

KATMA DE ER VERGİSİNDE TEVKİFAT UYGULAMASINA İLİŞKİN YENİ DÜZENLEMELER

Maliye Bakanlığı yayınladığı 117 sıra nolu Katma De er Vergisi Genel Tebli ği ile Katma De er Vergisinde ki tevkifat uygulamaları ile ilgili yeni düzenlemeler yapmıştır. Esas olarak yapılan yeni düzenlemelerin yanı sıra, daha önce KDV tevkifatı ile ilgili hususları içeren 37 ayrı tebli ğin ya kendisini yâda ilgili bölümlerini yürürlükten kaldırarak, KDV tevkifatı ile ilgili düzenlemeleri tek tebli ğe toplamıştır. **(14.04.2012 gün 28264 sayılı R.Gazetede yayımlanan 117 sayılı KDV tebli ği)**

Kanunların Maliye Bakanlığı na verdiği yetkiler çerçevesinde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi i lemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma olan KDV tevkifat uygulaması ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar özet olarak aşağıda açıklanmıştır. Uygulama 1 Mayıs 2012 tarihinden itibaren geçerlidir.

1. KDV TEVKİFATININ NİTELİĞİ

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil bu i lemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

"Tam tevkifat" i leme bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının i leme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi; **"kısmi tevkifat"** ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığıınca belirlenen kısmının, i leme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise i lemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

1.1. Beyan

Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi i lemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir. 2 No.lu KDV Beyannamesi sadece tevkifata tabi i lemlerin olduğu dönemlerde verilecektir.

KDV mükellefiyeti bulunmayan BSMV mükelleflerinin 2 No.lu KDV Beyannamesini kurumlar vergisi yönünden ba lı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Ancak, bankaların tevkif ettikleri vergiyi ödemeyi yapan ubeler itibariyle ubelerin ba lı buldukları vergi dairesine beyan edip ödemeleri de mümkün bulunmaktadır.

1.2. İndirim

Tevkif edilen KDV nin 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilip tamamının vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir. KDV mükellefleri beyan ettikleri bu vergiyi beyan ettikleri dönemde 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir

2. TAM TEVKİFAT UYGULAMASI

Tam tevkifat uygulanacak işlemler, bu bölümde belirtilenlerle sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır. Bu hizmet alımları üzerinden hesaplanacak KDV'nin tamamı sorunlu sıfatıyla tevkif edilip, 2 no'lu beyanname ile beyan edilecektir.

2.1. Kametgâhı, İleri Yeri, Kanuni Merkezi Ve İleri Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler

Kametgâhı, işleri yeri, kanuni merkezi ve işleri merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

2.2. Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim Ve Hizmetler

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren (sanatsal faaliyetler, telif v.s) işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişiler, kurum ve kuruluşları arasında yapılması gerekmektedir.

2.3. Kiralama İşlemleri

Bir iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinde KDV ve sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır.

KDV mükellefi olan bir kiracının KDV mükellefi olmayan kişiden gayrimenkul dışında mal ve hak kiralaması durumunda da kira tutarının tamamı üzerinden hesaplanan ve tevkif edilen KDV sorumlu sıfatıyla ödenecektir.

2.4. Reklam Verme İşlemleri

KDV mükellefi olan gerçek veya tüzel kişiler KDV mükellefiyeti olmayan;

- Amatör spor kulüplerine, oyuncularının formalarında gösterilmek,
- ahıslara veya kuruluşları ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek,
- gerçek veya tüzel kişiler tarafından yayımlanan dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak

ve benzeri şekillerde reklam vermektedir.

Bu şekilde reklam verme işlemleri ile ilgili KDV, reklam hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, reklam hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

3. KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

3.1. Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar

Bazı i lemlerde, i lem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı de il, bu i lemler için izleyen bölümlerde belirlenen orandaki kısmı alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenecektir.

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler a a ıda iki grup halinde sayılmı olup, bunlar;

- a) KDV mükellefleri
- b) Belirlenmi alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın):

Belirlenmi alıcılar ise unlardır.

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kurulu lar, il özel idareleri ve bunların te kil ettikleri birlikler, belediyelerin te kil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri,
- Yukarıda sayılanlar dı ndaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kurulu ları,
- Döner sermayeli kurulu lar,
- Kamu kurumu niteli indeki meslek kurulu ları,
- Kanunla kurulan veya tüzel ki ili i haiz emekli ve yardım sandıkları,
- Bankalar,
- Kamu iktisadi te ebbüsleri (Kamu ktisadi Kurulu ları, ktisadi Devlet Te ekkülleri),
- Özelle tirme kapsamındaki kurulu lar,
- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli i lemler borsaları dahil bütün borsalar,
- Yarıdan fazla hissesi do rudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kurulu lara ait olan (tek ba ına ya da birlikte) kurum, kurulu ve i letmeler,
- Payları stanbul Menkul Kıymetler Borsasında i lem gören irketler,
- Kalkınma ve yatırım ajansları

Belirlenmi alıcıların birbirlerine kar ı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (irketle enler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

3.2. Kısmi Tevkifat Uygulanacak Hizmetler

Bu bölümde yer verilen kısmi tevkifat kapsamındaki i lemlerin tamamı "**hizmet**" mahiyetinde olup, "**teslim**" mahiyetindeki i lemler bu bölüm kapsamına girmemektedir.

Bu nedenle, bu bölüm kapsamında tevkifat uygulayacak alıcıların tevkifat kapsamına giren hizmetlerde kullanılmak üzere piyasadan yapacakları mal alımlarında tevkifat uygulanmayacaktır.

Ancak, bu bölüm kapsamına giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mallara ait tutarlar hizmet bedelinden dü ölmeyecek; tevkifat, kullanılan mallara ait tutarlar da dahil olmak üzere toplam hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarına göre belirlenecektir.

Bu kapsamda yapılacak hizmetin cinsi, hizmetin verildi i kurulu ve uygulanacak tevkifat oranı a a ıdaki tabloda gösterilmi tir. Tabloda yer alan açıklama bölümü özetlenmi durumdur. Bazı durum ve i lemlerde (malzemeli hizmet, imalatçı, ithalatçı gibi) detay bilgilere göre de erlendirme yapıp ona göre hareket edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle tevkifatın konusuna giren i lem tespit edildikten sonra tebli deki detay bilgilerin gözden geçirmekte fayda oldu unu belirtmek isteriz.

A- Sadece “Belirlenmi Alıcılar” a verilecek hizmetlerden tevkifata tabi olanlar.

Hizmetin Nevi	Tevkifat oranı	Açıklama
Yapım leri le Bu lerle Birlikte fa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri	2/10	in bir kısmı alt yüklenicilere devredilmesi halinde, alt yüklenici tarafından düzenlenen faturalar da tevkifat uygulanacaktır.
Etüt, Plan-Proje, Danı manlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler	9/10	Yapım i lerinden ba ımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita kadastro, imar uygulama, benzeri hizmetler ile danı manlık hizmetleri bu kapsamda de erlendirilecektir.
Makine, Teçhizat, Demirba ve Ta ıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri	5/10	Bakım ve onarım hizmetlerinin yalnızca i çilik hizmetinden ibaret sayılması söz konusu olmayıp, bu hizmetlerin gere i olarak yapılan malzeme, yedek parça ve sarf malzemesi teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahil bulunmaktadır.
Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri	5/10	Yeme in, sorumlu idare, kurum veya kurulu lara ait bir yerde hazırlanması tevkifat uygulanmasına engel de ildir.
Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri	5/10	Üretimde kullanılacak kâ ıt, boya ve benzeri ham ve yardımcı maddelerin sipari i veren alıcı tarafından temin edilmesi veya edilmemesi tevkifat uygulamasına engel de ildir.

B- “Tüm KDV Mükelleflerine” verilecek hizmetlerden tevkifata tabi olanlar.

Hizmetin Nevi	Tevkifat oranı	Açıklama
gücü Temin Hizmetleri	9/10	Temin edilen elemanların, hizmeti alan işletmenin bilfiil sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılabilmesinin mümkün bulunduğu ancak hizmet akdiyle bağlı olmadığı durumlarda tevkifat kapsamına girmektedir.
Yapı Denetim Hizmetleri	9/10	
Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri	5/10	Tekstil ve konfeksiyon sektöründeki boya, apre, baskı ve kasarılama işlerinde, boya ve kimyevi maddelerin bu işleri yapanlar tarafından temin edilip kullanılması halinde tevkifat yapılmayacaktır.
Turistik Mağazalara Verilen Müteri Bulma / Götürme Hizmetleri	9/10	Belirlenmiş alıcılar hariçtir.
Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri	9/10	Profesyonel spor kulüplerinden (İrketlemler dahil); işletmenin muhatapları (reklâm hizmeti alanlar, yayın faaliyetini gerçekleştirenler, isim hakkını kullananlar vb.) tevkifat yapacaklardır.
Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri	7/10	
Servis Taahhütlü Hizmeti	5/10	

C- Yukarıda sayılan hizmetler dışında kalan tüm hizmetler 5018 sayılı kanuna ekli cetvellerde yer alan kamu idare kurum ve kuruluşlarına sunulması halinde ilgili kuruluşlar 5/10 oranında tevkifat yapmak zorundadırlar.

Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler	5/10	Yukarıda tabloda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu kamu idare, kurum ve kuruluşları tarafından KDV tevkifatı yapılacaktır.
--	------	---

ÖNEMLİ : Sosyal Güvenlik Kurumu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanuna ekli IV sayılı cetvelinin 1 inci sırasında yer aldığından dolayı, 1 Mayıs 2012 gününden itibaren Özel Sağlık Kuruluşlarının bu kuruma düzenleyecekleri faturalarda yer alan KDV 5/10 oranında tevkifata tabi olacaktır.

3.3. Kısmi Tevkifat Uygulanacak Teslimler (Mal Teslimleri)

Bu kapsamda yapılacak teslimin cinsi, teslimin verildiği kurulu ve uygulanacak tevkifat oranı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir. Bu kapsamda sayılan tüm mal teslimlerinde KDV mükellefleri ile Belirlenmiş Alıcılar belirlenen oranda KDV tevkifatını yapmak zorundadırlar.

Hizmetin Nevi	Tevkifat oranı	Açıklama
Külçe Metal Teslimleri	7/10	Hurda metallere elde edilenler dışında bakır, çinko ve alüminyum külçelerinin ithalatçıları ve ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) tarafından yapılan teslimlerinde tevkifat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanacaktır.
Bakır, Çinko ve Alüminyum Ürünlerinin Teslimi	7/10	Bunların, ilk üreticileri (cevherden üretim yapanlar) ile ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacak, sonraki safhaların teslimleri ise tevkifata tabi olacaktır. Söz konusu metal ve alaşımlarından imal edilen nihai ürünler ile bunların kesme, sıyırma, kıvrırma, kaynak, bükme, vida yeri delme-açma ve benzeri işlemlerde işlenmesi sonucu elde edilen yarı mamul ve mamul mahiyetindeki malların teslimleri tevkifata tabi olmayacaktır.
Hurda ve Atık Teslimi	9/10	stisnadan vazgeçilmesi halinde uygulanacaktır.
Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt ve Cam Hurda ve Atıklardan Elde Edilen Hammadde Teslimi	9/10	Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarının çeşitli işlemlerden geçirilip işlenmesi sonucunda elde edilen metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan mamul niteliğindeki kırık, çapak, toz, granül ve benzeri ürünlerin teslimi tevkifat uygulaması kapsamındadır.
Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri	9/10	Kütlü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı, sığırlar ve atların, koyun ve kuzuların keçi ve otlakların ham post ve derilerinin, tesliminde tevkifat uygulanacaktır.
Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi	9/10	Ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğindeki her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunlardan elde edilen inaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırıntı, çıta ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı tala teslimleri tevkifat uygulaması kapsamındadır.

3.4. Kısmi Tevkifat Uygulamasıyla İlgili Ortak Hususlar

Tevkifat Uygulamasında Sınır

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir i lemin KDV dahil bedeli 1.000 ₺'yi a madı 1 takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır. Sınırın a ılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılacaktır.

Belge Düzeni

Tevkifata tabi i lemler dolayısıyla satıcılar tarafından düzenlenecek belgelerde; " İlem Bedeli, Hesaplanan KDV, Tevkifat Oranı, *Alıcı Tarafından* Tevkif Edilecek KDV Tutarı, Tevkifat Dahil Toplam Tutar ve Tevkifattan Sonra Tahsil Edilmesi Gereken Toplam Bedel (Tevkifat Hariç Toplam Tutar)" ayrıca gösterilecektir.

Bu fatura satıcı açısından, i lem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat uygulandı ını tevsik eden belge mahiyetini de ta ırmaktadır.

Faturaya, borçlanılan miktar olarak rakam ve yazı ile tevkifattan sonra kalan tutar yazılacaktır.

Örnek:

KDV hariç 3.000 ₺ tutarındaki %18 oranında KDV'ye tabi bir i lem 5/10 oranında KDV tevkifatına tabidir. Bu i leme ait fatura a a ıdaki ekilde düzenlenecektir.

<i>İlem Bedeli</i>	<i>:3.000</i>
<i>Hesaplanan KDV</i>	<i>: 540</i>
<i>Tevkifat Oranı</i>	<i>: 5/10</i>
<i>Alıcı tarafından Tevkif Edilecek KDV</i>	<i>: 270</i>
<i>Tevkifat Dahil Toplam Tutar</i>	<i>: 3.540</i>
<i>Tevkifat Hariç Toplam Tutar</i>	<i>: 3.270</i>

Yalnız Üçbinikiyüzyetmi Türk Lirasıdır.

4. DÜZELTME İLEMLERİ

Tevkifat kapsamına alınan i lemlerde ortaya çıkan mal iadeleri ve matrah de i iklikleri ile ilgili olarak a a ıdaki ekilde i lem yapılması gerekmektedir.

4.1. Mal İadeleri

Mal iadelerinde düzeltme, i lem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tevkifata tabi tutulmayan kısmı üzerinden gerçekte tirilecektir.

Örnek:

Pamuk toptancısı (A), 14/4/2012 tarihinde tekstil firması (B)'ye 50.000 ₺ karlı anda pamuk teslim etmiş, hesaplanan (50.000 x 0,08 =)4.000 ₺ KDV'nin (4.000 x 0,10 =)400 ₺'lik kısmı (A)'ya ödemiş ve onun tarafından beyan edilmiş, (4.000 x 0,90 =) 3.600 ₺'lik kısmı ise (B) tarafından tevkifata tabi tutulmuş ve Nisan/2012 dönemi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

leme ili kin fatura (B) tarafından 21/4/2012 tarihinde yasal kayıtlara alınmıştır. (B), (A)'ya ödediği 400 ₺ ile sorumlu sıfatıyla beyan ettiği 3.600 ₺'yi Nisan/2012 dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapmıştır.

Söz konusu pamukun 1/5'i 10/6/2012 tarihinde (A)'ya iade edilmiştir.

Bu durumda (B), (A)'dan 10.080 ₺ geri alacak, mal iadesinin gerçekleştiği dönemde, 80 ₺'yi 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.

(A) ise, aynı dönemde 80 ₺'yi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

Bu ilemeler nedeniyle defter kayıtlarında KDV'nin sadece tevkifata tabi tutulmayan 80 ₺'lik kısmı için düzeltme işlemi yapılacak, tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş ve indirim konusu yapılmış olan tutar için düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

4.2. Matrahta Değişiklik

Asıl leme ait bedelin tevkifat alt sınırını geçmesi halinde sonradan ortaya çıkan, fiyat farkı, kur farkı ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi lemin bedelinde sonradan bir artış ortaya çıkması halinde, bu artış ile ilgili olarak fatura düzenlenerek KDV hesaplanacak ve hesaplanan KDV üzerinden (tevkifat alt sınırı dikkate alınmaksızın) tevkifat uygulanacaktır.

Alıcı lehine, ödemenin yapıldığı tarihte kur farkı oluşması halinde ise kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, ilk teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Böylece, matrahta oluşan azalma tutarı, tevkifata tabi tutulmayan KDV tutarı ile birlikte, satıcı tarafından alıcıya iade edilecektir.

5. TEVKİFATA TABİ LEMLERDE KDV ADESLERİ

Tevkif edilen KDV nedeniyle alımlardan yüklenilen KDV'nin indirilmemesi iadeye neden olur. Aday artıdır. İstenen indirilemeyen vergiyi devreden KDV de tutabilir. Aday istenmesi durumunda iade tevkif edilen vergiyi almaz. Kısmi tevkifat uygulamasından dolayı KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için, satıcının tevkifat uygulanmayan KDV tutarını 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş olması, alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV Beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

Aday taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödemiş olması artış aranmayacaktır.

ade, tevkif edilen KDV'nin türüne veya miktarına göre, inceleme raporu veya yeminli mali mü avir raporuna istinaden alınır. ade nakden veya mahsuben olabilir.

6. B LD R M ZORUNLULU U VE MÜTESELS L SORUMLULUK

Bildirim Zorunlulu u

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına alınan i lemlerde satıcılar, tevkifat uygulanan satı ları ile satı yaptıkları alıcılara ait bir listeyi, satı n yapıldı ı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesi ekinde elektronik ortamda vermek zorundadırlar. Ayrıca, tebli e ekli (EK 1) de doldurup ilgili beyanname ekinde vereceklerdir.

Bu bildirim zorunlulu una uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu çerçevesinde i lem yapılacaktır.

Müteselsil Sorumluluk

Tevkifata tabi alımları dolayısıyla KDV tevkifatı uygulayanlar, tevkifat tutarını beyan edip ödemi olmaları artıyla, tevkif edilen vergi ile sınırlı olmak üzere bu i lemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin Hazineye intikal etmemi olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır.

SAYGILARIMIZLA,...