

## GAYRİMADDİ HAK KAPSAMINDA OLMAYAN BİR KISIM LABORATUVAR VE ANALİZ ÇALIŞMALARI İÇİN YAPILAN HARCAMALARIN GİDER KAYDI HUKUKA UYGUNDUR

Danıştay 4. Daire 09.02.2006 gün, 2005/1121 E., 2006/118 k., sayılı kararı ile Gayrimaddi hak kapsamında olmayan bir kısım laboratuvar ve analiz çalışmaları için yapılan harcamaların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesi kapsamında gider kaydedilmesinde hukuka aykırılık olmadığına hükmetti.

Vergi Mahkemesi "beşeri ilaç üretim faaliyetiyle uğraşan davacının, üretip satışını yaptığı ilaçların ruhsata bağlanması amacıyla, ilgili yönetmelikler uyarınca istenen biyoeşdeğerlik/biyoyararlanım analiz raporları için İsviçre'de yerleşik firmalara yaptırılan analizlere ait ödenen tutarların doğrudan gider kaydedilerek matrahtan düşülmesi eleştirilerek, inceleme raporu ile tespit edilen matrah farkı üzerinden tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, ruhsatların gayrimaddi hak kapsamında bulunduğu açık olup bu konuda taraflar arasında da ihtilaf olmadığı, ihtilafın, yukarıda bahsedilen analiz raporlarına ilişkin giderlerin ruhsatlandırma işlemine ait bir gider olup olmadığına ilişkin bulunduğu, konuya ilişkin olarak 2.3.1995 tarih ve 22218 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Tıbbi Farmasotik Ürünler Ruhsatlandırma Yönetmeliği'nin 8'inci maddesinde, bir tıbbi farmasotik ürüne ruhsat almak üzere yapılan başvuru dilekçesi ekinde madde bentlerinde sayılan belgelerin yanında 3 numaralı bent uyarınca, biyoeşdeğerlik/ biyoyararlanım raporlarının ve bunlarla ilgili bilgi ve dokümanların bulunması zorunluluğunun getirildiği, bu nedenle, satışa çıkarılan ilaçların ruhsata bağlanması amacıyla yapılan başvuruda bulunması zorunlu belgeler arasında yer alan söz konusu analizlere ait raporlara ilişkin harcama ve giderleri, ruhsatlandırma işleminden ayrı olarak düşünmeye olanak bulunmadığından, yapılan bu türden giderlerin gayrimaddi hak kapsamında olan ruhsatın maliyet bedeli içerisinde aktifleştirilip amortisman yöntemiyle itfa edilmesi gerekirken, anılan giderlerin tamamının ilgili dönemde gider kaydedilerek matrahtan düşülmesinde isabet görülmediği," gerekçesiyle davanın reddi yönünde karar vermiş ancak Danıştay "Dosya içeriği bilgi ve belgelerden; patent koruma süresi dolan ilaçların, jenerik ilaç şeklinde patent sahibinin dışındaki firmalarca ruhsatlandırılarak üretilmesi için, diğer laboratuvar çalışmalarının yanında, eşdeğer olan ilacın orijinal ilaç ile aynı dozda verilmesinden sonra aynı etkinlikte, aynı kalite ve güvenlikte bulunması, yani biyoyararlanımının aynı olması gerektiği, bu çalışmaların, jenerik üretici firmalar tarafından yurt içi ve yurt dışında uzman kliniklere yaptırıldığı anlaşılmaktadır. 2.3.1995 tarih ve 22218 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren, Tıbbi Farmasotik Ürünler Ruhsatlandırma Yönetmeliği uyarınca, bir tıbbi farmasotik ürüne ruhsat almak üzere yapılan başvuru dilekçelerine, biyoeşdeğerlik/biyoyararlanım raporlarının ve bunlarla ilgili dokümanların eklenmesi zorunluluğu getirilmiş olmakla birlikte, başvuru sahiplerinin bu amaçla harcama yapmaları, ürünün mutlaka ruhsata bağlanmasını gerektiren bir durum olarak öngörülmemiştir.

Dosyada bulunan T.C. Sağlık Bakanlığı İlaç ve Eczacılık Genel Müdürlüğü'nün 3.9.2004 günlü ve 035521 sayılı yazısında da; herhangi bir ilacın veya hammaddenin, teknik olarak analiz edilmesi sonucunda analizi yapılan maddi eşyanın fiziksel ve kimyasal özellikleri, farmasotik özellikleri, kalitesi hususlarının rapora bağlanması, sonuçta bir tahlil, analiz ve araştırma anlamında olup, biyoeşdeğerlik çalışması da ilacın ancak mevcut değerini, geçerliliğini muhafaza ettiren, gönüllü denekler üzerinde yapılan klinik ve laboratuvar çalışmalarının neticesi olduğu, biyoeşdeğerlik analizlerinin doğrudan doğruya ruhsatlandırma işlemi olmadığı, analiz sonuçlarının ... kapsamında tanımlanacak bir klinik ve laboratuvar çalışması olduğu belirtildiğinden, bu çalışmaların patent, ruhsat, lisans, ihtira berati, telif hakkı, marka, ticaret ünvanı gibi gayrimaddi hak kapsamında değerlendirilmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle gayrimaddi hak kapsamında olmadığı anlaşılan söz konusu laboratuvar çalışmaları, analiz sonuçları ve raporlar için davacı tarafından yapılan harcamaların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun

*40'inci maddesi kapsamında değerlendirilip, gider kaydedilerek sonuç hesaplarına yansıtılmasında hukuka aykırılık bulunmadığından, yapılan tarhiyatta ve tarhiyata karşı açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.” gerekçesi ile Vergi Mahkemesi kararını bozmuştur.*