

27.04.2015

SİRKÜLER NO: 2015/21**Konu: Sınai mülkiyet haklarında istisna Hk.**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi ile getirilen “sınai mülkiyet haklarında istisna” uygulamasının usul ve esasları, 21 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 8 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmış olup, açıklamaların özeti aşağıdaki gibidir.

A- İstisna kapsamındaki kazançlar:

Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından Türkiye’de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;

- 1- Kiralanması neticesinde elde edilen kazanç ve iratların,
- 2- Devri veya satışı neticesinde elde edilen kazançların,
- 3- Türkiye’de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları halinde elde edilen kazançların,
- 4- Türkiye’de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının,

% 50’si, 1 Ocak 2015 tarihinden itibaren kurumlar vergisinden müstesnadır.

İstisnaya konu olan buluşlara yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar da dahil olmaktadır.

B. İstisnadan yararlanacak olanlar:

Kurumlar vergisi mükelleflerinin yanında gelir vergisi mükelleflerinin de yararlanabilmesi mümkündür.

Gerçek veya tüzel kişilerin tam veya dar mükellefiyete tabi olmasının istisna uygulanmasında bir önemi bulunmamaktadır. Dar mükellef kurumların, Türkiye’de gerçekleştirdikleri araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşları için patent veya faydalı model belgesi almaları halinde, bu buluşlarından elde edecekleri kazanç ve iratları için istisna hükümlerinden faydalanmaları mümkün bulunmaktadır.

C. İstisnadan yararlanma şartları:

Bu istisnanın uygulanabilmesinin şartları Tebliğ’de aşağıdaki şekilde sıralanmıştır:

C.1- Buluşlara ilişkin araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin Türkiye’de gerçekleştirilmesi:

Kapsama giren buluşlara ilişkin araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin Türkiye’de gerçekleştirilmesi zorunlu olduğundan, yurt dışında gerçekleştirilen söz konusu faaliyetler neticesinde ortaya çıkan buluşlar için Türkiye’de Türk Patent Enstitüsü (TPE) tarafından tescil edilmiş patent veya faydalı model belgesi alınmış olsa dahi istisna uygulamasından yararlanılamayacaktır. Bu faaliyetlerin bir kısmının yurt dışında yapılması veya yurt dışında teknik destek, danışmanlık veya diğer hizmetlerin alınması veya analiz yaptırılması durumunda ise faaliyetlerin Türkiye’de gerçekleştirilen kısmına isabet eden tutar istisnadan yararlanabilecektir.

C.2- İncelemeli sistemle patent veya olumlu araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınması:

İstisna uygulamasına konu buluşun 551 sayılı KHK kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar arasında olması ve buluşa ilişkin incelemeli sistemle patent veya olumlu araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınması şarttır.

Dolayısıyla, istisna uygulamasına konu edilecek buluşlar için TPE tarafından tescil edilmiş incelemeli sistemle patent veya olumlu araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınması gerekmektedir.

C.3- İstisna uygulamasından yararlanacak kişilerden olunması:

551 sayılı KHK'nın 2. maddesiyle sağlanan patent veya faydalı model belgesi korumasından; Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde ikametgahı olan veya sınai veya ticari faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişiler veya Paris Anlaşması hükümleri dahilinde başvuru hakkına sahip kişiler ile karşılıklılık ilkesi olmak kaydıyla Türkiye Cumhuriyeti uyruğundaki kişilere kanunen veya fiilen patent ve/veya faydalı model belgesi koruması tanıyan devletlerin uyruğundaki gerçek veya tüzel kişiler yararlanabilmektedir.

İstisna uygulamasından yararlanabilecek kişilerin yukarıdaki nitelikleri taşıması ve bu kişilerin patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisini haiz bulunması şartıyla, patent veya faydalı model belgesinin sahibi ya da patent veya faydalı model belgesi üzerinde tek el niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması gerekmektedir.

C.4- Patent veya faydalı model belgesi üzerinde tek el niteliğinde özel bir ruhsata sahip olunması:

Bu ifade, lisans verenin kendisinin patentli veya faydalı model belgeli buluşu kullanmadığı inhisari lisans verilmesi halini ifade etmektedir. Ayrıca, lisans sözleşmesinde inhisari lisans sahibine patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisinin de tanınmış olması şarttır.

Inhisari lisans sahibi kişi ya da kurumların bu istisnadan yararlanabilmeleri için söz konusu lisans sözleşmelerinin TPE tarafından tescil edilmiş olması gerekmektedir.

Inhisari lisans sözleşmesi dışındaki lisans sözleşmeleriyle patentli veya faydalı model belgeli buluşun kullanım haklarını alanlar, bu sözleşmeler TPE tarafından tescil edilmiş olsa dahi istisnadan faydalanamayacaklardır.

C.5. Değerleme raporu düzenlenmesi:

İstisnadan yararlanılacak ilk yıl, oluşturacağı katma değer dikkate alınarak buluşun devri veya satışı halindeki değerinin tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmesi şarttır.

C.6- Patent veya faydalı model belgesi için sağlanan koruma süresinin aşılmamış olması:

İncelemeli sistemle verilen patentlerde koruma süresi, TPE'ye başvuru tarihinden itibaren en fazla 20 yıl, araştırma raporu sonucunda alınan faydalı model belgelerinde ise koruma süresi TPE'ye başvuru tarihinden itibaren en fazla 10 yıldır.

Bu kapsamda, patent veya faydalı model belgelerine konu buluşlardan, patent veya faydalı model belgesinin koruma süresinin sona ermesinden sonra elde edilen kazanç ve iratlar için bu istisnadan yararlanılamayacaktır.

İncelemesiz sistem ile verilen patentlerde koruma süresi 7 yıl olup bu süre sona ermeden patent sahibinin talebi üzerine yapılan inceleme sonucunda, incelemeli sistemle patent verilmesi halinde, incelemeli sistemle patent verildiği tarihten itibaren kalan koruma süresinin sonuna kadar elde edilen kazanç ve iratlar için istisnadan yararlanılabilecektir.

D-. İstisna uygulaması ve ön değerlendirme raporu:

İstisna uygulamasına ilk defa konu edilecek patentli veya faydalı model belgeli buluşlarla ilgili olarak değerlendirme raporunun düzenlenmesi amacıyla, patent veya faydalı model belgesi sahipleri tarafından, Tebliğ'in ekinde (1 seri numaralı KV Genel Tebliği'nin 3 numaralı ekine ulaşmak için tıklayınız) yer alan formata göre hazırlanacak ön değerlendirme raporuyla Gelir İdaresi Başkanlığına başvurulması gerekmektedir.

Mükellefler, patentli veya faydalı model belgeli buluşlarından 1 Ocak 2015 tarihinden itibaren elde ettikleri kazanç ve iratları için, değerlendirme raporunun düzenlenmesinden ve istisnadan yararlanılacak azami tutarın kati olarak tespit edilmesinden sonra, istisnadan yararlanmaya başlayabilirler.

Ancak, dileyen mükelleflerin, hazırladıkları söz konusu ön değerlendirme raporunda yer verdikleri tahmini değeri dikkate almak suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığına başvuru yaptıkları tarihten itibaren istisnadan

yararlanabilmeleri mümkündür.

Ön değerlendirme raporunda yer verilen tahmini değer dikkate alınarak yararlanılan toplam istisna tutarının, düzenlenen değerlendirme raporunda patent veya faydalı model belgesine ilişkin tespit edilen değere göre mükellef bazında yararlanılabilecek azami istisna tutarından fazla olması halinde, haksız yere yararlanılan tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte mükelleflerden aranacaktır.

Ön değerlendirme raporunda, patentli veya faydalı model belgeli buluşlar için aşağıdaki yöntemlere göre ayrı ayrı tespit edilecek değerlere ve bu değerlerin tespitine ilişkin hesaplamalara yer verilecektir. Mükellefler tarafından, bu değerlerden hangisinin tercih edildiği ve tercih edilme nedenleri ön değerlendirme raporunda ayrıca belirtilecektir.

Tebliğde söz konusu yöntemler aşağıdaki gibi sıralanmış ve her biri ayrı ayrı açıklanmıştır.

- 1- Maliyet bazlı yöntemler,
2. Pazar (piyasa) yöntemi,
3. Gelir bazlı yöntemler,
4. Diğer değerlendirme yöntemleri.

E-. Değerleme raporu:

Mükelleflerin başvuruları değerlendirme raporunun düzenlenmesi amacıyla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına iletilecek olup istisnadan yararlanılacak ilk yıl, buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak devir veya satış halindeki değerinin tespitine yönelik değerlendirme raporu vergi müfettişleri tarafından düzenlenecektir.

Düzenlenen değerlendirme raporu Vergi Denetim Kurulu Başkanlığınca Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilecektir. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından değerlendirme raporunun bir örneği mükellefe gönderilerek istisnadan yararlanılabilecek toplam tutar hakkında bilgi verilecektir.

Her bir patentli veya faydalı model belgeli buluş için bir defaya mahsus olmak üzere değerlendirme raporu düzenlenecek ve bu raporda tespit edilen değer patent veya faydalı model belgesinin koruma süresince bu istisnadan faydalanan tüm mükellefler için güncellenmeksizin geçerli olacaktır.

F. İstisna kazancın tespiti:

Her bir mükellef tarafından yararlanılabilecek istisna tutarı; değerlendirme raporunda belirtilen bedelin % 50'sini, bu madde kapsamında yararlanılabilecek toplam kurumlar vergisi istisna tutarı ise değerlendirme raporunda belirtilen bedelin % 100'ünü aşamayacaktır. Tebliğ'de bu hesaplamanın nasıl yapılacağına ilişkin örneklerle yer verilmektedir.

Buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların ise patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının, ayrıştırılmak suretiyle transfer fiyatlandırması esaslarına göre tespit edilmesi gerekmektedir. Tebliğ'de, yasanın verdiği yetki kapsamında patentli veya faydalı model belgeli buluşunu üretim sürecinde kullanan mükelleflerin tercih etmeleri halinde, ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmını, maliyet unsurlarını dikkate alarak da ayrıştırmalarının da mümkündür.

G. Tevkifat uygulaması:

İstisna uygulaması, patent veya faydalı model belgesi alınan buluş dolayısıyla elde edilen kazanç ve iratlar üzerinden vergi kesintisi yapılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Ancak, istisnadan yararlanılabilecek serbest meslek kazançları ile gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak vergi kesintisi % 50 indirimli olarak uygulanacaktır. Kazanç ve iratları kesinti yoluyla vergilenen ve beyanname vermesi gerekmeyen mükellefler için indirimli vergi kesintisi en fazla 5 yıl süre ile

uygulanabilecektir.

H- 1 Ocak 2015'ten önce tescil edilmiş buluşların durumu:

1 Ocak 2015 tarihinden önce alınan ve koruma süresi henüz dolmamış olan patent veya faydalı model belgelerine ilişkin buluşlardan 1 Ocak 2015 tarihinden itibaren kalan koruma süresince elde edilen kazanç ve iratlar için istisnadan yararlanılabilecektir. Koruma süresi söz konusu tarihten önce dolmuş olan patentli veya faydalı model belgeli buluşlardan elde edilen kazanç ve iratlar için istisnadan yararlanılamayacaktır.

I-. Buluşun satış ve kiralanması işlemlerinin tescili:

Patent veya faydalı model belgesinin devredilmesi, satılması veya inhisari lisans verilmesi dahil kiralanması durumlarında bu istisnadan yararlanılabilmesi için devir, satış veya kiralama işlemlerinin TPE tarafından tutulan Sicile tescil edilmesi gerekmektedir.

Patent veya faydalı model belgesini devralanlar, satın alanlar veya inhisari lisans sahipleri, şartların sağlanması kaydıyla, bu işlemlerin Sicile tescil edildiği tarihten itibaren istisnadan yararlanabileceklerdir.

K- İstisna uygulamalarında tercih:

Mükellefler, hem 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2. maddesinde hem de KVK'nın 5/B maddesinde yer alan şartları sağlasalar dahi söz konusu buluştan elde edilen kazançlarına bu istisnalardan sadece biri uygulanabilecektir. Dolayısıyla, buluşlarından elde ettikleri kazançları için KVK'nın 5/B maddesinde yer alan istisnadan yararlanan mükellefler bu kazançları için ayrıca 4691 sayılı Kanun kapsamında kazanç istisnasından yararlanamayacaklardır.

Öte yandan mükelleflerin, araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerine ilişkin harcamalarının KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi (Ar-Ge indirimi) kapsamında veya 5746 sayılı Kanun'un (Ar-Ge Kanunu) 3. maddesi kapsamında Ar-Ge indirimine konu edilmiş olması, bu faaliyetleri sonucu ortaya çıkan buluşlarından sağlanan kazançlar nedeniyle Kanunun 5/B maddesinde düzenlenen istisna uygulamasından yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir.

Diğer taraftan, sınai mülkiyet haklarında uygulanan bu istisnadan yararlanan mükellefler söz konusu kazançlarına ilişkin olarak diğer istisna uygulamalarından yararlanamayacaklardır.

L. YMM Raporu

Sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazanç ve iratlara ilişkin istisnadan yararlanan kurumlar vergisi mükelleflerinin, kurumlar vergisi beyannamelerinde yararlanılan istisna tutarının doğru hesaplandığına ve uygulandığına ilişkin YMM tasdik raporunu ilgili mevzuatta belirtilen süre içinde kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Vergi müfettişlerince düzenlenecek değerlendirme raporlarının vergi dairesine, YMM tasdik raporlarının verilmesi gereken ay içinde veya daha sonra gelmesi halinde de mükellefler bu istisnadan yararlanabileceklerdir. Bu durumda, değerlendirme raporunun ilgili vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten itibaren 30 gün içerisinde YMM tasdik raporunun ibraz edilmesi gerekecektir. Söz konusu raporun bu süreler içinde verilememesi halinde ise sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazanç ve iratlara ilişkin istisnadan yararlanılamayacağı tabiidir.

Sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazanç ve iratlara ilişkin hususlara tam tasdik raporunda yer verilmiş olması durumunda, bu istisnadan yararlanılması nedeniyle ayrıca tasdik raporu düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

PARETO YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.