

SİRKÜLER
Sayı: 2010/81

İstanbul, 29.06.2010
Ref: 4/81

Konu:
İNDİRİLEMAYECEK KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASINA İLİŞKİN KDV SİRKÜLERİ YAYINLANMIŞTIR

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Katma Değer Vergisi Kanununun 30'uncu maddesinde yer alan İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi uygulamasına yönelik açıklamaların yer aldığı KDVK-57 / 2010 –5 sayılı 57 No.lı Katma Değer Vergisi Sirküleri yayınlanmıştır.

Sirkülerde;

1. Vergiye Tabi Olmayan veya Vergiden İstisna Edilmiş Bulunan İşlemlerle İlgili KDV

1.1. Vergiye Tabi Olmayan İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

1.2. Vergiden İstisna Edilmiş İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

2. Binek Otomobillerinin Alımında Ödenen KDV

3. Zayi Olan Mallara Ait KDV

3.1. Malların Zayi Olması Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

3.2. Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

3.3. Fire Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

4. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına Göre Kazancın Tespitinde İndirimi Kabul Edilmeyen Giderler Dolayısıyla Ödenen KDV

başlıkları altında uygulamada yaşanan tereddütlere dair açıklamalar yapılmıştır.

Özellikle “**Zayi Olan Mallara Ait KDV**” başlığı altındaki açıklamalar dikkat çekicidir. Bilindiği üzere Maliye İdaresi 113 Seri No.lı KDV Genel Tebliğinin (E) bölümünde, **kullanım süresi geçen veya kullanılmayacak hale gelen malların zayi olan mal olarak değerlendirileceği**; KDV Kanununun 30/c maddesine göre mükelleflerce **bu malların iktisabında yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılmasının mümkün olmadığı** ifade edilmiştir.

Genel tebliğdeki bu açıklamalar uygulamada bir çok tartışmayı da beraberinde getirmiştir. Özellikle gıda ve sağlık mevzuatı gibi özellik arz eden düzenlemeler sonucu imha edilmesi zorunlu olan mamullere dair yüklenilen KDV'nin indirimine izin verilmemesi ciddi tartışmalara neden olmuştu. Maliye Bakanlığı 57 No.lı KDV Sirkülerinde aşağıda da yer verdiğimiz açıklamaları ile bu konudaki görüşünü bir kez daha vurgulayarak açıklamış bulunmaktadır:

- İmalatta kullanılmak için alınan ancak imalata girmeden eskime, bozulma, çürüme, çatlama vb. nedenlerle kullanılamaz hale gelen ve bu nedenle imalatta veya ambalajlamada kullanılabilme vasfını yitiren hammadde ve malzeme ile ambalaj maddeleri,

- **Son kullanma tarihinin geçmesi, çeşitli kimyasallar içerdiğinin tespit edilmesi gibi nedenlerle kanunen tekrar satılması mümkün olmayan ve imha edilen bisküvi, çikolata, konserve gibi gıda ürünleri,**

- **Sağlık Bakanlığınca kullanımının yasaklanması nedeniyle imha edilen ilaçlar ile kullanım süresi içinde formül hatası bulunan, miadının dolması veya hasar görmesi nedeniyle kullanılamaz hale gelmiş, üretimden kalkmış, insan sağlığını tehdit eden ilaçlar,**

- Hatalı dikim, renk farklılığı, leke ve benzeri nedenlerle ya da şirket politikası gereği satışı mümkün olmadığından imha edilen mallar,

- Kullanım ömrünü tamamladığı için imha edilen araç lastikleri,

için yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

57 No.lı KDV Sirküleri

İndirilemeyecek katma değer vergisi

Tarih 23/06/2010
Sayı KDV-57 / 2010 -5

Kapsam

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

KATMA DEĞER VERGİSİ SİRKÜLERİ/57

Konusu : İndirilemeyecek katma değer vergisi
Tarihi : 23/6 /2010
Sayısı : KDV-57 / 2010 -5
İlgili Olduğu Madde : Katma Değer Vergisi Kanunu 30 uncu madde

1. Giriş

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 30 uncu maddesinin uygulamasına yönelik Başkanlığımıza intikal eden tereddüt konusu olaylarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

2. Yasal Düzenleme

KDV Kanununun 30 uncu maddesinde;

"Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

- Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi,
- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi,
- Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisi,
- Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi."

hükmü yer almaktadır.

3. Vergiye Tabi Olmayan veya Vergiden İstisna Edilmiş Bulunan İşlemlerle İlgili KDV

KDV Kanununun 30/a maddesine göre, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

3.1. Vergiye Tabi Olmayan İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

KDV Kanununun 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim

ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; 6 ncı maddesinde de işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsama girmeyen, yani vergiye tabi olmayan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamamaktadır. Örneğin;

- Yurt dışındaki malların Türkiye'ye getirilmeksizin yine yurt dışına satışı yoluyla yapılan transit (doğrudan) ihracat işlemi,
- Türkiye'de KDV mükellefi olan bir firmanın yabancı bir ülkede yer alan fabrikasında üretilen malların yurtdışında satışı,
- Yurt dışındaki havayolu firmalarına yurtdışında yolcu taşımak üzere yapılan uçuş hizmetleri,
- Yurt dışına çıkartılan kamyon, iş makinesi, tarım makinesi vb. araçların yine yurtdışındaki kişi ve kurumlara kiralanması,
- Türkiye'de mükellef olan avukatın yurtdışında görülen bir davada müvekkilini temsil etmesi,
- Türk inşaat firmasının yurtdışında otoyol inşaatı yapması,
- Türkiye'de mukim bir inşaat firmasının yurtdışında yaptığı inşaatlara ilişkin bakım, onarım, montaj gibi hizmetlerin Türkiye'de mukim başka bir firma tarafından yurtdışında yapılması,

gibi işlemler KDV ye tabi olmadığından, bu işlemler nedeniyle Türkiye'de KDV ödenmiş olması halinde, verginin konusuna girmeyen bu işlemlere ait yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Öte yandan, bu işlemler KDV nin konusuna girmediğinden, ihracat veya transit taşımacılık istisnası gibi herhangi bir istisna kapsamında değerlendirilmek suretiyle KDV iadesi talep edilmesi de mümkün değildir.

3.2. Vergiden İstisna Edilmiş İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

KDV Kanununun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri ile 17/4-c, 17/4-r (kısmi olarak), 17/4-t, geçici 12 ve geçici 23 üncü maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemler dışında vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili yüklenilen vergilerin indirimi mümkün bulunmamaktadır. Örneğin;

- Kanunun 17/1 maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamayacaktır. Bu kapsamda, Sağlık Bakanlığına bağışlanacak hastanelerin veya Milli Eğitim Bakanlığına bağışlanacak okulların inşası nedeniyle yüklenilen KDV veya kamu menfaatine yararlı bir derneğe, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakfa yapılan aynı bağışlarla ilgili yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

- Tarım Müdürlükleri Döner Sermaye İşletmeleri veya Tarımsal Kalkınma Kooperatifleri tarafından tarımı yaymak, islah ve teşvik amacıyla zirai araştırmalar, arazi islah çalışmaları yapılması; tohumluk, fidan, damızlık hayvan teslimleri Kanunun 17/1-a maddesi gereğince KDV den istisna olduğundan bu teslimlerle ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu ürünlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

- Kamu menfaatine yararlı bir derneğe ait sağlık biriminin KDV den müstesna olan sağlık hizmeti ifaları ile ilgili olarak yüklenmiş olduğu KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterenler tarafından verilen bazı yazılım hizmetleri dolayısıyla yüklenilen KDV, ürettikleri yazılımı Türkiye'de satmaları kaydıyla indirim konusu yapılmayacaktır. Ancak, söz konusu yazılım hizmetinin yurt dışındaki bir müşteriye verilmesi halinde Kanunun 11 ve 12 nci maddeleri kapsamında KDV istisnası uygulanacak, Kanunun 32 nci maddesine göre bu işlem nedeniyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilecek, indirilemeyen KDV ise iade edilebilecektir.

- 2863 sayılı Kanun kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon

projelendirmelerinden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler KDV den istisna olup, istisna kapsamına giren işlemleri yapanların bu işlemler nedeniyle yükledikleri KDV yi indirim konusu yapması mümkün bulunmamaktadır.

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimi KDV den istisna olduğundan bu teslimler nedeniyle yüklenen vergiler indirim konusu yapılamayacaktır.

4. Binek Otomobillerinin Alımında Ödenen KDV

KDV Kanununun 30/b maddesi hükmüne göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV hariç olmak üzere, KDV mükelleflerinin binek otomobili alımında yükledikleri KDV nin indirimi mümkün bulunmamaktadır.

KDV uygulaması bakımından binek otomobili kapsamına giren araçlar, 54 No.lu KDV Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre belirlenecektir.

Bu çerçevede, taksi işletmecisi, sürücü kursu ve otomobil kiralama şirketi gibi işletmelerin faaliyetleri ile ilgili satın aldıkları binek otomobilleri nedeniyle ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Bu mükelleflerin binek otomobilinin alış belgesinde gösterilen KDV, ait olduğu takvim yılı aşılmamak kaydıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde, bu araçların fiilen faaliyette kullanılmaya başlanıp başlanılmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir.

Örneğin; mükellef tarafından araç kiralama faaliyetinde kullanılmak üzere Ocak/2010 döneminde satın alınan araç nedeniyle ödenen KDV, bu dönemde aracın kiralınıp kiralınmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir.

Binek otomobili işletmeciliği ile uğraşan mükelleflerin işletme amacı dışında satın aldıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Örneğin;

- Otomobil kiralama şirketinin kiralama amacı dışında şirketin kendi ihtiyacı için aldığı otomobili (örneğin; genel müdüre tahsis edilen otomobil, bir pazarlama şirketinin satış elemanına tahsis ettiği otomobil vb.) nedeniyle yüklenen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

- A Oto Servis ve Ticaret A.Ş. nin test sürüşü aracı olarak aktifine kaydettiği binek otomobiline ait yüklenen KDV yi indirim konusu yapılması mümkün değildir.

- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda belirtilen taşıtların sonradan değişiklik yapılarak binek otomobiline dönüştürülmesi durumunda, bu taşıtların iktisabında yüklenen KDV ile binek otomobiline dönüşüm nedeniyle oluşacak ÖTV farkı üzerinden hesaplanacak KDV indirim konusu yapılamayacaktır. Taşıtların alımında indirim konusu yapılan KDV ise, dönüşüm işleminin yapıldığı dönemde indirim hesaplarından çıkarılarak "ilave edilecek KDV" olarak beyan edilecektir.

5. Zayi Olan Mallara Ait KDV

KDV sisteminde alış belgelerinde gösterilen verginin indirilmesi, bu malların satışı sırasında mala eklenen değer vergilendirileceği düşüncesine dayanmaktadır. 1 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, zayi olan mallar için satış ve dolayısıyla yaratılan bir katma değer olmayacağından, bu mallara ilişkin alış vesikalarında gösterilen verginin indirilmesinin, zayi olan mallar üzerindeki vergi yükünü tamamen ortadan kaldıracığı; bu nedenle, Kanunun 30/c maddesi uyarınca, zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen KDV nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan aynı bentte, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olan mallar nedeniyle yüklenen vergilerin indirimine olanak tanınmaktadır.

Örneğin; sel felaketi nedeniyle bir şirketin deposunda yer alan malların zayi olması veya Maliye Bakanlığınca yangın sebebiyle mücbir sebep ilan edilen yerde olması koşuluyla, yangın nedeniyle malların kullanılamaz duruma gelmesi halinde bu mallara ilişkin yüklenilen vergiler indirim konusu yapılabilecektir.

Buna karşılık Maliye Bakanlığınca yangın sebebiyle mücbir sebep ilan edilmediği sürece, yangın sonucu zayi olan mal nedeniyle yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün değildir. Örneğin, ithal edilen malların depolandığı antrepolarda çıkan yangın sonrasında Maliye Bakanlığınca mücbir sebep ilan edilmediği takdirde zayi olan malların ithalinde ödenen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

5.1. Malların Zayi Olması Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (E) bölümünde, kullanım süresi geçen veya kullanılmayacak hale gelen malların zayi olan mal olarak değerlendirileceği; KDV Kanununun 30/c maddesine göre mükelleflerce bu malların iktisabında yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılmasının mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

Bu çerçevede;

- İmalatta kullanılmak için alınan ancak imalata girmeden eskime, bozulma, çürüme, çatlama vb. nedenlerle kullanılamaz hale gelen ve bu nedenle imalatta veya ambalajlamada kullanılabilme vasfını yitiren hammadde ve malzeme ile ambalaj maddeleri,
- Son kullanma tarihinin geçmesi, çeşitli kimyasallar içerdiğinin tespit edilmesi gibi nedenlerle kanunen tekrar satılması mümkün olmayan ve imha edilen bisküvi, çikolata, konserve gibi gıda ürünleri,
- Sağlık Bakanlığınca kullanımının yasaklanması nedeniyle imha edilen ilaçlar ile kullanım süresi içinde formül hatası bulunan, miadının dolması veya hasar görmesi nedeniyle kullanılamaz hale gelmiş, üretimden kalkmış, insan sağlığını tehdit eden ilaçlar,
- Hatalı dikim, renk farklılığı, leke ve benzeri nedenlerle ya da şirket politikası gereği satışı mümkün olmadığından imha edilen mallar,
- Kullanım ömrünü tamamladığı için imha edilen araç lastikleri,

için yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

5.2. Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Malın tamamen yok olmaması, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayi olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayi olması değil düşük bedelle veya zararına satışı söz konusu olacağından, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Örneğin;

- Üretim esnasında renginde problem olan giyeceklerin,
- Yangın sonucu tamamen yok olmayan ve ekonomik değeri olan yedek parça ve malzemelerin

daha düşük bir fiyatla satılması halinde bunlar nedeniyle yüklenilen KDV'nin tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

5.3. Fire Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Fire, bir malın imalat sürecinde veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içinde uğradığı fiziksel kayıp olarak tanımlandığından, imalat sırasında veya sonrasında meydana gelen firelerin zayi olan mal kapsamında değerlendirilmesi

mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, daha önce indirim konusu yapılan KDV nin de düzeltilmesine gerek yoktur. Ancak, yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşan kayıplara ilişkin giderlerin, Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indiriminin kabul edilmemesi halinde, bu giderler dolayısıyla yüklenilen KDV nin de indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Örneğin;

- Akaryakıtın depolanması sırasında ortaya çıkan ve ilgili kuruluşlar tarafından belirlenen oranlar dahilindeki kayıplar,
- Balık çiftliklerinde balık üretimi esnasında pazarlama aşamasına ulaşıncaya kadar geçen süreçte, balık üretim ve besleme firesi olarak oluşan balık ölümleri,
- Tavuk çiftliklerinde, üretimin doğal sonucu oluşan kayıplar,
- Hazır giyim eşyası dikiminde veya ayakkabı yapımında üretim sürecindeki kesme, biçme, dikme gibi işlemlerin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıplar,

fire olarak değerlendirilmekte olup, bunlara ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilecektir.

6. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına Göre Kazancın Tespitinde İndirimi Kabul Edilmeyen Giderler Dolayısıyla Ödenen KDV

KDV Kanununun 30/d maddesi uyarınca, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen (kanunen kabul edilmeyen) giderler dolayısıyla ödenen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. Buna göre, faaliyetin yürütülmesi için gerekli olan giderler dışında kalan, işle ilgili bulunmayan veya işletme sahibinin özel tüketimine yönelik harcamalar niteliğinde bulunan ve sair kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin belgelerde gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyecektir.

Bu hükmün uygulanmasına ilişkin aşağıdaki örnekler verilebilir:

- Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan; yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz taşıtları ile uçak, helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ve amortismanları, kazancın tespitinde indirim olarak dikkate alınmadığından, bu giderler dolayısıyla yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün değildir.
- Serbest meslek faaliyetini sürdürmek amacıyla satın alınan taşınmazın bir kısmının konut, bir kısmının işyeri olarak kullanılması durumunda, söz konusu taşınmazın envanter defterine veya amortisman listelerine kaydedilmesi şartıyla amortisman giderlerinin yarısı gider olarak yazılabileceğinden taşınmaz nedeniyle yüklenilen KDV nin de sadece yarısı indirim konusu yapılabilecektir.
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmediğinden, bu giderler dolayısıyla ödenen KDV nin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

7. Değerlendirme ve Sonuç

KDV mükelleflerinin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den, ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen veya kendilerine yapılan teslim ve hizmetler üzerinden hesaplanan KDV indirilebilmektedir.

Ancak, Kanunun 30 uncu maddesi kapsamındaki durumlara ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. İndirim konusu yapılmayan bu vergiler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmektedir. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları uyarınca indirimi kabul edilmeyen giderler nedeniyle yüklenilen KDV ise, gider veya maliyet unsuru olarak değil, kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate

alınmaktadır.

Zayi olan mallarda olduğu gibi indirilemeyecek KDV koşulları sonradan oluşmuş ve yüklenilen KDV nin daha önce indirim konusu yapılmış olması durumunda, bu tutarların indirilemeyecek KDV haline dönüştüğu vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmesi suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

Duyurulur.

Mehmet KİLCİ

Gelir İdaresi Başkanı