

# TİCARİLEŞMİŞ SINAI MÜLKİYET HAKLARINDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLAR İÇİN YENİ VERGİSEL TEŞVİK: “PATENT BOX” REJİMİ

Dr. Hasan AYKIN

## ÖZ

*Sınai mülkiyet hakları, yenilik temelli küresel ekonominin yüksek seyyaliyete sahip faktörü olarak ulusal ekonomik başarının önemi artan bir unsuru haline gelmiştir. Sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlar yüksek vergi oranlarına karşı oldukça duyarlıdır. Bu nedenle, son on yılda pek çok ülke ticarileşmiş patent ve nitelikleri uygun diğer sınai mülkiyet haklarını ülkede tutmak ve yenilik temelli uluslararası şirketlerin ülkeye çekilmesini teşvik etmek için yeni bir teşvik aracı olarak patent box rejimini uygulamaya koymaktadırlar. Patent box rejimi, patent ve uygun nitelikteki sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlar için vergi teşviki öngörmek suretiyle ticarileşmiş sınai mülkiyet haklarını geliştirmeyi hedeflemektedir. Bu çalışmada, patent box rejiminin hızla yaygınlaşmasının nedenleri ve temel karakteristikleri ülke karşılaştırmaları ışığında incelenmektedir. Sonuçta ise, patent box rejiminin tasarlanması ve uygulanmasında dikkate alınması gereken potansiyel güçlükler üzerinde durulmaktadır.*

**Anahtar Kelimeler:** Patent box, inovasyon box, sınai mülkiyet hakkı, vergi teşviki, Ar-Ge, efektif kurumlar vergisi oranı, dibe doğru yarış

## NEW TAX INCENTIVE FOR EARNINGS DERIVED FROM COMMERCILISED INDUSTRIAL PROPERTY RIGHTS: “PATENT BOX” REGIME

### ABSTRACT

*Industrial property rights are highly mobile factor of innovation based global economy and have become increasingly important components of national economic success. Earnings derived from industrial property rights are quite sensitive to high tax rates. Therefore, many countries are putting into practice patent box regime as a new tax incentive to retain commercialised existing patents and other qualified industrial properties at home and to encourage innovation based multinational companies to locate in their country in the last decades. Patent box regime targets improving of commercialised industrial property by providing tax incentive on income derived from qualifying patents and other industrial property. In this study, the reasons for the rapid spread of the patent box regime have been analysed and the main characteristics of the regime have been examined in the light of country comparison. Eventually, potential challenges of designing and practising of the patent box regime need to be considered are focused on.*

**Key Words:** Patent box, innovation box, industrial property right, tax incentive, R&D, effective corporate tax rate, race to bottom

**JEL Classification Codes:** F23, H25, K34, O31, O34

## GİRİŞ

Günümüzde yenilikçilik kapasitesi ülke ekonomilerinin uluslararası rekabet gücü açısından her zamankinden daha önemli bir unsur haline gelmiştir. Ülkeler yenilikçiliğin teşviki amacıyla kamu fonları kullanılmak suretiyle kamu kurumları veya akademik kurumlarda yenilik geliştirme çalışmalarında bulunmak, Ar-Ge harcamalarını doğrudan finanse etmek, bilimsel ve teknolojik çalışmaları desteklemek, mühendislik ve matematik eğitime ayrı bir önem vermek, teknoloji transferi programları uygulamak, sınai mülkiyet haklarına yönelik koruma sistemi geliştirmek, Ar-Ge harcamaları ve yenilikçi uygulamalar için vergi teşvikleri öngörmek gibi pek çok aracı kullanmaktadırlar.<sup>1</sup>

Bu alandaki en yalın ve öne çıkan araç; araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) harcamalarına yönelik vergi teşvikleridir. Son yıllarda Ar-Ge vergi teşviki sağlayan ülke sayısı sürekli olarak artmaktadır. Örneğin 34 OECD ülkesi içinde Ar-Ge harcamalarına yönelik vergi teşviki öngören ülke sayısı 1995 yılından 2011 yılına kadarki dönemde iki kattan fazla artarak 27'ye ulaşmıştır. OECD üyesi olmayan Brezilya, Çin, Hindistan, Singapur ve Güney Afrika gibi pek çok ülkede de Ar-Ge'ye yönelik kapsamlı vergi teşvikleri uygulamaya konulmuştur.<sup>2</sup>

Son dönemde pek çok ülke, Ar-Ge vergi teşviklerini yürürlüğe koymak ve kapsamını genişletmekle kalmamakta, aynı zamanda ticarileştirilmiş sınai mülkiyet haklarından<sup>3</sup> elde edilen kazançlar için yenilikçi vergi teşvik rejimlerini de hayata geçirmektedir. Ticarileşmiş sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlara vergi teşvik getiren rejimler, "patent box", "innovation box", ve "license box" gibi çeşitli şekillerde isimlendirilmektedir.<sup>4</sup> Söz konusu teşvik rejimlerinin sonuna "box" (kutu) kelimesi getirilmek suretiyle isimlendirilmesinin nedeni, patent ve kapsama dahil diğer sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların beyannamede daha düşük vergileme rejimine tabi olacak şekilde ayrı bir satırda yer alması ve bu tür kazanç sahiplerinin de beyannamedeki bu satırın önündeki kutucuğu işaretlemesi gereğinden kaynaklanmaktadır.<sup>5</sup> Çalışmada, patent ve diğer sınai mülkiyet haklarına yönelik vergi teşvik rejimine ilişkin en yaygın kullanıma sahip olan "patent box" rejimi isimlendirmesi tercih edilmiştir.

Patent box rejimi, başta patentler olmak üzere ilgili mevzuatla belirlenen niteliklere sahip sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanması veya bu kazançların belli bir oranının vergiden istisna tutulması suretiyle daha düşük düzeyde vergilendirilmesi imkânı sunan bir teşvik sistemidir.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> WIPO, 2011 World Intellectual Property Report The Changing Face of Innovation, Geneva: World Intellectual Property Organization, 2011, s.82.

<sup>2</sup> OECD, Maximising the benefits of R&D tax incentives for innovation. Paris: OECD [www.oecd.org/sti](http://www.oecd.org/sti), 2013, s. 1.

<sup>3</sup> Sınai mülkiyet hakları, fikri mülkiyet haklarının bir türüdür. Bu kapsamda değerlendirilebilecek haklar; patentler, faydalı modeller, tasarımlar, markalar, coğrafi işaretler, entegre devre topografyaları, yeni bitki çeşitleri, biyoteknolojik buluşlar, ticaret unvanları ve işletme adları, alan adları, ticari sırlar, know-how'lar şeklinde sıralanmaktadır. Bakınız: Suluk, C. Fikri Mülkiyet Haklarına Genel Bakış. Hukuk Dünyası, 2006, 16(1), ss. 45-55 ve <http://www.fikrimulkiyet.com/fikri-mulkiyet-haklari-3.html> (Erişim 18.06.2014).

<sup>4</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel. Intellectual Property Box Regimes: Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations. Discussion Paper No. 13-070, Centre for European Economic Research, 2013, s. 1.

<sup>5</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation. The Information Technology & Innovation Foundation, 2011, s. 1.

<sup>6</sup> PWC, European Patent Box Regimes, PWC - Japan External Trade Organisation, 2013, s.1 ve Jim Shanahan, «Is it time for your country to consider the "patent box"?» PwC's Global R&D Tax Symposium on Designing a Blueprint for Reducing the After Tax Cost of Global R&D. Dublin, Ireland, 2011, s.4.

Patent box rejimi, yenilikçilik alanında yaşanan küresel rekabetin vergi eksenli önemli bir yansımasıdır. Ülkeler vergi politika araçlarını kullanmak suretiyle, uluslararası rekabette başat faktör haline gelen teknoloji ve yenilikçilik kapasitesinin ülkeye çekilmesini veya ülkedeki mevcut kapasitenin ülkeden çıkışını engellemeyi amaçlamaktadırlar. Bu haliyle patent box rejimi, doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinden ziyade, yenilikçiliğin ticarileşmiş boyutu ile ilgilenmektedir.<sup>7</sup> Ar-Ge teşvikleri harcama esaslı bir teşvik sistemi iken; patent box şeklindeki uygulamalar mükelleflerin gelirleri üzerinde etkide bulunma esaslı bir vergi politikasına tekabül etmektedir.<sup>8</sup>

Patent box sistemi yenilikçiliği teşvik etmeye, yüksek ücretli istidam oluşturmaya ve ülke kurumlar vergisini uluslararası alanda daha rekabetçi hale getirmeye yönelik önemli bir vergi politikası aracı olarak değerlendirilmektedir.<sup>9</sup>

Bu çalışmada, son dönemde yaygınlık ve önem kazanan patent box rejimi, yaygınlık kazanmasında etkili olan unsurlar, rejimin temel özellikleri ülke uygulamaları karşılaştırmalı olarak incelenmek suretiyle analiz konusu yapılacaktır.

## 1. PATENT BOX REJİMİNİN YAYGINLIK KAZANMASINA ETKİ EDEN UNSURLAR

Patent box rejiminin ilk uygulamasını 1973 yılında İrlanda başlatmıştır. Uygulamanın 2000 yılından itibaren özellikle Avrupa’da hızlı bir şekilde yaygınlaşmaya başladığı aşağıdaki Tablo:1’den de anlaşılmaktadır.

Tablo 1: Patent Box Rejiminin Ülkeler İtibariyle Uygulamaya Girme Tarihleri

Ülke	Uygulamaya Başlama Tarihi
İrlanda	1973
Fransa	2000
Macaristan	2003
Belçika	2007
Hollanda	2007
İspanya	2008
Lüksemburg	2008
Çin	2008
Malta	2010
Liechtenstein	2011
İngiltere	2013
Türkiye	2014 (01.01.2015 tarihinden sonraki kazançlar için)

Türkiye, patent box rejimine ilişkin yasal düzenleme yapan son ülkelerden biri olmuştur. 06.02.2014 tarih ve 6518 sayılı Kanunun<sup>10</sup> 82. maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5/A maddesinden sonra gelmek üzere eklenen “Sınai mülkiyet haklarında istisna” başlıklı 5/B

<sup>7</sup> Robert D. Atkinson, ve Scott Andes, a.g.e., s.4.

<sup>8</sup> OECD, 2013, a.g.e., s. 3.

<sup>9</sup> W. Wesley Hill ve J. Sims Rhyne, Opening Pandora's Patent Box: Global Intellectual Property Tax Incentives and Their Implication For The United States, IDEA - The Intellectual Property Law Review (University of New Hampshire School of Law) 53, no. 3, 2013, s. 373.

<sup>10</sup> Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

maddesi ile Patent Box rejimi Türk vergi hukukunda yerini almıştır. Söz konusu istisna 01.01.2015 tarihinden sonra kapsama dahil kazançlara uygulanacaktır. 6518 sayılı Kanununun 32. maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4. maddesine eklenen (z) bendi ile aynı zamanda katma değer vergisi açısından da kapsama dahil gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı için istisna getirilmiştir.

Patent box rejiminin özellikle 2000’li yıllardan itibaren hızlı bir şekilde yaygınlaşmasında çeşitli faktörler etkili olmuştur. Bu kapsamda etkili olan başlıca faktörler ana başlıkları itibariyle aşağıda özetlenmiştir.

### **1.1. Sınai Mülkiyet Haklarının Seyyaliyeti ve Vergilemeye Karşı Yüksek Duyarlılığı**

İnovasyon temelli küresel ekonomide Ar-Ge ve yenilikçilik ulusal ekonomik başarının önemli bir bileşeni haline gelmiştir. Özellikle gelişmiş ülkeler açısından inovasyon faktörü, maliyetleri azaltan bir unsurdan daha fazlasını ifade etmekte olup başlı başına bir üretim faktörü haline dönüşmüştür. Ekonomide inovasyon daha yüksek üretkenlik ve ücrete yol açmakta ve güçlü uluslararası ticaret performansının temel unsuru haline gelmektedir.<sup>11</sup> Buna paralel olarak dünyanın en büyük şirketleri içinde enerji ve sanayi şirketlerinin payı azalırken, teknoloji şirketleri her geçen gün daha fazla yer edinmektedir.

Günümüz teknolojik imkânları çerçevesinde bilişim yönetim sistemleri, Ar-Ge faaliyetlerinin ve bu kapsamda Ar-Ge çalışmalarının çıktısı olan patent ve diğer sınai mülkiyet haklarının lokasyon olarak dünyanın çok farklı bölgelerinde yürütülmesine veya ticarileştirilmesine imkân vermektedir. Sınai mülkiyet haklarının seyyaliyeti diğer üretim faktörlerine göre çok daha yüksek olduğundan uluslararası şirketler gerek Ar-Ge, gerekse patentle ilgili vergisel teşvik ve diğer imkânlara karşı çok duyarlıdırlar.<sup>12</sup> Griffith ve diğerleri<sup>13</sup> çalışmalarında kurumlar vergisi faktörünün fikri mülkiyetle ilişkili gelirler açısından firma ve endüstrinin büyüklüğü ve niteliği, patente has özellikler gibi değişkenlere bağlı olarak önemli ölçüde değişkenlik gösterdiği sonucunu ulaşımlardır. Buna rağmen, vergi oranlarında yükselmenin patentlerin daha düşük oranlı ülkelere kayış ihtimalini %75 oranında artırdığı sonucu elde edilmiştir.

Şirketler daha düşük vergileme rejimine sahip ülke tercihi yoluyla, üretimin mobil faktörü olan sınai mülkiyet haklarından kaynaklı kazançlarının efektif kurumlar vergisi yüklerini aşağı çekmeyi amaçlamaktadırlar.<sup>14</sup> Bu nedenle, patent box rejimini uygulamaya koyan ülkeler esas olarak, inovasyon temelli uluslararası şirketlerin ülkeye çekilmesi, araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile bunların ticarileştirilmesinin ülkede gerçekleştirilmesini teşvik etmek amacıyla vergi politikalarını araç olarak kullanmaktadırlar.<sup>15</sup> Örneğin 2013 yılından itibaren patent box rejimini uygulamaya koyan İngiltere, böyle bir teşvik ile patentle ilişkili üretim, geliştirme ve bunların kullanılması ile ilişkili yüksek ücretli işlere sahip firma merkezlerinin ülkeye çekilmesi ve İngiltere’nin patentli teknolojiler alanındaki uluslararası üst seviyedeki konumunu sürdürmesi amacını taşıdığı kamuoyu ile paylaşmıştır.<sup>16</sup>

<sup>11</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, a.g.e.

<sup>12</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e.

<sup>13</sup> M. P. Devereux, R. Griffith ve M. Redoano, Do countries compete over corporate tax rates?, Journal of Public Economics 92, no. 5/6 2008.

<sup>14</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, a.g.e., s. 8.

<sup>15</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, a.g.e., s. 1.

<sup>16</sup> HM TREASURY, Consultation on the Patent Box. HM Revenue & Customs, 2011, s. 5.

Son 20-30 yıllık dönemde vergi avantajlarından yararlanmak amacıyla artan oranda sınai mülkiyet hakkının ülke dışına taşınması, bu hakların vergileme rejimine duyarlılığının önemli bir göstergesidir. Amerika Birleşik Devletleri'nden (ABD) diğer ülkelere uluslararası vergi planlamaları kapsamında gelir getirici nitelikteki sınai mülkiyet haklarının ülke dışına transferi söz konusu olmuştur. Örneğin en eski patent box uygulamasına sahip İrlanda'ya ABD'den önemli miktarda sınai mülkiyet hakkı transferleri gerçekleşmiştir. Bu kapsamda, Apple, Microsoft 1980'lerde, Intel, Del, Gateway ve Hewlett-Packard 1990'larda İrlanda'da varlık göstermiştir. Son olarak arama motoru devi Google İrlanda'da operasyon birimleri oluşturmuştur.<sup>17</sup>

İrlanda'da patent box rejimi ile doğrudan ülkede yürütülen Ar-Ge faaliyetlerinin artırılmasına odaklanılmamıştır. Daha ziyade yenilikçi ürünlerin İrlanda'ya getirilmesi, buradan yönetilmesi ve ticari işlemleri ülke üzerinden gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir.<sup>18</sup>

İngiltere Hükümeti kamuoyuna güçlü ve sürdürülebilir bir büyüme amacıyla G20 ülkeleri içinde en rekabetçi kurumlar vergisi sistemlerinden birini oluşturma taahhüdünde bulunmuştur. Bu taahhüdün bir yansıması olarak fikri mülkiyet haklarının kullanımı ve geliştirilmesi açısından İngiltere'nin cazip bir ülke haline getirilmesi kritik öneme sahip bir unsur olarak görülmüştür.<sup>19</sup>

Şirketlerin vergi yüklerini azaltmaya yönelik vergi planlaması kapsamında patent, ticari marka, model ve telif haklarına ilişkin kazançlarını daha düşük vergi rejimine sahip bölgelere doğru kaydırma şeklindeki uygulamalarına karşı ülkelerin tepkisi iki farklı şekilde ortaya çıkabilmektedir. Birincisi Almanya'da olduğu gibi, sınai mülkiyet haklarına ilişkin kazanç getirici faaliyetlerin ülke dışına çıkmasını engelleyici yöndeki kuralları sıkılaştırmaktır. İkincisi ise, son dönemde artan sayıda ülkenin tercih ettiği bir vergi politikası aracı olarak kullanılması, mobilitesi yüksek kazançlar için daha rekabetçi bir vergi rejimi oluşturulmasına yönelik olarak patent box rejimini uygulamaya koymaktır.<sup>20</sup> Nitekim İngiltere'de patent box rejiminin uygulamaya konulmasında, ticarileşmiş sınai mülkiyet haklarından elde edilen gelirlere yönelik teşviklerin çeşitli ülkelerde uygulamaya konulması ve bu nedenle İngiltere'nin daha az rekabetçi bir konuma düşmesi önemli bir etken olmuştur.<sup>21</sup>

## 1.2. Ticarileşmiş Sınai Mülkiyet Haklarının Artan Hacim ve Önemi

Ticarileştirilebilir nitelikteki sınai mülkiyet hakları şeklindeki maddi olmayan duran varlıklar özellikle çok uluslu şirketlerin temel girdisi ve şirketlerin değerini belirleyen önemli bir unsurdur.<sup>22</sup> Uluslararası alanda sınai mülkiyet haklarının kazandığı önem konusundaki en çarpıcı veri, sınai mülkiyet haklarının sadece lisanslanmasından elde edilen gelirlerin 2009 yılında dünya çapında 180 milyar ABD Doları mertebesine çıkmış olmasıdır. Bu rakamın 2011 yılında 200 milyar ABD Doları olacağı hesaplanmıştır.<sup>23</sup>

Sınai mülkiyet haklarının üretim ve ticaretteki önemine paralel olarak bu alandaki politika ve uygulamalarda da değişim yaşanmaktadır. Şirketlerin sahip oldukları fikri mülkiyet haklarını

<sup>17</sup> W. Wesley Hill ve J. Sims Rhyne, a.g.m., s.s. 373-374.

<sup>18</sup> W. Wesley Hill ve J. Sims Rhyne, a.g.m., s. 381.

<sup>19</sup> HM TREASURY, 2011, s. 5.

<sup>20</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e., s. 1.

<sup>21</sup> HM TREASURY, 2011, a.g.e. s. 5.

<sup>22</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e., s. 1.

<sup>23</sup> WIPO, 2011, a.g.e.

aşırı koruma ve sadece kendilerinin kullanmaları yönündeki reflekslerinin, bu hakların lisans yoluyla daha fazla doğrudan ticarete konu edilmesi şeklinde değiştiği görülmektedir.<sup>24</sup>

Sınai mülkiyet haklarının ülkelerin uluslararası ekonomik rekabetçiliği açısından artan önemi, hacmindeki büyüme ve bu alandaki politika değişimleri bu hakların ülkede tutulması veya ülkeye çekilmesini ülkenin önemli bir ekonomi ve inovasyon politikası haline getirmektedir. Bu kapsamda patent box şeklindeki vergisel teşvikler önemli bir araç olarak gündeme gelmektedir.

### 1.3. Sonuca Odaklı Bir Teşvik Rejimi Olması

AR-Ge teşviklerinin yenilikçi endüstrilerin ülkeye çekilmesi açısından küresel vergi rekabetinde yeterli etkiyi doğurmaktan uzak olduğu değerlendirilmektedir. Çünkü Ar-Ge teşvikleri ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin maliyetlerinin azaltılması söz konusu olmakta, ancak ekonomik ve ticari değeri olan bir sonucun ortaya çıkması garanti edilememektedir. Patent box rejimi, araştırma ve geliştirme çabalarının ekonomik etki ve büyüme arasındaki bu ilişkiyi öne çıkarması ve doğrudan sonuca odaklı olarak üretimde kullanılan veya ticarileştirilen sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlara teşvik öngörmesi yönüyle farklılaşmaktadır.<sup>25</sup> Patent box rejimi, ticarileşmiş sınai mülkiyet haklarına yönelik sonuç odaklı niteliğiyle yatırımcıları başarılı olma ve yüksek performans gösterme baskısı altında çalışmaya sevk etmektedir.<sup>26</sup>

Patent box rejiminin, yenilikçilik için ayrılan kaynakların finansal riskini azaltma, ticarileştirilen Ar-Ge çalışmalarını ödüllendirerek sonuç odaklı bir sistemi öngörme ve yüksek ücretli iş imkânları yaratma gibi faydalara sahip olduğu ileri sürülmektedir.<sup>27</sup>

### 1.4. Seçicilik Özelliğine Sahip Olması

Özellikle 1980'lerden itibaren Avrupa ve OECD ülkeleri dahil olmak üzere pek çok ülkede, çok uluslu şirketlerin yer seçimi tercihleri üzerinde etkide bulunmak amacıyla genel kurumlar vergisi oranlarını indirme yönünde güçlü bir eğilim yaşanmıştır.<sup>28</sup> Kurumlar vergisi genel oranında indirim şeklindeki politikaların dezavantajı, orana duyarlılığı ve dolayısıyla seyyalyeti düşük kazanç unsurları için de uygulanabilir olması nedeniyle vergi gelirleri üzerinde kayıp etkisinin yüksek olmasıdır.<sup>29</sup> Bunun için patent box rejimi, özellikle mobil niteliği yüksek kurum kazançlarına yönelik ayrıcalıklı avantaj öngörmesi nedeniyle daha seçici, hedef odaklı ve vergi kayıp etkisi daha düşük bir vergi rejimi olarak öne çıkmaktadır.<sup>30</sup>

## 2. PATEN BOX REJİMİNİN ANA UNSURLARI

Patent box rejimi, sınai mülkiyet haklarından elde edilen ve nitelikleri ilgili mevzuatta belirtilen şartları taşıyan kazançların düşük oranlı vergilendirilmesi veya bu kazançların tümünün veya belli bir oranının vergiden istisna tutulması suretiyle düşük efektif vergi oranına tabi olmasını öngören bir vergisel teşviktir. Bu haliyle rejimin ana unsurlarını, kapsama dahil sınai mülkiyet

<sup>24</sup> WIPO, 2011, a.g.e.

<sup>25</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, a.g.e., s.7.

<sup>26</sup> WIPO, 2011, a.g.e., s. 83.

<sup>27</sup> Robert D. Atkinson ve Scott Andes, a.g.e., s.2.

<sup>28</sup> Michael P. Devereux, Rachel Griffith ve M. Redoano. Do countries compete over corporate tax rates?, Journal of Public Economics 92, no. 5/6 2008.

<sup>29</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e., s.2.

<sup>30</sup> Jim Shanahan, Is it time for your country to consider the "patent box"?, PwC's Global R&D Tax Symposium on Designing a Blueprint for Reducing the After Tax Cost of Global R&D. Dublin, Ireland, 2011, s.9.

hakları, bu haklara ilişkin özel durumlar, bu haklardan elde edilen kazançların nitelikleri ile uygulanacak indirimli vergi oranı veya istisna oranı oluşturmaktadır. Aşağıda söz konusu unsurlar ülkeler itibariyle karşılaştırmalı olarak sunulacaktır.

## 2.1. Kapsama Dahil Sınai Mülkiyet Hakları

Patent box rejiminin uygulanmasında başlangıç noktası, hangi sınai mülkiyet haklarının kapsama dahil olduğu hususudur. Sonrasında ise, kapsam dahilindeki haklardan elde edilen ne tür kazançların teşvik kapsamında dikkate alınacağı ve nasıl hesaplanacağı türden konular önem kazanmaktadır.

Ülkelerin patent box vergi teşvik rejiminden faydalanması öngörülen sınai mülkiyet hakları, karşılaştırmalı bir şekilde görülebilmesi açısından aşağıda sunulmuştur.

Tablo 2: Ülke Uygulamalarında Patent Box Rejimi Kapsamındaki Sınai Mülkiyet Hakları

Ülke	Patent Box Rejimine Dahil Haklar	Mükellefçe Geliştirilmemiş Haklar Kapsama Dahil mi?	Ülke İçinde Kullanım İmkânı Var mı?
Belçika	Patentler, ek koruma sertifikaları (Supplementary Protection Certificate - SPC)*, patent veya SPC ile çok yakın bağı olan belirli know-how	Hayır	Evet
İngiltere	Patentler, ek koruma sertifikaları, Patent Benzeri diğer belli haklar	Hayır	Evet
Fransa	Patentler, ek koruma sertifikaları, tescil edilebilir yenilikler, patentle ilgili üretim prosedürleri, patentlerin geliştirilmesi	Evet	Hayır
Hollanda	Patentler, Ar-Ge sertifikasına sahip fikri mülkiyet hakları (yenilikler, prosedürler, belirli yazılımlar, tasarım, model, teknik bilimsel araştırmalar)	Hayır	Evet
İspanya	Patentler, çizimler, modeller, gizli formül ve prosedürler	Hayır	Hayır
Macaristan	Patentler, diğer endüstriyel tasarım ve modeller, ticaret unvanları, markalar, telif hakları (yazılım dahil), know-how, ticari sır, gizli formüller ve prosedürler	Evet	Hayır
Malta	Patentler, markalar, sanatsal değeri olan telif hakları	Evet	Hayır
Liechtenstein	Patentler, telif hakları (yazılım dahil), tasarım, modeller ve ticaret unvanları	Evet	Evet
Lüksemburg	Patentler, ek koruma sertifikaları, tasarımlar, faydalı modeller, ticari marka, alan adı (domain name), yazılımlara ilişkin telif hakları	Evet	Ülke içinde kullanım sadece mükellef tarafından bizzat geliştirilmiş sınai mülkiyet hakkı kazançları için geçerli
Türkiye	Türkiye’de gerçekleştirilen araştırma ve geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım	Yurtdışından edinilen patentler	Evet

	faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar.**	için hayır. Yurt içinden tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması şartıyla.	
--	--	--	--

Kaynak: PWC, “A Comparison of Key Aspects of the International Tax Systems of Major OECD and Developing Countries” (technical report, Business Roundtable, Washington, D.C., May 10, 2010),

<http://businessroundtable.org/uploads/studies-> yararlanılarak geliştirilmiştir.

\*Ek Koruma Sertifikaları (**Supplementary Protection Certificate-SPC**) Avrupa Birliği ülkelerine has bir fikri mülkiyet hakkı sertifikasyon aracıdır. Belli fikri mülkiyet haklarına sağlanan üst düzey korumaların süresini uzatma imkanı vermektedir. İlgili patent belgesinin süresinin dolmasından itibaren geçerliliği başlamaktadır. Bu tür haklar daha çok mevzuatla düzenlenmiş insan, hayvan veya bitki korumasına yönelik ilaç ve benzeri biyolojik olarak aktif unsurlara yönelik olarak söz konusu olmaktadır. Ek koruma sertifikalarının süresi genellikle maksimum beş yıl olmaktadır.<sup>31</sup>

\*\* 551 sayılı KHK'nın 6. Maddesi uyarınca bilgisayar yazılımları patent verilmeyecek konu ve buluşlar arasında sayıldığından uygulamada bu istisnadan yararlanabilme konusunun Maliye Bakanlığınca veya gerekirse yeni kanuni düzenleme ile vuzuha kavuşturulması gerektiği düşünülmektedir.

Kapsama dahil sınai mülkiyet haklarının ülkeden ülkeye önemli derecede farklılık arz ettiği; bazı ülkelerde kapsamın çok geniş tutulduğu görülmektedir. Kapsam konusundaki genel yaklaşımın da genişleme yönünde olduğu gözlemlenmektedir. Örneğin Hollanda'da 2007 yılında yürürlüğe konulan patent box rejimi 01 Ocak 2010 tarihinden geçerli olmak üzere revize edilerek, vergi teşvikinden yararlanacak kazançlara ilişkin sınai mülkiyet haklarının kapsamı önemli ölçüde genişletilmiştir. Bu kapsam genişlemesine bağlı olarak bu tarihten sonra sistem patent box yerine inovasyon box şeklinde isimlendirilmiştir.<sup>32</sup>

Yukarıdaki ülke örneklerine bakıldığında, Türkiye'de patent box kapsamında değerlendirilebilecek sınai mülkiyet haklarının nispeten dar kapsamlı olarak ele alındığı anlaşılmaktadır.

## 2.2. Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Ülkede Geliştirilmesi Şartı

Ülkeler açısından farklılık arz eden bir diğer konu, patent ve diğer sınai mülkiyet haklarının ilgili mükellefçe geliştirilme şartının aranıp aranmamasıdır. Yukarıda örnek verilen on ülkeden beşinde mükellefçe geliştirilmeyip sonradan edinilen sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların patent box rejiminden belli şartlar altında yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Fransa'da sınai mülkiyet hakkının mükellefçe geliştirilmesine ilişkin özel bir şart bulunmamaktadır. Ancak, patent box sisteminden yararlanacak mükellefin, sahip olduğu sınai mülkiyet hakkını ülke içinde geliştirmemiş olması durumunda, söz konusu patente ilişkin tekel niteliğindeki hakkı iki yıldır elinde bulunduruyor olması gerekmektedir.<sup>33</sup>

Türkiye açısından, sınai mülkiyet hakkından elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi için Ar-Ge faaliyetlerinin Türkiye'de gerçekleştirilmesi şart koşulduğundan, yurt dışı kaynaklı olup da edinilen sınai mülkiyet haklarının istisnadan yararlanması mümkün gözükmemektedir. Yurt içinde geliştirilmiş sınai mülkiyet hakları için ise, ilgili mükellefin patent veya faydalı model belgesi üzerinde tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması gerekmektedir.

Edinilen sınai mülkiyet haklarının istisnadan yararlanıp yararlanamaması, ülkelerin inovasyon politikaları ile doğrudan ilgilidir. Ülke içinde yenilikçiliğin geliştirilmesi, Ar-Ge

<sup>31</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/Supplementary\\_protection\\_certificate#cite\\_note-2](http://en.wikipedia.org/wiki/Supplementary_protection_certificate#cite_note-2) (Erişim 06.07.2014).

<sup>32</sup> Jim Shanahan, 2011, a.g.e., s.6.

<sup>33</sup> PWC, 2013, a.g.e., s. 8.



çabalarının artırılmasını önceliklendiren ülkelerde edinilen sınai mülkiyet haklarının, patent box rejiminden faydalanmaması ilkesi tercih edilmektedir. Buna karşılık, ticarileşmiş sınai mülkiyet haklarının ülkeye getirilmesi, ülkede kullanılması ve uluslararası piyasalara pazarlanması amaçlarının öne çıktığı durumlarda edinilen sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların da patent box rejiminin sağladığı vergisel avantajlardan yararlanması öngörülmektedir. Ancak bu tür durumlarda, sınai mülkiyet hakkına ilişkin tekel niteliğinde hakka sahip olma şeklinde şartlar öngörülmektedir.

### **2.3. Teşvikin Hangi Tarihten Sonra Sahip Olunan Sınai Mülkiyet Haklarına Uygulanacağı Hususu**

Ülkelerin, patent box rejiminden yararlanacak sınai mülkiyet haklarının genellikle belli bir tarihten sonraki patent ve diğer sınai mülkiyet hakları için geçerli olacak şekilde uygulamaya koydukları görülmektedir. Örneğin, patent box rejimi kapsamına giren sınai mülkiyet haklarını Belçika 01.01.2007, Hollanda 31.12.2006, Lüksemburg 31.12.2007 ve İngiltere 29.11.2010 tarihinden sonraki sınai mülkiyet hakları olarak belirlemiştir. Bu tarihler söz konusu ülkelerde patent box rejiminin yürürlük tarihinden hemen veya kısa bir süre önceki tarihe tekabül etmektedir. Türkiye’de Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen 5/B maddesi ile getirilen istisnaya ilişkin olarak böyle net bir belirlemenin kanun düzeyinde yapılmadığı görülmektedir.

### **2.4. Patent Box Rejimi Kapsamında Değerlendirilecek Kazançlar**

Patent box uygulamasında en önemli hususlardan birisi, teşvik kapsamında değerlendirilebilecek kazanç tutarının belirlenmesidir. Kapsama dâhil kazançlar konusunda ülkelerin birbirlerine yakın yöntemler belirlediği görülmektedir.

İrlanda’da patent box rejiminin kapsamı geniş tutulmuştur. Patentlerin yanı sıra, ilgili mevzuatta öngörülen şartları taşıyan tasarım, model, ticaret unvanları ve fikri mülkiyet hakları üzerinden elde edilen kazançlar da teşvik kapsamına alınmıştır.<sup>34</sup>

İngiltere’de, patent box rejimi kapsamındaki sınai mülkiyet hakkından elde edilen kazançlar çok geniş bir çerçevede değerlendirilmiştir. Buna göre kapsama dâhil patent ve diğer sınai mülkiyet haklarının kiralanması, devri veya satışı suretiyle elde edilen kazançlar, bu haklara yönelik ihlaller dolayısıyla elde edilen gelirler ile hasar veya diğer nedenlerle elde edilen sigorta veya tazminatlar indirimli oran olan %10 üzerinden vergilendirilecektir. Patent ve diğer sınai mülkiyet haklarının bir üründe kullanılmasından kaynaklı kazançların hesabının İngiliz Gelir İdaresi tarafından belirlenmiş varsayımlar çerçevesinde OECD Model Vergi Sözleşmesinin 9. maddesi ile transfer fiyatlandırması rehberleri dikkate alınarak fiktif olarak yapılması öngörülmüştür.<sup>35</sup>

Türkiye’de patent box kapsamında değerlendirilecek kazançlar; Türkiye’de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;

- a) Kiralanması neticesinde elde edilen kazanç ve iratların,
- b) Devri veya satışı neticesinde elde edilen kazançların,

<sup>34</sup> W. Wesley Hill ve J. Sims Rhyne, a.g.m., s.381.

<sup>35</sup> HM TREASURY, CIRD220510 - Patent Box: relevant IP profits: marketing assets return figure: notional marketing royalty: assumptions, <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/cirdmanual/cird220510.htm>

c) Türkiye’de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları hâlinde elde edilen kazançların,

ç) Türkiye’de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının,

% 50’sidir.

Bu istisna, buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar için de uygulanacaktır. (KVK, md. 5/B) Kazancın tespitinde Maliye Bakanlığınca hazırlanacak değerleme raporları önemli bir fonksiyona sahip olacaktır.

Belçika’da mükellefler, sonradan elde ettikleri patentler için ödedikleri lisans ücretleri ile bunların amortisman giderleri hariç olmak üzere, kapsam dahilindeki sınai mülkiyet haklarına ilişkin diğer giderlerini de indirebilmektedir. Ayrıca şartları taşıyan diğer indirimleri de (zararın sonraki yıllara devri, fiktif faiz gideri indirimi, Ar-Ge vergi kredisi gibi) indirim konusu yapabilmektedirler. Ancak yeterli kazanç olmadığı için indirim konusu yapılamayan patent box indirimleri sonraki döneme devredilememektedir.<sup>36</sup>

Hollanda’da patent box rejimi kapsamındaki zararlar ilgili yılda genel kurumlar vergisi matrahının belirlenmesinde dikkate alınmaktadır. Ancak ilgili dönemde kullanılmayan söz konusu zararlar dokuz yıl devredilmektedir.<sup>37</sup>

## 2.5. Yararlanılabilecek Teşvik İçin Tavan Belirlenmesi

Ülkelerin çoğunda vergi teşvikinden yararlanılabilecek kazanç tutarına ilişkin bir tavan öngörülmemektedir. Macaristan’da indirilecek istisna tutarının vergileme öncesi kârın %50’sini aşmaması şeklinde bir sınır bulunmaktadır. Ancak son dönemde, patent box teşvikine getirilen tavanların kaldırılması yönündeki eğilimin hakim olduğu görülmektedir. Nitekim Hollanda’da<sup>38</sup> 2010 tarihinden ve İspanya’da<sup>39</sup> 29 Eylül 2013 tarihinden geçerli olmak üzere teşvikler için öngörülen tavanlar kaldırılmıştır.

Türkiye’de patent box rejiminde yararlanılacak istisnaya ilişkin tavan getirilmesi yöntemi tercih edilmiştir. Buna göre istisnadan yararlanılacak ilk yıl, buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak devir veya satış halindeki değer tespitine yönelik Maliye Bakanlığınca bir değerlendirme raporu düzenlenmesi ve faydalanılacak istisnanın değerlendirme raporunda belirtilen tutarın %50’sini ve madde kapsamındaki toplam istisna tutarının ise söz konusu tutarın %100’ünü aşmayacağına ilişkin bir sınır getirilmiştir. Söz konusu sınırı artırma ve tekrar eski oranına getirme konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. Mevcut durum itibariyle incelenen ülke örnekleri içinde sadece Türkiye ve Macaristan’da yararlanılabilecek teşvik için bir tavan uygulaması söz konusudur.

## 2.6. İndirimli Vergi Oranı ve İstisna Oranları

<sup>36</sup> Jim Shanahan, 2011, a.g.e., s.6.

<sup>37</sup> Jim Shanahan, 2011, a.g.e., s.6.

<sup>38</sup> Jim Shanahan, 2011, a.g.e.

<sup>39</sup> Carlos Rodriguez, Spain modifies patent box regime – 7 things to know <http://www.dlapiper.com/en/europe/insights/publications/2013/10/spain-modifies-patent-box-regime--7-things-to-know/> International Tax News, 30 Ekim 2013.

Ülkelerin patent box rejimlerinde, sınai mülkiyet haklarından kaynaklanan kazançlara yönelik vergi teşvikinde farklı yöntemler kullanılmaktadır. Ancak yöntem farklılığına karşın, etkisi itibariyle birbirine yakın sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Ülkelerin çoğundaki yöntem, kapsama dahil sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların belli bir oranının vergiden istisna edilmesi şeklindedir. Fransa ve İngiltere örneklerinde olduğu gibi bazı ülkelerde ise doğrudan sabit bir indirimli oran uygulaması söz konusudur. Ancak neticede her iki yöntemde de, firmaların sınai mülkiyet hakları kazançları üzerindeki efektif kurumlar vergisi oranı bu teşvikler nedeniyle önemli ölçüde aşağı çekilmektedir.

Patent box rejimi kapsamındaki kazançlar için efektif vergi oranlarının ülkeler itibariyle önemli ölçüde farklılaştığı görülmektedir. Malta'da bu oran sıfıra kadar inerken, Fransa'da yüzde 15,5 seviyesine ulaşabilmektedir.

Tablo 3: Genel Kurumlar Vergisi Oranları ile Patent Box Rejimi Uygulanan Kazançlar İçin Efektif Kurumlar Vergisi Oranları

Ülke	Genel Kurumlar Vergisi Oranı (%)*	Patent Box Kapsamındaki Kazancın Vergilendirilme Usulü	Patent Box Kazançları İçin Efektif Kurumlar Vergisi Oranı (%)
Belçika	33.99	Kazancın %80'i istisna	6.8
İngiltere	23	% 10 indirimli oran	10
Fransa	34.43	% 15 indirimli oran + sosyal vergi katkısı (0.5 puan)	15.5
Hollanda	25	Kazancın %80'i istisna	5
İspanya	30	Kazancın %60'ı istisna	15
Macaristan	19	Kazancın %50'si istisna	9.5
Malta	35	%0	0
Liechtenstein	12.5	Kazancın %80'i istisna	2.5
Lüksemburg	29.22	Kazancın %80'i istisna	5.84
Türkiye	20	Kazancın %50'si istisna	10

\*Kurumlar Vergisi: Ek unsurlar dahil genel kurumlar vergisi oranını ifade etmektedir.

Kaynak: Genel kurumlar vergisi oranları OECD istatistiklerinden elde edilmiştir. Patent box kazançları için efektif kurumlar vergisi oranları için: Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e., s. 8. ve Ionna Ninou ve Carlos Leyva, Innovation Box, Transfer Pricing Associates, <http://www.tpa-global.com/files/StreamFile217445/download/tpa-global-innovation-box.pdf>, s.18'den yararlanılarak oluşturulmuştur.

Hollanda'da patent box rejimine ilişkin mevzuattaki 2010 değişikliği sonrasında kapsama giren kazançlar için efektif vergi oranı yüzde 10 seviyesinden yüzde 5 seviyesine düşürülmüştür. Ayrıca, daha önceki dönemde var olan yararlanılması mümkün teşvik miktarına ilişkin, geliştirme maliyetinin dört katını aşamama şeklindeki tavan da kaldırılmıştır.<sup>40</sup>

Belçika, Hollanda, İspanya, Macaristan, Liechtenstein, Lüksemburg ve Türkiye'de patent box rejimi kapsamında elde edilen kazançların belli bir oranının kurumlar vergisinden istisna tutulması yöntemi tercih edilmektedir. Bu suretle, söz konusu kazançlar açısından efektif kurumlar vergisi oranı düşürülmektedir. Örneğin Belçika'da, teşvik, ilgili mevzuat uyarınca belirlenmiş sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançların yüzde 80'inin kurumlar vergisinden istisna tutulması şeklinde uygulanmaktadır. Böylece şartları taşıyan nitelikteki sınai mülkiyet hakları kazançları için efektif vergi oranı yüzde 6.8'e düşmektedir. Türkiye'de %20 olan genel kurumlar vergisi oranı, söz konusu kazançlar için efektif olarak %10 olmaktadır.

<sup>40</sup> Jim Shanahan, 2011, a.g.e., s.6.

### 3. ETKİNLİĞİ VE MALİYET BOYUTU

Patent box rejiminin etkinliği konusunda yeterli araştırma bulunmamaktadır. Aşağıda bu alandaki sınırlı bazı çalışmalara özetle yer verilecektir.

2013 yılında İngiltere’de uygulamaya konulan patent box vergileme rejiminin ilk sonuçlarının oldukça başarılı olduğu ifade edilmektedir. Patent box rejiminin uygulamaya girmesi sonrasında GlaxoSmithKline isimli şirketin 500 milyon poundluk Ar-Ge çalışmalarını İngiltere’ye kaydıracağı belirlenmiştir. Ayrıca 200 milyon poundluk bir yatırımın daha İngiltere’ye kaydırılacağı duyurulmuştur. Alman şirketlerinin İngiltere’deki patent başvurularında da yüzde 27’lere varan bir artış yaşandığı rapor edilmiştir.<sup>41</sup> Buna karşılık İrlanda Kasım 2010 tarihinde royaltiler için tanınan vergi istisnasını kaldırmıştır. Avrupa Komisyonuna gönderdiği yazıda söz konusu teşvikin ülkede Ar-Ge faaliyetlerinin ve yenilikçiliğin geliştirilmesinde arzulanan etkiyi sağlamadığı, katlanılan maliyetin karşılığının alınmadığını ifade etmiştir.<sup>42</sup>

Etkinliği konusunda yeterli veri bulunmamasına karşılık, patent box uygulamasının vergi gelirleri üzerinde azaltıcı etkisi konusundaki tahmin ve öngörüler daha belirgin niteliktedir.

Patent box rejimini uygulamaya koymadan önce yapılan etki analiz çalışmalarına göre İngiliz Hükümeti söz konusu teşvik sistemi nedeniyle yıllık 1,1 milyar sterlinlik bir gelir kaybı ortaya çıkacağını hesaplamıştır. Diğer ülkelerde de benzer teşviklerin uygulamaya konulması durumunda bu kaybında daha da artmasının söz konusu olacağı ilgili çalışmada belirtilmiştir.<sup>43</sup>

Griffith ve diğerleri<sup>44</sup> tarafından yapılan bilimsel çalışmada, patent box uygulaması şeklindeki vergi teşviki sonucunda, ülkede patent üzerinden elde edilen gelirin artacağı ancak bu artışın vergi oranlarındaki düşüşü karşılayacak düzeyde olamayacağı için genel olarak patent gelirleri üzerinden elde edilen vergi gelirlerini azaltacağı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca, diğer ülkelerde uygulamaya konulan patent box benzeri vergi teşvikleri sonucunda tüm ülkelerde sınai mülkiyet hakları kazançlarının vergilendirilmesinden elde edilecek vergi gelirlerinde düşme olacağı belirtilmektedir. Patent box rejiminin Hollanda ve Lüksemburg’da uygulanması sonrasında beklenen derecede etkili olmamasının arkasında, bu ülkeleri diğer Avrupa Birliği ülkelerinin takip etmesi önemli bir unsur olmuştur. Bununla birlikte, patent box rejiminin ayrıcalıklı vergi oranı öngörmesi nedeniyle zararlı vergi rekabeti kapsamında değerlendirilmesi yönünde endişeler de bulunmaktadır.

### SONUÇ

Patent box rejimi, doğrudan ticarileşmiş patent ve diğer sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazançlar için düşük vergileme öngören bir teşvik unsuru olarak, sonuca odaklı, seçicilik özelliği olan ve yenilikçiliği teşvik eden yapıya sahiptir. Bu olumlu unsurların yanında patent box rejiminin tasarımı ve uygulanmasına ilişkin olarak aşağıdaki hususların da göz önünde bulundurulması önem taşımaktadır:

<sup>41</sup> <http://www.freshfields.com/uploadedFiles/SiteWide/Knowledge/UK%20patent%20box%20-%20EU%20decision%20deferred.pdf> Erişim 16.07.2014

<sup>42</sup> Houses of the Oireachtas, parliamentary debate 7, December 2010, written answer, <http://debates.oireachtas.ie/dail/2010/12/07/unrevised2.pdf>

<sup>43</sup> HM TREASURY, 2011, a.g.e., s.29.

<sup>44</sup> Rachel Griffith, Helen Miller ve Martin O’Connell, Corporate Taxes and the Location of Intellectual Property. Centre for Economic Policy Research (CEPR) Discussion Paper No DP8424, 2011. <http://ssrn.com/abstract=1865574>, s.30.31.

1- Patent box rejimi görelî olarak yeni bir teşvik sistemidir. Bu nedenle uygulama sonuçları ve etkinliği konusunda henüz kesin sonuçlar alınmamıştır.

2- Patent box rejiminin mevcut patent ve diğêr sınai mülkiyet haklarının ülkede tutulması veya yurt dışından ülkeye çekilmesi açısından olumlu etkiler doğurma kapasitesine sahip olmasına rağmen, rejimin araştırma ve geliştirme faaliyetlerini doğrudan artırma yönünde doğrudan bir etki ortaya çıkarabileceği yönündeki beklentiler düşüktür.<sup>45</sup> Özellikle sınai mülkiyet haklarının oluşturulmasına ilişkin Ar-Ge faaliyetlerinin ülkede gerçekleştirilmesinin şart koşulmamış olması durumunda uygulanan rejimin ülke yenilikçiliği üzerindeki etkisi düşük olacaktır.<sup>46</sup>

3- Patent box rejiminin tasarlanması ve uygulanması karmaşık bir yapı arz etmektedir. Özellikle rejim kapsamında değerlendirilecek kazançların belirlenmesinde güçlükler söz konusu olmaktadır. Bu nedenle patent box rejiminin gerek vergi idareleri gerekse bu rejimden yararlanmak isteyen mükellefler için ilave ve karmaşık işlem unsurlarını beraberinde getirmesi beklenmelidir. Kapsama giren unsurların ve gelirlerin belirlenmesi patent veya diğêr sınai mülkiyet hakkının ilgili olduğu alan konusunda ciddi uzmanlık isteyen inceleme raporlarını gerektirecektir. Bunun için bu tür rejimlerin uygulanmasında, rejimin getireceği idari maliyetler ile karmaşıklık unsuru da göz önünde bulundurulmalı; teşvikten yararlanacak mükellef ve kazançların belirlenmesi için idarenin kendi içinde özel bir yapı oluşturması, mükelleflerin suiistimallerini önleyecek uyum tedbirlerinin en baştan geliştirilmesi önem kazanmaktadır.

5- Griffith ve diğêrleri<sup>47</sup> tarafından yapılan bilimsel çalışmada, patent box uygulaması şeklindeki vergi teşviki sonucunda ülkede patent üzerinden elde edilen gelirin artacağı ancak bu artış vergi oranlarındaki düşüşü karşılayacak düzeyde olamayacağı için genel olarak bu tür haklardan kaynaklanan kazançlar üzerinden elde edilen vergi gelirlerini azaltacağı sonucuna ulaşmışlardır. Bu nedenle, böyle bir teşvik rejimi tasarım aşamasında sağlıklı bir etki analizine tabi tutulmalı ve rejimin ortaya çıkaracağı mali ve idari yükler ile inovasyon alanında ortaya çıkarabileceği muhtemel etkiler ortaya konularak taraflarla ayrıntılı bir şekilde tartışılmalıdır.

6- Son yıllarda patent box rejimini hayata geçiren ülke sayısındaki hızlı bir artışın yaşanması, bu alanda bir rekabetin ortaya çıktığını ve ülkelerin birbirlerini izlediklerini göstermektedir. Böyle bir durum 1980'li yıllardan itibaren genel kurumlar vergisi oranlarında yaşanan vergi rekabetine benzer zararlı bir rekabetin patent box açısından da yaşanması ihtimaline ve ülkelerin dibe doğru yarış (*race to bottom*) şeklinde zararlı rekabete girme noktasında olduklarına işaret etmektedir. Bu husus ise, patent box uygulaması sonucunda ülkelerin vergi gelirlerinde düşüş yönü etkinin artabileceği anlamına gelmektedir.

7- Sınai mülkiyet hakları gelirleri üzerinden düşük oranlı vergi alan ülke seçiminde, patentin niteliği, firmanın organizasyonel yapısı ve büyüklüğü, diğêr üretimlerinin nerede gerçekleştirildiği gibi unsurlar etkili olabilmektedir. Bazı firmalar yüksek vergi oranlarına rağmen, ülkenin ulaşım, yüksek teknolojik altyapısı, faaliyet gösterdikleri sektörün niteliği, firma büyüklüğü ve yurtdışı operasyon imkanları, yetişmiş kaliteli insan kaynağı gibi unsurlar nedeniyle yüksek vergi öngören ülkede faaliyetlerine devam edebilmektedirler.<sup>48</sup> Bu yüzden, böyle bir rejim tasarlanırken ülkenin ekonomik, mali ve inovasyon altyapısı, hedef sektör ve firmalar konusunda ayrıntılı fizibilite çalışması yapılması gereği bulunmaktadır.

<sup>45</sup> Griffith, R., H. Miller ve M. O'Connell. "The UK will introduce a Patent Box, but to whose benefit?" Observations for The Institute of Fiscal Studies. November 2010. <http://www.ifs.org.uk/publications/5362>.

<sup>46</sup> Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel, 2013, a.g.e., s.3.

<sup>47</sup> Rachel Griffith, Helen Miller ve Martin O'Connell, 2011, a.g.e., s.s.30.31.

<sup>48</sup> Rachel Griffith, Helen Miller ve Martin O'Connell, 2010, a.g.e., s. 4.

Ulusal vergi tabanının aşınmasını önlemeye yönelik olarak pek çok ülkede hayata geçirilmeye başlanan, kontrol edilen yabancı kurum düzenlemeleri ile suni şekilde ülkedeki gelir getirici faaliyetlerin düşük vergili ülkelere taşınmasının engellenmesi amaçlanmaktadır. Bu nedenle firmaların sınai mülkiyet hakları üzerinden elde edecekleri kazançlarına yönelik olarak yapacakları yer seçiminde bir yandan kendi ülkelerindeki kontrol edilen yabancı kurum düzenlemeleri dahil vergi güvenlik önlemlerini ve vergi oranlarının niteliğini; diğer yandan diğer ülkelerin vergi oranlarını dikkate almaları gerektiği göz önünde bulundurulmalıdır.<sup>49</sup>

Yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak, patent box rejiminin muhtemel getirileri, ülkenin teknolojik gelişmişlik düzeyi ve yenilikçilik politikaları ile uyumu ve rejimin oluşturacağı mali ve idari yükler açısından etki analizine tabi tutulmak suretiyle dikkatlice tasarlanması ve bu tasarıma uygun şekilde hayata geçirilmesi büyük önem taşımaktadır. Aksi durumda, ülkenin inovasyon kapasitesine beklenen düzeyde bir katkı sağlanmaksızın, mali, ekonomik ve idari yük getiren bir teşvik unsuru ile karşı karşıya kalınma riski bulunmaktadır.

## KAYNAKÇA

Cahit Suluk, Fikri Mülkiyet Haklarına Genel Bakış, Hukuk Dünyası 16, No. 1 (2006): 45-55.

Carlos Rodriguez, Spain modifies patent box regime – 7 things to know <http://www.dlapiper.com/en/europe/insights/publications/2013/10/spain-modifies-patent-box-regime--7-things-to-know/> International Tax News, 30 Ekim 2013.

HM TREASURY, Consultation on the Patent Box. HM Revenue & Customs, 2011.

HM TREASURY, CIRD220510 - Patent Box: relevant IP profits: marketing assets return figure: notional marketing royalty: assumptions, <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/cirdmanual/cird220510.htm>

Houses of the Oireachtas, parliamentary debate 7, December 2010, written answer, <http://debates.oireachtas.ie/dail/2010/12/07/unrevised2.pdf>

Ionna Ninou ve Carlos Leyva, Innovation Box, Transfer Pricing Associates, <http://www.tpa-global.com/files/StreamFile217445/download/tpa-global-innovation-box.pdf>

Jim Shanahan, Is it time for your country to consider the "patent box"?, PwC's Global R&D Tax Symposium on Designing a Blueprint for Reducing the After Tax Cost of Global R&D. Dublin, Ireland, 2011. 1-10.

Lisa Evers, Helen Miller ve Christoph Spengel. Intellectual Property Box Regimes: Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations. Discussion Paper No. 13-070, Centre for European Economic Research, 2013.

Michael. P. Devereux, Rachel Griffith ve Michela Redoano, Do countries compete over corporate tax rates?, Journal of Public Economics 92, no. 5/6 (2008): 1210-1235.

---

<sup>49</sup> Rachel Griffith, Helen Mille ve Martin O'Connel, 2010, a.g.e, s. 12.

OECD, Maximising the benefits of R&D tax incentives for innovation, Paris: OECD [www.oecd.org/sti](http://www.oecd.org/sti), 2013.

PWC, European Patent Box Regimes, PWC- Japan External Trade Organisation, 2013.

PWC, “A Comparison of Key Aspects of the International Tax Systems of Major OECD and Developing Countries” (technical report, Business Roundtable, Washington, D.C., May 10, 2010), <http://businessroundtable.org/uploads/studies->

Rachel Griffith, Helen Miller ve Martin O'Connell, Corporate Taxes and the Location of Intellectual Property. Centre for Economic Policy Research (CEPR) Discussion Paper No DP8424, 2011. <http://ssrn.com/abstract=1865574>

Rachel Griffith, Helen Miller ve M. O'Connell, “The UK will introduce a Patent Box, but to whose benefit?” Observations for The Institute of Fiscal Studies. November 2010. <http://www.ifs.org.uk/publications/5362>.

Robert D. Atkinson ve Scott Andes, Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation. The Information Technology & Innovation Foundation, 2011.

W. Wesley Hill ve J. Sims Rhyne, Opening Pandora's Patent Box: Global Intellectual Property Tax Incentives and Their Implication For The United States, IDEA - The Intellectual Property Law Review (University of New Hampshire School of Law) 53, no. 3 (2013): 371-408.

WIPO, 2011 World Intellectual Property Report The Changing Face of Innovation, Geneva: World Intellectual Property Organization, 2011.

[http://en.wikipedia.org/wiki/Supplementary\\_protection\\_certificate#cite\\_note-2](http://en.wikipedia.org/wiki/Supplementary_protection_certificate#cite_note-2) (Erişim 06.07.2014).

<http://www.freshfields.com/uploadedFiles/SiteWide/Knowledge/UK%20patent%20box%20-%20EU%20decision%20deferred.pdf> Erişim 16.07.2014