

Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Fikri, Sina ve Buluşların Vergisel Durumu Hk.

Sayı:

48816587-130-46372

Tarih:

14/08/2024

**T.C.
ELAZIĞ VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

Sayı : E-48816587-130-....

14.08.2024

Konu : Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Fikri,
Sina ve Buluşların Vergisel Durumu Hk.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinde;

- akademisyenlerince üniversite çatısı altında geliştirilen "...." başlıklı buluşun anılan Üniversite tarafından yayımlanan fikri ve sınai mülkiyet hakları, buluşların ticarileştirilmesi yönergesi ile Şirketiniz bünyesinde olan ... vasıtası ile yapılmasının kararlaştırıldığı,

- Söz konusu fikri, sınai ve buluşların satışlarının Şirketiniz tarafından yapılacağı ve yapılan harcamalar düşüldükten sonra %... fikir ya da buluş sahibine, %... Fırat Üniversitesine, %.... ise Şirketinize gelir olarak kaydedileceği

belirtilmiş olup, bu paylaşım sırasında;

- Faturası ... kesilecek olan bedel için KDV uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacaksa oranının ne olacağı,

- Gelir dağılımı yapılırken stopaj yapılıp yapılmayacağı, yapılacaksa oranının ne olacağı,

- Yapılacak bu işlemlerle ilgili Şirketinizin elde ettiği kurum kazancının kurumlar vergisi istisnasına tabi olup olmadığı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Sınai mülkiyet haklarında istisna*" başlıklı 5/B maddesinde;

"(1) 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,

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'si kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisna, buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar için de uygulanır.

(2) İstisnanın uygulanabilmesi için;

a) İstisna uygulamasına konu buluşun, 24/6/1995 tarihli ve 551 sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname veya 22/12/2016 tarihli ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar arasında yer alması ve buluşa ilişkin incelemeli sistem ile patent veya araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınması,

b) İstisna uygulamasından yararlanabilecek kişilerin, 551 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde veya 6769 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen nitelikleri taşıması ve bu

kişilerin patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisini haiz bulunması şartıyla, patent veya faydalı model belgesinin sahibi ya da patent veya faydalı model belgesi üzerinde tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması,

gerekmektedir.

..." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, Tebliğin;

"5.14.1. Sınai mülkiyet haklarından elde edilen kazanç ve iratların kapsamı" başlıklı bölümünde;

"...

Bu istisna uygulamasında,

- Patent, Türk Patent Enstitüsü (TPE) tarafından incelemeli sistemle verilmiş patenti,

- Faydalı model belgesi, TPE tarafından olumlu araştırma raporu sonucunda verilmiş faydalı model belgesini,

- Kiralama, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere inhisari veya inhisari olmayan lisans sözleşmesiyle belirli bir süre için kiralınmasını,

- Devir veya satış, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere bedel karşılığı satılmasını,

- Seri üretime tabi tutularak pazarlama, münhasıran patent veya faydalı model belgesine konu özgün ürünün Türkiye'de üretilerek yurt içi veya yurt dışındaki gerçek veya tüzel kişilere satışa sunulmasını,

- Üretim sürecinde kullanma, patent veya faydalı model belgesine konu buluşun, üretilimi Türkiye'de gerçekleştirilen ürünlerin üretim sürecinde veya bu ürünlerin imalinde kullanılmasını

ifade etmektedir.

Bu istisnanın uygulanmasında temel şart, kazanç ve iradın elde edildiği buluşlara ilişkin araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetlerinin Türkiye'de gerçekleştirilmiş olmasıdır.

Buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar da istisna kapsamındadır.",

"5.14.2. İstisnadan yararlanacak olanlar" başlıklı bölümünde de;

"Bu istisna uygulamasından kurumlar vergisi mükellefleri ile gelir vergisi mükellefleri yararlanabilecektir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; yukarıda izah edilen şartların sağlanması halinde sınai mülkiyet haklarında istisna uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmakta olup istisna uygulamasından yararlanabilecek kişilerin, 551 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde veya 6769 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen nitelikleri taşıması ve bu kişilerin patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisini haiz bulunması şartıyla, patent veya faydalı model belgesinin sahibi ya da patent veya faydalı model belgesi üzerinde tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması gerekmektedir.

Buna göre, ... akademisyenleri tarafından gerçekleştirilen buluşun, anılan Üniversite tarafından yayımlanan "Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları, Buluşların Ticarileştirilmesi Yönergesi" gereği Şirketiniz bünyesinde olan vasıtası ile ticarileştirilmesi yani Şirketiniz tarafından satılması halinde elde edilen kazançla ilişkin Şirketinizin sınai mülkiyet haklarında istisna uygulanmasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

"Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam,avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.",

"İşverenin tarifi" başlıklı 62 nci maddesinde "İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir.",

"Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde "Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır." hükmüne,

"Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde, " Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

2.Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

... ",

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun "Teknoloji transfer ofisi" başlıklı ek 32 nci maddesinde, " Yükseköğretim kurumları, Ar-Ge ve yenilikçilikle ilgili olarak kamu ve özel sektör ile iş birliği yapmak, üretilen bilgi ve yapılan buluşları fikri mülkiyet kapsamında koruma altına almak ve uygulamaya aktarmak üzere, Yükseköğretim Kurulundan önceden izin almak kaydıyla, yükseköğretim kurumu yönetim kurulunun kararıyla sermaye şirketi statüsünde teknoloji transfer ofisi kurabilirler.

Ofisin kuruluş sermayesi, bilimsel araştırma projesi kaynaklarından veya döner sermaye gelirlerinden karşılanabilir.

Ofiste 4857 sayılı Kanuna tabi olarak işçi statüsünde personel istihdam edilir ve 28/7/2016 tarihli ve 6735 sayılı Uluslararası İşgücü Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde yabancı uyruklu personel çalıştırılabilir. Ofis faaliyetlerinde hizmetine ihtiyaç duyulan öğretim elemanları yükseköğretim kurumlarının izni ile sürekli veya yarı zamanlı olarak çalıştırılabilirler. Yarı zamanlı görev alan öğretim elemanlarının bu hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirleri, üniversite döner sermaye işletmesine yatırılmak zorunda değildir. Bunlara kendi yükseköğretim kurumlarınca ayrıca ek ödeme yapılmaz...." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 07.12.2017 tarih ve 30263 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yükseköğretim Kurumları Teknoloji Transfer Ofisi Yönetmeliğinin " Teknoloji Transfer Ofisinin teşkili" başlıklı 4 üncü maddesinde, " (1) Öğretim elemanları tarafından yükseköğretim kurumlarında üretilen bilgi ve yapılan buluşları ticarileştirmek amacıyla yükseköğretim kurumu yerleşkelerinde veya yükseköğretim kurumunun ortağı olduğu Teknoloji Geliştirme Bölgeleri içerisinde TTO kurulur.

...

(4) TTO çalışanları, işçi, yabancı uyruklu personel veya ofis faaliyetlerinde hizmetine ihtiyaç duyulan, sürekli veya yarı zamanlı görevlendirilen öğretim elemanlarından oluşur.

(5) Öğretim elemanları, 2547 sayılı Kanunun 39 uncu maddesinde öngörülen yurt içinde ve yurt dışında geçici görevlendirme esaslarına göre yapacakları çalışmaları üniversite yönetim kurulunun izni ile TTO'da yapabilirler.

(6) Ofis faaliyetlerinde hizmetine ihtiyaç duyulan öğretim elemanları yükseköğretim kurumlarının izni ile sürekli veya yarı zamanlı olarak çalıştırılabilirler. Yarı zamanlı görev alan öğretim elemanlarının hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirler, üniversite döner sermayesi kapsamı dışında tutulur." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, buluşları karşılığı öğretim üyelerine yapılan ödemelere ilişkin, mevzuatta herhangi bir istisna hükmü yer almadığından, söz konusu ödemelerin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, Üniversite bünyesinden bağımsız olarak yaptıkları çalışmalar sonucunda gerçekleştirdikleri söz konusu buluşlar nedeniyle öğretim üyelerine yapılacak ödemelerin, 193 sayılı Kanunun 65 inci maddesi kapsamında serbest meslek ödemesi olarak kabul edilmesi ve aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 17/4-z maddesinde, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışının KDV'den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Patentli veya Faydalı Model Belgeli Buluşa İlişkin Gayri Maddi Hakların Kiralanması, Devri veya Satılması İşlemleri" başlıklı (II/F-4.22.) bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun (17/4-z) maddesine göre, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun (5/B) maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı KDV'den istisnadır. Söz konusu patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışının KDV'den istisna tutulabilmesi için bunların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun (5/B) maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde elde edilmiş olması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir

Buna göre, ... akademisyenleri tarafından gerçekleştirilen buluşun, anılan Üniversite tarafından yayımlanan "Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları, Buluşların Ticarileştirilmesi Yönergesi" gereği Şirketiniz bünyesinde olan vasıtası ile ticarileştirilmesi yani Şirketiniz tarafından satışı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamında değerlendirilmediğinden, bu satış işleminin 3065 sayılı Kanunun 17/4-z maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün olmayıp genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.