

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 05.01.2017

Sirküler No : 2017/005

SİNAİ MÜLKİYET HAKLARINDA KAZANÇ İSTİSNASINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

(11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği)

2016/54 sayılı Sirkülerimizde belirtildiği üzere, 6728 Sayılı Kanun'un 57'inci maddesi ile sınai mülkiyet haklarında kazanç istisnası uygulamasında yaşanan sorunları gidermek, gerek mükellefler gerekse vergi idaresi açısından kolay ve uygulanabilir bir sistem oluşturmak ve böylece istisna uygulamasından beklenen hedeflere ulaşılmasını sağlamak amacıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır:

- 5/B maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendi yürürlükten kaldırılmıştır. Bu bent, istisnadan yararlanılacak ilk yıl, buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak devir veya satış hâlindeki değerinin tespitine yönelik Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmesini düzenlemekteydi.
- 5/B maddesinin üçüncü fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, ictibas edilemez.

Eski Şekli	Yeni Şekli
İstisna uygulamasına patent veya faydalı model belgesinin verildiği tarihten itibaren başlanır ve ilgili patent veya faydalı model belgesi için sağlanan koruma süresi aşılmamak kaydıyla bu istisnadan yararlanılabilir. Her bir mükellef tarafından yararlanılabilecek istisna tutarı; değerlendirme raporunda belirtilen bedelin % 50'sini, bu madde kapsamında yararlanılabilecek toplam istisna tutarı ise değerlendirme raporunda belirtilen bedelin % 100'ünü aşamaz. Buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların, patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmı, ayrıştırılmak suretiyle transfer fiyatlandırması esaslarına göre tespit edilir.	İstisna uygulamasına patent veya faydalı model belgesinin verildiği tarihten itibaren başlanır ve ilgili patent veya faydalı model belgesi için sağlanan koruma süresi aşılmamak kaydıyla bu istisnadan yararlanılabilir. Buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların, patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmı, ayrıştırılmak suretiyle transfer fiyatlandırması esaslarına göre tespit edilir.

- 5/B maddesinin yedinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

Eski Şekli	Yeni Şekli
Birinci, üçüncü ve beşinci fıkralarda yer alan % 50 oranını ayrı ayrı ya da birlikte sıfıra kadar indirmeye, % 100'e kadar artırmaya, bu oranları sektörler ile birinci fıkroda yer alan gelir, kazanç ve iratlar itibarıyla ya da patent veya faydalı model belgesine göre farklılaştırmaya, üçüncü fıkroda yer alan % 100 oranını % 200'e kadar artırmaya, tekrar kanuni seviyesine indirmeye, beşinci fıkroda yer alan süreyi 1 yıla kadar indirmeye, tekrar kanuni seviyesine kadar çıkarmaya Bakanlar Kurulu; ikinci fıkranın (c) bendinde yer alan değerlendirme raporunun şekil, içerik, hazırlanması ile üçüncü fıkroda yer alan transfer fiyatlandırması suretiyle ayrıştırma yöntemi yerine satış, hasılat, gider, harcama veya benzeri unsurları dikkate alarak kazancın ayrıştırılmasında basitleştirilmiş yöntemler tespit etmeye ve bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.	Birinci ve beşinci fıkralarda yer alan %50 oranını ayrı ayrı ya da birlikte sıfıra kadar indirmeye, %100'e kadar artırmaya, bu oranları sektörler ile birinci fıkroda yer alan gelir, kazanç ve iratlar itibarıyla ya da patent veya faydalı model belgesine göre farklılaştırmaya, tekrar kanuni seviyesine indirmeye, beşinci fıkroda yer alan süreyi bir yıla kadar indirmeye, tekrar kanuni seviyesine kadar çıkarmaya Bakanlar Kurulu; üçüncü fıkroda yer alan transfer fiyatlandırması suretiyle ayrıştırma yöntemi yerine satış, hasılat, gider, harcama, maliyet veya benzeri unsurları dikkate alarak kazancın ayrıştırılmasında basitleştirilmiş yöntemler tespit etmeye ve bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Diğer taraftan, 6728 Sayılı Kanunun Geçici 1/c maddesi gereğince, yukarıda belirtilen değişikliklerin yürürlük tarihinden (09.08.2016) önce, anılan madde kapsamında değerlendirme raporu düzenlenmesi amacıyla Maliye Bakanlığına başvuran mükelleflerin bu başvurularına ilişkin patent veya faydalı model belgelerine konu buluşlarından 1/1/2015 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançları hakkında, 5520 sayılı Kanunun 5/B maddesinin bu Kanunla yapılan değişiklik sonrası hükümler uygulanacaktır. Yukarıda belirtilen Kanun değişikliğine ilişkin olarak [Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 11\)](#)¹ ile düzenlemeler getirilmiştir. Tebliğ'in 11-14'üncü maddelerinde yer alan düzenlemeler, özetle aşağıda yer verildiği şekildedir.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nin:

- “5.14.3.4. *Değerleme raporu düzenlenmesi*” başlıklı alt bölümü başlığıyla birlikte Tebliğ metninden çıkarılmış ve sonraki alt bölüm buna göre teselsül ettirilmiştir.
- “5.14.4. *İstisna uygulaması*” başlıklı bölümü, Kanun'da yer alan değerlendirme raporu düzenlenmesi hükmünün kaldırılmasına bağlı olarak değiştirilmiştir.

Bu kapsamda, Tebliğin ilgili bölümünde:

- 6728 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 9/8/2016 tarihinden itibaren, Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmeksizin, şartları taşıyan mükelleflerin istisnadan yararlanabilecekleri,
- 9/8/2016 tarihinden önce, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/B maddesi kapsamında istisnadan yararlanmak üzere değerlendirme raporu düzenlenmesi amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığına başvuruda bulunmuş olan mükelleflerin, başvurularına konu bu buluşlarından 1/1/2015 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançları için değerlendirme raporu düzenlenmeksizin istisnadan faydalanabilecekleri

belirtilmiştir.

- “5.14.4.2. *İstisna kazancın tespiti*” bölümünde, yeni sistemde (değerleme raporu olmaksızın) istisna kazancın ne şekilde tespit edileceğine ilişkin örneklere yer verilmiştir.
- “5.14.4.2.1. *Buluşun üretim sürecinde kullanılması halinde kazancın tespiti*” bölümünde, patentli veya faydalı model belgeli buluşunu üretim sürecinde kullanan mükelleflerin tercih etmeleri halinde, **Transfer Fiyatlandırması Yöntemleri** yerine ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmını, **maliyet unsurlarını dikkate alarak** ayırtırmaları da mümkün kılınmıştır.

Bu bölümde yer alan açıklamalara göre, maliyet unsurları dikkate alınarak ayırtırılma yapılması halinde, buluşla ilgili maliyetlerin buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin toplam maliyeti içerisindeki payının dikkate alınması gereklidir.

¹ 31.12.2016 tarih ve 29935 /3. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Buluşla ilgili maliyetlerin buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin toplam maliyeti içerisindeki payının tespitinde, buluşun üretim sürecinde kullanılmasıyla ilgili olarak katlanılan tüm giderler dikkate alınacaktır. Bu kapsamda, buluşla ilgili olarak aktifleştirilen Ar-Ge harcamaları için ayrılan amortismanlar ile üretim sürecinde kullanılması nedeniyle buluşa ilişkin olarak katlanılan;

- İlk madde ve malzeme giderleri,
- İşçilik giderleri,
- Genel üretim giderlerinden düşen pay,
- Genel yönetim giderlerinden düşen pay

gibi giderler dikkate alınmak suretiyle buluşla ilgili katlanılan maliyetler hesaplanacak ve buluşla ilgili maliyetlerin üretilen ürünlerin toplam maliyeti içerisindeki payı tespit edilecektir.

- “5.14.5.1. 1/1/2015 tarihinden önce tescil edilmiş patentli veya faydalı model belgeli buluşların durumu” başlıklı bölümünün son paragrafı Tebliğ metninden çıkarılmıştır.
- “5.14.5.5. Yeminli mali müşavirlerin sorumluluğu” başlıklı bölümü Tebliğ metninden çıkarılmış ve sonraki bölüm numarası buna göre teselsül ettirilmiştir. Buna göre söz konusu istisnadan yararlanmak için YMM raporu ibraz zorunluluğu kaldırılmıştır.

Saygılarımızla.