

# Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan bazı malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda ortaya çıkan vergisel sorunlar

**Dr. Mesut Karadağ**

## Giriş

Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın vergi denetiminden sorumlu kurumu olan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, son dönemlerde yapısal değişimler geçirmiş ve daire başkanlıkları yapılanmasına geçmiştir. Bu kapsamda kurulan daire başkanlıklarından birisi de Sektörel Denetim Daire Başkanlıklarıdır. İdare bu yapılanma şekli ile uzmanlaşma esasını öne çıkarmakta, bu açıdan vergi denetiminde etkinliği artırmayı hedeflemektedir. Vergi denetimindeki etkinlik kriterlerinden birisi de denetimler sonucu meydana gelen yargısal uyuşmazlıkların azaltılması olmalıdır. Bunun için incelemede yapılan tespitlerin hukuka uygunluğunun yanı sıra, idarenin bir bütün olarak "idarenin yasallığı" ilkesini takip etmesinin önemi büyüktür.

Son dönemde Sektörel Denetim Daire Başkanlıkları tarafından yapılan genel incelemelerden birisi, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan bazı malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda ÖTV tarhiyatına konu edilmesi üzerinedir. Bu çalışmanın konusu, söz konusu tarhiyat önerilerinin ve bu incelemelerde kullanılan idare tarafından çeşitli tarihlerde verilmiş özeldelerin hukuka uygunluğuna ilişkin tespit ve değerlendirmelerin yapılmasıdır.

## 1. ÖTV Kanunu'na ekli 1 sayılı listede yer alan mallar için verginin konusuna ilişkin düzenlemeler

4760 sayılı ÖTV Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi ile yine bu malların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışının bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbi olduğu düzenlenmektedir. Söz konusu düzenleme incelendiğinde, Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki mallar açısından,

- Malların verginin konusuna girmesi için, bu Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki mallardan olması (aynı Maddenin 2'nci fıkrasında Kanuna ekli listelerde yer alan malların, Türk Gümrük Tarife Cetvelinde tanımlanan eşyalar olduğu düzenlenmiştir).
- Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların ithalatının verginin konusuna girmediği, ancak ithalatçıları tarafından Türkiye'de yapılan teslimin vergiye tabi olduğu,
- Kanun'a ekli (I) sayılı listedeki malların rafineriler dahil imalatçıları tarafından tesliminin vergiye tabi olduğu<sup>1</sup>,
- Söz konusu malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi olduğu,

hususlarının öne çıktığı görülmektedir.

<sup>1</sup> Söz konusu düzenleme ile rafine işlemi de imalat kapsamına alınmaktadır.

4760 sayılı Kanun'un verginin konusunu düzenleyen 1'inci maddesinin gerekçesine bakıldığında, aşağıdaki ifadelere yer verildiği görülmektedir:

*“(I) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan petrol ürünleri ile (B) cetvelinde yer alan solvent ve benzeri ürünlerde verginin konusunu teşkil eden işlemler, bu malların ithalatçıları ile imalatçıları tarafından teslimidir. Buna göre (I) sayılı listede yer alan malların ithali değil, ithalatçıları tarafından ilk teslimi vergiye tâbi olacaktır. Türkiye’de üretilen petrol ürünleri ve solventlerde ise verginin konusunu teşkil eden işlem, malların rafineriler dahil imalatçıları tarafından teslimidir. Öte yandan, rafineri dışında diğer kişi veya kuruluşların kapsama giren ürünleri imal edip teslim etmeleri de verginin konusuna alınmıştır... Özel tüketim vergisi, kapsamına giren her mala bir kez uygulanacaktır. Bu nedenle, verginin kapsamına giren malların vergi uygulandıktan sonraki el değiştirmeleri veya iktisapları, verginin konusuna girmeyecektir.”<sup>2</sup>*

Yukarıda yer alan Kanun gerekçesi incelendiğinde, malların rafineriler dahil olmak üzere imalatçılar tarafından yapılan teslimin verginin konusuna girdiği, rafineri dışında diğer kişi ve kuruluşların ise kapsama giren malları imal edip teslim etmeleri halinde bu işlemlerin vergiye tabi olacağı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, kapsama giren malların vergiye tabi olmasının tespitinde, teslimi gerçekleştirenlerin imalatçı ya da rafineri vasfını olup olmadığının, rafineri dışında diğer kişi ve kuruluşlar açısından ise teslim öncesinde gerçekleştirdikleri işlemleri imalat olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği oldukça önemli olacaktır.

Türk Dil Kurumu sözlüğünde, rafine terimi sıfat olarak, “kristalleştirme, damıtma gibi ayırma yöntemleriyle istenmeyen maddelerden arındırılmış (yağ, petrol vb.)” olarak tanımlanmıştır<sup>3</sup>. Rafineri terimi ise Türk Dil Kurumu sözlüğünde “arıtımevi” olarak tanımlanmaktadır<sup>4</sup>. Rafineriler, rafine işlemlerinin gerçekleştirildikleri yer olarak da düşünülebilecektir. Bu çerçevede; rafineri mahiyetinde olmayanların imalat faaliyeti dışındaki işlemlere tabi tuttuğu malların teslimleri ÖTV’ye tabi olmayacaktır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı ÖTV Kanunu’nun 2’nci maddesinin 1’inci fıkrasının e bendinde teslim, genel olarak, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak düzenlenmiştir. Aynı maddenin 3’üncü fıkrasında ise, vergiye tâbi malların, vergiye tâbi olan malların imali dışında her ne suretle olursa olsun kullanılması, sarfı, işletmeden çekilmesi veya işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi de teslim olarak sayılmıştır. Dolayısıyla, yukarıda belirtildiği şekilde Kanun kapsamında verginin konusuna giren malların;

- **Vergiye tabi malların imalatı dışında** işletmede kullanılması vergiye tabi olurken,
- Verginin konusuna girmeyen malların işletmede kullanılması da vergiye tabi olmayacaktır.

<sup>2</sup> 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Gerekçesi,

<https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem21/yil01/ss870m.htm> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

<sup>3</sup> Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

<sup>4</sup> Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

Malların işletmede kullanılması, ithal edilen ve üretim sonucu elde edilen malların ilk kullanımları şeklinde söz konusu olabildiği gibi, kullanılmış malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi sonucunda da söz konusu olabilmektedir. ÖTV açısından bu yazının da konu edindiği vergilendirme sorunu bu noktada meydana gelmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesinin ardından işletmede kullanılmalarının verginin konusuna girip girmediğine ilişkin değerlendirmelere aşağıda yer verilmiştir.

## **2. Yeniden kullanıma hazır hale getirmenin ÖTV Kanunu düzenlemeleri ve idarenin verdiği özelgeler kapsamında değerlendirilmesi**

### **2.1. Mevcut düzenlemeler ve idarenin özelgeleri çerçevesinde vergilendirme sorununun tanımlanması**

ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin süreçler belirtilirken; idare tarafından geri kazanım, rafinasyon, rejenerasyon gibi ifadeler kullanılmaktadır<sup>5</sup>. Bunların yanı sıra söz konusu malın mevcut niteliğini devam ettirmeye ilişkin "malın formunun korunması" gibi bir ifade ya da süreçten de bahsedilebilir. Tüm bunlar, "ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesi" başlığı altında değerlendirilebilecektir.

ÖTV'ye tabi malların, ÖTV'ye tabi olmayan malların imalat sürecinde kullanılması esasen bir sarf/tüketim niteliğindedir. Bu sarfiyatın sonrasında, söz konusu malların yeniden kullanıma konu edilmesinin vergisel açıdan sonucunun belirlenmesinde esas olan unsur, bunların yeni bir üretim sonucu olarak mı meydana geldiği, yoksa eski veya mevcut ürünün tekrardan mı kullanıldığıdır. Başka bir deyişle, geri dönüşüm ya da geri kazanım sonucu oluşan ürün, tamamen yeni bir ürün olarak mı, yoksa ÖTV'si daha önce ödenmiş olan ürün olarak mı değerlendirilecektir?<sup>6</sup>

Tamamen yeni bir ürün olarak yapılan değerlendirme ile, söz konusu ürününün GTİP kodu itibariyle Kanuna ekli (I) sayılı listede yer alması halinde malın ÖTV'ye tabi olduğu sonucuna varılacaktır. Oysa, malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi olduğu düşünüldüğünde, yeni olmayan bir malın farklı defalarca kullanımının da (imalat ve rafinasyon içermeyen) ÖTV açısından vergi doğurmaması gerekmektedir. İdare tarafından bu zamana kadar verilen özelgelerde, genel olarak, geri kazanım sonucu elde edilen malların ÖTV'ye tabi olduğuna ilişkin değerlendirmelerde bulunulmuştur. Aşağıda bu özelgelere ilişkin detaylara yer verilmiştir.

İlk olarak, Gelir İdaresi Başkanlığının 19.07.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.59/5901-50/55358 sayılı Özelgesi'nde; "...atık madeni yağ geri kazanım tesisleri tarafından geri kazanılan malların ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alması halinde, bu malların teslimi ÖTV'ye tabi olacaktır. Diğer taraftan, Kanuna ekli (I) sayılı listede bulunmayan atık yağlar ÖTV'ye tabi değildir." değerlendirilmesinde bulunulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığının söz konusu özelgesinde, özgelge talebine ilişkin dilekçede yer alan detaylara

<sup>5</sup> Bkz: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31/07/2014 tarih ve 39044742-135-1980 sayılı Özelgesi; Gelir İdaresi Başkanlığının 19.07.2006 tarih ve B.07.1.GİB.0.01.59/5901-50/55358 sayılı Özelgesi

<sup>6</sup> Numan Emre Ergin, Geri Dönüşümcülerin ÖTV ile İmtihani, <https://vergialgi.com/geri-donumculerin-otv-ile-imtihani> (Erişim Tarihi: 22.08.2023)

yer verilmediğinden, özelgenin dar ve lafzi olarak yorumlanması gerektiği değerlendirilmektedir.

Yine İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31/07/2014 tarih ve 39044742-135-1980 sayılı özelgesinde, ÖTV ödenmek suretiyle satın alınan madeni yağların atık yağ haline dönüşmesinin ardından, bu atık yağların toplanarak rafinasyon ve rejenerasyon işlemine tabi tutulmasıyla elde edilen yağların tesliminin ÖTV'ye tabi olup olmadığı sorusu değerlendirilmiştir. Bu kapsamda aşağıdaki değerlendirmelere yer verilmiştir:

*“Kanun’un 1’inci maddesinde yer alan, malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulacağı ifadesi, ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olmasını ifade etmektedir. Yani söz konusu mallar için vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihten bu malların tüketildiği tarihe kadar olan süreçte ÖTV, bir safhada ve yalnızca bir kez uygulanacaktır.*

*Diğer taraftan, ÖTV'ye tabi olan malları üretmek için de kullanılabilen atık yağlar daha önce ÖTV'ye tabi tutulduğu düşünülen herhangi bir yağın tüketilmesi sonucunda ortaya çıkmış, ekonomik bir değeri ve farklı bir G.T.İ.P. numarası olan ve Kanuna ekli (I) sayılı listede yer almayan yeni bir maldır.*

*Bu bağlamda, ÖTV'ye tabi tutulmuş olan madeni yağların kullanımı sonucu ortaya çıkan atık yağların geri kazanımı neticesinde elde edilen mallar, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli listelerde yer alıyorsa bu malların teslimi ÖTV'ye tabi olacaktır.”*

İdare tarafından yukarıda yer verilen değerlendirmede, her ne kadar dilekçede rafinasyon ve rejenerasyon işlemlerine tabi tutulan mallara ilişkin durum belirtilse de, bu durumlara ilişkin bir tanımlamaya yer verilmemiş ve ÖTV'ye tabi malın durumunda herhangi bir ayırım yapılmamıştır. Bununla birlikte; idarenin değerlendirmesinde, yağların tüketilmesi neticesinde ortaya çıkan ve işleme tabi tutulan mallar “yeni bir mal” olarak nitelendirilmektedir. Bu ifadeyi destekleyen bir hususunun da özelgenin son paragrafında bulunduğu düşünülmektedir. Söz konusu paragrafta, atık yağların geri kazanılması sonucunda elde edilen malların, “Kanuna ekli listelerde yer alması halinde” bunların ÖTV'ye tabi olacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla, burada da geri kazanım ile elde edilen malların ilk kullanılan maldan başka bir mal olduğuna ilişkin zımni bir varsayım yer almaktadır.

Diğer taraftan, idarenin vermiş olduğu bu özalgede, Kanun’un 1’inci maddesinde yer alan malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi tutulacağına dair düzenlemeye ilişkin genişletici bir yoruma yer verilmektedir. Buna göre vergi idaresi, ÖTV Kanunu’nun 1’inci maddesindeki “bir defaya mahsus olmak üzere” düzenlemesini, “ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olmasını ifade eder” şeklinde yorumlamaktadır. Dolayısıyla, bir kez tüketime konu olan ÖTV'ye tabi mal, yeni bir mal haline getirildiği ve Kanun’a ekli listede yer aldığı sürece ÖTV'ye tabi olabilecektir.

Konuyla ilgili yasal düzenlemeler çerçevesinde idare tarafından verilen özalgeler değerlendirildiğinde, iki hususun öne çıktığı görülmektedir.

- Usule ilişkin sorun: İdare tarafından kanun hükmünü genişletici nitelikte yapılan yorumlar ve bu çerçevede yapılacak işlemler, “idarenin yasallığı” ilkesine aykırılık teşkil edecektir.
- Kapsam ve esasa ilişkin sorun: Yasal düzenlemeler ile idare tarafından verilen özalgeler, ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin tüm durumları kapsamamaktadır.

Aşağıda bu hususlara ilişkin detaylı değerlendirmelere yer verilmiştir.

## **2.2. Vergilendirme sorunlarına ilişkin değerlendirmeler ve çözüm önerileri**

Konuyla ilgili yukarıda tanımlanan sorunlara ilişkin değerlendirmelere aşağıda her bir başlık altında yer verilmektedir.

### **2.2.1. Usule ilişkin vergilendirme sorunu ve çözüm önerileri**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından yukarıda detaylarına yer verilen özalgede Kanun'a ekli (I) sayılı listede yer alan malların bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV'ye tabi olduğuna ilişkin değerlendirme, bu malların ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar olduğuna ilişkin yorumlanmıştır. Vergilendirme yetkisini genişletici nitelikte olacak bu uygulama, Anayasa'nın 2'nci maddesinde yer alan hukuk devleti ilkesinin gereği olan "idarenin yasallığı"na ve yine Anayasa'nın 73'üncü maddesinde yer alan "vergilerin kanuniliği"ne aykırılık teşkil edecektir. Yürütülmekte olan vergi incelemelerinde idare tarafından verilen özalgelerin esas alındığı göz önünde bulundurulduğunda, mükellefler ile idare arasında uyuşmazlıkların doğma ihtimali oldukça güçlü olacaktır.

Yasamanın düzenleme yetkisi asli, genel ve birincil iken; idarenin düzenleme yetkisi tali, türev ve ikincildir. İdarenin yasallığı ilkesi, idarenin, yasamanın düzenlediği ve genel çerçeveyi çizdiği alanda ancak düzenleme yetkisini kullanabilmesini ifade eder. Dolayısıyla, yasama yetkisinin kullanılmadığı bir alanda, idarenin düzenleme yetkisinin kullanarak vergilendirme yapabilmesi hem idarenin yasallığı hem de vergilerin kanuniliği ilkelerine aykırılık teşkil edecektir. Bu nedenle, kanun koyucunun fiili durumları kavrayacak şekilde düzenleme yetkisini kullanması gerekmektedir. Örneğin, verginin bir defaya mahsus olmasından kastın ne olduğu ile yeniden kullanıma hazır hale getirilen malların durumuna ilişkin Kanun'da düzenleme yapılması sağlamalıdır.

### **2.2.2. Kapsam ve esasa ilişkin vergilendirme sorunu ve çözüm önerileri**

ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanıma hazır hale getirilmesine ilişkin tüm fiili durumlar kanun koyucu tarafından düzenlenmemiştir. ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanılması söz konusu malın niteliğinde değişim olmaksızın aynı mal üzerinden söz konusu olabileceği gibi, kullanılmış malın rafinasyon gibi üretim süreçlerine tabi tutulması sonrasında doğacak yeni bir mal üzerinden de gerçekleşebilir. Bu doğrultuda, rafinasyon ile rejenerasyon ya da malların formunu korumaya yönelik üretim reçetesi içermeyen tüm süreçler aynı vergilendirme sonucunu mu doğuracaktır? Örneğin, ÖTV'ye tabi mallardan solventin üretim sürecinde kullanılması sonucunda, malın mevcut formunu korumaya yönelik uygulanan buharlaşmayı engelleyici süreçler ile üretimde kullanılan yağların atık hale gelmesinin ardından bir üretim formülü içerecek şekilde yeni bir ürün oluşturulmasının farklı şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Nitekim bu örneğin ilkinde malların tüketimi ya da sarfiyatı bir anda son bulmamakta, belli bir sürece yayılmakta iken; ikinci durumda tüketim sonlanmakta ve mal üzerinde fiziksel değişimler söz konusu olarak yeni bir mal meydana gelmektedir. Uygulamada idare tarafından verilen genel nitelikli özalgeler esas alınarak mükellef nezdinde yürütülen vergi incelemelerinde yeniden kullanıma ilişkin neredeyse tüm durumlar için tarhiyat önerildiği bilgileri alınmaktadır. Tarhiyat içeren bu işlemler, yukarıda detaylarıyla açıklandığı üzere hem hukuka aykırı olacak hem de fiili durum mevcut hukuk kurallarıyla kavranamamış olacaktır. Dolayısıyla mükellefler ile idare arasında yeni uyuşmazlıkların doğması beklenmektedir. Bu uyuşmazlıkların giderilmesi

için kanun koyucunun uygulamada karşılaşılan bu sorunları gidermek için yasama yetkisini kullanması ve kanuni düzenleme yapması gerekmektedir. Ayrıca Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde yeniden kurulan Danışma Komisyonu nezdinde belirsiz ve yoruma açık konuların bulunduğu sektörel incelemelere ilişkin daha fazla sorumluluk ve kararlar alınması da mükellefler ile idare arasında doğacak uyuşmazlıkları azaltabilir.

## Sonuç

ÖTV'ye tabi malların yeniden kullanılmasına ilişkin ürünün niteliğinde değişiklik oluşturmayan süreçlerden, kullanılmış ürünlerden meydana gelen atıkların üretim sürecine tabi tutularak yeni bir mal üretilmesine kadar olan tüm süreçler ÖTV Kanunu'nda verginin konusu ve vergiyi doğuran olay bölümlerinde detaylı olarak açıklanmamış ve bu yönüyle tüm fiili durumlar mevcut düzenlemeler ile kavranamamıştır. Diğer taraftan, Kanun'un 1'inci maddesinde yer alan ÖTV'ye tabi mallardan bir defaya mahsus olmak üzere ÖTV alınması hususu idare tarafından vergilendirme yetkisini genişletici şekilde yorumlanmıştır. İdarenin, "ÖTV'nin ithalat ve imalat safhasından, tüketildiği aşamaya kadar bir kez uygulanacak olması" yönündeki yorumu ilk belirtilen hususla birlikte düşünüldüğünde, verilmiş özgelere istinaden vergi incelemelerinde tarhiyat öneren raporlara istinaden düzenlenen işlemlerin hukuka aykırı olmasına sebebiyet vermektedir. Örneğin, malların mevcut formunu korumaya yönelik uygulanan süreçlerde (solventlerde buharlaşmayı engelleyici düzenek kullanılması ve bu solventin yıkanıp soğutularak eski formuna kavuşturulması gibi) kullanım tek aşamalı değildir ve belli bir sürece yayılmaktadır. Ayrıca, bu süreç bir üretim formülü, reçetesi olmadığı gibi yeni bir mal da ortaya çıkmamaktadır. Dolayısıyla Kanun'da yer alan düzenlemeler çerçevesinde rafineri niteliğinde olmayan yerlerin herhangi bir imalata dayanmayan işlemleri sonucunda, bu işlemlerin yapıldığı malların vergiye tabi olmaması gerekmektedir. Bu tür durumlarda dahi idare tarafından verilen genel nitelikteki özgelere dikkate alınması hukuka aykırı işlemlere sebebiyet verecektir. Bu durumların engellenmesi için söz konusu hususlarda kanun koyucunun düzenleme yapması gerekmektedir. Ayrıca sektörel incelemelerde ve bu şekilde belirsizliğin bulunduğu durumlarda Danışma Komisyonunun süreçlere daha fazla dahil olmasının sağlanması, uyuşmazlıkların azalması ve denetimde etkinlik hususlarında fayda sağlayabilir.

## Kaynakça

- Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgeleri, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)
- Numan Emre Ergin, *Geri Dönüşümcülerin ÖTV ile İmtihani*, <https://vergialqi.com/geri-donusumculerin-otv-ile-imtihani> (Erişim Tarihi:22.08.2023)
- Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <https://sozluk.gov.tr/> (Erişim Tarihi:22.08.2023)
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu Gereçesi, <https://www5.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem21/yil01/ss870m.htm> (Erişim Tarihi: 20.08.2023)

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*