere teminatın iade edilmesi ve birinci fıkra da sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarı ile tahakkuk etmiş tüm vergi borçlarından sorumlu olmamaları,

sağlanmaktadır.

Yukarıdaki hükümler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. Kıymetli madenler borsasının “borsa rayici” tanımına dahil edilmesi (Teklif madde 7)

Vergi Usul Kanunu'nun 263. maddesinde değerlendirme ölçülerinden biri olan borsa rayici tanımlanmaktadır. Buna göre borsa rayici, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerin ortalama değerlerini ifade etmektedir.

Kanun Teklifi'nin 7. maddesiyle yukarıdaki hükümde yer alan “ticaret” ibaresinden sonra gelmek üzere “ve kıymetli madenler” ibaresinin eklenmesi öngörülmektedir.

Böylelikle kıymetli madenler borsasında işlem gören kıymetli madenlerin değerlendirme işlemlerinde değerlendirme ölçüsü olarak borsa rayicinin kullanılabilmesi sağlanmaktadır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

c. Kıymetli madenlerin değerlemesi (Teklif madde 8)

Kanun Teklifi'nin 8. maddesiyle VUK'a 274/A maddesinin eklenmesi öngörülmektedir. Bu madde uyarınca altın, gümüş, platin ve paladyum gibi kıymetli madenler borsa rayici ile değerlendirilecektir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde oluştuğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel olarak, bu rayiç yerine maliyet bedeli esas alınacaktır.

Buna göre kıymetli maden üretim ve alım-satımı ile iştigal eden mükelleflerin aktiflerinde ticari mal olarak kayıtlı olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin aktiflerinde tasarruf amacıyla tutmuş oldukları kıymetli madenler ile kıymetli maden ile olan alacak ve borçlar borsa rayiciyle değerlendirilecektir.

Dolayısıyla kıymetli madenlere dayalı fiziki ya da kaydi olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesapları da borsa rayici ile değerlendirilecektir.

Ayrıca, kıymetli maden ile olan mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit alacaklar ve borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınacaktır.

Bunun yanı sıra, kıymetli madenlere dayalı olarak açılan mevduat hesapları ile kredi hesaplarından kaynaklı alacak ve borçların değerlendirme günü kıymetine ircasına ilişkin olarak, mevcut uygulamada olduğu gibi



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

VUK'un 280, 281 ve 285. maddelerinde (Alacak ve borçların değerlendirilmesi ve reeskont) yer alan hükümler geçerli olacaktır.

Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

d. Vergi dairesinin bilgisi dışında ticari, zirai ve mesleki faaliyette bulunanlara uygulanacak vergi ziyai cezası (Teklif madde 9)

Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesinde hangi fiillere ne kadar vergi ziyai cezası kesileceğine ilişkin hüküm yer almaktadır.

Kanun Teklifi'nin 9. maddesiyle söz konusu maddeye yeni bir fıkra eklenmesi öngörülmektedir. Buna göre mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği halde bu zorunluluğa uyulmaksızın vergi dairesinin itilası (bilgisi) dışında ticari, zirai veya mesleki faaliyette bulunmak suretiyle vergi ziyaya sebebiyet verilmesi durumunda, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralara göre kesilecek **vergi ziyai cezası %50 artırılarak uygulanacaktır**. Aynı vergi türü ve dönemine ilişkin daha sonra yapılacak tarhiyatlar nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarına da aynı artırım hükmü tatbik edilecektir.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

e. Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının artırılması (Teklif madde 10-13)

Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının caydırıcılığının azaldığı görüldüğünden daha yüksek tutarlar belirlenmektedir. Örneğin sermaye şirketleri için birinci derece usulsüzlük cezası 20.000 TL, ikinci derece usulsüzlük cezası da 10.000 TL olarak yeniden belirlenmektedir. (Bu tutarlar 2024 yılında sırasıyla 1.100 TL ve 580 TL olarak uygulanmaktadır.)

Ayrıca bir takvim yılı içerisinde VUK'un 353. maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri uyarınca (fatura, serbest meslek makbuzu, gider pusulası, sevk irsaliyesi düzenlenmemesi ...) birden fazla özel usulsüzlük cezası kesilmesi durumunda caydırıcılığı artırmak amacıyla artan ceza uygulaması getirilmektedir.

Örneğin, 353. maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamındaki belgelerin (fatura, serbest meslek makbuzu, gider pusulası vb.) düzenlenmemesi... halinde her bir tespit için sabit olarak uygulanan asgari ceza tutarı (2024 yılında 3.400 TL) tespit sayısına göre aşağıdaki gibi kademeli hale getirilmektedir. Aynı şekilde 353. maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi (sevk irsaliyesi, ÖKC fişi, giriş ve yolcu bileti gibi belgelerin düzenlenmemesi ...) kapsamında kesilecek olan cezalar da aşağıdaki tabloda görüldüğü şekilde uygulanacaktır:

1. Tespit 10.000 TL, 2. Tespit 20.000 TL, 3. Tespit 30.000 TL, 4. Tespit 40.000 TL, 5. Tespit 50.000 TL, 6. ve Sonraki Tespitler 100.000 TL gibi.

Yukarıda vergi cezalarıyla ilgili bölümler hakkında özet bilgiler verilmiştir. Ayrıntılı düzenlemeler Kanun Teklifi'nin 10 ilâ 13. maddelerinde yer almaktadır.

Yukarıdaki düzenlemeler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

f. Vergi aslının uzlaşma kapsamından çıkarılması (Teklif madde 14 ve 16)

Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1. maddesinde "uzlaşma", ek 11. maddesinde ise "tarhiyat öncesi uzlaşma"ya ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Buna göre mükellefler; ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ziyai cezaları, vergi incelemesine dayanılarak tarh edilecek vergiler ve bunlara ilişkin



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

kesilecek vergi ziyai cezaları ile kanunla belirlenen tutarı (2024 yılında 23.000 TL) aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları için uzlaşma talebinde bulunabilmektedirler.

Kanun Teklifi'nin 14. maddesiyle **vergi aslının uzlaşma kapsamından çıkarılması** öngörülmektedir. Bu değişiklik kapsamında vergi aslına ilişkin hükümler Kanun'un ilgili maddelerinden çıkarılmak suretiyle gerekli değişiklikler de gerçekleştirilecektir.

Ayrıca Kanun Teklifi'nin 16. maddesiyle mevcut uzlaşma başvurularının VUK'un değiştirilmeden önceki hükümlerine göre sonuçlandırılması sağlanmaktadır. Buna göre bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce;

- Uzlaşma talep edildiği halde henüz uzlaşma günü verilmemiş,
- Uzlaşma günü verilmiş ancak uzlaşma görüşmesi yapılmamış ya da
- Çeşitli nedenlerle uzlaşma günü ertelenmiş veya
- Uzlaşma talep süresi geçmemiş,

olan vergi ve cezalara ilişkin bu kanunla değişmeden önce geçerli olan hükümler uygulanacaktır.

Yukarıdaki düzenlemeler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

4. Katma Değer Vergisi Kanunu'nda (KDVK) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler

a. Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerde KDV istisnası (Teklif madde 17)

KDV Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğuna dair hüküm yer almaktadır.

Kanun Teklifi'nin 17. maddesiyle söz konusu bende; gezi, eğlence, spor ve amatör balıkçılık gibi faaliyetlerde kullanılan araçlarla özel tekne ve yatların, deniz taşıma aracı olarak kabul edilmeyeceğine ilişkin hükmün eklenmesi öngörülmektedir.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. İthalat istisnası (Teklif madde 18)

KDV Kanunu'nun 16. maddesinde ithalat istisnasına ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Buna göre ulusal güvenlik kuruluşlarına milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için yapılan teslim ve hizmetler ile engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV'den istisna olup bu malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır.

Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi uyarınca ithal edilecek bazı mallar ile taşıt araçları bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatını teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir.

Bu nedenle, Kanun Teklifi'nin 18. maddesiyle belirtilen malların ithalatı ve yurt içi teslimindeki ithalat lehine olan uygulama farklılığı giderilmekte ve KDV Kanunu'ndaki istisna devam ettirilmektedir.

İlgili düzenleme, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

c. Devir alınan kurumların devreden KDV'lerinin indiriminde vergi incelemesi şartı (Teklif madde 19)

KDV Kanunu'nun 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendinin parantez içi hükmü uyarınca; şirketlerin birleşme, devir ve bölünme işlemleri dolayısıyla faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

devredilen veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından indirim konusu yapılabilmektedir.

Kanun Teklifi'nin 19. maddesi ile faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerin bünyesinde bulunan söz konusu sonraki döneme devreden KDV tutarlarının devralan şirkette indirilecek KDV olarak kullanılabilmesi için, bu KDV'nin doğruluğuna ilişkin gerekli incelemenin yapılması ve inceleme sonucuna göre indirim hakkının verilmesi öngörülmektedir. Ayrıca bu incelemeler Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın yapılabilecektir.

İlgili düzenleme, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

d. Beş yıldan fazla devreden KDV'nin indirilememesi ve gider kaydı (Teklif madde 20 ve 23)

KDV Kanunu'nun 30. maddesinde hesaplanan KDV'den indirilemeyecek katma değer vergileri sayılmaktadır. Aynı Kanun'un 58. maddesinde ise mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV ile mükellefçe indirilebilecek KDV'nin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceğine ilişkin düzenleme yer almaktadır.

Kanun Teklifi'nin 20. maddesiyle KDV Kanunu'nun 30. maddesine, beş takvim yılı süresince indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin indirilemeyeceğine ilişkin hüküm eklenmektedir.

Kanun Teklifi'nin 23. maddesiyle KDV Kanunu'nun 58. maddesine eklenmesi öngörülen fıkralar ile beş takvim yılı veya daha fazla süreyle devreden KDV tutarlarının, indirim KDV hesaplarından çıkarılarak özel bir hesaba alınması, mükellefin talebine bağlı olarak yapılacak vergi incelemesi sonucuna göre de gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınması imkânı sağlanmaktadır.

Buna göre özel hesaba alınan sonraki döneme devreden KDV'nin, 3 yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamayacaktır.

Bu düzenlemeler, **1 Ocak 2030 tarihinde** yürürlüğe girecektir.

e. Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin tam istisna kapsamından çıkarılması (Teklif madde 21)

KDV Kanunu'nun 32. maddesinde istisna edilmiş işlemlerde indirim ve iade uygulamasına yer verilmektedir. Buna göre KDV Kanunu'nun 11, 13, 14 ve 15. maddeleri ile 17. maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirilebilmektedir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Bakanlığın belirleyeceği esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade edilmektedir.

Kanun Teklifi'nin 21. maddesiyle yukarıda yer alan 13 ibaresinden sonra gelmek üzere "[birinci fıkrasının (b) bendi hariç]" ibaresi eklenmiştir.

Bu değişiklikle deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler iade hakkı tanınan istisnalardan (tam istisna) çıkarılarak kısmi istisna kapsamına alınmaktadır. Böylelikle bu istisna nedeniyle yüklenen KDV'ler, gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınacaktır.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

Bu hüküm, Kanun'un yayımını izleyen ayın başında yürürlüğe girecektir.

f. KDV iade yöntemi olarak vergi incelemesinin esas alınması (Teklif madde 22)

Kanun Teklifi'nin 22. maddesiyle KDV Kanunu'nun "Yetki" başlıklı 36. maddesine "Bu Kanun hükümleri uyarınca iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmesi esastır." cümlesinin eklenmesi öngörülmektedir.

Bu düzenlemeyle, KDV iadesinin esas itibarıyla vergi inceleme sonucuna göre yerine getirileceği hüküm altına alınmakta ancak mükelleflerin vergiye uyum seviyelerine göre Bakanlığa YMM raporu veya herhangi bir rapor almadan iade yöntemlerini belirleme konusunda yetki verilmektedir.

Bu hüküm, Kanun'un yayımını izleyen ayın başında yürürlüğe girecektir.

g. Yabancı kurumlarca deprem bölgesinde yaptırılacak bazı inşaatlar dolayısıyla bu kurumlara yapılan teslim ve hizmetlerde KDV istisnası (Teklif madde 24)

Kanun Teklifi'nin 24. maddesiyle KDV Kanunu'na geçici 45. maddenin eklenmesi öngörülmektedir.

Buna göre 6 Şubat 2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle genel hayata etkili afet bölgesi olarak kabul edilen yerlerde, genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanmak üzere, konut, iş yeri, okul, öğrenci yurdu, hastane, ibadethane, kültür ve sanat merkezi, kütüphane gibi taşınmazların inşasına ilişkin yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına 1 Ocak 2024 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler 31 Aralık 2025 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır.

Aynı yerlerde genel bütçeli kamu idareleri ile yabancı devlet kurum ve kuruluşları arasında imzalanan protokol kapsamında genel bütçeli kamu idarelerine bağışlanacak konutların yabancı devlet kurum ve kuruluşlarına teslimleri de 31 Aralık 2025 tarihine kadar KDV'den istisna edilmektedir.

Ayrıca bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen verginin indirim ve iadesine de imkân sağlanmaktadır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

5. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nda (ÖTVK) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler

a. İthalat istisnası (Teklif madde 26)

ÖTV Kanunu'nun 7. maddesinde "Diğer istisnalar" hüküm altına alınmıştır. Kanun Teklifi'nin 26. maddesiyle söz konusu 7. maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde değişiklik yapılması öngörülmektedir.

4760 sayılı ÖTV Kanunu kapsamındaki malların yurt içi teslimlerinde uygulanan mevcut istisnalar aynı şekilde söz konusu malların ithalatında da uygulanmaktadır. Ancak 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 167. maddesi çerçevesinde ulusal güvenlik kuruluşlarının ithal edeceği bazı mallar bakımından ithalatta ilave bir istisna uygulanması, bu malların ithalatı teşvik edici, yurt içi alımlarını ise caydırıcı mahiyettedir. Yapılan düzenleme ile, söz konusu malların yurt içi teslimi ve ithalatında oluşan ÖTV uygulaması farklılıkların giderilmesi, belirtilen malların ithalat ve yurt içi alımlardaki mevzuat hükümlerinin birbiriyle uyumlu hale getirilmesi sağlanmaktadır.

İlgili hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

b. Cumhurbaşkanı'nın, bazı tütün mamullerinden alınan maktu vergiye ilişkin yetkisi (Teklif madde 27)



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

ÖTV Kanunu'nun 12. maddesinde ÖTV oran ve tutarları ile bunların belirlenmesine ilişkin Cumhurbaşkanlığı'na verilen yetkiler hüküm altına alınmıştır.

Kanun Teklifi'nin 27. maddesi ile söz konusu maddenin (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan "tutarın %20'sine tekabül eden" ibaresinin madde metninden çıkarılması öngörülmektedir.

ÖTV Kanunu'na ekli (III) sayılı listenin (B) cetvelinde yer alan bazı tütün mamullerinden alınmakta olan maktu vergi tutarına ilişkin asgari maktu vergi tutarının %20'sine kadar olan sınırlama kaldırılarak, birim ambalajda bulunan mamul için alınacak asgari maktu vergi tutarı kadar maktu vergi alınabilmesi konusunda Cumhurbaşkanlığı'na yetki verilmiş olmaktadır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

6. Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da (6183 Sayılı Kanun) gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklikler (Teklif madde 1)

Kanun Teklifi'nin 1. maddesiyle, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na tabi kamu idareleri ile bu idarelere bağlı döner sermaye işletmelerinin, mahkeme kararları ve icra dairelerinin ödeme veya icra emirleri üzerine yapılacak ödemelerde de "Borcu yoktur belgesi" aranılması yönünde Hazine ve Maliye Bakanına yetki verilmesine yönelik düzenleme yapılması öngörülmektedir.

Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

7. Serbest Bölgeler Kanunu'nda gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklik (Teklif madde 25)

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin ilk cümlesinde, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olduğuna dair hüküm yer almaktadır.

Kanun Teklifi'nin 25. maddesiyle yukarıdaki maddede yer alan "imal ettikleri ürünlerin" ibaresinin "imal ettikleri ürünlerin yurt dışına" şeklinde değiştirilmesi öngörülmektedir.

Bu değişiklikte, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan kurumların imal ettikleri ürünleri münhasıran yurt dışına satmalarından (ihracattan) elde ettikleri kazançların istisna olması, yurt içine yaptıkları satışlardan elde edilen kazançlara tanınan istisnanın ise kaldırılması sağlanmaktadır.

Bu hüküm, 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

8. Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun'da gerçekleştirilmesi öngörülen değişiklik (Teklif madde 51)

5597 sayılı Kanun*'un 1. maddesi uyarınca yurt dışına çıkış yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından çıkış başına 150 TL harç alınmaktadır.

Yurt dışına çıkış harcının mükellefi, yurt dışına çıkış yapan kişilerdir. Ancak, çıkış tarihi itibarıyla yurt dışında oturma izni bulunanlardan, 7 yaşını doldurmamış olanlardan, pasavan ve benzeri belgelerle çıkış yapanlardan, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti'ne kimlik belgesiyle çıkış yapanlardan ve yurt dışına ticari amaçla sefer yapan kara, deniz, hava ve demiryolu toplu taşıma ve yük taşıma araçlarının mürettebatından yurt dışına çıkış harcı alınmamaktadır.

Kanun Teklifi'nin 51. maddesi ile yurt dışına çıkış harcının **150 TL'den 500 TL'ye çıkarılması öngörülmektedir**. Bu tutar her yıl yeniden değerlendirilme oranında artırılabilecektir. Ayrıca her yılın Ocak ayının 10.



SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR – HASAN ALMA

günü sonuna kadar yapılan yurt dışına çıkışlarda, bir önceki yılda o yılın sonu itibarıyla geçerli tutar üzerinden harç ödemiş olanların bu ödemelerinin geçerli kabul edilecektir.

Bu hüküm, yayımım izleyen onuncu günde yürürlüğe girecektir.

** Yurt Dışına Çıkış Harcı Hakkında Kanun ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*

[16 Temmuz 2024 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi ve gerekçesine ulaşmak için tıklayınız...](#)

Saygılarımızla.