

İlhan ÇETİN^(*)Şeyda GÜR^(**)Gökhan KAVAS^(***)

SINAI MÜLKİYET HAKLARINDA KDV İSTİSNASI

VAT EXEMPTION ON INDUSTRIAL PROPERTY RIGHTS

ÖZ

Araştırma, geliştirme, yenilik ve yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan ve sınai mülkiyet olarak tanımlanan hakların desteklenmesi ve teşvik edilmesi; ekonomik büyümenin hem yurt içinde hem de ihracatta yakalanmasına katkı sağlamaktadır. Bunun bilincinde olan ülkeler sınai mülkiyet haklarını koruma ve teşvik rejimine önem vermektedir. Ülkemizde de sınai mülkiyet haklarının korunması ve teşvik edilmesi için bir takım düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden biri olan sınai mülkiyet haklarında KDV istisnası, makalemizin konusunu oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Sınai mülkiyet, KDV istisnası

ABSTRACT

Promoting industrial property rights achieved through research, development, innovation and software activities helps maintaining economic growth in domestic economy and in exports. Those who are aware of this reality provide protection and incentives for industrial property rights. Turkey is

^(*) Vergi Müfettişi

^(**) Vergi Müfettiş Yardımcısı

^(***) Vergi Müfettiş Yardımcısı

one of those jurisdictions which have legislated such measures. VAT exemption, which is one of these incentives, is the subject of this study.

Keywords: Industrial property, VAT exemption

1- GİRİŞ

Buluşların, yeniliklerin, yeni tasarımların ve özgün çalışmaların ilk uygulayıcıları adına; ticaret alanında üretilen ve satılan malların üzerlerindeki üreticisinin veya satıcısının ayırt edilmesini sağlayacak işaretlerin sahipleri adına, kayıt edilmesini ve böylece bu kişilerin ürünü üretme ve satma hakkına belirli bir süre sahip olmalarını sağlayan gayri maddi hak olarak tanımlanan Sınai Mülkiyet Hakları;

- Markalar
- Patentler
- Faydalı Modeller
- Coğrafi İşaretler
- Endüstriyel Tasarımlar
- Entegre Devre Topografyalarından oluşmaktadır. Sınai mülkiyet hakları kapsamında belirtilen hakların ülke mevzuatı açısından korunması ve teşvik edilmesine yönelik olarak çeşitli düzenlemelere yer verilmiştir. Bu kapsamda 3065 sayılı KDV Kanununda yapılan düzenleme ile sınai mülkiyet hakları kapsamında sayılan hakların tesliminin KDV'den istisna olduğu yönünde düzenleme yapılmış olup, bu çalışmamızda sınai mülkiyet haklarının devri ve/veya teslimine yönelik olarak 3065 sayılı KDV Kanununda yer alan düzenlemelere yer verilecektir.

2- SINAI MÜLKİYET HAKKI KAVRAMI

Sınai Mülkiyet Hakları; markalar, patentler, faydalı modeller, coğrafi işaretler, endüstriyel tasarımlar, entegre devre topografyalarından oluşmaktadır. Bu kavramlar kısaca aşağıdaki gibi tanımlanabilir.

Marka: Bir teşebbüsün mal veya hizmetlerini bir başka teşebbüsün mal veya hizmetlerinden ayırt etmeyi sağlaması koşuluyla, kişi adları dahil özelliklerle; sözcükler, şekiller, harfler, sayılar, malların biçimi ve ambalajları gibi çizimle görüntülenebilen veya benzer biçimde ifade edilebilen, baskı yoluyla yayınlanabilen ve çoğaltılabilen her türlü işaretlerdir.

Patent: Buluş sahibinin buluş konusu ürünü belirli bir süre üretme, kullanma, satma veya ithal etme hakkıdır. Bu hakkı gösteren belgeye de patent denir. Bir buluş için buluş sahibine verilen bir patent, buluş sahibinin izni olmadan başkalarının buluşu üretmesini, kullanmasını veya satmasını belirli bir süre boyunca engelleme hakkı verir.

Faydalı Model: Türkiye’de ve dünyada yeni olan ve sanayiye uygulanabilen buluşların sahiplerine belirli bir süre (10 yıl), bu buluş konusu ürünü üretme ve pazarlama hakkının tanınmasıdır. Faydalı model belgesi verilmesi işlemleri, patent verilmesine oranla, hem zaman hem de masraf açısından daha elverişlidir. Faydalı model koruması elde etme işlemlerinin basit ve ucuz olmasının, özellikle küçük ve orta ölçekli sanayicilerimizin ve araştırma kuruluşlarımızın buluş yapmalarını ve bunları sanayiye uygulamalarını özendirceği düşünülmüştür.

Coğrafi İşaretler: Belirgin bir niteliği, ünü veya diğer özellikleri itibarıyla kökenin bulunduğu bir yöre, alan, bölge veya ülke ile özdeşleşmiş bir ürünü gösteren ad veya işaretlere “coğrafi işaret” denir.

Bu işaretler bir bölge veya yörenin ve bu bölge veya yöreden kaynaklanan ürünün adını, bu ürünün geleneksel uygulamalardan kaynaklanan bir üne sahip olduğunu ve bu ürünün kendine has özellikler taşıdığını gösterir. Bir ürüne bu ad veya işareti kazandıran özellikler yeniden yaratılamaz, sadece tespit edilir ve tanımlanır. Coğrafi işaretler menşe adı ve mahreç işareti olarak iki ayrı şekilde değerlendirilir.

Endüstriyel Tasarımlar: Endüstriyel yolla veya elle üretilen herhangi bir nesnenin (bilgisayar programları ve yarı iletkenlerin topografyaları hariç) yanı sıra birleşik bir sistem veya bunu oluşturan parçalar, setler, takımlar, ambalajlar gibi nesneleri, birden çok nesnenin veya sunuşun bir arada algılanabilen bileşimlerini, grafik sembolleri ve tipo grafik karakterleri içine alan ürün yelpazesinde bulunan ürünlerin kendilerinin veya bir parçasının yenilik ve ayırt edici niteliğe sahip olması koşulu ile dış görünümünün diğer bir söyleyişle dekoratif veya estetik yönünün koruma altına alınmasıdır. Yeni ve ayırt edici niteliğe sahip olmayan tasarımlar, kamu düzeni ve genel ahlaka aykırı tasarımlar, tasarımcıya hiç bir seçenek özgürlüğü bırakmayan tasarımlar ile bir ürünü bir başka ürüne monte için zorunlu biçim ve boyutlarda üretilen tasarımlar ise koruma kapsamı dışında kalmaktadır.

Entegre Devre Topografyaları: Çip, mikroçip, silikon çip, bilgisayar çipi olarak da bilinen entegre devreler, nanometre boyutlarında üretilmiş elektronik devrelerdir. Genel olarak 5147 sayılı Kanunda entegre devre, içeriğinde en az bir aktif eleman barındırması ve ara bağlantılarından bir kısmının ya da tümünün bir parça malzeme içerisinde ve/veya üzerinde bir araya getirilmiş ara veya son formdaki bir ürün olarak tanımlanmıştır. Entegre devreyi oluşturan tabakaların üç boyutlu dizilimini gösteren görünüm ise entegre devre topografyasını oluşturmaktadır. Yarı iletken, iletken ve yalıtkan katmanlardan oluşur.¹

Yukarıda kısaca açıklanan sınai mülkiyet haklarının bir ülkede etkin biçimde korunması, sağlıklı ve sağlam bir sanayinin ve kararlı ekonominin temel koşullarından biridir. Günümüzde ülkeler fikri ve sınai hakların etkin bir şekilde korunması hususunda, bu konudaki diğer uluslararası anlaşmaların hükümlerini de içerecek mevzuatı yürürlüğe koymakta, kendi özgün çalışmalarını yaparak özgün tasarımlarını ve yeni buluşlarını üretme noktasına gelen işletmeleri destekleyerek uluslararası alanda rekabet edecek seviyeye gelmeyi amaçlamaktadır.

Bu kapsamda; Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasına taraf bir ülke olan ve Avrupa ile Gümrük Birliği yapmış olan ülkemizde de, hem ulusal sanayi ve ticaret için hem de uluslararası ticaret ve rekabette layık olduğu yeri alması ve uluslararası işbirliğine uygun ortam yaratmak için ülke içinde sınai mülkiyet haklarının uluslararası standartlarda ve etkin biçimde korunmasına önem verilmektedir.² Bu çerçevede; 24 Haziran 1994 tarihinde, 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına bağlı, idari ve mali özerkliğe sahip Türk Patent Enstitüsü'nün (TPE) kurulması, sınai mülkiyet hakları alanında bir dönüm noktası olmuştur. Ayrıca sınai mülkiyet hakkı olarak adlandırılacak buluşların, korunması ve teşvik edilmesine yönelik düzenlemeler kapsamında vergi kanunlarında da konuyla ilgili düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden biri de makalemizin konusunu oluşturan sınai mülkiyet haklarında katma değer vergisi istisnasıdır.

¹ <http://www.tpe.gov.tr/TurkPatentEnstitusu/resources/temp/2A00D5F1-72BE-456E-BF8A-3A11E4A3D753.pdf> Erişim Tarihi :03 Haziran 2015

² http://www.mmo.org.tr/resimler/dosya_ekler/7f1320d73ab21c0_ek.pdf?dergi=1265, Erişim Tarihi: 25 Mayıs 2015

3- SİNAİ MÜLKİYET HAKLARINDA KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI ve İSTİSNA UYGULAMASININ ŞARTLARI

3065 sayılı KDV Kanununun Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar başlıklı 17/4-z maddesinde:

“13.6.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satışı (Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından bu Kanun’un 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz)” hükmü yer almaktadır.

Yine 3065 sayılı KDV Kanununun Geçici 20. maddesinde (5035 sayılı Kanunun madde; Geçerlilik: 01.01.2004; Yürürlük: 02.01.2004)

“4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesnadır.

Maliye Bakanlığı; program ve lisans türleri itibarıyla istisnadan yararlanılacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

2. Bu Kanunun yayımı tarihine kadar gerçekleşen ve hem tam istisna hem kısmi istisna kapsamına giren işlemlere ilişkin olarak yüklenilen vergiler Katma Değer Vergisi Kanununun 32’nci maddesine göre iade edilir.” hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili 1 Seri No’lu KDV Uygulama Genel Tebliğinde ise;

“22. Patentli veya Faydalı Model Belgeli Buluşa İlişkin Gayri Maddi Hakların Kiralanması, Devri veya Satılması İşlemleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-z) maddesine göre, 13.6.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun³(5/B) maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satışı KDV’den istisnadır.

Söz konusu patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satışının KDV’den istisna tutulabilmesi için bunların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun (5/B) maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde elde edilmiş olması gerekmektedir.

Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanunun (30/a) maddesi hükmü uygulanmayacağından, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV tutarlarının, indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilmesi gerekmez. ” şeklinde bir düzenlemeye yer verilmiştir.

3065 sayılı KDV Kanununun 17/4. maddesinin z bendinde “Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan

³ 21.06.2006 tarihli ve 26205 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır

patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi haklar...” ifadesi istisnanın kapsamını çizmiştir. Buna göre istisnanın uygulanmasına yönelik olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanununun ilgili maddelerinin birlikte değerlendirilmesi gerekmekte olup, bu değerlendirme sonucunda:

- Buluşa dayanak olan araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin, Türkiye’de gerçekleştirilmiş olması şarttır. Dolayısıyla, yurt dışında gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşlar için Türkiye’de TPE tarafından tescil edilmiş patent veya faydalı model belgesi alınmış olsa dahi istisna uygulamasından yararlanılmayacaktır. Araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin bir kısmının yurt dışında yapılması veya yurt dışındaki gerçek kişiler ile kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek, danışmanlık hizmeti ve diğer hizmetler alınması veya bunlara analiz yaptırılması gibi hallerde, araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin sadece Türkiye’de gerçekleştirilen kısmı için istisnadan yararlanılabilecektir.⁴
- İstisna uygulamasına konu buluşun, 24.6.1995 tarihli ve 551 sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkında KHK kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar arasında yer alması ve buluşa ilişkin TPE tarafından tescil edilmiş incelemeli sistem ile patent veya araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınması gerekmektedir.
- İstisna uygulamasından yararlanabilecek kişilerin, 551 sayılı KHK’nın 2. maddesinde belirtilen 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 tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması gerekmektedir.
- Buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak buluşun devri veya satışı halindeki değerinin tespitine yönelik olarak Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmesi şarttır. 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, hazırlanacak ön değerlendirme raporuyla Gelir İdaresi Başkanlığına başvurulması gerekmektedir. Mükellefler, TPE tarafından tescil edilmiş patentli veya faydalı model belgeli buluşlarına ilişkin olarak düzenleyecekleri ön değerlendirme raporunda, bu buluşlarından, Gelir İdaresi Başkanlığı’na başvuru yaptıkları tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin ilk gününe kadar elde etmiş oldukları tüm hasılat ve kazançlarının tutarlarına da yer vereceklerdir. Ön değerlendirme raporunda, patentli veya faydalı model belgeli buluşlar için; Maliyet Bazlı Yöntemler Pazar (piyasa) Yöntemi Gelir Bazlı Yöntemler ve Diğer Değerleme Yöntemlerine göre, ayrı ayrı tespit edilecek değerlere ve bu değerlerin tespitine ilişkin hesaplamalara yer verilecektir. Mükellefler, bu değerlerden hangisinin tercih ettiğini ve tercih etme nedenlerini ön değerlendirme raporunda ayrıca belirtmeklerdir. (Her bir patentli veya faydalı model belgeli buluş için bir defaya mahsus olmak üzere değerlendirme raporu düzenlenecektir.)

Buna göre yukarıda açıklanan esaslar doğrultusunda Kurumlar Vergisinden istisna edilecek kazançlara konu buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı 01.01.2015 tarihinden itibaren KDV’den istisna tutulmuştur. Ancak hemen belirtmekte fayda var; KDV istisnası Kurumlar

⁴ http://www.bilgener.com/dokumanlar/sinai_mulkiet_haklarinda_istisna_uygulamasi, Erişim Tarihi: 04 Haziran 2015

Vergisi Kanunu'nun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı ile ilgili olup bu buluş sonucu üretilen malların satışı için istisna uygulaması söz konusu değildir.

Değinilmesi gereken bir diğer önemli nokta ise, 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-z bendinin parantez hükmü gereği, araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışına ilişkin olarak yüklenilen KDV'lerin indirim konusu yapılacağı ancak, indirilemeyen KDV'nin iadeye konu yapılamayacağı hususudur.

4- SONUÇ

Globalleşen dünyada ekonomik alanda uluslararası rekabet gücünün artırılması, katma değeri yüksek ürünler üretilmesi, ihracatın artırılması; yeni fikirler, projeler, teknoloji ve yeni bilgiyle mümkün olacağından; araştırma, geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan sınai mülkiyet haklarının ülkelerce desteklenmesi ve teşvik edilmesi gerekmektedir. Bu amaçla ülkemizde de vergisel düzenlemeler yapılmakta olup, bu düzenlemeler kapsamında sınai mülkiyet haklarında KDV istisnası makalemizde ana hatlarıyla ele alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na, 01.01.2004 tarihinde 5035 sayılı Kanunun 11'inci maddesiyle eklenen geçici madde ile bir kısım sınai hak teslim ve lisanslaması işlemleri sınırlı bir süre (31.12.2013 tarihine kadar) KDV'den istisna edilmiş daha sonra sınai mülkiyet haklarıyla ilgili olarak 01.01.2015 yürürlük tarihi olmak üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4. maddesine "z" bendi eklenmiştir.

Böylece 01.01.2015 tarihinden itibaren Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı KDV'den istisna edilmiştir.

KAYNAKÇA

- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 1 Seri No'lu KDV Uygulama Genel Tebliği
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- <http://www.tpe.gov.tr/TurkPatentEnstitusu/resources/temp/2A00D5F1-72BE-456E-BF8A-3A11E4A3D753.pdf> Erişim Tarihi: 03 Haziran 2015
- http://www.mmo.org.tr/resimler/dosya_ekler/7f1320d73ab21c0_ek.pdf?dergi=1265, Erişim Tarihi: 25 Mayıs 2015
- http://www.bilgener.com/dokumanlar/sinai_mulkiyet_haklarinda_istisna_uygulamasi, Erişim Tarihi: 04 Haziran 2015
- Kurumlar Vergisi Genel Tebliği