



## ORMAN ÜRÜNLERİ KDV TEVKİFATINDA TEREDDÜT EDİLEN BAZI HUSUSLARA İLİŞKİN AÇIKLAMALAR

*EXPLANATIONS OF SOME HESITATED  
ISSUES REGARDING WITHHOLDING TAX  
ON FORESTRY PRODUCTS*

Uğur UĞURLU<sup>(\*)</sup>

### ÖZ

KDV Genel Uygulama Tebliğinde tüm KDV mükelleflerin ve KDV mükellefi olmasa dahi bazı kurumların ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırpıntı, çita ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimlerinden %50 oranında KDV tevkifatı yapması gerektiği belirtilmiştir. Ancak orman ürünlerine ait KDV tevkifat uygulaması kapsamına giren malzemelerin çok detaylı bir şekilde tebliğde açıklanmaması, bu konuyla ilgili mükelleflerin sıkça Gelir İdaresi Başkanlığından görüş talep etmesine neden olmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Orman Ürünü, Tevkifat, Marangoz, İmalat Artığı, Talaş

### ABSTRACT

According to the VAT General Application Communiqué, all of VAT taxpayers and certain non-taxpayer institutions must withhold VAT at a rate of 50% from delivery of every kind of tree, timber and wood which are used wood-working industry as raw materials, and every kind of surpluses of these products derived at the end of manufacturing process. However, taxpayers frequently ask for further explanation from the Revenue Administration regarding this withholding issue, since the products that are to be subject to withholding tax are not explained thoroughly in the Communiqué.

**Key Words:** Forest product, withholding, carpenter, manufacturing surplus, wood shavings

## 1- GİRİŞ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun<sup>1</sup> 9'uncu maddesinin (1) numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden bazı mal veya hizmet teslimlerinde KDV tevkifat uygulaması getirilmiştir. Tevkifat uygulaması ile ilgili olarak tüm tevkifatlar KDV Genel Uygulama Tebliğinde<sup>2</sup> toplanmıştır.

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir. KDV tevkifat uygulamasında "tam tevkifat" ve "kısmi tevkifat" olmak üzere iki uygulama vardır.

"Tam tevkifat" işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi; "kısmi tevkifat" ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir. Tevkifat, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde düzenlenen kısmi tevkifatlardan biri de orman ürünlerine ait KDV tevkifat uygulamasıdır. Ancak orman ürünlerine ait KDV tevkifat uygulaması kapsamına giren malzemelerin çok detaylı bir şekilde tebliğde açıklanmaması, bu konuyla ilgili mükelleflerin sıkça Gelir İdaresi Başkanlığından görüş talep etmesine neden olmuştur.

## 2- ORMAN ÜRÜNLERİNDE KDV TEVKİFATI

KDV Genel Uygulama Tebliğinde tüm KDV mükelleflerin ve KDV mükellefi olmasa dahi bazı kurumların<sup>3</sup> ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırpıntı, çita ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimlerinden %50 oranında (**01.03.2013 tarihinden itibaren**) KDV tevkifatı yapması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu malların ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır. İthalatçılar tarafından yapılacak teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenecek faturada "*Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.*" açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilecektir.

Öte yandan, tomruk, odun, kereste, kırpıntı, atık vb. mahiyetinde olmayan; mobilya, kapı-pencere doğraması, döşeme malzemesi, sunta, levha, mdf, rabita, lambri, süpürgelik ve benzeri ürünlerin tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

Konuyla ilgili 63 seri nolu KDV Sirkülerinde şu açıklamalar yapılmıştır.

**"-Tevkifat kapsamındaki ürünlerin ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.**

<sup>1</sup> 02.11.1984 Tarih Ve 18563 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

<sup>2</sup> 26.04.2014 Tarih Ve 28983 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

<sup>3</sup> Bu kuruluşlar KDV Uygulama Genel Tebliğin I/C-2.1.3.1/a ve b kısmında belirtilmiştir.

*Ancak, ithal edilen tomruğun inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri keresteye dönüştürülerek tesliminde alıcılar 9/10 oranında KDV tevkifatı yapacaktır.*

*- Bu bölüm kapsamında tevkifat uygulanacak ürünler arasında yer alan tomruk, kereste gibi ürünlerin emprenye işlemine tabi tutulması, bunların tesliminde tevkifat uygulanmasına engel değildir.*

*- Kerestenin işlenmesi sonucu üretilen, ahşap palet, ahşap sandık, ahşap kasa, ahşap kutu, ahşap bandıl, ahşap takoz, ahşap H giriş, ahşap kablo makarası, ahşap ambalaj malzemesi tesliminde demonte olup olmadığına bakılmaksızın tevkifat uygulanmayacaktır.*

*- Tomruk veya keresteden üretilen tahta ve kaplama teslimi tevkifat kapsamındadır.*

*- Firmanın kamu kurumlarından temin ettiği hurda ahşap direkler ilk madde ve malzeme niteliği taşımadığından bu hurda direklerin firma tarafından tesliminde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.*

*- Çıta, odun ve kırpıntıların işleme tabi tutulması sonucu elde edilen yonga levha tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.*

*- Ağaç işleme ve mobilya üretim tesislerinin imalat artığı kırpıntı ve talaş teslimi 9/10 oranında KDV tevkifatına tabi tutulacaktır”.*

### 3- TEREDDÜT EDİLEN BAZI MALZEMELERDE KDV TEVKİFATI

#### 3.1- Plywood ve Kontrplak Kalıp Malzemelerinin Satışında Tevkifat Uygulaması

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan, tomruk, odun, kereste, kırpıntı, atık vb. mahiyeti bulunmayan plywood ve kontrplak kalıp malzemesi satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Nitekim Malatya Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>4</sup> “İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz ve plywood ve kontrplak kalıp malzemesi satışı yaptığınız belirtilerek, bu ürünlerin satışının KDV tevkifatına tabi olup olmadığı hususunda görüş istenilmektedir.

*.....Buna göre, ilk madde ve malzeme niteliğinde olmayan, tomruk, odun, kereste, kırpıntı, atık vb. mahiyeti bulunmayan plywood ve kontrplak kalıp malzemesi satışında KDV tevkifatı uygulanmayacağı tabiidir.”* şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

#### 3.2- Masif Panel ve Ahşap Kablo Makarası Malzemelerinin Satışında Tevkifat Uygulaması

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan masif panel ve ahşap kablo makarası malzeme satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>5</sup> “İlgide kayıtlı özelge talep formunda, istenilen ölçüye uygun dört yüzeyi temizlenmiş, silinmiş, vernikli/verniksiz, emprenyeli/emprenyesiz olarak doğal ahşaptan üretilen masif panel teslimlerinde katma değer vergisi tevkifatı yapılmıyacağı konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

*.....Buna göre, döşeme malzemesi, sunta, levha, mdf, rabıta, lambri, süpürgelik ve benzeri malzeme niteliğindeki masif panel teslimi KDV tevkifatına tabi tutulmayacaktır.”* şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

<sup>4</sup> Malatya Vergi Dairesi Başkanlığının 10.08.2012 Tarih Ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-130[9-2012-13]-28 Sayılı Muktezası

<sup>5</sup> Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 15.08.2012 Tarih Ve B.07.1.GİB.4.07.16.02-130[KDV.2012.85]-405 Sayılı Muktezası

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>6</sup> "İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Firmanızın orman ürünleri ticareti ile iştiğal ettiği, planyalı kereste, masif panel, seren (ahşap kapı iskeleti) ve ahşap kablo makaraları gibi ürünlerin teslimlerinin tevkifata tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmiştir.

..... **Buna göre, ilk madde-malzeme niteliğinde olan planyalı kereste ve seren (ahşap kapı iskeleti) teslimlerinin 9/10 oranında tevkifata tabi tutulması gerekmekte olup, ilk madde-malzeme niteliği taşımayan masif panel ve ahşap kablo makarası teslimlerinde ise katma değer vergisi tevkifatı uygulanmayacağı tabiidir.."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### 3.3- Ahşap Kapı Sereni Malzemelerinin Satışında Tevkifat Uygulaması

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan ahşap kapı sereni malzeme satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>7</sup> "İlgide kayıtlı dilekçelerinizde, ahşap kapı sereni teslimlerinin katma değer vergisi (KDV) tevkifatına tabi olup olmadığı ve KDV tevkifat uygulaması hususlarında Başkanlığımızdan bilgi istenilmektedir.

..... **Buna göre, ilk madde-malzeme niteliğinde olan seren (ahşap kapı iskeleti) teslimlerinin 9/10 oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### 3.4- Yakacak Odun Satışında Tevkifat Uygulaması

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan yakacak odun satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>8</sup> "İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; yakacak odun, kereste, odun, vb. işlenmemiş orman emvali alışı yapmakta olduğunuz, almış olduğunuz bu ürünleri çeşitli ebatlarda keserek odun sobalarında ve odun fırınlarında yakılacak hale getirerek satışını yaptığınız belirtilerek, yakacak olarak kullanılmak üzere yapılan odun satışlarında KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

..... **Buna göre; Ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırpıntı, çıta ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimlerinize ve alımlarınıza (9/10) oranında tevkifat uygulanması, İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan, tomruk, odun, kereste, kırpıntı, atık vb. mahiyeti bulunmayan yakacak odun satışlarınıza ise KDV tevkifatı uygulanmaması, gerekmektedir.."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### 3.5- Maden Direk Satışında Tevkifat Uygulaması

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan maden direk satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Adana Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>9</sup> "İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, firmanızın maden çıkarılması esnasında yer altında açılan galerilerin çökmesini önlemek amacıyla

<sup>6</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 20.02.2013 Tarih Ve 39044742-KDV.9-239 Sayılı Muktezası

<sup>7</sup> Denizli Vergi Dairesi Başkanlığının 21.02.2013 Tarih Ve 51421814-130[9-2012/371]-24 Sayılı Muktezası

<sup>8</sup> Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 21.02.2013 Tarih Ve 76464994-130[KDV.2012.180]-47 Sayılı Muktezası

<sup>9</sup> Adana Vergi Dairesi Başkanlığının 02.04.2013 Tarih Ve 84412373-130[9.-2012/3884]-35 Sayılı Muktezası

Orman İşletmesinden ruhsat ile satın aldığı maden direklerinden fazla olanlarının aynı işi yapan başka firmalara tesliminin tevkifata tabi olup olmadığı hususunda bilgi verilmesi istenilmektedir.

..... **Buna göre; Şirketinizce maden çıkarılması esnasında yer altında açılan galerilerin çökmesini önlemek amacıyla Orman İşletmesinden satın alınan maden direklerinin tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.**

**Ayrıca, söz konusu maden direklerinden fazla olanların Şirketiniz tarafından aynı işi yapan ve yer altında açılan galerilerin çökmesini önlemek amacıyla kullanacak olanlara (ağaç işleme endüstrisinde kullanılmamak kaydıyla) tesliminde de KDV tevkifatı uygulanmasına gerek bulunmamaktadır."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### **3.6- Ahşap Papel Malzeme Satışında Tevkifat Uygulaması**

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan ahşap papel malzeme satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Kastamonu Defterdarlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>10</sup> "İlgide kayıtlı özelge talep formunda, tomrukların bıçkı-torna makinesinde çekirdekleri ekseninde döndürülerek tıraşlanması ile elde edilen ve kontrolün ilk madde malzemesi olarak kullanılan ahşap papel teslimlerinin katma değer vergisi tevkifatına tabi olup olmadığı hususunda bilgi istenilmektedir.

..... **Buna göre, ilk madde ve malzeme niteliğinde kullanılan kaplama mahiyetindeki ahşap papel teslimi (9/10) oranında KDV tevkifatına tabidir.."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### **3.7- Ahşap Kazık, Rabita, Lambri Malzeme Satışında Tevkifat Uygulaması**

İlk madde ve malzeme niteliğinde olmayan ahşap kazık, rabita, lambri malzeme satışında KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>11</sup> "Şirketinizce satın alınan tomruk ve kereste şeklindeki hammaddelerin fabrikalarınızda işlenmesi sonucu üretilen ahşap profil, ahşap direk, kazıklar, kütük ev montajında kullanılan demonte ahşap parçalar, rabitalar ve lambrielerin tesliminde tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmiştir.

..... **Buna göre, ilk madde-malzeme niteliğinde olmaması koşuluyla ahşap kazık, rabita, lambri vb. ürünlerin tesliminde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır..."** şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

### **3.8- Sanayi Odunu, Lif Yonga Odunu, Kağıtlık Odun, Palet Tahtası, Sandık Tahtası ile Muhtelif Ebatlarda Üretilen Doğramalık Malzemeleri ile Sandık, Palet, Maden Direği ve Tel Direği Malzeme Satışında Tevkifat Uygulaması**

Sanayi odunu, lif yonga odunu, kağıtlık odun, palet tahtası, sandık tahtası ile muhtelif ebatlarda üretilen doğramalık malzemelerinde KDV tevkifatı uygulanacak olup; nihai ürün niteliğinde olan sandık, palet, maden direği ve tel direği teslimlerinizde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu bir muktezada<sup>12</sup> "İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; maden direk, sanayi odunu, lif yonga odunu, tel direği, kağıtlık odun, yakacak odun, palet, palet tahtası, sandık, sandık tahtası ve muhtelif ebatlarda üretilen doğramalık malzemenin KDV tevkifatına tabi olup olmadığı sorulmaktadır.

<sup>10</sup> Kastamonu Defterdarlığının 19.12.2012 Tarih Ve B.07.4.DEF.0.37.10.00-KDV-28-46 Sayılı Muktezası

<sup>11</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31.07.2013 Tarih Ve 39044742-KDV.9-1145 Sayılı Muktezası

<sup>12</sup> Mersin Vergi Dairesi Başkanlığının 28.08.2013 Tarih Ve 18008620-130[ÖZG-2012-37]-87 Sayılı Muktezası

..... *Buna göre, özgel talep formunuzda sayılan ürünlerden ilk madde-malzeme niteliğinde olan sanayi odunu, lif yonga odunu, kağıtlık odun, yakacak odun, palet tahtası, sandık tahtası ile muhtelif ebatlarda üretilen doğramalık malzemelerin firmanız tarafından Tebliğin (3.1.2) bölümünde sayılanlara tesliminde alıcılar tarafından 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacak olup; nihai ürün niteliğinde olan sandık, palet, maden direği ve tel direği teslimlerinizde ise tevkifat uygulanmayacaktır.*" şeklinde açıklamada bulunulmuştur.

#### 4- SONUÇ

KDV Genel Uygulama Tebliğinde tüm KDV mükelleflerin ve KDV mükellefi olmasa dahi bazı kurumların ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırıntı, çıta ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimlerinden %50 oranında (**01.03.2013 tarihinden itibaren**) KDV tevkifatı yapması gerektiği belirtilmiştir.

Orman ürünlerindeki tevkifat uygulaması ağaç işleme endüstrisinde kullanılan ve ilk madde-malzeme niteliğinde olan her türlü ağaç, tomruk, odun ile bunların önceden belirlenmiş ölçülerde biçilmesiyle elde edilen inşaatlık, doğramalık, marangozluk, mobilyalık ve benzeri kereste, mobilya ve kereste imalatı sonucu ortaya çıkan kırıntı, çıta ve benzeri imalat artıkları ile odun artığı talaş teslimlerini kapsamaktadır.

Ancak orman ürünlerine ait KDV tevkifat uygulaması kapsamına giren malzemelerin çok detaylı bir şekilde tebliğde açıklanmaması, bu konuyla ilgili mükelleflerin sıkça Gelir İdaresi Başkanlığından görüş talep etmesine neden olmuştur. Çalışmamızda, tereddüt edilen bu hususları Gelir İdaresi Başkanlığının görüşü çerçevesinde açıklanmıştır.

#### KAYNAKÇA

- 63 Seri Nolu KDV Sirküleri
- Adana Vergi Dairesi Başkanlığının 02.04.2013 Tarih Ve 84412373-130[9.-2012/3884]-35 Sayılı Muktezası
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 15.08.2012 Tarih Ve B.07.1.Gib.4.07.16.02-130[KDV.2012.85]-405 Sayılı Muktezası
- Antalya Vergi Dairesi Başkanlığının 21.02.2013 Tarih Ve 76464994-130[KDV.2012.180]-47 Sayılı Muktezası
- Denizli Vergi Dairesi Başkanlığının 21.02.2013 Tarih Ve 51421814-130[9-2012/371]-24 Sayılı Muktezası
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 20.02.2013 Tarih Ve 39044742-KDV.9-239 Sayılı Muktezası
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 31.07.2013 Tarih Ve 39044742-KDV.9-1145 Sayılı Muktezası
- Kastamonu Defterdarlığının 19.12.2012 Tarih Ve B.07.4.Def.0.37.10.00-KDV-28-46 Sayılı Muktezası
- KDV Genel Uygulama Tebliği
- Malatya Vergi Dairesi Başkanlığının 10.08.2012 Tarih Ve B.07.1.Gib.4.44.15.01-130[9-2012-13]-28 Sayılı Muktezası
- Mersin Vergi Dairesi Başkanlığının 28.08.2013 Tarih Ve 18008620-130[Özg-2012-37]-87 Sayılı Muktezası