

Adnan ERTÜRK  
Başkan  
Gelir İdaresi Başkanlığı  
Ankara

İstanbul, 30 Aralık 2014  
Ref: ZAY/gu /14-2066

Sayın ERTÜRK,

6518 sayılı Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 32. ve 82. Maddeleri ile sınai mülkiyet haklarının ticarileştirilmesine yönelik getirilen teşvikler, özel sektör nezdinde son derece olumlu karşılanmıştır.

Söz konusu istisna hükümlerinin hedefine ulaşması, getirilen tedbirlerin içeriği kadar, hem uygulayıcılar hem de teşvikten yararlanacaklar açısından hükümlerin iyi anlaşılmasına bağlıdır. Dolayısıyla, oluşturulan teşvik zeminin ikincil düzenlemelerle aydınlatılması ve sağlamlaştırılması önem arz etmektedir. Söz konusu teşvikin daha önce örneği olmayan bir alanda verilmesi nedeniyle TÜSİAD olarak, ikincil düzenlemelerin öncelikli olarak temel konular üzerine odaklanmasının ve üzerinde kesin hüküm verilemeyen bazı hususların hem kamu hem de özel sektöre hareket serbestisi yaratacak şekilde esnek bırakılmasının uygulamada kolaylık sağlayacağı kanaatindeyiz.

Bu çalışmada, birlikte gerçekleştirilen toplantılar esnasında tereddüte sebebiyet vermediği görülen hususlara (istisna hükümlerinin yürürlük tarihinden evvel alınmış patent ve faydalı model belgelerine bağlı buluşlardan elde edilen kazançların da değerlendirme raporu edinilmek kaydıyla kalan koruma süresi için istisnadan yararlanabileceği; 551 sayılı KHK'nin 160'ıncı maddesinin son fıkrası gereği özel talep üzerine olumlu araştırma raporuna bağlanmış olan faydalı model belgesiyle korunan buluşlara ilişkin kazançların da istisna kapsamında olduğu gibi) bir kez daha değinilmesine gerek duyulmamıştır. Ancak Tebliğ düzenlemeleri yapılırken, açık olduğu düşünülen bu gibi hususlara değinilmesinin yararlı olacağı düşünülmektedir.

Söz konusu teşviklerin bir benzerinin tasarımlar ve yazılımlar için de getirilmesinin söz konusu fikri ve sınai mülkiyet haklarının da ticari birer değere dönüşmesi açısından önemli bir rol oynayacağına inanıyoruz.

TÜSİAD Fikri Haklar Çalışma Grubu'nun geçtiğimiz Ekim ayında kamuoyuyla paylaştığı “Fikri Mülkiyet Haklarının Ticarileştirilmesi” raporu, fikri hakların ticarileştirilmesinde kullanılan çeşitli stratejiler ve farklı değerlendirme yöntemlerini detaylı olarak ele almaktadır. Söz konusu rapor, uygun değerlendirme yönteminin belirlenmesinde yol gösterici olabilmesi amacıyla ekte dikkatinize sunulmaktadır.

Bu çerçevede, hâlihazırda yürütülen çalışmalara katkı sağlamak amacıyla TÜSİAD Fikri Haklar Çalışma Grubu ve Vergi Çalışma Grubu tarafından ikincil düzenlemelerde yer alması önerilen hususlar ekte değerlendirmenize sunulmaktadır.

*(Orijinali imzalıdır.)*

Zafer A. YAVAN  
Genel Sekreter

EK 1: 6518 Sayılı Kanun Kapsamında İkincil Düzenlemelere İlişkin TÜSİAD Önerileri

EK 2: TÜSİAD Fikri Mülkiyet Haklarının Ticarileştirilmesi Raporu

Bilgi: İmral Duran Gelir İdaresi Daire Başkanı  
Fazıl Boyraz Gelir İdaresi Grup Başkanı V.

# 6518 SAYILI KANUN KAPSAMINDA İKİNCİL DÜZENLEMELERE İLİŞKİN TÜSİAD ÖNERİLERİ

## I. İstisnanın Kapsamının Netleştirilmesi

KVK'nın 5/B maddesi ile düzenlenmiş bulunan istisnanın kapsamına ilişkin (1) numaralı fıkranın (c) bendi hükmünün, "seri üretime tabi bir ürünün tek bir patent veya tek bir faydalı model belgesi ile korunduğu durumları" konu edindiği anlaşılmaktadır. Ancak günümüzde ulaşılan teknolojik düzeyde, bütünüyle tek bir patent veya faydalı model ile korunabilecek bir ürün geliştirmek sıklıkla karşılaşılabilecek bir durum değildir. Patentler herhangi bir teknik sorunu çözmeye yönelik çözümü içeren buluşları koruduğundan ve Ar-Ge faaliyetleri sonucu geliştirilen ürünler oldukça karmaşık bir yapıya sahip olabildiğinden, uygulamada yaygın olan durum, daha ziyade tek bir ürün üzerinde birçok teknik sorun ve bunlara çözüm getiren birden fazla çözüm ile karşılaşılmasıdır. Dolayısıyla, bir tek ürünün farklı parçalarının, sistemlerinin, alt sistemlerinin ve çalışma yöntemlerinin her birisi, birden çok patent belgesi ile korunuyor olabilir. Örneğin, bir buzdolabı yüzlerce patent belgesine sahip buluşu içermektedir. Bu durumda, istisnaya konu edilecek kazanç kısmının hesaplanmasında (c) bendinden ziyade (ç) bendi hükümleri önemli olacaktır.

Bu itibarla, KVK'nın 5/B maddesinin (1) numaralı fıkrasının (ç) bendinde yer alan "Türkiye'de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerden elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmı" ifadesinin, hazırlanacak Tebliğ'de netleştirilmesi gerekmektedir. Yani, anılan ifadenin bir ürün veya yöntemin, birden fazla patent ve/veya faydalı model belgesi ile korunan birden çok buluşu barındırması durumunu kapsadığı açıkça belirtilmelidir.

Bu hükmün açıklaması yapılırken, patent veya faydalı model ile yalnızca ana ürün üzerinde yer alan alt parçalar üzerindeki yapısal detayların korunmadığı, o parçaların çalışma yöntemlerinin de patente konu olacağı göz önünde tutulmalıdır. Örneğin bir buzdolabı üzerindeki bir fanın somut, yapısal unsurları patent korumasına konu olurken, o fanın çalışma yöntemi (ne zaman devreye girip çıktığı gibi) de patent korumasına (yöntem patenti ya da 551 sayılı KHK'nın 84'üncü maddesinde kullanılan terimle usul patenti) konu olabilmektedir.

Patent veya faydalı model belgelerinin sadece ürüne veya ürünün parçasını oluşturan yapısal unsurlara yönelik olmayıp üretim yöntemlerine (usûl) ilişkin patent veya faydalı modellerinde de teşvikten yararlandırılacak olması ve bunlarla alakalı usûl patentlerinin de yukarıda değinilen (ç) bendi kapsamında değerlendirileceği düşünüldüğünde, hazırlanacak Tebliğ çalışmalarında bu bent ile ilgili açıklamaların kapsamının şu şekilde sınıflandırılmasının konunun daha iyi anlaşılmasına hizmet edeceği düşünülmektedir:

*"Maddenin (1) numaralı fıkrasının (ç) bendi ile, Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;*

i) Türkiye’de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların veya

ii) patent ve/veya faydalı model belgesinin koruduğu buluşun doğrudan ürün veya parça olmayıp üretim metodu (usûl) olduğu durumlarda, bu üretim yönteminin uygulanması suretiyle üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların,

patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının (bir ürün üzerinde birden fazla patent ve/veya faydalı model bulunması durumunda söz konusu ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli ve/veya faydalı model belgeli buluşlara atfedilen kısmının) % 50’sinin kurumlar vergisinden istisna olması öngörülmüştür.”

Yine (ç) bendi ile ilgili olarak dikkat çekmek istediğimiz bir diğer husus, istisnadan yararlanma koşulu olarak düzenlenmiş olan “buluşların üretim sürecinde kullanılması” şartının sağlanıp sağlanmadığının nasıl tespit edileceğinin de açıklığa kavuşturulması ihtiyacıdır. Bu durum, kuşkusuz aynı fıkranın (c) bendi için de geçerlidir. Buluşun ürün üzerinde kullanıldığı bilgisinin istisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin beyanına bırakılması bir takım subjektif değerlendirmelere yol açabileceğinden, istisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin söz konusu patent ya da faydalı model belgesine konu buluşun ürün üzerinde kullanıldığını gösteren ilgili Sanayi Odası ve Türk Patent Enstitüsü tarafından onaylanmış kullanma formu”nu da Maliye Bakanlığı’na sunmalarının istenmesi, sağlıklı bir uygulama yöntemi olacaktır. Bu belge, 551 sayılı KHK’nin “Kullanımın ispatı” başlıklı 97’inci maddesinde “kullanım belgesi” olarak yer almaktadır.

Yine özellikle (ç) bendi açısından sıklıkla karşılaşılabileceğini düşündüğümüz bir diğer durum da, bir tek ürün üzerinde birden fazla sayıda patent veya faydalı model belgesinin olabileceği gerçeğinin doğal sonucu olarak, söz konusu patent veya faydalı model belgesi sahipliğinin tek bir gerçek ya da tüzel kişinin sahipliği altında toplanmadığı (ki bu da yaygın olarak gözlenecektir) her örnekte, istisnaya esas olacak kazanç kısımlarının birbirine eklendiği veya bazen iç içe geçtiği karmaşık ayrıştırmalar yapma ihtiyacı doğacak ve bu arada, istisnadan mükerrer olarak yararlanılması gibi olumsuz uygulama hatalarının da önüne geçmek gerekecektir. Aşağıda bu duruma ilişkin bir örnek yer almaktadır:

**Örnek 1:** Kompresör üretimi ile uğraşan (A) şirketi, üretim maliyetlerinde % 40’a kadar tasarruf sağlayan ve patenle korunan bir buluşunu kullanarak ürettiği kompresörleri, kendisiyle aynı şirketler grubuna dahil olan (B) ve (C) şirketleri ile ilişkisiz durumdaki (D) şirketine, alıcının ihtiyaçları doğrultusunda özelleştirmek suretiyle satmaktadır. (A) şirketi, değerlendirme raporu da mevcut olan bu buluşun sağladığı maliyet tasarrufunu dikkate alarak, (B) şirketine 1.365 TL birim fiyatla sattığı kompresörlerden sağladığı kazancın kompresör başına 90 TL’lik kısmının patente atfedileceğini hesaplamıştır. Patente atfedilen kazanç kısımları, diğer şirketlere satılan kompresör modelleri için sırasıyla, (C) şirketine 1.820 TL birim fiyatla satılan kompresörlerde birim başına 120 TL ve (D) şirketine 3.640 TL birim fiyatla satılan kompresörlerde birim başına 240 TL olarak bulunmaktadır.

(A) şirketi, maliyetlerinde azalma sağlayan bu buluş sayesinde bir yandan kendi maliyetlerini aşağı çekerken, kar marjını da yukarı doğru revize etme imkanı bulmuş; sonuçta, karlılık oranındaki artışa rağmen bu buluş sayesinde (B) şirketine sattığı ürünlerin birim fiyatını 360 TL; (C) şirketine sattığı ürünlerin birim fiyatını 480 TL ve (D) şirketine sattığı ürünlerin birim fiyatını da 960 TL indirebilmiş ve bu sayede satış miktarını da artırabilmiştir.

(A) şirketi, ilişkili sayılan (B) ve (C) şirketlerine yaptığı bu satışlarda uyguladığı satış fiyatlarının emsallere uygunluğunu Transfer Fiyatlandırması yöntemlerine başvurarak izah edebilmeye yönelik dokümantasyon yükümlülüklerine de uymaktadır.

(B) şirketi satın aldığı kompresörü, üretilip sattığı soğutucularda kullanmaktadır. Şirketin imal ettiği soğutucuların muhtelif parçalarında patentlerle veya faydalı model belgeleriyle korunan 4 farklı buluşun kullanılmakta olduğu bilgisi edinilmiştir. Bu buluşlardan sadece 2 tanesi için değerlendirme raporu düzenlenmiş olup, (B) şirketince yaklaşık % 25 karlılıkla ortalama 5.000 TL bedelle satılan soğutuculardan sağlanan kazancın 91 TL'lik kısmı değerlendirme raporu düzenlenen buluşlarına atfedilmektedir.

(C) şirketi, satın aldığı kompresörleri döküm çapaklarını temizlemeye yönelik olarak imal ettiği cihazlara takmakta olup, cihaz üzerinde (C) şirketince kullanılan başkaca bir patentli ürün veya üretim metodu mevcut değildir.

(D) şirketi, satın aldığı kompresörleri, üretim ve satışını yaptığı hava tanklarıyla birleştirerek satışa arz etmektedir. (D) şirketinin kendisinin de söz konusu hava tanklarının üretiminde kullandığı değerlendirme raporu düzenlenmiş ayrı bir patenti bulunmakta olup, (D) şirketince ortalama olarak 16.051 TL birim fiyata satılan hava tankından sağlanan 3.511 TL kazancın 450 TL'lik kısmı (D) şirketine ait bu patente atfedilmektedir.

Yukarıda yer verilen tüm kazanç tutarları, genel giderler ile satış ve pazarlama giderlerinden verilen paylar da dikkate alınarak bulunmaktadır.

Bu örnekte, (A) şirketinin KVK'nın 5/B maddesinde öngörülen koşulları sağlamakta olan buluşlara bağlı kazançlarını oluşturan tutarların (örneğe göre (B) şirketine satılan kompresörlerden elde edilen kazancın birim başına 90 TL'sinin; (C) şirketine satılan kompresörlerden elde edilen kazancın birim başına 120 TL'sinin; (D) şirketine satılan kompresörlerden elde edilen kazancın birim başına 240 TL'sinin) % 50'si kurumlar vergisinden istisna kazanç olarak dikkate alınacaktır.

(C) şirketinin (A)'dan satın aldığı kompresörlerin alım fiyatının buluşa bağlı maliyet tasarrufları sebebiyle 480 TL ucuzlamış olmasına dayanarak, (C) şirketinin bu kompresörleri kullanarak üretim ve satışını yaptığı döküm çapaklarını temizlemeye yarayan cihazlardan elde edilecek kazancın birim başına 480 TL'lik kısmının da zorunlu olarak (A) şirketine ait patentli buluşun sağladığı maliyet avantajından kaynaklandığını söylemek mümkün değildir. Zira (C) şirketi, diğer maliyet ve gider yapısı sabit kalmış olsaydı dahi, kompresör girdisinin maliyetlerindeki azalmadan sağladığı avantajı kendi ürünlerinin satış fiyatını da bir miktar

aşağı çekmek amacıyla da kullanmış olabilecektir. Öte yandan, istisna uygulaması açısından, (C)'nin kendi ürünlerinin imalat ve satışından sağladığı kazancın ne kadarlık kısmının kompresör girdisini üretilip kendisine satan (A) şirketinin patentli buluşunun sağladığı maliyet avantajından kaynaklandığının bilinmesine/hesaplanmasına da ihtiyaç yoktur. Zira, bir patentli buluşa atfedilecek kazanç hesaplaması ve istisna uygulaması, bu buluşun kullanıldığı ürünleri kullanan diğer ürünlere kadar teşmil edilmemektedir. İstisna uygulaması, sadece patentle korunan buluşu üretim sürecinde kullanan patent sahibi (A) şirketine verilmiş olup, istisnadan yararlanan bu ürünü kendi imalatında girdi olarak kullanan diğer şirketlerin ayrıca buna bağlı bir kazanç hesaplaması yapmasına ve bu ürünün kullanımını gerekçe göstererek istisna uygulamalarına imkan bulunmamaktadır.

Örnekteki (D) şirketinin de tıpkı (C) şirketi gibi, hava tankı üretim ve satışından elde ettiği kazancın ne kadarlık kısmının (A)'dan satın alınan kompresör girdisinin maliyetlerindeki azalmadan kaynaklandığının hesaplanmasına ihtiyaç yoktur; (D) şirketinin bu maliyet avantajına bağlı olarak veya (A) şirketinin istisna kapsamında bulunan ürünlerinin kendi hava tankı üretiminde kullanılmasını bahane ederek herhangi bir istisna uygulama olanağı olmayacaktır. Bununla birlikte (D) şirketinin, kendi ürünün üretiminde kullandığı kendisine ait patente atfedilen birim başına 450 TL kazancın % 50'si için KVK'nın 5/B maddesinde yer alan istisnayı uygulayabileceği açıktır.

Örnekteki (B) şirketi için de durum aynıdır. (A) şirketinden alınan ve (A) tarafından istisnaya konu edilen kompresörlerin kullanılması suretiyle imal edilen soğutucuların satışından sağlanan kazancın herhangi bir kısmının (A) şirketinin ürettiği kompresöre mal edilerek (B) şirketi nezdinde de istisna uygulamasına konu edilmesi mümkün değildir. (B) şirketi kompresör girdi maliyetindeki azalmanın tamamını kendine mal etmiş olabileceği gibi, bu maliyet avantajından yararlanarak kendi imal ettiği soğutucuların satış fiyatını da bir miktar aşağı çekmiş ve böylece kendisine bir rekabet avantajı sağlamaya yönelmiş olabilir. Sonuçta muhakkak ki kompresör girdisinin ucuzlaması (B) şirketi için de ilave bir karlılık sağlamış olacaktır; ancak bu durum (B) nezdinde de bu buluşa bağlı bir istisna uygulamasına yol açmayacaktır. Tıpkı (C) gibi (B) şirketinin de KVK'nın 5/B maddesi kapsamında yararlanabileceği kazanç istisnası, sadece sahibi olduğu ve üretimde fiilen kullandığı patentlerinin değerlendirme raporuna bağlanabilmiş olanlarına atfedilen birim başına 91 TL'nin % 50'si ile sınırlı olmaktadır.

## **II. Kazancın Buluşa Atfedilecek Kısmının Ayırıştırılması**

Patent veya faydalı model belgesi ile korunan buluşun bir ürünün üretim sürecinde kullanılması halinde, *“üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının”* toplam kazanç içerisinde ayırıştırılması konusu, transfer fiyatlandırması düzenlemelerine yapılan atıf sebebiyle, istisna uygulamasının en karmaşık olduğu alanı oluşturacaktır. Özellikle 5/B maddesinin ilk fıkrasının (ç) bendi kapsamında, *“ürünlerin satışından elde edilen kazançların buluşa atfedilen kısmı”*nin hesaplama yöntemine ilişkin transfer fiyatlandırması usul ve esaslarının, ikincil

düzenlemelerde etraflıca açıklanmasına ihtiyaç olacaktır. Bu ihtiyaç, üretim sürecinde birden fazla patentin olması durumunda, daha da belirgin bir gereklilik halini alacaktır.

Bir üretim sürecinde sadece bir tane patent ya da faydalı model belgesine bağlı buluşun kullanılmış olması mümkün olabileceği gibi; uygulamada daha sık karşılaşılmakta olduğu üzere, aynı üretim sürecinde koruma altındaki birden fazla buluşun kullanıldığı bir veya birden fazla parçanın mevcudiyeti de söz konusu olabilecektir.

Önceki bölümde yer alan **Örnek 1** üzerinden ilerleyerek, patent veya faydalı model belgesine atfedilebilecek kazanç kısmının tespitinde başvurulabilecek bazı yöntemler, sınırlayıcı olmamak kaydıyla aşağıda özet olarak aktarılmaktadır:

**Örnek 2:** Kompresör üretimi ile uğraşan (A) şirketi, ürettiği kompresörleri, kendisiyle aynı şirketler grubuna dahil olan (B), (C) ve (D) şirketlerine, alıcının ihtiyaçları doğrultusunda özelleştirmek suretiyle, satmaktadır. (A) şirketinin üretim maliyetleri ve karlılık oranları, genel giderler ile satış ve pazarlama giderlerinden verilen paylar da dahil olmak üzere, her bir kompresör grubu itibarıyla aşağıdaki gibidir:

	İLİŞKİLİ KİŞİLER		İLİŞKİSİZ KİŞİ
	(B) Şirketine Satılan Kompresör	(C) Şirketine Satılan Kompresör	(D) Şirketine Satılan Kompresör
<b>Kompresör Birimi Başına:</b>			
<b>SMM*</b>	1500	2000	4000
<b>Satış Fiyatı</b>	1725	2300	4600
<b>Net Kar</b>	225	300	600
<b>Kar Marjı</b>	0,15	0,15	0,15

**\*(GYG ve Satış Pazarlama Gider Payı Dahil)**

(A) şirketi, Türkiye’de gerçekleştirdiği Ar-Ge çalışmaları sonucunda, üretim maliyetlerinde % 40’a kadar tasarruf sağlayan bir buluşu gerçekleştirmiş ve buluşunu patentleyerek değerlendirme raporuna bağlatmıştır. (A) Şirketinin bu buluşu üretiminde fiilen kullanmaya başlaması sonucunda, şirketin üretim maliyetleri ve karlılık oranları, genel giderler ile satış ve pazarlama giderlerinden verilen paylar da dahil olmak üzere, her bir kompresör grubu itibarıyla aşağıdaki gibi olmuştur:

	İLİŞKİLİ KİŞİLER		İLİŞKİSİZ KİŞİ
	(B) Şirketine Satılan Kompresör	(C) Şirketine Satılan Kompresör	(D) Şirketine Satılan Kompresör
Kompresör Birimi Başına:			
SMM*	900	1200	2400
Birim Ar-GE Harcaması Payı	150	200	400
Toplam Maliyet	1050	1400	2800
Satış Fiyatı	1365	1820	3640
Net Kar	315	420	840
Kar Marjı	0,3	0,3	0,3

\*(GYG ve Satış Pazarlama Gider Payı Dahil; Ar-GE Harcamalarından Alacağı Pay Hariç)

Görüldüğü gibi, (A) Şirketinin buluş sonrası kar marjı ve net kar tutarı artmaktadır; ancak buluşun sağladığı maliyet tasarrufu o derece önemlidir ki, Ar-Ge harcamalarından üretilen kompresör birimi başına verilen paylardan sonra dahi şirketin ürünün satış fiyatlarında, satış miktarlarını artırarak pazar payını genişletmesine yetecek bir rekabet avantajı sağlamaya elverişli derecede indirim yapılması imkanı da bulabilmiştir. (A) şirketi, bu avantajlarını dikkate alarak, kazancındaki artışın buluşa atfedilecek kısımlarını aşağıdaki gibi hesaplamıştır:

	İLİŞKİLİ KİŞİLER		İLİŞKİSİZ KİŞİ
	(B) Şirketine Satılan Kompresör	(C) Şirketine Satılan Kompresör	(D) Şirketine Satılan Kompresör
Kompresör Birimi Başına:			
Buluştan Önceki Net Kar	225	300	600
Buluştan Sonraki Net Kar	315	420	840
Kazancın Buluşa Atfedilen Kısmı	90	120	240

Bir ürün üzerinde birden fazla patent, faydalı model ve/veya endüstriyel tasarım söz konusu olabilir ve bu korumalar ürünün değeri üzerinde çarpan etki yaratabilir. Bu tür durumlar için ürüne ilişkin tüm fikri haklar için portföy değerlemesi yöntemi uygulanabilir. Böyle bir durum için değerlemenin diğer fikri hakların varlığıyla veya her bir fikri hakkın koruma süresinin dolmasıyla güncellenmesi önerilmektedir.

### III. İstisnanın Kapsamına Yönelik İfadelerin Açıklığa Kavuşturulması

#### 1. Buluşu Geliştirme Hakkına Sahip Olunması İfadesi:

KVK'nın 5/B maddesinde düzenlenen istisnadan yararlanabilecek olanlar yönünden, maddenin ikinci fıkrasının (b) bendinde yer verilen bazı koşulların da sağlanması gerekecektir. Bu koşullar arasında göze çarpan "*patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisine haiz bulunmak*" kaydının açıklanmasına ihtiyaç olacaktır.



Patent sahibinin gerek lisans verdiği tarafa gerekse 3. kişilere “patent veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme hakkını vermesi veya bu geliştirme eylemini yasaklaması” hukuki açıdan hiç bir anlam ifade etmeyecektir. Zira mevzuatımıza göre bir buluşun geliştirilmesi, buluşun sahibi olmayan ve hatta bir lisans sözleşmesinin tarafı dahi olmayan 3. kişilerce de yapılabilir. Bu serbestlik, yasaklanabilir olmadığı gibi, patent sahibinin ihtiyatında da değildir.

Patent veya faydalı model belgeleri başvurudan 18 ay sonra yayımlanarak kamunun erişimine açılmakta ve böylece bilginin yaygınlaşmasına hizmet etmektedirler. Dolayısıyla, doğası gereği, tüm patent veya faydalı model belgeleri, teknolojinin gelişmesine katkıda bulunmaktadır. Bu şekilde ilan edilerek kamuya açık hale gelen patent konuları da dileyen herkes için serbestçe geliştirme amaçlı çalışmalar yapabileceği bir alan oluşturmaktadır.

Nitekim birçok şirkette Ar-Ge faaliyetleri kapsamında TRIZ çalışmaları da yeni fikir geliştirme araçlarından biri olarak sıklıkla kullanılmaktadır. "Yaratıcı Problem Çözme Teorisi" anlamına gelen TRIZ çalışmaları, 3 milyondan fazla patentin incelenmesi sonucu geliştirilmiş, mantığa ve verilere dayalı, sistematik –algoritmik- bir çözüm yöntemidir. Bu çözümlenelerde, iyileştirmeye çalışılan sorunlu alanlara karşılık fedakarlıkta bulunulacak başka alanların oluşturduğu çelişkiler matrisi kullanılarak, herhangi bir teknik soruna neden olan patent başvuruları için teknik bir çözüm bulunmaya çalışılır. Bu yöntem, sanayi ve inovasyon devi sayılan şirketlerin pek çoğu tarafından kullanılmaktadır ve hukuki açıdan tamamen serbesttir.

Sonuç olarak, buluşun geliştirilmesi buluş sahibi dahil olmak üzere hiç kimsenin tekelinde tutulmadığından, teşvike konu olacak lisans sözleşmelerinde “buluşu geliştirme hakkının verilmesi” gibi bir koşulun varlığının aranmaması zaruridir. Ancak hazırlanacak Tebliğ’de “geliştirme hakkına muhakkak değinilmesi” ihtiyacı duyulacaksa, bu takdirde anılan hükmün sadece olumsuz anlamından hareket edilerek “mevcut bir lisans sözleşmesinin hükümlerine dayanarak veya hukuken geçerli sair bir nedenden dolayı buluşu geliştirme hakkından mahrum olduğu açıkça anlaşılabilenlerin bu istisnadan yararlanamayacağını” belirtilmesiyle yetinilmesi düşünülebilir.

## **2. Tekel Niteliğinde Özel Ruhsat Kavramı:**

KVK’nın 5/B maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde yer alan “...*tekel niteliğinde özel ruhsata sahip olunması,*” ifadesinin uygulamada nasıl yorumlanacağı açık değildir. Aslında istisnadan yararlanmak için prensipte patent veya faydalı model belgesinin sahibi olunması şartı aranmakla birlikte; belge veya patentin sahibi olunmasa bile, bu hakkın sahibi ile akdedilmiş geçerli bir sözleşmeyle buluşu “münhasırlık arz edecek şekilde” kiralayanın (lisans alanın) da istisnadan yararlanabileceği madde metninden anlaşılmaktadır. Yine de bu ifadenin 551 sayılı KHK hükümlerinden hareketle somutlaştırılmasına ihtiyaç olacaktır.

551 sayılı KHK'nin 81'inci maddesinde "Kanuni Tekeller" ve 88. Maddesinde de "inhisari olan ve inhisari olmayan lisans" ayrımları düzenlenmektedir.

KVK'nın 5/B maddesinde kullanılan "*tekel niteliğinde özel ruhsata sahip olunması*" ifadesi ile, asıl olarak 551 sayılı KHK'nin 88'inci maddesinde düzenlenen inhisari lisansların kastedildiğini kabul etmek gerekir. İnhisari olmayan lisanslar, lisans verenin aynı lisansı başka kişilere de serbestçe verebileceği (yani ilk lisans alana münhasırlık tanınmayan) lisans işlemleridir ve aksi sözleşme ile açıkça kararlaştırılmadığı sürece, hiç bir lisans inhisari değildir.

Buna göre, KVK'nın 5/B maddesindeki istisnadan yararlanacak olan lisansların "tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olma" koşulunu taşıması için, lisans sözleşmesinde "lisansın inhisari olduğu" hususunun yazılı olması gerektiği çıkarılmaktadır.

Yine 551 sayılı KHK hükümlerine göre, lisans sözleşmesinin inhisari olması, iki şekilde sözkonusu olabilmektedir. Bunlar, lisans verenin bizzat kendisinin patente bağlı buluşu kullanma haklarını sözleşmede açıkça kendisi için saklı tuttuğu ve tutmadığı hallerdir. Bir başka deyişle, lisans verenin sadece bir kişiye lisans verdiği ve başka bir kimseye lisans vermemeyi taahhüt ettiği inhisari sözleşmelerde, lisans veren dilerse sadece kendisi için kullanım hakkını saklı tutabilir ve bu durum, lisansın inhisari olma niteliğini bozamaz.

Buna paralel olarak, lisansın inhisari olması kaydıyla, lisans verenin kullanım hakkını saklı tuttuğu durumda, lisans verenin bu sebeple elde ettiği lisans geliri için yararlanacağı istisnaya ek olarak, buluşun kullanımına (buluşun Kanununun 5/B maddesinin ilk fıkrasının (c) veya (ç) bendinde yazılı olduğu şekilde üretim faaliyetinde kullanılmasına) bağlı olarak elde edilecek kazançlar yönünden de hem lisans alanın hem lisans verenin 5/B maddesindeki istisnadan ayrı ayrı faydalanabileceği; lisans verenin kullanım hakkını saklı tutmadığı inhisari lisans sözleşmelerinde ise, lisans veren sadece elde ettiği lisans geliri ile sınırlı olarak istisnadan yararlanırken, lisans alanın bu lisansa konu buluşu 5/B maddesinin ilk fıkrasının (c) ve ya (ç) bentlerinde yazılı şekilde kullanmasıyla elde ettiği kazançların istisna kapsamında olacağı anlaşılmaktadır. Bu hususun Tebliğ düzenlemesinde de açıklanmış olmasında yarar olacaktır. Zira, bu yapılmadığı takdirde, "tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olma" ifadesinin 551 sayılı KHK'nun 81'inci maddesinde kullanılan "Kanuni Tekel" ifadesiyle karıştırılması ihtimali doğabilecektir.

Burada "...*tekel niteliğinde özel ruhsata sahip olunması,*" ibaresiyle 551 sayılı KHK'nın 81. Maddesindeki "Kanuni Tekeli"nin kastedildiğini düşünmek, **kanunun konuluş amacına uygun değildir.** Zira anılan maddeye göre, Kanuni Tekel'in söz konusu olması için, buluşun konusunun tekel mevzuatına tabi olması gerekmektedir. Bir başka deyişle kanuni tekelin uygulama alanı oldukça dardır. Ayrıca her şekil ve şartta tekel sahibinin patent konusu buluşun kullanımını elde etmek için patent sahibi ile anlaşarak patentin kendisini veya

kullanma iznini elde etmesi şarttır ve Tekel'in varlığı sebebiyle patent sahibinin de buluşu bizzat kendisinin kullanabilmesine olanak bulunmamaktadır.

Buna göre, Kanuni Tekel sahibinin buluşla ilgili olarak KVK'nın 5/B maddesindeki istisnadan yararlanması, ya patent sahibi sıfatıyla ya da patentin lisansını –tanım gereği münhasırlık arzedecek şekilde- inhisari olarak alması suretiyle mümkün olacağından, genel rejime göre zaten istisnadan yararlanabilecektir ve bunun için özel bir hükme ihtiyaç yoktur. Bu nedenle, 5/B maddesindeki “tekel niteliğindeki özel bir ruhsata sahip olma” ifadesinin inhisari lisans sözleşmeleriyle kullanılan buluşları kapsamakta olduğu düşünülmeli ve ikincil düzenlemelere de bu yönde açıklık verilmelidir.

#### **IV. Değerleme Raporu Hazırlanmasına İlişkin Sorunlar**

İstisnadan yararlanılacak ilk yıl, Maliye Bakanlığı tarafından buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak devir veya satış hâlindeki değerinin tespitine yönelik bir değerlendirme raporu düzenlenmesi gerekmektedir.

İstisna düzenlemesi uyarınca, bu raporla belirlenecek olan değer % 50'si, her bir mükellef tarafından yararlanılabilecek istisna tutarının üst sınırını; değerlendirme raporunda belirtilen bedelin % 100'ü ise aynı buluş için bütün mükelleflerin yararlanılabileceği toplam istisna tutarının üst sınırını oluşturacaktır. Daha açık bir ifadeyle, buluşa bağlı teşviklerin parasal üst sınırı, istisna uygulanmasına başlanıldığı yıl itibariyle baştan belli edilmiş ve sınırlandırılmış olacaktır. Dolayısıyla, bu değer belirlenme esasları, getirilen teşviklerin de özünü ilgilendirmektedir. Bu değerlendirme sürecine yönelik olarak düzenlemeye ihtiyaç gösteren hususlar aşağıda özetlenmektedir.

##### **1. Değerleme Yöntemlerinin Seçimi:**

Her türlü patent ve faydalı model belgesi için kullanılacak ortak bir değerlendirme yöntemi mevcut değildir. Dolayısıyla, değerlendirme yönteminin baştan belirlenmediği hallerde her bir değerlendirme yönteminde farklı sonuçlar çıkabilecek ve sonuçlar birbiri ile ciddi tutarsızlıklar gösterecektir. Bununla birlikte, değerlemede kullanılacak doğrulanabilir ve somut verilerin de ikincil yasal düzenlemede belirlenmesi ve tanımlanması gerekmektedir. TÜSİAD Fikri Haklar Çalışma Grubu faaliyetleri kapsamında hazırlanan “Fikri Mülkiyet Haklarının Ticarileştirilmesi” raporunda, literatürde yer alan fikri hakların ticarileştirilmesinde kullanılan çeşitli stratejiler ve farklı değerlendirme yöntemleri detaylı olarak ele alınmaktadır. Ekim 2014'te yayımlanmış olan ve ekte bir örneği iletilen söz konusu rapor, uygun değerlendirme yönteminin belirlenmesinde yol gösterici olabilecektir.

Bu çalışmadan da anlaşılacağı gibi, farklı değerlendirme yöntemlerinin olayına özgü olarak, birbirilerine göre çeşitli avantaj ve sakıncaları olabilmektedir. Örneğin, maliyet yaklaşımının Ar-Ge çalışmaları ile elde edilen getirileri yansıtmakta yetersiz kalması, rayiç bedel (ya da pazar) yaklaşımının ise patentte konu bir teknolojinin ilgili sektörde bir başka teknoloji ile

kıyaslanmasına ihtiyaç duyması sebebiyle tercih edilmemesi veya kimi durumlarda sırf pratikteki uygulama kolaylıkları sebebiyle “gelir yaklaşımı” yöntemine ağırlık verilebilmesi mümkündür.

Bir ürün üzerinde birden fazla patent, faydalı model ve/veya endüstriyel tasarım söz konusu olabilir ve bu korumalar ürünün değeri üzerinde çarpan etki yaratabilir. Bu tür durumlarda, ürüne ilişkin tüm fikri haklar için portföy değerlendirme yöntemi uygulanabilir. Ancak bu şekilde değerlendirilen fikri haklar portföyünün değerinin, diğer fikri hakların portföye eklenmesiyle veya her bir fikri hakkın koruma süresinin dolmasıyla birlikte, her defasında güncellenmesi gerekecektir.

“Buluşun satış veya devir halindeki değerinin” belirlenmesinde önemli olacak bir diğer boyut ise, bu değer “zaman yönünden ifade” biçimiyle ilgili olacaktır. Sözelimi, buluşun gelecekte sağlayacağı gelirlerin parasal toplamalarının bulunarak bugünkü değere indirgenmesi gibi bir yöntem tercih edildiğinde, bulunacak olan değer aynı zamanda buluşa ilişkin tüm istisnaların parasal üst sınırlarını da oluşturacağından, bu değer zamana endekslenerek ilerletilmediği durumda, kazancın tutarı “gelecekteki değer” olduğu halde, istisna sınırı bugünkü değere iskonto edilmiş olarak kalacaktır. Bu örneğe bağlı olarak sorulabilecek bir diğer soru da, devir veya satış değerinin “hangi tarihteki” (tescil başvurusunun yapıldığı veya tescilin gerçekleştiği tarihteki, Maliye Bakanlığı’na değerlendirme raporu için başvuruda bulunulduğu tarihteki, değerlendirme raporunun düzenlendiği tarihteki ya da başka bir tarihteki) devir veya satış değerine itibar edileceğidir. Makul yorum tarzıyla, dikkate alınacak olan devir ve satış bedelinin zaman yönünden bugüne yaklaştıkça, değer yükselmesi ve zaman ilerledikçe de azalması beklenirken; aynı değer oluşmasına etki eden gelecekteki gelirlerin parasal olarak bugüne indirgenmesi yönteminde “gelecekteki gelirler bugüne indirgenerek azaltılmış” olacaktır. Diğer bir deyişle, “zaman etkisi” buluşunun menfaati üzerinde birbirine karşıt iki farklı kutup oluşturmaktadır. Bu çelişkinin sebebi ise, gelecekte yararlanılacak kazanç istisnalarının üst sınırının parasal olarak buluşun satış veya devir halindeki değerine endekslenmiş olmasıdır.

Bu çelişkinin giderilmesi için,

- i) Ya istisna süresi boyunca hak sahiplerine değerlendirme çalışmalarını dönemsel olarak güncelleme imkanının sağlanması,
- ii) Ya da buluştan gelecekte elde edilmesi beklenen gelirlerin nominal tutarlarının, bugünkü değer indirilmeksizin nominal olarak dikkate alınmasının da geçerli bir değerlendirme yöntemi olarak kabul edilmesi,

seçenekleri üzerinde durulabilir.

Değerleme işlemine yönelik güncelleme ihtiyacı, **“yüksek potansiyeli olan erken aşamalı teknolojiye”** dayalı buluşlar için bilhassa önem arz etmektedir. Bilindiği üzere bir buluşun patent ile koruma altına alınması uluslararası arenada dört ila yedi yıl arasında bir süre

almaktadır. Dolayısıyla, yüksek potansiyelli olan ve değeri hemen tespit edilemeyecek bir buluş için dahi, patent alındıktan sonra hazırlanacak bir değerlendirme raporunun, ihtiyaçları büyük oranda karşılayacağı düşünülmektedir. Ancak her halükarda bir patentın değerinin büyük oranda değişmesi durumunda değerlemede bir güncelleme imkanının sunulması önem arz etmektedir.

Olayına özgü olarak, mükelleflerce belirlenecek değerlendirme yöntemlerinin kabul edilebilir olup olmadığı da Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanacak değerlendirme raporunda irdelenebilir. Söz gelimi önceki bölümlerde yer alan Örnek 1 ve Örnek 2’de (A) şirketinin patentle korunan buluşunun değerinin, “her bir kompresör türü için buluştan önceki satılan mal maliyeti ile buluştan sonraki Ar-Ge payı dahil toplam maliyet arasındaki fark tutarlarının, diğer maliyet unsurları sabit varsayımı altında, her bir kompresörden koruma süresi boyunca satılması öngörülen ürün miktarıyla çarpılması suretiyle” gelecekteki toplam maliyet tasarrufu cinsinden tespit edilmesi mümkün ise, bu da bir değerlendirme yöntemi olabilecektir.

## **2. Değerleme Raporunu Hazırlama Yönteminin Belirlenmesi:**

Değerleme raporunun hazırlayıcısının Maliye Bakanlığı olacağı Kanun’un amir hükmüdür. Bu noktada, uygulama kolaylığı sağlamak amacıyla, başvuruda bulunanların kendilerinin hazırlayacakları veya bu konuda uzman kurumlara hazırlatacakları ön değerlendirme raporlarının veya hesaplamalarının da, bu rapor veya hesaplamalara dayanak olan makul varsayım ya da projeksiyonlara yönelik tevsik edici belgelerle birlikte Maliye Bakanlığı’na sunmaları önerilmektedir.

Bu ön değerlendirme raporlarında veya mükellefçe yapılmış hesaplamalarda, buluşun mümkünse birden fazla değerlendirme yöntemine göre de değerlendirilmesi ve bu şekilde ele alınan birden fazla sayıda yöntemden hangisinin mükellefçe ne gerekçeyle tercih edildiğinin belirtilmesi de işleyişi hızlandırabilecektir.

Bu yol tercih edildiğinde, değerlemeye yönelik verilerin toplanması aşaması öncelikle buluş ve onun ticari değeri hakkında daha fazla bilgiye sahip olan başvurucuya bırakılmış olacak; Maliye Bakanlığı da hem bu hesaplama ve verileri denetleme fonksiyonunu hem de nihai olarak karar verme fonksiyonunu üstlenmiş olacaktır.

Maliye Bakanlığı, değerlendirme raporu için yapılacak başvurularda, mükellefin kendi hesaplama ve değerlendirme çalışmalarına dayanak olan temel değişkenlerin mutlaka açıklıkla belirtilmesini talep edebilir. Sözgelimi önceki bölümlerde yer alan Örnek 1 ve Örnek 2 yönünden bu değişkenler;

- Buluşun üretim sürecinde kullanılmasından önceki durumda, halen süren bir üretim faaliyeti var ise, bu faaliyete ilişkin birim üretim maliyeti, genel üretim giderleri, genel giderlerden mamüle pay verilip verilmediği bilgisi ve verilmiyor olsa bile genel giderlerden ya da satış-pazarlama giderlerinden mamüle pay verilecek olsaydı ortaya çıkacak birim üretim maliyetleri, ortalama satış fiyatları, pazar payı, satış miktarlarının

son 2-3 yıl içinde ve mevsimler etkiler söz konusu olabilecekse mevsimler döngüler itibarıyla artış-azalış seyirlerini gösteren bilgiler gibi, değerlemede yararlı olabileceği düşünülecek temel muhasebe verileri,

- Aynı verilerin, buluşun üretim sürecinde kullanılmaya başlanmasından sonra gerçekleşen ya da henüz fiili veriler elde edilmemişse bütçelenen/öngörülen miktar, tutar ve seyirlerine dair bilgiler ve bunların buluşun kullanımından önceki verilerle kıyaslanmaları,
- Yapılabiliriyorsa, buluşun koruma süresi boyunca elde edilmesi umulan faydalara (maliyet tasarrufları, pazar payı artışları, öngörülen toplam satış hacmi vs. gibi) ilişkin bilgiler/projeksiyonlar

şeklinde olabilecektir.

Maliye Bakanlığı ayrıca buluşa ilişkin patent veya faydalı model belgesine özgü olarak ilave bilgiler de talep edebilecektir. Bu bilgiler, incelemeli veya incelemesiz patentlerin ilamında yer verilen asgari hususlar (551 sayılı KHK'nin 61 ve 63'üncü maddesinde sayılı bilgiler) olabileceği gibi, değerlemenin sağlığı açısından gerekli görülürse, yine 551 sayılı KHK'nin 42'nci maddesine göre patent başvurusuna ek yapılması gereken çalışma ve bilgi ya da belgelerden de bazılarını da ayrıca talep edebilir. Ancak talep edilen belgelerin alanının patentin teknik detaylarına doğru genişletilmesi bir yandan "ticari sır" niteliğine temas eden mahremiyet kaygıları sebebiyle mükellefler nezdinde tedirginlik yaratabilir; diğer yandan zaten Patent Enstitüsü tarafından değerlendirilmiş belgelerin mükerrer olarak Maliye Bakanlığına da taşınması sonucu doğurabilir. Bu sebeple, değerlemeye katkısı olmayacak belgelerin talep edilmesinden mümkün olduğunca kaçınılması önerilmektedir. Özellikle 551 sayılı KHK'nin 83'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında yer verilen "toplanan verilen gizliliğine dair hükümler Maliye Bakanlığı yönünden de geçerli olacağından, değerlendirme başvurusuna eklenecek bilgilerin gerçekten gerekli olmadıkça "yaratılmaları ve biriktirilmeleri önemli bir gayret ve masraf gerektiren umuma açıklanmamış bilgi ve test sonuçlarını" içerecek kadar geniş tutulmaması uygun olacaktır.

Diğer yandan, daha önce de değinildiği üzere, 551 sayılı KHK'nin 97'inci maddesine göre patentin verilmesini müteakip mevzuatın emrettiği süre zarfında buluşun gerçekten üretimde kullanıldığına dair verilecek onaylı kullanım belgesinin de Maliye Bakanlığına ibrazı gerekli görülmektedir. Ancak bu belgenin "Maliye Bakanlığına değerlendirme raporu başvurusunda bulunulurken talep edilmesinin" uygun olup olmayacağı hususu irdelenmelidir. Kanımızca Bakanlık, bazı belgelerin başvuru anında olmasa dahi sonradan makul bir süre zarfında ikmal edilmesine olanak vermelidir.

## **V. Türkiye'de Gerçekleştirilen AR-GE Faaliyetleri Neticesinde Ortaya Çıkan Buluşa İlişkin İstisnanın Uygulanmasında Aranılan Koşulların Coğrafik Olarak Dağılımı ve Bunun İstisnaya Etkisi**

KVK'na eklenen 5/B maddesinin (1) ve (2) numaralı fıkralarında yer alan “Türkiye’de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşlar” ifadesi ile “İstisna uygulamasına konu buluşun, 24.6.1995 tarihli ve 551 sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar arasında yer alması” ifadelerinin kapsamının, gerek Ar-Ge faaliyetlerinin yapıldığı, gerek patent tescilinin yapıldığı ve gerekse kazancın elde edildiği coğrafik sınırlar yönünden de ayrı ayrı açıklığa kavuşturulmasında yarar vardır.

## **1. Ar-Ge Faaliyetlerinin Yapıldığı Yer Yönünden**

Bir buluşa konu Ar-Ge çalışmasının nerede gerçekleştirildiği, o buluşun önce nerede patentlendiği ile doğrudan bağlantılı değildir. Bir buluşun nerede gerçekleştirildiğinin tespiti için, başka türlü bir açıklık bulunmamtaysa, buluşçuların buluş yapıldığı tarihteki ikamet yerlerinin ve iş akitlerinin incelenmesi gerekebilir. Buluşun nerede gerçekleştirildiğinin hukuki bir mesele haline gelmesi durumunda, bahsi geçen kayıtların beyanı yolu ile bu hususun ispatlanabileceği düşünülmektedir. Dolayısıyla bu hususta şirketlerin dahili kayıtları önem kazanacaktır. Bu gibi konularla ilgili olarak şimdiden bu hususta bir karar verilmesi için erken olduğunu düşünmekle birlikte, eğer Maliye Bakanlığı’nın bu hususa yönelik herhangi bir talebi söz konusu olacaksa, bu tür gerekliliklere Tebliğ metninde de baştan yer verilmesinin uygun olacağı kanaatindeyiz.

## **2. Patent Korumasının Sağlandığı Yer Yönünden**

### **a) EPC ve PCT kapsamında Türkiye’de tescillenen patentlerle ilgili kazançların durumu:**

Ar-Ge çalışmaları Türkiye’de gerçekleştirilmiş bir buluşa, Türkiye’de yapılan patent/faydalı model başvurusu rüçhan gösterilerek, başka ülkelerde rüçhanlı patent başvurusu yapılması ve patent alınması hukuken mümkündür ve uygulamada da çeşitli sebeplerle yoğun olarak başvuru bir yoldur. Bu şekilde, Türkiye’de patent başvurusu yapılmış bir buluş için diğer bir ülkeden de rüçhan yoluyla patent alınması durumunda;

i) Türkiye’de başvurusu devam eden veya belge almış patente/faydalı model ile aynı patent ailesine ait diğer ülke patentinin satışı veya lisanslanması gibi durumlardan dolayı elde edilecek kazançların da istisnadan faydalanabilmesi,

ii) Türkiye’de başvurusu devam eden veya belge almış patente/faydalı model ile aynı patent ailesine ait diğer ülke patentinin, bu diğer ülke mevzuatından dolayı Türkiye rüçhanından farklı istemlerle yayınlanmış olmasının istisna uygulamasına engel olmaması,

gerekmektedir. Dolayısıyla Tebliğ metninde “Ar-Ge çalışmaları Türkiye’de yapılmış olmak kaydıyla, Türkiye’deki patent veya faydalı model ile aynı patent ailesine ait yurtdışı patentlerinden (rüçhanlı patent başvurusu veya PCT sonrası ulusal aşamaya geçiş yoluyla aynı

patent ailesine dahil olan ve aynı buluşu koruyan patent veya faydalı modellerden) elde edilen lisans ve devir bedellerinin de istisna kapsamında olacağını” belirtilmesi konuya açıklık verecektir.

Keza, Ar-Ge faaliyetleri Türkiye’de yapılmış olmak şartıyla, örneğin patent/faydalı modele ilişkin ilk başvuru direkt olarak Avrupa Patent Sözleşmesi (EPC) ve/veya Uluslararası Patent Sistemi (PCT) kapsamındaki ülkelerde veya koruma konusunda Türkiye’ye karşılıklılık veren sair herhangi bir ülkede yapılmış olan ve bilahare bu başvurulardan rüçhan alan Türk patentlerinin/faydalı modellerinin de istisna kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, yine Türkiye’de gerçekleştirilen Ar-Ge, yenilik ve yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkmış olmak kaydıyla, Avrupa Patent Sözleşmesi (EPC) ve/veya Uluslararası Patent Sistemi (PCT) kapsamında ilk başvurusu Türkiye’de yapılarak TPE nezdinde tescil edilmiş olan patentlerin de bu ifade kapsamına girmesi gerektiği açıktır. Zira bu patentler de Türkiye’de tescil işlemlerinin tamamlanmasının ardından 551 sayılı KHK kapsamında korunan patentler arasına girmektedir. Tebliğ hükümlerinin bu hususlara açıklık vermesi gerekmektedir.

#### **b) Türkiye’de geliştirilerek patent veya faydalı model belgesine bağlanan buluşlarla aynı aileden olan diğer ülke patentlerine bağlı kazançların durumu**

İlgili Kanun ile Türkiye’de gerçekleştirilen Ar-Ge çalışmalarının sonuçlarının Türkiye’de (de) patentlenmesi teşvik edilmektedir. Dolayısıyla Türkiye’de patent tescili yapılmış olmadıkça bir istisna uygulamasının söz konusu olmayacağı kanun metninden anlaşılmaktadır. Yine kanun metninden, bu istisnanın sağlanmasında iki yolun gündeme gelebileceği görülmektedir: patentin kullanıldığı ürünün Türkiye’de gerçekleştirilen bir üretimde kullanılması veya patentin kendisinin kazanç getirici bir işleme doğrudan konu edilmesi (devir veya lisans verme işlemleri gibi). Türkiye’de patent alındıktan sonra Türkiye’de üretilen tüm ürünler, nerede satışa sunulduğuna bakılmaksızın teşvikten yararlanacaktır. Aynı şekilde, patentin devir veya lisans vermeden doğan gelirlerinin yurt içinde veya yurt dışında doğmasının da önemi olmayacaktır.

Dolayısıyla Ar-Ge çalışmaları Türkiye’de gerçekleştirilen ve Türkiye’de patentlenen buluşlar için, bilahare, aynı aileden olmak üzere yurt dışından alınan diğer ülke patentlerinden doğan kazançların da (üretimi yurt dışında yapılmış patentli ürünlerin satış kazançları hariç olmak üzere) istisna kapsamında olacağı açıktır. Bu hususun Tebliğ metninde de belirtilmesinde yarar vardır.

### **3. Yurtdışında Elde Edilen Kazançlar Yönünden**

Ar-Ge çalışmaları Türkiye’de yapılan ve Türkiye’de patent veya faydalı model belgesine bağlanan buluşlardan Kanun metninde öngörülen suretlerle sağlanan kazançlar istisna kapsamında olacaktır. Ar-Ge faaliyeti Türkiye’de yapıldığı sürece, buluşun Türkiye’de patent veya faydalı model belgesine bağlanması aşamasının, önceki bölümlerde sıralandığı şekilde;



i) önce Türkiye’de tescillenip bilahare buluşun rüçhan yoluyla yurt dışında patentlenmiş olmasının ya da,

ii) önce Türkiye’de patentlenmiş olup bilahare bu buluşla aynı aileden olan diğer ülke patentlerine bağlanmasının veya,

iii) ilk başvurusu direkt olarak Avrupa Patent Sözleşmesi (EPC) ve/veya Uluslararası Patent Sistemi (PCT) kapsamındaki ülkelerde veya koruma konusunda Türkiye’ye karşılıklılık veren sair herhangi bir ülkede yapılmış olup bilahare bu başvurulardan rüçhan alarak Türkiye’de yapılmış olmasının,

bu buluşlara bağlı kazançlara uygulanacak istisnaya etkisi olmayacaktır. Dolayısıyla, yukarıdaki durumların tamamı için, KVK’nun 5/B maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bendinde belirtilen şekillerde elde edilen kazanç ya da kazanç kısımlarının istisnadan yararlanacağı söylenebilir.

## **VI. İstisnanın Uygulanmaya Başlanacağı Tarih ve Süre Kısıtı Sorunu**

551 sayılı KHK’nin 82’nci maddesine göre, bir buluşa yönelik koruma, başvurunun yayımlandığı tarihten itibaren başlamakta ve başvuru yürürlükte kaldığı sürece (geri çekilmediği, geri çekilmiş sayılmadığı veya red edilmediği sürece) devam etmektedir. Başvurunun yürürlükten kalkması durumunda ise, sağlanan tüm korumalar en baştan beri hükümsüz addedilmektedir.

KVK 5/B maddesiyle getirilen istisna uygulaması açısından ise, istisna uygulamasına, koruma süresi aşılmamak üzere, patent veya faydalı model belgesinin verildiği tarihten itibaren başlanacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Buna karşılık, uygulamada patent başvurularının tescil edilmesi, çoğu zaman 3-5 yılı bulmaktadır. Bu durumda patentin başvuru tarihinden itibaren en az 3-5 yıl patent teşvik uygulaması olamayacaktır. Esasen dünya ortalaması da dikkate alındığında 20 yıl için koruma altına alınan bir patentin ticari anlamda ömrü 20 yıl sürmemekte; genellikle 7 – 9. yıllarından itibaren, patentler (yıllık patent ücreti ödenmeyerek) kamuya terk edilebilmektedir. Dolayısıyla, vergi istisnalarının süresi, uygulamada çok kısa bir zaman dilimi içine sıkışmış olacak; bu süre ise patentin geliştirilmesi çalışmalarının tamamlanmasından çok sonra ve patent başvurusunun yapılmasını takip eden 3-5. yılda ancak başlayabilecektir.

Bu sakıncaların giderilmesi için, patent veya faydalı model belgesi verildikten sonra, belge düzenleme tarihinden ilk başvuru tarihine doğru geriye dönük şekilde istisnadan yararlanılmasını sağlayabilecek bir düzenlemenin (koruma altına alınan buluşun patent tescil tarihinden önceki dönemlerde 5/B maddesinin (1) numaralı fıkrasında belirtilen suretlerle değerlendirilmesinden sağlanan kazançlar üzerinden evvelce alınan vergilerin patent tesciliyle beraber düzeltilmesi gibi) varlığı gerekli olabilecektir.

Benzeri bir sakınca, “buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler”e yönelik istisnanın uygulanmasında da karşımıza çıkacaktır. İhlal davaları sonucunda elde edilen tazminatlar da istisna kapsamında olduğu halde, ihlal davalarının temyiz aşaması da dikkate alındığında davanın sonuçlanmasının ortalama 5-6 yıl sürdüğü bilinmektedir. Dava sonucunda elde edilen tazminatın kararın kesinleşmesinden sonra icraya konulması süreci de dikkate alındığında, ihlalden doğan gelirin tahsili için geçecek süre zarfında, patentin koruma süresinin sona ermesi ya da ticari değerinin yitirilmesi sebebiyle terki olasıdır.

Bu gibi sakıncaların giderilmesi açısından, istisnanın uygulanması açısından ihlal davalarının açılma tarihlerine itibar edilebilir ve yararlanma süresi içinde açılan davalarda, tazminata hükmedilmesi koruma süresinden sonraya sarkmış olsa dahi, tazminatın alındığı dönem “istisnadan yararlanılması gereken dönem” olarak kabul edilmek suretiyle bu dönemde sağlanan kazançlar için bu istisnadan yararlanılmasının mümkün olacağına dair bir belirleme yapılabilir.

İhlal davalarıyla bağlantılı olmak üzere belirtilmesinde yarar gördüğümüz bir diğer husus da, ihlal davalarında birden fazla fikri mülkiyet hakkının tecavüzü söz konusu olmuş ve mahkeme gerekçeli kararında ayırımı gitmeksizin toplam bir tazminat hükmetmişse, bu tazminatların buluşlar itibarıyla ayrıştırılmasında yaşanabilecek zorluktur. Böyle bir durumda tazminatlar mahkemece re’sen ayrıştırılmadığı durumlarda, mahkemenin hükmettiği tazminatın tümünün istisnadan yararlanması önerilmektedir.

## **VII. İstisna Kazançlarla İlgili Gider ve Zararların Devri Sorunu**

İşletmelerin özellikle buluşla bağlantılı ürünün üretimi amacıyla kurulmuş olanların faaliyetlerinin ilk yıllarında zararda olmaları ve hatta istisna süresince kara geçememeleri ihtimal dahilindedir.

Patentin korunduğu süreler zarfında meydana gelen işletme zararlarının meydana geldiği dönemde kurum kazancının tespitinde ne şekilde dikkate alınacağı ve bu gibi zararların izleyen yıllara devredip devretmeyeceği hususlarının da açıklığa kavuşturulması arzu edilmektedir. Geçmiş yıl mali zararlarının mahsup süresinin 5 yıl ile sınırlı olduğu da dikkate alındığında, koruma süresi boyunca zarar etmiş ya da zararlarını mahsup edecek seviyede kazanç oluşturamamış olan kurumların istisna karşısındaki durumlarına açıklık kazandırılması yararlı olacaktır.

Zira, istisnanın kazanç istisnası olması sebebiyle, “zarar olsa dahi indilecek istisna” olarak işlem görecektir ve mükellefin vergiye tabi geliri/vergi matrahı ya bu tutarda azalacak ya da bu doğrultuda mali zarar oluşacak veya mali zararın tutarı artacaktır.

Ancak bu zararın mahsup süresi de 5 yıllla sınırlı olacağından, buluşa bağlı olarak patent tarihini izleyen 5 yıl içinde ve devamında kara geçilememesi durumunda, istisnaların teşvik edici etkisi minimize olacaktır. Patentleme tarihinin de zaten buluşun gerçekleştiği tarihten 3-5 yıl sonraya sarktığı ve dolayısıyla patentleme tarihinden itibaren buluşun faydasının da

azalmış hatta buluşun terkedilmesi noktasına gelmiş olabileceği de düşünülürse, buradaki 5 yıllık zarar mahsup süresi, istisnanın fiili etkisini önemsiz kılacaktır.

### **VIII. Patent veya Faydalı Model Belgesinin Sonradan Hükümsüzlüğü Durumunda Yararlanılan Vergi İstisnalarının İptal Edilip Edilmeyeceği Konusu**

Gerek gelir ve kurumlar vergisine yönelik kazanç ve irad istisnalarının, gerekse KDV istisnalarının uygulanmasında sonra, patent veya faydalı model belgesinin gelecek yıllarda bir hükümsüzlük davasına konu edilerek iptali durumunda, herhangi bir müeyyide uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacaksa istisnalardan yararlanılmaya başlandığı dönemden itibaren mi yoksa daha sonraki bir tarihten (söz gelimi hükümsüzlük davasının sonucunun kesinleştiği tarihten) itibaren mi istisnaların geri alınacağı hususlarının da Tebliğ çalışması kapsamında açıklanmasında fayda vardır.

Yapılacak açıklamada, kısmi hükümsüzlük (551 sayılı KHK madde 131) ve ve patent gaspı (551 sayılı KHK madde 11 ve devamı) durumlarının da değerlendirilmesi yararlı olacaktır.

İstisnadan yararlanmakta olan patent veya faydalı model için hükümsüzlük davası açıldığında, hak sahibi tarafın hükümsüzlük davası sonucu kesinleşinceye kadar istisnadan yararlanmaya devam etmesi önerilmektedir. Bu gibi durumlarda, patent veya faydalı modelin hükümsüzlüğü kesinleştiğinde, patent veya faydalı model sahibi taraf kötü niyetli olmadıkça, hükümsüzlük kararı kesinleştiği tarihten itibaren istisnanın durdurulması, ancak evvelce yararlanılan istisnalar yönünden herhangi bir işlem yapılmaması yönünde hüküm doğurması doğru olacaktır.