

# **“ Katma Değer Vergisi ve İlaç Kesimi ”**

**Prof. Dr. Ridvan KARALAR**

2.11.1984 tarihinde yayınlanan ve 1 Ocak 1985'te yürürlüğe girecek olan Katma Değer Vergisi, her kesimi olduğu gibi ilaç üretim-dağıtım-tüketim ağını da köklü biçimde etkilemektedir.

Yasa ilacı herhangi bir aşamada Katma Değer Vergisi istisna ve muafiyetleri içine almamış, ilacı herhangi bir mal gibi değerlendirmiştir. Bu durum kanunun ilaç konusunda yurttaşlarına herhangi bir «sosyal transfer» yapma isteğinde olmadığını göstermektedir. Gerçekten de, tüm dünyada temel bir madde olarak değerlendirilen ve çeşitli biçimlerde üretim ve dağıtımını devletçe desteklenen ilacın, ülkemizde en azından vergilendirme yönünden kimi bağışıklıklardan yararlandırılması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi konusu yayınlanan yasa ve bugüne dek çıkarılmış 7 Genel Tebliğde ilaç konusunda herhangi bir özel durum getirilmemiştir.

Katma Değer Vergisi'ni yasanın ve sözkonusu tebliğlerin ışığında incelediğimizde, ilaç üretim ve dağıtımının çeşitli aşamalarında yer alan aracı kurumların bilmesi ve özen göstermesi gereken önemli noktalar bulunmaktadır. İncelememizde özellikle, dağıtımda ara basamak olan kooperatiflerin ve son basamak olan eczanelerin Katma Değer Vergisi karşısındaki durumu ayrıntılarıyla ele alınmıştır.

## **GENEL OLARAK KATMA DEĞER VERGİSİ**

**Tanım :** Katma Değer Vergisi, üretim ve dağıtım sürecine giren işletmelerin kendi işgüçleri, makineleri, donanımları, binaları ve öteki sermaye öğeleri ile başka işletmelerden edinilen mal ve hizmetlere kattıkları değerlerden alınan bir vergidir.

Buna göre, ilk üretimden başlayarak tüketiciye dek uzanan tüm üretim ve dağıtım aşamalarında KDV uygulanır. Bu uygulamada yan-

sıtma özelliği bulunduğu için, bu verginin son amacı olan vergiye tabi mal ve hizmetlerin tüketiminin vergilendirilmesi kolaylıkla ger-  
çekleşmektedir.

Ortak Pazar Ülkelerinin tümünde uygulanan bu verginin Türki-  
ye uygulamasının aynı doğrultuda olmasına özellikle özen gösteril-  
miştir. Bu nedenle 1 Ocak 1985'te uygulanacak KDV yasası öz ola-  
rak bu ülkelerin KDV yasalarından sapma göstermeyecek biçimde  
düzenlenmiştir. Bu özün zedelenmemesi için gerekli önlemlerin sü-  
rekli olarak uygulanması söz konusudur.

Katma Değer Vergisine geçişi zorunlu kılan nedenlerin başında  
ekonomik yönlü olanlar gelmektedir. Bunlar, yatırımların özendiril-  
mesi, dışsatım geliştirilmesi, sanayi üzerindeki vergi yükünün dü-  
şürülmesi, enflasyonla savaşıım, kaynak dağılımının optimalleştirilme-  
si, uzmanlaşmanın özendirilmesi.

KDV'ye geçişte malî nedenlere ağırlık taşımaktadır. Bunların  
başında vergi adaletinin sağlanması, vergi gelirlerinin arttırılması ve  
vergi kaçakçılığının önlenmesi gelmektedir.

Başka ülkelerle, özellikle AET ülkeleriyle vergi ahenkleştirilmesi  
ve ortak bir muamele vergisi sistemine gidilmek istenmesi de başka  
bir nedendir.

## KATMA DEĞER VERGİSİ YASASI VE İLAÇ KESİMİ

2.11.1984 günlü Resmî Gazete'de yayınlanan 3065 sayılı Katma  
Değer Vergisi'nin genel özellikleri şöyledir:

1. Ticari, sınıai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçe-  
vesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabidir. Bu duruma gö-  
re, ilacın üretimi, depoya satışı, depo ya da kooperatiflerden ecza-  
nelere satışı ile eczanelerden halka satışı işlemleri KDV kapsamına  
girecektir.

Ayrıca, her türlü mal ve hizmet ithalatı da KDV'ye girdiğinden  
ilacın mamul ya da hammaddé biçiminde ithalinden de KDV alınac-  
aktır.

1. Verginin kesilmesini gerektiren olay, mal teslimi veya hiz-  
metin yapılmasıdır. Ancak, mal tesliminden veya hizmetin yapılma-  
sından önce fatura veya benzeri belgeler verilmişse vergiyi doğu-  
ran olay meydana gelmiş sayılır ve bu belgelerdeki miktar üzerin-  
den KDV'nin kesilmesi gerekir.

Buna göre, ilaç üreticisi ya da depocu malı göndermeden önce ya da bedelini tahsil etmeden önce fatura düzenliyorsa, bu faturalardaki bedel üzerinden KDV'yi kesmek zorundadır.

3. Öte yandan, üretici-depocu-perakendeci zincirinde peşin ödeme, kısa sürede ödeme gibi nedenlere bağlı olarak yapılan iskontoların başlangıçta yapılması gerekmektedir. Yoksa, fatura düzenlendikten sonra iskonto yapılması (örneğin yıl sonu birikmiş iskontosu) KDV'nin iskonto tutarı üzerinden de kesilmesini gerektirecektir.

4. Kanununun 11. ve 12. maddesi ihracatta, 13. maddesi deniz, hava ve demiryolu araçlarında, 14. maddesi taşımacılıkta, 15. maddesi diplomatlar için, 16. maddesi ithalatta geçerli olacak istisnaları düzenlemiştir.

Ayrıca 17. madde sosyal, askeri, kültürel ve eğitim amaçlı istisnaları saymıştır.

Bu istisnalar için ilacın üretim ve dağıtımını kapsayan herhangi bir madde bulunmamaktadır. Başka bir deyişle ilaç üretim ve dağıtım KDV'den istisna tutulmamıştır.

5. KDV kanununun 28. maddesi «Bakanlar Kurulu KDV oranını temel gıda maddeleri için sifıra kadar indirmeye yetkililer» demektedir.

Bu maddeye göre Bakanlar Kurulu temel sandığı çeşitli gıda maddeleri için % 10 olan KDV oranını azaltacak ya da sifıra indirecektir. Bu maddelerin hangileri olduğu 1 Ocak 1985'ten önce saptanacaktır.

İlaç konusunda bu maddenin geçerli olamayacağı anlaşılmaktadır. Ancak, temel gıda maddesi deyimini temel maddeler olarak değiştirdiğinde, ilacın da bunlar arasında yer alması gerektiği savunulabilir. Bu durumda, 28. maddeye ilacı da kapsayacak bir değişiklik yapılması gerekmektedir.

6. Katma Değer Vergisinin nisbeti vergiye tabi her işlem için % 10'dur.

Bu maddeye göre ilaçla ilgili işlem sayısı KDV'nin toplam miktarını belirleyecektir. İlaçtaki geleneksel dağıtım kanalının üretici-depocu-perakendeci olduğunu göz önünde tutarak, beş tür ilaçla KDV'nin nasıl uygulanacağını örneklendirebiliriz.

Aşağıdaki ilaçların üretici satış fiyatı, depocu ve perakendeci satış fiyat (kutu üstündeki fiyat) şöyledir:

	Üretici satış fiyatı (T L.)	Depocu satış fiyatı (TL.)	Eczacı satış fiyatı (TL.)
Alfasilin 250 cap.	4441,83	482	602
İsordil 5 mg tab.	75,60	83	103
Bevitin-C tab.	198,16	216	270
Kenacort Amp.	645,13	703	879
Sefril Oral Süsp.	2334,67	2545	3181

1 Ocak 1985'ten başlayarak bu fiyatların değişmediğini varsaydığımızda ödenecek KDV:

	Depocunun Üreticiye (TL.)	Eczacının Depocuya (TL.)	Tüketicinin Ecza. (TL.)
Alfasilin 250 cap.	45	98,2	60,2
İsordil 5 mg tab.	7,6	8,3	10,3
Bevitin-C tab.	19,8	21,6	27
Kenacort Amp.	64,5	70	88
Sefril Oral Süsp.	233,4	254	318

Üretici-depocu-eczacı için % 10 ve % 20 indirim oranlarının değişmediğini varsaydığımızda bu 5 çeşit ilacın KDV'li fiyatı şöyle olacaktır:

	Fabrika Fiyatı	Depocu Fiyatı	Eczane Fiyatı
Alfasilin 250 cap.	486	530	662
İsordil 5 mg tab.	83,2	91,3	113,3
Bevitin-C tab.	218	237,6	297
Kenacort Amp.	709,5	773	967
Sefril Oral Süsp.	2568	2799	3499

Ödenen bu vergilerin yansıtılması özelliği olduğu için sonuçta KDV tüketiciye yüklenmiş olacaktır. Her aşamada ödediği vergiyi bir sonraki aşamadan kestiği vergiden indirerek belli dönemlerde vergi dairesine yatıracaktır. Örneğin, Alfasilin 250 için depocu üreticiye ödediği 45 TL'yi eczacının kendisine ödediği 48,2 TL'lik KDV'den düşerek 3,2 TL'sini dönem sonunda vergi dairesine yatıracaktır. Aynı şekilde eczacı depocuya ödediği 48,2 TL'lik KDV'yi tüketicinin kendisine ödediği 60,2 TL.'den düşerek kalan 12 TL.'yi dönem sonunda vergi dairesine yatıracaktır.

Görüldüğü gibi KDV sonuçta yansıtılmış olmakta, ancak her aşamada bu fonlar belli sürelerle bekletilebilmektedir.

7. Katma Değer Vergisinin ödenmesi, vergilendirme dönemlerini izleyen ayın 25'ine dek gerçekleştirilir. Yasaya göre vergilendirme dönemi, takvim yılının üçer aylık dönemleridir. Maliye ve Gümrük Bakanlığının bu dönemleri birer aya indirme yetkisi vardır.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı bu yetkiye dayanarak 3 nolu Genel Tebliğ ile «satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra teslim eden ve satışlarının tutarı 120.000.000 lirayı aşanlar» birer aylık vergilendirme dönemine tabi tutulmuşlardır. Bu durumda yıllık cirosu 120 milyon lirayı aşan bir eczane, tüketiciden kestiği katma değer vergilerini indirimi yaptıktan sonra, bir sonraki ayın 25'ine dek beyan edip ödemek zorundadır.

8. Katma Değer Vergisi Yasasına göre, verginin kesilmesi, bir sonraki aşamadan indirilmesi ve vergi dairelerine beyanname verilip farkın ödenmesi tümüyle belgelere dayalı olarak gerçekleştirilecektir. Maliye ve Gümrük Bakanlığının kararına göre tüm aşamalarda kullanılacak fatura ve benzeri belgeler Noterliklere onaylatılacaktır. Her aşamada fatura kesilecek, kesilen faturada malın fiyatı, kesilen KDV ve malın vergili fiyatı ayrı ayrı gösterilecektir. Örneğin bir eczacı, 103 TL. fiyatlı İsoldil 5 mg tableti sattığında, kestiği faturada ya da fatura yerine geçen kasa fişlerinde, bu fiyatı kestiği KDV'si 10,30 TL yi ve toplam vergili fiyat 113,30 TL.'yi ayrı ayrı gösterecektir. Eczacı depocuya ödediği KDV'nin indirimini yaparken, bu alışverişin dayanağı olan belgeye dayanmak zorundadır.

9. KDV uygulamasında özellikle perakende aşamasında kimi perakendeciler için kolaylıkların getirilmesi zorunluğu vardır. Gerçekten de halkla doğrudan karşı karşıya olan eczacının durumu bu



yönden önem kazanmaktadır. Eczacı yukarıdaki işlemleri yüzlerce mal için yüzlerce kez yapmak ve sürekli belge düzenleyip bunları derleyip toplamak zorunda kalacaktır.

Yasa incelendiğinde ilaç konusunda herhangi bir istisna ya da muafıktan yararlanmanın söz konusu olmadığı görülmektedir. Ancak, perakende aşamanın bu güçlüğünü önleme yollarına çözüm getirilebilir.

Yasanın 20. maddesinin 4. fıkrası «belli bir tarifeye göre tespit edilen işler»den söz etmektedir. Bu tür işler için fiyat, KDV dahil edilerek bulunmakta ve vergi müşteriye ayrıca aktarılmamakta sonradan hesaplanan verginin indirim ve ödemesi yapılabilmektedir. Yasanın bu maddesinde «tarifeli, işler» deyimini ilacı kapsamaz görünmekteyse de bu yöndeki uygulamanın getireceği kolaylık gözönünde tutularak yorumun daha geniş tutulmasını sağlamak gerekmektedir.

10. Katma Değer Vergisi Yasasında perakende mal satışı ile uğraşanlar için geçici 1. madde bir takım düzenlemelere yer almaktadır. Buna göre; Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği iş gruplarına veya sektörlere giren perakendeciler «telafi edici vergilendirme» usulü ile vergilendirilebileceklerdir.

Bu usule göre, KDV mal alış bedellerine mal alışları sırasında % 13 vergi oranı uygulanarak bulunur. Bu usule tabi olan mükellef mal satışları nedeniyle KDV hesaplamaz ve düzenleyeceği belgelerde bunu göstermez. Bunlardan mal alanların, bu alışları için vergi indirmisi hakları yoktur.

Telafi edici vergilendirme usulünde, perakendecinin ödediği KDV'nin tüketiciye yansıtılması söz konusu değildir. Başka bir deyişle tüketiciden KDV kesilmeyeceğinden, son aşama perakendecinin kendisi olmakta ve mal alışları için ödediği KDV perakendecinin sırtına yüklenmektedir.

Perakendecinin ödediği bu vergi yansıtılmadığı için, fiyat düzeylerinde yeni düzenlemelere gidilmesi kaçınılmaz olmaktadır.

İlaç perakendecisi eczanelerin bu uygulamaya sokulması durumunda çözümlenmesi gereken bir takım sorunlarla karşılaşacaktır. En başta eczacı aldığı ilaç bedelinin % 13'ünü depocuya ödemek zorundadır. Bu durumda eczacının kârı bu oranda düşmektedir. Çün-

kü eczacının ödediği KDV eczacının üstünde kalmaktadır. Eczacının kâr oranı % 20 ise, bu durumda kâr oranı % 7'ye düşmektedir. Öte yandan telafi edici vergi oranını % 20'ye yükselten yasa taslağı yürürlüğe girmek üzeredir. Bunun yürürlüğe girmesi kâr oranını sıfıra indirecektir.

Böyle bir uygulama olduğunda getirilecek çözümlerden biri, eczacının kâr oranını arttırmak olacaktır. Ayrıca, dağıtım zincirinde uygulanan indirim oranlarının bu vergiyi de kapsayacak biçimde yükseltilmesi de aynı anlama gelir.

İlaç fiyatları perakende aşamasında serbest bırakılamayacağına göre, telafi edici vergilendirmeye eczacının alınmasının ilaç pazarını önemli ölçüde etkilemesi kaçınılmazdır.

Telafi edici vergi % 13 oranında kalır, bu vergi eczacıya uygulanır ve eczacının kâr ya da indirim oranı değişmezse, örnek verdiğimiz ilaçların eczacıya ve perakendeciye satış fiyatları şöyle olmaktadır:

	Depocu fiyatı + % 15 KDV	Eczacı brüt kârı	Eczacı fiyatı
Alfasilin 250	483 + 62,5 = 544,5	57,5	602
İsordil 5 mg.	83 + 11 = 94	9	103
Bevitin-C	216 + 28 = 244	26	270
Kenacort Amp.	703 + 91 = 794	65	879
Serfil Oral Süsp.	2545 + 321 = 2866	315	3181

Görüldüğü gibi eczacının brüt kâr oranı satış fiyatı üzerinden % 10'un altına düşmektedir.

### SONUÇ :

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılabilceği gibi Katma Değer Yasası ve Yayınlanan Genel Tebliğler, ilaçla ilgili herhangi bir ayrıcalık getirmemiştir. Bu duruma göre, ilacın üretici-toptancı ve perakendecisi KDV ile ilgili işlemleri aksatmadan yapmak zorunda kalacaktır.

İlaç çok fazla çeşide sahip olan ve el değiştirme hızı yüksek olan bir maddedir. Bu durumda depocu görevini üstlenen kooperatif-

ler üreticilere önemli bir KDV fonu sağlayacaklardır. Örneğin Eskişehir Ecza-Koop'un 1985 yılında toplam alımları 800 milyon TL. dolayında gerçekleştiğinde bunun için 80 milyon TL'lik Katma Değer Vergisi ödemek zorundadır. Eczanelere yapılan satışlardan keseceği KDV ile ödeyeceği KDV arasında iyi bir zamanlama yapmak, bu nedenle ek bir fon bulundurmak gerekecektir.

Öte yandan, özellikle perakende aşamada eczacılar her bir ilaç kalemi için ayrı ayrı işlem yapmak belge düzenlemek zorunda kalacaklardır. Bu, bir yandan önemli bir zaman kaybına yol açarken bir yandan da eczacı ve alıcının huzursuz bir ilişkiye girmelerine yol açabilecektir.

KDV'nin perakende aşamada, Yasanın geçici 1. maddesi gereğince «telafi edici vergilendirme» biçiminde uygulanması, ek önlemler alınmadığında önemli bir bunalım yaratabilir. Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın bu uygulamaya yeterli açıklığı getirmesi gerekecektir.

İlacın insan yaşamı için en azından temel gıda maddeleri kadar önemli olduğu gözönünde tutularak, bu kesimin KDV uygulaması karşısında olumsuz yönde etkilenmesini engellemek, ilaç kesimindeki sorunların daha da karmaşıklaşması tehlikesini ortadan kaldırılabılır.



# **Samsun Valisi Dr. Mustafa Gönül'ün Veda Mesajı**

Pek Sayın Samsun'lular :

Bilindiği gibi, Sayın Cumhurbaşkanımız Kenan EVREN tarafından T.C. Anayasasının 146 ncı ve 2949 Sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanununun 2,3 ve 4 ncü maddeleri ile geçici 1 nci maddesi uyarınca Anayasa Mahkemesi Yedek Üyeliğine seçilmiş bulunuyorum.

Devletimizin en yüce makamının şükran borçlu olduğum takdir ve teveccühleri ile 32 yıldan beri mensubu olmaktan büyük onur duyduğum Mülki İdare Amirliği Sınıfından, yine son derece onurlu bir görev olan Yargı sınıfına geçmiş oluyorum.

Yeni görevimin bana yüklediği ağır sorumluluğun bilinci içinde Devletime ve Milletime elimden geldiği kadar yardımcı olmaya çalışacağım.

Aziz Samsun'lular!

Samsun Valisi olarak göreve başladığım 18 Şubat 1984 tarihinden bu yana bir yıl geçmiş oluyor.

Tarihi ile muhteşem, coğrafyası ile cazip, insanıyla mükemmel bir il olan Samsun'dan, gönlümü dolduran hizmet projelerini ifa etmeden ayrılmanın burukluğunu duyuyorum.

Kamu hizmetinde kısa sayılabilecek bir yıllık süre içinde, rutin görevlerin yerine getirilmesinde çok değerli mesai arkadaşlarımın ve Bölge kuruluşları temsilcilerinin olduğu kadar gerek kırsal kesimdeki gerek kentsel kesimdeki Samsun'lu saygıdeğer yurttaşlarımın, ilgilerini ve desteklerini esirgemeyen seçkin basınımızın ve ajanslarımızın büyük yardımlarına mazhar oldum.

Hepsine kalbimi dolduran sevgiyle ve minnet duygularıyla teşekkür ediyorum.

Çok arzu etmeme rağmen, köy, kasaba ve kentlerdeki tüm yurttaşlarımıza ve kamu görevlilerine giderek veda etme imkânından maalesef yoksun bulunuyorum. Çünkü kısa bir süre içinde Samsun'dan ayrılmak ve Ankara'daki görevime başlamak zorundayım.

Bu vesile ile aziz Samsun'lulara en iyi dileklerle ARZ-I VEDA ediyor ve engin saygılar sunuyorum.

**Dr. Mustafa GÖNÜL**  
Samsun Valisi

# Amasya Milletvekili Ecz. Savaş Arpaciođlu'nun İlaç ve Eczacılık Hakkında Görüşleri

Sayın Meslektaşlarım,

İlaç ve konusu ile içiçe olan eczacılık mesleğinin bugüne dek geçirdiği evrimi incelemeye kalktığımızda çağdaş teknolojiyi ve sosyal konumu içerisindeki gelişmelerinin ne denli geri planlarda kaldığını görürüz.

Ülkemizin içinde bulunduğu sosyo-ekonomik durumu gözönünde tutar. ve sorunlara yaklaşımın ve boyutlarının artık zamana bırakılamayacağı aşikâr olarak gözönüne çıkmakta ve çareleri de bir an evvel akılcı bir yaklaşımla çözüme kavuşturulma gereksinimi de açık görülmektedir.

İçersinde bulunduğu güç koşullara rağmen tedavi unsurunun gerçek katmanı ve etmeni eczacı, belki de manevi ölçülerde kendisini mutlu hissedebilmektedir.

Bu onuru da her zaman içerisinde en hassas bir şekilde taşımıştır.

Mesleğin bugünkü sorunlarına ve çarelerinin aranmasına yine kendi özverileri çerçevesinde çözümlenebileceği akla gelebilirse de Devlet desteğine ve yasal düzenlemelerle daha çağdaş, daha yaygın ve atılcı uygulamalarında koşullara göre gereksinimi açık ortaya çıkmaktadır.

Bugünkü şartların kooperatifleşmeyi ne denli müsbet bir uygulama olarak ortaya çıkarttığı gibi. Ancak daha yaygın ve etken bir oluşumla meselelerin aşılması daha kolaylaşacak ve yeni bazı müsbet oluşumları da beraberinde getireceği kanısını taşımaktayım.

Gelişen istihdam şartlarının ve ağır finans zorluklarının, hatta imalata yönelmenin başlıca etkeninin, sosyal dayanışma ile beraber

kooperatifleşmenin hızla gelişmesi gerektiği kendiliğinden ortaya çıkar.

İlacın toplumsal niteliklerinin gözönünde bulundurulması halinde bu konunun, serbest piyasa güçlerine terk edilmesinin ne denli tehlikelere yol açacağı kuşkusuzdur.

1262 sayılı yasa ile ilaç ithal ve üretimine Devlet kontrolü getirilmiştir. Fakat üretimin serbest piyasa güçlerine teslim edilmesi hatta fiyatların serbest bırakılması yarın için telafisi zor olacak sıkıncalar ortaya çıkartacağı gibi her geri atılacak adamın da bu adımın altında ezilecek kitle eczacılık mesleği olacaktır. Devletin ilaç karşısında ortaya çıkacak gelişmelerin dışında kalması düşünülemeyeceği gibi, ilaç sanayinin ve piyassanın düzenlenmesi ve denetimi sosyal devlet anlayışının bir gereğidir.

Anılan boşluklar altında kısaca görüşlerimi açıklamaya çalıştığım konuların öz hatları ile sağlık hizmetlerinin ve bu hizmetin bir aracı olan ilacın ve onun faziletli bireyi eczacı meslektaşlarımın yeni yılında başarı dileklerimi sunar engin saygılar iletirim.

Arsan Savaş ARPACIOĞLU  
Amasya Milletvekili