

Sirküler No: 047

İstanbul, 7 Haziran 2021

Konu: KDV Genel Uygulama Tebliği'nde başta kısmi tevkifat ve finansman gider kısıtlamasında KDV uygulaması olmak üzere bazı değişiklikler yapıldı.

Özet: 3 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan ve KDV Genel Uygulama Tebliği'nde (KDV GUT) değişiklikler içeren 36 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile;

- Katma değer vergisi tevkifatı uygulaması ile ilgili olarak tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlara yönelik yapılan değişikliklere ve sağlık hizmet sunucuları tarafından faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmek suretiyle verilen sağlık hizmetlerinde SGK tarafından tevkifat uygulanmayacağına (Yürürlük: 1 Temmuz 2021),
- Kısmi tevkifat uygulamasına ilişkin 1.000 TL olan sınırın 2.000 TL olarak yeniden belirlenmesine (Yürürlük: 1 Temmuz 2021),
- Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışında KDV mükellefi olmayan alıcıların tevkifat uyguladığı işlemlerde düzeltme yapılması gerektiğinde söz konusu işlemlerin ne şekilde yapılması gerektiğine (Yürürlük: 3 Haziran 2021),
- Kanununun 13/f maddesindeki kuruluşlara ve yüklenicilerine mal teslim eden ve hizmet veren mükelleflerin iade taleplerinde yaşanan sıkıntıların önlenmesi amacıyla Kanun'un 13/f maddesindeki kuruluşların söz konusu mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimini alınması uygulamasına geçilmesine (Yürürlük: 1 Temmuz 2021),
- KDV Kanunu'nun 13/n maddesinde yer alan istisna uygulaması kapsamına, Uluslararası Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitabı teslimlerinin de dahil olduğuna (Yürürlük: 3 Haziran 2021),
- Taşınmaz ticaretine ilişkin özel matrah uygulamasında, 6362 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan gayrimenkul yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım ortaklıklarının, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi aranmaksızın, taşınmaz ticaretiyle işigal eden mükelleflerden sayıldığına (Yürürlük: 3 Haziran 2021),
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 41. maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 11. maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında finansman gider kısıtlaması uygulanan tutarlara ilişkin yüklenilen KDV nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (30/d) maddesinin uygulanmayacağına (Yürürlük: 3 Haziran 2021),
- Aynı vergilendirme döneminde birden fazla konuda veya işlem türünde iade hakkı bulunan mükelleflerin bunların bazıları için iade hakkını kullanıp bazıları için bu hakkı kullanmayabileceklerine (Yürürlük: 3 Haziran 2021),

ilişkin düzenleme ve değişiklikler yapılmıştır.

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

3 Haziran 2021 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 36 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği’nde (KDV GUT) bazı düzenleme ve değişiklikler yapılmıştır.

1. Kısmi tevkifat uygulayacak alıcılar

KDV Genel Uygulama Tebliği’nin (I/C-2.1.3) bölümünde “Kısmi Tevkifat Uygulaması”na ilişkin düzenlemeler yer almaktadır. Bu bölümde kısmi tevkifat uygulayacak alıcılar 2 grup halinde düzenlenmiştir:

- KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir)
- Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın).

36 seri numaralı KDV Genel Tebliği’nin 1. maddesiyle belirlenmiş alıcılara bazı eklemeler yapılmıştır. Tebliğ’le;

“- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” satırı “- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” olarak,
“- Sigorta ve reasürans şirketleri,” satırı “ ise - Sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,” olarak değiştirilmiştir.

Bu değişiklik sonrasında “Belirlenmiş Alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın)” aşağıdaki mükelleflerden oluşmaktadır:

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri,
- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla **veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle** kurulan kamu kurum ve kuruluşları
- Döner sermayeli kuruluşlar,
- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- Bankalar,
- Sigorta, reasürans ve **emeklilik şirketleri**,
- Sendikalar ve üst kuruluşları,
- Vakıf üniversiteleri,
- Mobil elektronik haberleşme işletmecileri,
- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar,
- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- Payları Borsa İstanbul (BİST)A.Ş.’nde işlem gören şirketler,
- Kalkınma ve yatırım ajansları.

Ayrıca 36 seri numaralı KDV Tebliği’nin 2. maddesiyle, KDV GUT’nin “Diğer hizmetler” başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde de aynı değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Buna göre ilgili bölümde yer alan “kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” ibaresi “kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları,” olarak, “sigorta ve reasürans şirketleri,” ibaresi “sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri,” olarak değiştirilmiştir.

Bu düzenlemeler, 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

2. Faturası SGK'ya düzenlenmek suretiyle verilen sağlık hizmetlerinde kısmi tevkifat uygulaması

36 seri numaralı Tebliğ'in 2. maddesiyle ayrıca aynı bölümde yer alan "ifalarında" ibaresinden sonra gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir. "(sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri hariç)".

Buna göre sağlık hizmet sunucuları tarafından faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmek suretiyle verilen sağlık hizmetlerinde SGK tarafından tevkifat uygulanmayacağına ilişkin düzenleme KDV GUT'ne eklenmiş olmaktadır.

Söz konusu düzenleme, 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

3. Kısmi tevkifat uygulamasında sınır

KDV GUT'nin "Tevkifat uygulamasında sınır" başlıklı 2.1.3.4.1 bölümünde, "Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmaz. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılır." düzenlemesi bulunmaktadır.

36 seri numaralı Tebliğ'in 3. maddesiyle yukarıdaki "1.000 TL'yi" ibaresi "2.000 TL'yi" olarak değiştirilmiştir. Bu değişiklik de 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

4. Mal iadeleri ve matrah değişiklikleriyle ilgili yapılması gereken işlemler

KDV GUT'nin "Düzeltilme işlemleri" başlıklı 2.1.4. bölümünde, tevkifat kapsamına alınan işlemlerde ortaya çıkan mal iadeleri ve matrah değişiklikleri ile ilgili olarak yapılması gereken işlemlere yer verilmektedir.

36 seri numaralı Tebliğ'in 4. maddesiyle, genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri dışında KDV mükellefi olmayan alıcıların tevkifat uyguladığı işlemlerde düzeltme yapılması gerektiğinde söz konusu işlemlerin ne şekilde yapılması gerektiğine ilişkin aşağıdaki paragraf KDV GUT'nin ilgili bölümüne eklenmiştir:

"Alıcı tarafından, işlem bedeli ve tevkif edilmeyen KDV kısmını ayrıca göstermek suretiyle iade amaçlı bir belge (fatura, dekont vb.) düzenlenir. Söz konusu belgede gösterilen tutarlar alıcı ve satıcı tarafından ilgili iade işlemini gösterecek şekilde mevzuata uygun olarak kayıtlara alınır. Düzeltmenin bu şekilde yapıldığının tevsik edilmesine istinaden, işleme ilişkin tevkif edilen KDV, bu vergiyi vergi dairesine beyan ederek ödeyen alıcıya iade edilir.

Diğer taraftan, satıcının tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran işleme ilişkin olarak yukarıda belirtilen şekilde düzeltme yapılmasının gerekmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- Düzeltme yapılması gereğinin ortaya çıktığı vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde düzeltmeyi yapan mükellefin ilgili beyannamede de düzeltme yaptıktan sonra vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.

- Mükellefin, bu şekilde düzeltme işlemini yapmaması halinde, tevkifat nedeniyle iade edilen KDV, değişikliğin vuku bulduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranır."

Söz konusu düzenleme, Tebliğ'in yayım tarihinde (3 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

5. Ulusal güvenlik kuruluşlarına doğrudan yapılan teslim ve hizmetlerde istisna uygulaması

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (II/B-7) bölümünde, KDV Kanunu'nun 13/f maddesinde hüküm altına alınan ulusal güvenlik amaçlı teslim ve hizmetlere ilişkin istisna uygulamasına ilişkin açıklamalar yer verilmektedir.

KDV GUT'nin, ulusal güvenlik kuruluşlarına doğrudan yapılan teslim ve hizmetlerde istisna uygulamasının düzenlendiği (7.2.1) bölümünde "Bu mal ve hizmetleri alan ulusal güvenlik kuruluşları faturayı düzenleyen yükleniciye istisna kapsamında yapılan işlemin belgelenmesi amacıyla (EK: 11A)'da yer alan yetkili birim amirinin kaşe ve imzasının tatbik edileceği bir belge verilir." Hükmü bulunuyordu.

36 seri numaralı Tebliğ'in 5. maddesiyle KDV GUT'nin (7.2.1) bölümünde yer alan yukarıdaki cümle değiştirilerek, ilgili maddedeki ulusal güvenlik kuruluşlarının söz konusu mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimini alması uygulamasına geçilmiştir.

Değiştirilen cümle aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

"İstisna kapsamında mal ve hizmet temin etmek isteyen ulusal güvenlik kuruluşlarınca, söz konusu mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimini alınır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluşları tarafından, faturayı düzenleyen yükleniciye istisna kapsamında yapılan işlemin belgelenmesi amacıyla (EK: 11A)'da yer alan yetkili birim amirinin kaşe ve imzasının tatbik edileceği bir belge verilir."

Bu düzenleme, 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

6. Yüklenicilere yapılan ve ilgili ulusal güvenlik kuruluşu tarafından onaylanan teslim ve hizmetlerde istisna uygulaması

KDV GUT'nin, yüklenicilere yapılan ve ilgili ulusal güvenlik kuruluşu tarafından onaylanan teslim ve hizmetlerde istisna uygulamasının düzenlendiği (7.2.2) bölümünün dördüncü paragrafının birinci cümlesinde; "Ulusal güvenlik kuruluşu bu listeyi, nihai mal veya hizmetin üretimine yönelik olarak sarf edilecek mal ve hizmetlerden oluşup oluşmadığı bakımından inceleyerek ve üzerinde gerek duyduğu değişiklikleri yaparak örneği (EK: 11B)'de yer alan biçimde onaylar." ifadesi yer alıyordu.

36 seri numaralı Tebliğ'in 6. maddesiyle söz konusu cümle aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

"Ulusal güvenlik kuruluşu bu listeyi, nihai mal veya hizmetin üretimine yönelik olarak sarf edilecek mal ve hizmetlerden oluşup oluşmadığı bakımından inceleyip, üzerinde gerek duyduğu değişiklikleri yapar. Ayrıca, nihai mal veya hizmetin ve söz konusu listedeki mal ve hizmetlerin istisna kapsamında olduğuna dair Gelir İdaresi Başkanlığından uygunluk bildirimini alır. Alınan olumlu görüş üzerine ulusal güvenlik kuruluşu listeyi örneği (EK:11B)'de yer alan biçimde onaylar."

Bu hüküm, 1 Temmuz 2021 tarihinde yürürlüğe girecektir.

7. Basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde istisna uygulaması

KDV Kanunu'nun 13/n maddesinde; 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere basılı kitap ve süreli yayınların tesliminin 22 Şubat 2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna olduğuna dair hüküm yer almaktadır.

Söz konusu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar KDV GUT'nin "Basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde istisna" başlıklı (II/B-17) bölümünde belirlenmiştir. Bu bölümün "Kapsam" başlıklı 17.1 bölümünde "Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikaye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları da istisna kapsamındadır." ifadesi yer almaktadır.

36 seri numaralı Tebliğ'in 7. maddesiyle, yukarıdaki "mevzuat seti kitapları" ibaresinden sonra gelmek üzere "Ulusal Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları" ibaresi eklenmiş, bu değişikliğin paralelinde beşinci paragrafında yer alan "Boyama defterleri, kitap" ibaresi "Kitap" olarak değiştirilmiştir.

Bu değişiklikle Ulusal Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitabı teslimleri de KDV Kanunu'nun 13/n maddesinde yer alan istisna kapsamına alınmış olmaktadır.

Tebliğ'in yayım tarihinde (3 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

8. Gayrimenkul yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım ortaklıklarının taşınmaz ticaretiyle işgal eden mükelleflerden sayılması

KDV Kanunu'nun "Özel matrah şekilleri" başlıklı 23. maddesinin 1. fıkrasının (f) bendinde; ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle işgal eden mükelleflerce, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrahın, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğuna ilişkin hüküm bulunmaktadır.

KDV GUT'nin "İkinci el araç ve taşınmaz ticareti" başlıklı 4.9. bölümüne, 36 seri numaralı Tebliğ'in 8. maddesiyle, taşınmaz ticaretiyle ilişkin özel matrah uygulamasında, 6362 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan gayrimenkul yatırım fonları ile gayrimenkul yatırım ortaklıklarının, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi aranmaksızın, taşınmaz ticaretiyle işgal eden mükelleflerden sayıldığına ilişkin düzenleme eklenmiştir.

Tebliğ'in yayım tarihinde (3 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

9. Finansman gider kısıtlaması kapsamında KKEG olarak değerlendirilen finansman giderlerine ilişkin KDV'lerin düzeltilmemesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 41/9. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11/(i) maddesi uyarınca; kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmının ticari kazançtan/kurum kazancından indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu maddede yer alan oran, 3490 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı (RG: 04.02.2021) ile 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarına uygulanmak üzere %10 olarak belirlenmiştir.

KDV Kanunu'nun "İndirilemeyecek katma değer vergisi" başlıklı 30. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde ise Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirilemeyeceğine ilişkin hüküm yer almaktadır.

KDV GUT'nin "İndirilemeyecek KDV" başlıklı (III/C-2) bölümüne, 36 seri numaralı Tebliğ'in 9. maddesiyle eklenen paragraflar ile GVK ve KVK'nın yukarıda yer verilen hükümleri kapsamında gider ve maliyet unsurlarından indirim kabul edilmeyen kısma ilişkin, KDV Kanunu'nun 30/d madde hükmünün uygulanmamasının uygun görüldüğü belirtilmiştir.

Tebliğ'e eklenen paragraflar aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

"Bununla birlikte, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41'inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendindeki gider ve maliyet unsurlarından bir kısmının indiriminin kabul edilmeyeceğine yönelik düzenleme 3065 sayılı Kanun'un 30/d maddesi hükmü ile paralellik arz etmemektedir. Doğrudan işletmenin faaliyetiyle ilgili olan bu giderler için yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılamaması, KDV'nin temel prensibi olan işle ilgili giderler için yüklenilen vergilerin mükellef üzerinde kalmaması prensibi ile de çelişmektedir.

3065 sayılı Kanun'un 29/5'inci maddesinin verdiği yetki çerçevesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41'inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11'inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında gider ve maliyet unsurlarından indirim kabul edilmeyen kısma ilişkin 3065 sayılı Kanun'un 30/d maddesi hükmünün uygulanmaması uygun görülmüştür."

Tebliğ'in ilgili bölümü, yayım tarihinde (3 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

10. İade hakkının indirim yoluyla kullanılması

KDV GUT'nin "İade hakkının indirim yoluyla kullanılması" başlıklı (IV/D-1.) bölümünün 4. paragrafında "Ancak, mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemleri nedeniyle iadesini talep ettikleri tutarın bir kısmının iade alınıp kalan kısmının indirim yoluyla giderilmesi tercihinde bulunmaları mümkün değildir." düzenlemesi yer almaktadır.

36 seri numaralı Tebliğ'in 10. maddesiyle bu cümleden sonra gelmek üzere; aynı vergilendirme döneminde birden fazla konuda veya işlem türünde iade hakkı bulunan mükelleflerin bunların bazıları için iade hakkını kullanıp bazıları için bu hakkı kullanmayabileceklerine ilişkin cümle eklenmiştir.

Bu düzenleme de Tebliğ'in yayım tarihinde (3 Haziran 2021) yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erdal Çalikoğlu

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 70 numaralı telefondan; Hüseyin F. Saltık (huseyin.saltik@tr.ey.com) veya Özlem Kudun (ozlem.kudun@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.