

## Seçilmiş AB Ülkelerinde ve Türkiye’de Patent Gelirlerine İlişkin Vergileme “Patent Box” Rejimi<sup>1</sup>

*Işıl Fulya ORKUNOĞLU ŞAHİN, Department of Public Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Gazi University, Turkey; e-mail: iforkunoglu@gazi.edu.tr*

*Ahmet Burçin YERELİ, Department of Public Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Hacettepe University, Turkey; e-mail: aby@hacettepe.edu.tr*

### Patent Box Regime in Selected EU Countries and Turkey<sup>2</sup>

#### Abstract

“Patent Box” regime expresses reduced corporate tax rate to the income derived from patents. This regime intends to protect IP rights, its owners and obtained revenues from patents at the national level. In the study, patent box applications in Turkey and in some selected EU countries are comparatively evaluating. According to the guidelines of *European Innovation Scoreboards* when compared with selected EU countries for patent applications, create design and trademark, Turkey’s innovation performance is below the EU average. Reduced corporate tax rate for patent income is 15% in France and 10% in UK. 20% of patent income in Belgium and Luxembourg and 50% of patent income in Spain is the subject to tax. Patent income is exempt from tax in Ireland. 50% corporate and personal income tax exemption has been carrying for patent income in Turkey since 2014.

**Keywords** : Intellectual Property (IP) Rights, R&D Tax Incentive, Patent Box Regime, EU Countries, Turkey.

**JEL Classification Codes** : H2, O31, O34.

#### Öz

“Patent Box” rejimi, patent gelirlerine sağlanan indirimli kurumlar vergisi oranını ifade eder. Bu rejimle ulusal bazda fikrî mülkiyet haklarının, bu hakların sahiplerinin ve bu haklarla elde edilecek gelirlerin korunması amaçlanmaktadır. Çalışmada Patent Box uygulamasının seçilmiş AB

---

<sup>1</sup> Bu makale Sosyoekonomi Derneği ile Hacettepe Üniversitesi Piyasa Ekonomisini ve Girişimciliği Geliştirme Merkezi tarafından Almanya’nın Münih şehrinde, 29-30 Ekim 2015 tarihlerinde düzenlenen “Birinci Uluslararası Sosyoekonomi Derneği Yıllık Buluşması”nda sunulan çalışmanın gözden geçirilmiş ve genişletilmiş halidir.

<sup>2</sup> This article is the revised and extended version of the paper presented in “First International Annual Meeting of Sosyoekonomi Society” which was held by Sosyoekonomi Society and CMEE - Center for Market Economics and Entrepreneurship of Hacettepe University, in Munich/Germany, on October 29-30, 2015.

ülkelerindeki ve Türkiye’deki durumu karşılaştırmalı olarak ele alınmaktadır. *AB Yenilikçilik Kriterlerine* göre Türkiye’nin yenilikçilik performansı, patent başvuruları ile marka ve tasarım oluşturmada AB ortalamasının altındadır. Patent gelirleri Fransa’da %15, İngiltere’de %10 indirimli kurumlar vergisine tabi iken; Belçika ve Lüksemburg’da patent gelirlerinin %20’si, İspanya’da %50’si vergiye tabidir. İrlanda’da patent gelirlerinin tamamı vergiden istisnadır. Türkiye’de ise 2014 yılında patent gelirlerine %50 kurumlar vergisi ve gelir vergisi istisnası getirilmiştir.

**Anahtar Sözcükler** : Fikrî Mülkiyet Hakları, Ar-Ge Vergi Teşviki, Patent Box Rejimi, AB Ülkeleri, Türkiye.

## 1. Giriş

AB üyesi olan 26 ülkede çeşitli ar-ge vergi teşvikleri uygulanmaktadır. Bu ülkelerde yer alan vergi teşvikleri çoğunlukla kurumlar vergisi içinde düzenlenmiştir. Ancak bu ülkeler ar-ge faaliyetlerinin teşvik edilmesi için farklı vergi teşvik tedbirleri uygulamaktadırlar. Ar-ge teşvik sisteminin unsurları; indirimler, vergi istisna ve muafiyetleri, hızlandırılmış amortisman, gelişmiş ödenek oranı, vergi indirimi (Tax Credit), vergi erteleme ve patent gelirlerine ilişkin ayrıcalıklar (Patent Box) şeklinde sayılabilir. Ar-ge teşvikleri içinde en çok tercih edilen uygulama vergi indirimleridir. Vergi indirimi 21 ülkede, fazladan indirim hakkı (Enhanced Allowances) 16 ülkede, hızlandırılmış amortisman uygulaması 13 ülkede, Patent Box rejimi ise 12 AB üyesinde uygulanmaktadır (EC, 2014: 5). Patent gelirlerinin vergilendirilmesinde ayrıcalıklı bir vergi rejiminin varlığı; 2000 Lizbon Stratejisi ile AB’nin dünyadaki en rekabetçi, dinamik ve bilgi bazlı bir ekonomiye sahip olması ile bunun için üye devletlerin Patent Box rejimine uyumunun hedeflenmesi sayesinde gerçekleşmiştir (Merill vd., 2012: 1665).

Patent Box olarak adlandırılan patent gelirlerine ilişkin ayrıcalıklı vergi rejimi, patent ve benzeri fikrî mülkiyet haklarının daha düşük oranlı kurumlar vergisine tabi tutulması esasına dayanmaktadır. Politika yapıcılar bu rejimle maddi olmayan fikrî hakları destekleyerek, uyguladıkları daha düşük oranlı kurumlar vergisiyle bir kısım vergi gelirlerinden vazgeçmektedirler. Dolayısıyla bu rejim, vergi aracını kullanarak, yabancı ve yerli yatırımcıların ülkedeki yenilikçi yatırımlarını artırmalarına ve ileri teknoloji kullanımı ile ülke kalkınmasına imkân tanıyan bir ar-ge teşvik sistemidir.

Patent Box rejimi, nitelikli ar-ge projeleri, patentler veya diğer fikrî haklardan elde edilen gelirlere daha düşük vergi oranı veya patent gelirlerinin bir kısmından indirim şeklinde uygulanabilir (Shanahan, 2011: 4). Bu tür uygulamalar çoğunlukla ar-ge faaliyetlerinin ya da yeniliklerin ticarileşmesini destekleyen teşvikler olarak anılmaktadır (Deloitte, 2012: 1). Bazı ülkeler bu tür teşviklerle çok uluslu şirketlerin vergi muafiyeti olan ülkelerde faaliyet gösteren ticari kuruluşlara kâr aktarımı yapmalarını önlemeyi amaçlarken (OECD, 2013: 4); bazıları ise çok uluslu şirketlerle yaptıkları birtakım anlaşmalar sonucunda bizzat bu imkân kendileri sağlamayı hedeflemektedirler.

## 2. Teorik Açından Patent Box Rejimi

Patent Box rejiminin varoluşunun temel nedenlerinden ilki; yenilikçi süreçlerin piyasa başarısızlığına neden olmaları ve yenilikçiliğe yatırım yapmayan firmaların da yeniliklere ilişkin dışsal faydalar elde etmeleri ve belirtilen piyasa başarısızlıklarının ancak yenilikçi vergi teşvikleri ile düzenlenebilmesidir. İkincisi; uluslararası ticarette başarılı firmaların çoğunlukla yenilikçi firmalar olmaları ve bu firmaları ülkeye çekebilmenin daha rekabetçi bir vergi teşvik sistemini gerektirmesidir (Atkinson & Andes, 2011: 4). Üçüncüsü; bilgi yaratma ve yüksek vasıflı işlerle ilişkili mobil yatırımları çekmek (veya tutmak) için, daha verimli mobil gelir akışları üzerindeki vergi oranlarını farklılaştırarak gelirleri artırmaktır (Evers vd., 2015: 1). Nitekim, literatürde kurumlar vergisinin oranı ile firmaların gayri maddi varlıklarının ve patentlerinin miktarı arasında ters yönlü bir ilişki bulunduğu savunulmaktadır (Dischinger & Riedel, 2011: 693; Ernst & Spengel, 2011: 26-27; Karkinsky & Riedel, 2012: 179; Böhm vd., 2012: 25-26; Ernst vd., 2014: 17-18; Griffith vd., 2014: 12). Çok uluslu firmaların diğer iştiraklerinin vergi oranı göreceli olarak düştükçe, maddi olmayan varlık yatırımları seviyesinin yükselmesi bunu doğrulamaktadır (Dischinger & Riedel, 2008: 21-23).

Bununla birlikte, teorik olarak, Patent Box rejiminin yerel ar-ge faaliyetlerini artırma hedefine hizmet etmek zorunda olduğu da bir gerçektir. Özellikle rejimin patentsiz araştırmaları daha yüksek sosyal fayda sağlayacak olsalar da patentli olanlara göre daha az çekici kılan yapısı buna neden olmaktadır. Ayrıca, kapsam bakımından kısıtlı oluşları, hedefleme ve örgütsel uygulamaları nedeniyle de Patent Box rejimi yararlı vergi teşvikleri sıralamasında alt sıralarda yer almaktadır (Alstadsaeter vd., 2015: 5). Buna karşılık bir başka bilimsel çalışmada patent gelir vergisi oranındaki her bir birim azalışın, ortalama %3 oranında yeni patent başvurularını artırdığı ve bu rejimin yabancı patent sahipliğini ciddi oranda artırıcı ya da azaltıcı etkilerde bulunmamasının ilgili uygulamaların henüz yürürlüğe girmiş olmasından kaynaklandığı sonuçlarına ulaşılmıştır (Bradley vd., 2015: 1).

## 3. Uygulamada Patent Box Rejimi

Patent Box rejimi AB'ye üye çoğu ülkede 2000'li yılların sonunda yürürlüğe girmiştir. Bu rejime; yenilikçi iş türlerini besleyecek iş gücünün yetiştirilebilmesi ve devamının sağlanması, ülke ekonomisinin ar-ge bazı ekonomik büyüme ile desteklenmesi ve zararlı vergi rekabetinden minimum düzeyde etkilenmesinin sağlanması, yenilikçilik temelli stratejilerin ülkedeki ar-ge teşvikleri ile çekici hale getirilebilecek olması nedenleriyle geçilmiştir.

Ancak, 2013 yılında Avrupa Komisyonu, İngiltere'nin Patent Box rejiminin potansiyel olarak zararlı bir vergi uygulaması olduğuna dair görüş bildirmiştir. Bunun nedeni GlaxoSmithKline firmasının 500 Milyon Sterlinlik ar-ge harcamasını İngiltere'ye kaydıracağı ve devamında da 200 Milyon Sterlin daha yatırım yapacağını açıklaması ve Alman firmalarının İngiltere'deki patent tescillerinin %27 oranında artmasıdır. AB üyesi ülkelerin Aralık 1997'de kabul ettikleri ve işletmelerin vergilendirilmesindeki kurallara

(code of conduct group for business taxation) uyulup uyulmadığı ve zararlı vergi rekabetine neden olup olmadığı tartışmalarından sonra (FBD, 2013: 1-2), İngiltere’nin ve Almanya’nın Kasım 2014’te Patent Box rejimine son verilmesine yönelik “Modifiye Nexus Yaklaşımı” önerileri tüm OECD ve G20 ülkelerince onaylanmıştır.

OECD’nin “Matrah Aşındırması ve Kâr Aktarımı Eylem Planının Patent Box Rejimi İçin Modifiye Nexus Yaklaşımı” neticesinde OECD ve G20 üyesi ülkeler tarafından benimsenen son anlaşma ile ilgili ülkelerin mevcut fikrî mülkiyetlerine ilişkin vergi rejimlerinin uyumlu olması için değiştirilmelerinin gerektiği öngörülmüştür. Buna göre, 2015 yılında ülkeler mevcut fikrî mülkiyet (intellectual property) rejimlerine ilişkin kendi yasalarını değiştirmeye başlayacaklardır (E&Y, 2015: 2). 30 Haziran 2016’da ise Modifiye Nexus Yaklaşımı çerçevesinde yeni rejimlerin yürürlüğe girmesinin gerektiği, mevcut rejimlerin yeni girenler için kapalı olacağı, yeni rejimlere geçiş tarihlerinin isterlerse ülkelere daha erken belirlenebileceği ve 30 Haziran 2021 itibarıyla Modifiye Nexus Yaklaşımına tabi olmayan hiçbir vergi avantajının bulunamayacağı belirtilmiştir (Bevington, 2015: 1).

OECD, teşviklerin nasıl hesaplanacağı ile ilgili bazı örnekler vermiştir. Geniş kapsamlı indirim uygulanan ve indirimin %30 olduğu bir rejimde; ana şirketin nitelikli harcamalarının 100 birim kabul edilmesi durumunda, ana şirketin satın alma maliyetleri 10 birim, yan şirketin ar-ge giderleri 40 birim ve toplam harcamalar 150 birim etmesine rağmen, nitelikli harcamalar toplamının maksimum miktarı 130 birim olacaktır. Çünkü %30 indirim oranının ( $100 \times 30\% = 30$ ) nitelikli harcama miktarı olan 100 birime eklenmesi ile birlikte yükseltilmiş indirim sınırı 130 birim olacaktır. Ancak ana şirketin nitelikli harcamaları 100 birim, ana şirketin satın alma maliyetleri 5 birim, yan şirketin ar-ge harcamaları 20 birimse, satın alma maliyetleri ve dış kaynakların sınırlı bir yüzdesi dâhil olmak üzere nitelikli harcamalar toplamı bu kez 130 birim yerine, 125 birim olarak hesaplanacaktır (OECD, 2015: 4). Diğer yandan uygulamada buna benzer şekilde bazı ülkelerin Patent Box rejimlerinde yenilikçi firmaların yararlanabilecekleri toplam vergi indiriminin tespitinde; yaptıkları ar-ge harcamasının birkaç katını geçemeyecek şekilde vergi teşviki almalarını sağlayacak limitler getirdikleri görülmektedir. Örneğin; İrlanda’da toplam vergi teşviki 5 milyon avroluk üst limiti geçememekte; İspanya’da ise geliştirme maliyetlerinin altı katını aşmamaktadır. Hollanda’da ise nitelikli fikrî mülkiyet gelirlerine üst limit uygulaması varken bu uygulama 2009 yılında son bulmuştur (Atkinson & Andes, 2011: 3). Ancak bu tip sınırlamaların yanı sıra bundan daha da önemlisi, nitelikli fikrî hakları ve nitelikli fikrî haklara bağlı gelirleri belirlemede kullanılacak kriterlerin neler olacağıdır.

Nitelikli fikrî mülkiyet haklarının tespitinde; mükelleflerin kendilerince geliştirilen patentli fikrî mülkiyetlerin, kendilerince geliştirilmiş patentli olmayan teknolojik bilginin / fikrî mülkiyetlerin ve elde edilmiş ancak geliştirilmiş fikrî mülkiyetlerin varlığının aranmasının, nitelikli fikrî mülkiyet gelirlerinin tespitinde ise; doğrudan telif haklarının, elde edilmiş telif haklarının ve sermaye kazançlarının dikkate alınmasının (Kalloe, 2014: 8-9) Patent Box rejiminin kötü amaçlı kullanımının ve bunun

yol açacağı vergi kayıplarının önlenmesi noktasında yerinde birer uygulama olacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde seçilmiş AB ülkelerinin Patent Box rejimlerine yer verilmiştir. Bu ülkeler; Hollanda, Lüksemburg, Belçika, İngiltere, İrlanda, İspanya ve Fransa'dır. Bu ülkelerde Patent Box rejiminin incelenmek üzere seçilme nedeni:

- AB'de Patent Box rejimindeki fiili kurumlar vergisi oranlarının en düşük olduğu ülkeler Hollanda, Lüksemburg ve Belçika'dır.
- Patent Box rejimi kapsamındaki patent gelirlerine uygulanan istisna yüzdesi Belçika, Hollanda, Lüksemburg ve İspanya'da yüksektir.
- Standart kurumlar vergisi oranının en yüksek olduğu AB ülkeleri Belçika, Fransa ve İspanya'dır.
- Fransa, İrlanda gibi öncelikle hangi ülkelerde uygulandığı ve bu uygulamaya sonradan katılmış olsa da kârlılığı yüksek olan ülkelere biri olan İngiltere'deki Patent Box rejiminin incelenmeye değerdir.

### 3.1. Hollanda

Hollanda'da ar-ge teşviki olarak vergi indirimi ve bir tür Patent Box rejimi uygulanmaktadır. Bu teşvikler bölgeler ve endüstriler arasında ayırım yapılmadan sunulur. Yenilikçi firmalar, alternatif bir vergi tarifesini de seçebilirler (EC, 2014a: 73). Hollanda'da Ocak 2007'de Patent Box rejimi yürürlüğe girmiştir. Ancak, Ocak 2010'da Patent Box rejimi, "Innovation Box" olarak genişletilmiştir. Başlangıçta nitelikli fikrî mülkiyet haklarına %10 oranında kurumlar vergisi uygulanırken ve yalnızca patent gelirleri bu rejimden yararlanabilirken; ar-ge bazlı ürünler ve hizmetler patentle ya da ticari marka ile sonuçlanmasa dahi Patent Box rejiminden yararlanabilir hale getirilmiştir. Nitelikli fikrî mülkiyet haklarını kendi geliştiren veya fikrî mülkiyet elde eden firmanın net gelirine %5 fiili vergi oranı uygulanmaktadır (PWC, 2013a: 11). Fikrî mülkiyet ve ar-ge bildirimlerinde yenilikleri mükellefin koordine etmesi, denetlemesi veya ar-ge faaliyetlerinin taşeronluğunu üstlenmesi ya da ar-ge'nin %50'sinin Hollanda'da gerçekleştirilmesi istenir. Düşük oranlı vergiler, patentler ve yenilikler ve ar-ge bildirimlerine ait olduğu kabul edilmiş faaliyetlerden elde edilen gelirlere uygulanır. Hollanda'da vergi idaresinde kurulmuş bulunan Patent Box ekibi vardır. Bu ekip, Patent Box rejimi ile ilgili işlemler için firmaları elde edecekleri avantajlar konusunda bilgilendirip, cesaretlendirir ve vergi idaresi ile daha verimli çalışmalarına yardımcı olur. Patent gelirlerinin vergilendirilmesinde, faaliyetin Hollandalı vergi mükellefleri adına yapılması zorunluluğu bulunup, faaliyetin nerede meydana geldiğinin önemi yoktur. Hollanda'da IP'nin geliştirilmesine ilişkin ar-ge faaliyetleri ile ilgili buluşlar hariç patentli buluşlar için coğrafi sınırlama yoktur (Knight & Maragani, 2013: 52).

### 3.2. Lüksemburg

Lüksemburg’da Ocak 2008’den beri nitelikli fikrî hakların kullanımından elde edilen net gelirler Patent Box rejimine tabidir. Vergi mükellefleri nitelikli fikrî mülkiyetten elde ettikleri net gelirlerinin %80’ni matrahtan indirebilmektedirler. Nitelikli fikrî mülkiyet haklarının gelirleri; telif ücretlerini, zararları ve sermaye kazançlarını içerir. Fikrî mülkiyet (IP) doğrudan ilişkide olunan şirketlerden elde edilmiş olmasa da, fikrî hakların lisansları dolayısıyla elde edilen gelir vergiden istisnadır. Nitelikli fikrî mülkiyet haklarının net servet vergisi %100 oranında vergiden istisna tutulmaktadır (KPMG, 2013: 5). Bununla birlikte patentler, tamamlayıcı güvenlik sertifikaları, ticari markalar, markalar, tasarımlar, alan adları, modeller, yazılım telif hakları, isim ya da spor yıldızlarının görüntüleri, fikrî haklarını kendi geliştiren veya elde eden ve ekonomik açıdan sahibi olan firmalar Patent Box rejimine tabidir. Bu uygulama Lüksemburg’da sürekli yerleşik kurumlardan yabancı firmaları da kapsar ve ürünlerin Lüksemburg’da üretilmesi veya geliştirilmesi gerekli değildir (Knight & Maragani, 2013: 51).

Telif ücretleri ile ilgili olarak yapılan düzenleme göre; net telif ücret gelirlerinin %20’si nitelikli fikrî mülkiyet kazancı kabul edilmektedir. Yani, %80’i vergi dışı bırakılmıştır. Örneğin 100 birimlik net fikrî mülkiyet geliri varsa bunun %80’i indirilir ve kalan %20’si ülkedeki %28,8’lik standart kurumlar vergisine tabi olur. Buna göre fiili kurumlar vergisi oranı %5,76 ( $20 \times 0,288 = 0,576$ )’dır. Nitelikli fikrî mülkiyetten elde edilen sermaye kazançları %28,8 oranında kurumlar vergisine tabidir. Telif hakları ve lisans ücretleri de ülkedeki fikrî mülkiyet (IP) rejimine tabidir. Fikrî mülkiyet satıldığında ya da transfer edildiğinde, gelirle doğrudan ilgili giderler brüt satış gelirlerinden indirilir. Net fikrî mülkiyet geliri, fikrî mülkiyet ile ilgili tüm harcamaları hesaparken dahil edilen amortisman, ar-ge harcaması, faiz ücretleri ve diğer giderler brüt fikrî mülkiyet gelirlerinden indirilir (Pwc, 2013a: 9).

### 3.3. Belçika

Üç bölgeye ayrılan Belçika’da hem federal düzeyde hem de bölgelerin kendi ar-ge politikalarına göre vergi teşvikleri uygulanmaktadır. Patent Box rejimine 2007 yılında geçilmiştir. Patent gelirleri için beyanname üzerinde %80 ek indirim mevcuttur. Toplam patent gelirlerinin sadece %20’si standart kurumlar vergisine tabidir. Belçika firmalarının ve ar-ge patentlerinde aktif rol oynayan işletmelerin patent sahibi olabilmeleri için teşvik edilmesi temel hedeftir. Belçika’daki kurumlar vergisi mükelleflerinden patent gelirleri indirime tabi olacaklar; ar-ge merkezlerindeki patent elde edilmesine ilişkin sürece katkı sağlayanlardır. Sözü edilen teşvik, Belçika firmalarını ya da yerleşik yabancı firmaları kapsar. Patent sahibi, lisans sahibi ya da kullanım hakkını elinde tutanlar, patent geliri indirimi (Patent Income Deduction) hakkında yararlanabilirler. Bu indirimden yararlanabilmek için ar-ge merkezi belli bir işletmenin özerk bir bölümü olarak faaliyet göstermeli ve yetkilendirilmelidir. Ar-ge merkezi Belçika dışında da olabilir ancak Belçika’daki yasal bir işletmeye ait olmalıdır (EC, 2014: 14-15).

Belçika'da patentli ve 1 Ocak 2007'den sonra ticari olarak kullanıma girmiş olduğu belgelendirilen ürünlere uygulanan fiili vergi oranı %6,8'dir. Lisanslı sıradan patent gelirleri ve telif ücretleri ile patentli ürünlerin satışından elde edilen gelirlere, teknik bilgi (know-how), ticari markalar, tasarımlar, modeller, gizli süreçler, ticari ve bilimsel bilgi teknolojileri ile IP satışından elde edilen sermaye kazançlarına düşük oranlı kurumlar vergisi uygulanır. Geliştirme giderleri ve diğer patentlerle ilgili giderler standart kurumlar vergisi oranından indirilebilir. Düşük oranlı vergilemeyi esas alan Patent Box rejiminin avantajlarından yararlanabilmek için Belçika'daki bir firmanın ürün ithalatı ya da geliştirmesi gerekli değildir. Avantajlar, yalnızca nitelikli IP'ye sahip Belçika menşeli firmalara ve dış ülkelerdeki ortaklıklarına (şubelerine) uygulanır. İşletme tarafından elde edilen fikrî mülkiyet Belçika'daki bir ar-ge merkezinde ya da yurtdışında geliştirildiyse veya hem Belçika hem de yurtdışındaki firma tarafından ortaklaşa geliştirildiyse düşük oranlı kurumlar vergisi uygulanır (Knight & Maragani, 2013: 49). Belçika'da patent gelirleri indirimi net faaliyet zararı oluşturmamakta ve bu avantaj gelecek yıllara devredilememektedir (Pwc, 2013a: 6).

### 3.4. İngiltere

İngiltere'de Patent Box rejimi 2013 yılında yürürlüğe girmiştir. Ülkede standart kurumlar vergisi oranı %25 olmasına rağmen, Patent Box rejimi %10 fiili vergi oranı ile tüm dünyadan elde edilen nitelikli net patent gelirlerine uygulanmaktadır. İngiltere'deki Patent Box rejiminde çıktı odaklı yeniliklere, patentlerden elde edilen kârlara ve belirli ilaç veya bitkisel yenilik haklarına kurumlar vergisinde %10 indirim hakkı tanınır. 4 yıllık dönem için yapılan bu düzenleme ile ilk yıl kârların yalnızca %60'ına kadar; izleyen yıllarda ise her yıl %10 oranında artarak ve Nisan 2017'de %100'e ulaşmaya kadar devam eder. İngiltere'de ar-ge vergi teşvikleri olarak fazladan indirim hakkı, vergi indirimi, sermaye giderleri için hızlandırılmış amortisman, fikrî mülkiyet gelirleri için Patent Box rejimi uygulanır (EC, 2014: 108-109). İngiltere'de uygulamaların yasal dayanağını 1977 Patent Box Kanunu (Patent Box Act 1977) ve AB Patent Konvansiyonu (EU Patent Convention) oluşturur. İngiliz hükümetince bu rejim patent garantili faaliyetler için de uygulanabilir. Bu rejimden yararlanma şartları (Knight & Maragani, 2013: 52-53):

- Firmanın nitelikli fikrî mülkiyete sahip olması ya da özel bir nitelikli fikrî mülkiyet lisansına sahip olması gerekir.
- Özel bir nitelikli lisansla kastedilen; aynı fikrî mülkiyet ile lisans sahibi olunan hakkın ya da hakların tek bir ülkede ya da bölgede kullanılabilir olması ve grup şirketlerde bir grubun patent buluşu lisansının yarattığı imkânlardan yararlanırken, diğer grup şirketinin devre dışı bırakılmasıdır.
- Firma, grubundaki herhangi bir firmanın ya da kendisinin bizzat gerçekleştirdiği geliştirme faaliyetine ilişkin teşviklerden yararlanabilir. Ancak firma geliştirme faaliyetini kendi bünyesinde gerçekleştirmiş ve firma el değiştirmişse; ek bir şart olarak geliştirme faaliyetleri bu değişimi izleyen 12 ay boyunca devam ettirilmelidir.

- Gruba tabi olan firmaların üyelerinin aktif sahipliği gereklidir. (Bu koşul, ticari ortaklık işletmelerinin ve bağlı küçük grupların muhasebe amaçlarıyla bu rejimi kullanarak tüm karlarını indirebilmelerini engeller.)

İngiltere’de Patent Box rejimi fikrî mülkiyet haklarının diğer türlerinden ticari markalara ve telif haklarına uygulanmamaktadır. Bu rejim; patentlere ve ek güvenlik sertifikası sahibi firmalara, telif ücretlerine, lisans ücretlerine, patentli ürünlerin satışından elde edilen gelirlere, nitelikli patentlerin devrinden elde edilen gelirlere, 3. parti patentlerin hukuk davasında aykırılıktan doğan zararlar ve patent süreçlerine dayalı satışlar ve hizmetlerden elde edilen gelirlere (Knight & Maragani, 2013: 53) ve patentlere benzer özel türde haklara uygulanmaktadır. Bunlar; tıbbi ve bitki koruma ile ilişkili, bitki yetiştiricileri ve bitki çeşidi ile ilgili hakları, tıbbi ve veterinerlikle ilgili ürünlerin pazarlama ruhsatları ve pazarlama veya veri koruma ve veri koruma amacıyla bitki koruma ürünleri ek koruma sertifikalarıdır (Scott & Ross, 2012: 60). İngiltere’de kurumlar vergisine tabi tüm işletmeler bu teşvikten yararlanabilirler. Ancak İngiltere’de kârın hesaplanmasında Hollanda’daki gibi ürün başına hesaplama yapılmamaktadır. İngiliz hükümeti ürün bazlı kâr hesabının idari maliyetleri artıracığını düşünerek, kârların şirket başına hesaplanmasını uygun bulmuştur (McAlister, 2011: 22).

### 3.5. İrlanda

1973 yılından bu yana uygulanmakta olan Çifte İrlanda Vergi Sistemi (Double Irish Tax System) 2010 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. 2015 yılı itibariyle bu teşvik sisteminin yerine Bilgi Geliştirme Teşvik Sistemi (Knowledge Development Box) (O’Hora, 2014: 1) adıyla anılan yeni bir rejim uygulanmaya başlamıştır. Böylelikle Patent Box rejimi ile %5 oranında bir verginin uygulanıp uygulanamayacağı tartışılmış (Hennigan, 2015: 1) ve İrlanda’da verilerin ülkede depolanmasını sağlayacak ek teşvikler getirilmesi planlanmıştır (Wood vd., 2014: 1). İrlanda’da Patent Box rejimi kapsamına; patent, tasarım, model, marka ve fikrî mülkiyet hakları üzerinden elde edilen kazançlar dâhildir (Hill & Rhyne, 2013: 381). Ancak Kasım 2010’da ülkede telif haklarına sağlanan vergi istisnası, ar-ge faaliyetlerine ve yenilikçiliğe katkısının sınırlı olduğu gerekçesiyle kaldırılmıştır (IRO, 2010: 247). Ülkede Ocak 2015 sonrasında kurulan firmalar için 2015 bütçesinde yeni vergi sisteminin uygulanacağı, İrlanda’da faaliyette bulunmak isteyen firmaların tümünün burada ikametgâhının olması şartının aranacağı ve yeni kurullarla hâlihazırda ülkede faaliyet gösteren firmaların 5 yıl daha kendilerine tanınmış imkânlardan yararlanabilecekleri ve %12,5’lik kurumlar vergisi oranının sabit kalacağı ilan edilmiştir (Erb, 2014:1).

“Çifte İrlanda, Hollanda Sandviçi” (The Double Irish, the Dutch Sandwich) olarak adlandırılan sistemde İrlanda’da Apple firmasının Operasyonları ve Apple firmasının satışları için iki ayrı İrlanda şirketi kullanılmaktadır. Apple firmasının, ABD’de ürünleri satılırken firmanın patentleri İrlanda’da bulunduğundan, İrlanda’daki şirkete telif ödemeleri yapılır. Böylelikle kâr İrlanda’da %12,5 oranında vergiye tabi olduğundan, ABD’deki %35 oranındaki vergiden kaçınılmaktadır. İrlanda kanunlarına göre İrlanda’daki



yan şirketin yöneticisi başka bir ülkede yerleşikse, kâr yöneticinin yerleşik olduğu ülkeye aktarılabilir. Dolayısıyla Apple şirketi kârlarını, Virgin Adalarındaki Baldwin Holding’in yöneticisi ve Apple’ın Ceosu aynı kişi olduğu için, Virgin Adalarındaki hesaplarına aktarılabilir. Ancak, ABD dışında yapılan Apple satışları için, İrlanda’nın AB üyesi olması nedeniyle, İrlandalı ikinci bir şirket vasıtasıyla yurtdışından gelen kârlar Hollanda’daki bir başka Apple şirketine vergisiz olarak aktarılabilir. Bu sistem birçok uluslararası firma tarafından kârlarının daha düşük oranda vergilendirilmesini sağlamak amacıyla kullanılmaktadır ki buna “Hollanda Sandviç Sistemi” denilmektedir (Duhigg & Kocieniewski, 2012:1).

### 3.6. İspanya

İspanya’da gayrimaddi varlıkların satışından elde edilen net gelirlerin %60’ı vergilendirilebilir gelirden istisnadır. Vergi teşviği; teknik bilgi (know-how), patentler, tasarımlar, formüller veya gizli süreçleri geliştirenlere tanınır. Ülkede yenilikçi ürün ve üretimlerin teknolojik yenilikle sonuçlanan ar-ge faaliyet süreçlerine %12 oranında yenilikçilik vergi indirimi uygulanır (EC, 2014a: 74-75).

İspanya’da ar-ge vergi teşviklerinden; miktar bazlı ve marjinal bazlı vergi indirimi türleri, Patent Box rejimi, yenilikçi vergi indirimi ve ar-ge personeli için vergi indiriminin her biri bir arada uygulanır. Dolayısıyla İspanya AB’de en zengin ar-ge vergi teşviklerine sahip ülkelerdendir. Ar-ge vergi indirimi türlerinden miktar bazlı olanları firmalar tarafından ne kadar çekici bulunsalar da, marjinal bazlı ve çıktı odaklı Patent Box teşvikleri özellikle de mali özerkliğe sahip bölgelerde önemli ölçüde belirleyici olduğundan pek tercih edilmemektedir. Nitekim İspanya’da standart kurumlar vergisi %30 iken Bask bölgesinde bu oran %28’dir. Ar-ge vergi teşvikleri İspanya’da %42-25 iken, Bask’ta %50-30’dur. Bask İspanya’daki Patent Box rejiminin genel özelliklerini kabul eden ayrı bir Patent Box rejimini benimsemiştir (Taxand, 2010: 1). Ülkede bürokratik süreçlerin çok karmaşık ve belirsiz oluşu küçük firmalara oranla büyük firmaların vergi teşviklerinden yararlanabilmelerine imkân tanımaktadır (EC, 2014: 36).

İspanya’daki Patent Box rejiminin genel özellikleri incelendiğinde; rejimden yararlanılabilmesi için tüm nitelikli ar-ge harcamaları İspanya’da gerçekleştirilmeli ya da AB’de veya AB Ekonomik Alanında gerçekleşmiş olmalıdır. Elde bulundurulmuş haklarının ülkede bulunma zorunluluğu yoktur. Ülkedeki standart kurumlar vergisi oranı %30 iken, nitelikli gelir üzerindeki fiili vergi oranı %15’tir (Deloitte, 2012: 2). İspanya’da telif hakları dolayısıyla elde edilen gelirlerin %50’si vergiden istisnadır. İspanya’da telif haklarından elde edilen gelirler, geliştirme giderlerinin 6 katını geçemez. Patent Box rejimi teşviklerinin uygulanması için brüt veya net patent gelirleri seçilebilir. İspanya’da, ülke dışındaki kaynaklardan elde edilen telif gelirleri ile ilgili kâr payları üzerinden bir vergi indirimi bulunmaktadır. İndirim miktarı, yurtdışında ödenen vergiye eşit ya da İspanya’daki kurumlar vergisine benzerdir ya da İspanya’da elde edilen gelire Patent Box rejimi kapsamında uygulanacak en düşük miktar ile sınırlıdır (Pwc, 2013: 13).

### 3.7. Fransa

Fransa, kârlı projelere ve marjinal yatırımlara en cömert ar-ge vergi teşviklerini sunan ülkelerdendir. Ülkede Patent Box rejimi 2000 yılında yürürlüğe girmiştir. 2005 yılında Fransız Patent Box rejiminde uygulanan vergi oranı %19’dan %15’e indirilmiştir. Ancak AB komisyonunca Patent Box rejiminin Fransa’daki uygulaması OECD’nin ve AB’nin zararlı vergi rekabeti tarifine takılmıştır (Evers vd., 2015: 1).

Patent Box rejimi Fransa hariç tüm AB ülkelerinde nitelikli IP üzerinden patent geliri indirimi (Patent Income Deduction) sayesinde indirilmiş oranlarda uygulanır (Merill vd., 2012: 1674). Fransa’da nitelikli IP’nin transferi, satışı, yan lisansı ve lisansından elde edilen gelirlerin kurumlar vergisi %15 oranında azaltılmış şekilde uygulanmaktadır. Patentler, patentli buluşlar ve bunların neden olduğu ilerlemeler, endüstriyel üretim süreçlerinin patentleri, patentli buluşlar ve bitkisel buluşlarla ilgili sertifikalar için düşük oranlar uygulanır. Fikrî mülkiyeti geliştiren firma tarafından veya IP’yi elde ettikten sonra 2 yıl için elinde tutan firma tarafından düşük oranlı vergilerden yararlanılabilir. Kurumlar vergisine ve nitelikli fikrî mülkiyete tabi gelirlere Patent Box rejimini uygulamak için firmanın ürünü Fransa’da geliştirmesi veya üretmesi gerekli değildir (Knight & Maragani, 2013: 50-51).

### 4. Türkiye’de Patent Box Rejimi

Türk vergi hukukunda Patent Box rejimi ile ilgili ilk düzenleme 2014 yılında “Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna” başlıklı bir maddenin Kurumlar Vergisi Kanununa eklenmesi ile gerçekleştirilmiştir. 06.02.2014 tarih ve 6518 Sayılı Kanunun 82. maddesi ile 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5/B maddesi eklenmiş ve bu düzenleme 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4(z) bendinde değişiklik yapılarak katma değer vergisi açısından da kapsama dâhil gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı için istisna getirilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesine göre; Türkiye’de Patent Box rejimi 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,
- 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. Türkiye'de uygulanan standart kurumlar vergisi oranı %20 olduğundan; 100 birimlik nitelikli fikrî mülkiyet faaliyetinden elde edilmiş gelirin %50 si istisnaya tabi olduğundan, fiili kurumlar vergisi oranı  $(50 \times 0,20 = 0,10)$  %10'dur. Hesaplanan fii vergi oranı nitelikli fikrî mülkiyetten elde edilen net gelirlere uygulanır. Nitelikli fikrî mülkiyet; teknoloji geliştirme bölgelerindeki ar-ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen lisans, patent, adaptasyon, geliştirme, revizyon, dağıtım ve uyumlu türetilen yazılım veya ürünleri kapsar. Türkiye'de, Patent Box rejimi teknoloji geliştirme bölgelerinde yürütülen ar-ge faaliyetlerinden elde edilen fikrî mülkiyet için ve Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme, yenilik ve yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan buluştan, patentli veya 6518 Sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinin ardından Türk Patent Enstitüsü tarafından sertifika ile onaylanmış faydalı modelden doğan gelirler için geçerlidir. Bu istisna, buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar için de uygulanmaktadır.

İstisna uygulanabilmesi için; 551 Sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında; patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluş olması ve patent veya araştırma raporu sonucunda faydalı model belgesi alınmış olması, patenti ya da buluşu geliştirme yetkisini haiz olup, patent ya da buluşa ait belgenin sahibi veya belge üzerinde tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olunması gerekmektedir. İstisna uygulamasına patent veya faydalı model belgesinin verildiği tarihten itibaren başlanır ve ilgili patent veya faydalı model belgesine sağlanan koruma süresi içinde bu istisnadan yararlanılabilir. Kazancın tespitinde Maliye Bakanlığınca hazırlanacak değerlendirme raporları dikkate alınacaktır. 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. Dolayısıyla Türkiye'de Patent Box rejiminde yararlanılacak istisna için getirilen %100'lük tavanın hesaplanmasında "yararlanılabilecek toplam istisna tutarı" dikkate alınmaktadır. Bu madde kapsamında istisnadan yararlanılan serbest meslek kazançları ile gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak vergi kesintisi %50 oranında indirimli hesaplanır. Kazanç ve iradı kesinti yoluyla vergilenen ve beyanname vermesi gerekmeyen mükellefler için indirimli vergi kesintisi en fazla 5 yıl süre ile uygulanır. Bu madde kapsamındaki istisna uygulamasından yararlanan mükellefler, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında yer alan istisna uygulamasından ayrıca yararlanamamaktadırlar. Maddede belirtilen istisna tutarı olan %50 oranını değiştirmeye Bakanlar Kurulu, değerlendirme raporunun hazırlanması ile patentli ya da faydalı buluşlu kazancın ayrıştırılmasındaki yöntemlerin tespitindeki usul ve esasları belirlemeye ise Maliye Bakanlığı yetkilidir.

## **5. Türkiye'deki Patent Box Rejiminin AB Uygulamaları ile Karşılaştırılması**

Patentlerden elde edilen gelirler, kurumlar vergisi oranı üzerinde aşağı yönlü bir baskı uygularlar. Hükümetler bu faaliyetlerin yüksek mobilitesi yüzünden rekabetçi yapılarını koruyabilmek ve sürdürebilmek adına genellikle kurumlar vergisinde indirimi

seçerler. Bu durum 1980-1990 arasında OECD ülkelerinde kurumlar vergisi oranlarında yaşanan düşüş trendine benzetilebilir (Griffith & Miller, 2011: 27). Örneğin; Tablo 1'de, AB'de nitelikli fikrî mülkiyet hakları için sağlanan fiili kurumlar vergisi oranlarından en düşük dolayısıyla en rekabetçi kurumlar vergisi oranlarının sırasıyla Hollanda (%5), Lüksemburg (%5,76) ve Belçika'da (%6,8) olduğu görülmektedir. Diğer yandan patent gelirlerine yönelik olarak vergi teşvikleri sunan birçok AB ülkesine kıyasla İngiltere (2013) ve Türkiye (2014) bu rejime sonradan dâhil olan ülkeler arasında yer almaktadır. Bu iki ülkenin patent gelirleri için uyguladıkları fiili vergi oranları çalışmada incelenen AB ülkelerinin %5 ile %15 efektif vergi oranlarının arasında kalmakta ve bu oranların ortalaması sayılabilecek %10 oranındadır.

**Tablo: 1**  
**Seçilmiş AB Ülkelerinin Standart ve Fiili Kurumlar Vergisi Oranları**

Ülke	Nitelikli Fikrî Mülkiyet için Fiili Kurumlar Vergisi Oranı	Standart Kurumlar Vergisi Oranı	Uygulama Yürürlük Tarihi
Hollanda	% 5	%25	2007
Lüksemburg	% 5,76	%21	2008
Belçika	% 6,8	%33	2007
İngiltere	% 10	%20	2013
Türkiye	% 10	%20	2014
İrlanda	% 12,5	% 12,5	1973
İspanya	% 15	%28	2008
Fransa	% 15,5	%33,33	2001

*Kaynak: Deloitte, 2015: 2-11; (PWC, 2011: 13-17'deki verilerden yararlanılarak oluşturulmuştur.*

Fransa'da ve İspanya'da elde edilen patent gelirlerine ilişkin vergi teşvikleri nitelikli fikrî mülkiyet lisanslarından elde edilen gelire uygulanabilmektedir. Fikrî mülkiyet haklarını geliştirme faaliyetleri ya da ar-ge sözleşmeleri ile elde edilen mülkiyet haklarını geliştirme faaliyetleri Belçika'da ve Hollanda'da vergi mükelleflerince bizzat gerçekleştirilebilmekte veya ilgili ya da ilgisiz başka bireylerce yapılabilmekte ve bazı özel koşullarda maliyet paylaşımı düzenlemelerine gidilebilmektedir (Merill vd., 2012: 1673).

Belçika, Fransa, İrlanda, İspanya gibi bazı ülkelerde geçmişte yapılan ar-ge harcamalarının yeniden elde edilmesine gerek bulunmamaktadır. Sonuçta fikrî mülkiyet geliri ile ilişkili giderlerin vergi değeri, fikrî mülkiyet gelirleri üzerindeki vergi yükünü aşabilir. Fransa ve İspanya'da İngiltere'dekinin tersine bir uygulama olarak nominal lisans gelirlerine Patent Box rejimi uygulanmamaktadır. Ülkelerin çoğunda yönetim giderleri ve finansman giderleri fikrî mülkiyet gelirlerine tahsis edilerek (IP Box) net gelir yaklaşımı benimsenirken, yalnızca Belçika'daki brüt fikrî mülkiyet gelirleri Patent Box rejimine tabidir. İngiltere, Hollanda, Belçika ve İspanya'da mükelleflere Patent Box rejiminin uygulanabilmesi için; kendi geliştirdikleri fikrî mülkiyetin varlığı gereklidir. 12 ülke arasında Patent Box rejiminde uygulanan vergi oranlarının en yüksek olduğu ülkeler; Fransa ve İspanya'dır (Evers vd., 2015:1).

Ülkelerin Patent Box rejimlerinde fikrî mülkiyet haklarından elde ettikleri gelirlerin vergilerle teşvik edilmesinde farklı uygulamalar benimsenmiş olsa da sonuçta fiili vergi oranlarından da anlaşılacağı üzere birbirine benzer sonuçlara ulaşılmaktadır (Aykın, 2014: 83). Belçika, Hollanda, Türkiye, Fransa, Lüksemburg ve İspanya'da Patent Box rejimi kapsamındaki gelirlerin vergilendirilmesinde gelirin belirli bir yüzdesi istisna tutulmaktadır. Belçika'da, Lüksemburg'da ve Hollanda'da Patent Box rejimi kapsamındaki gelirlerin vergilendirilmesinde patent gelirlerinin %80'i, İspanya'da %60'ı, Türkiye'de ise %50'si istisna kapsamındadır. Ancak İngiltere'de, Fransa'da ve İrlanda'da bu tür bir istisna bulunmamaktadır.

**Tablo: 2**  
**Seçilmiş AB Ülkelerindeki Patent Gelirlerine İlişkin Vergi Rejiminin Kapsamı**

Ülke	Patent Gelirlerine İlişkin Vergi Rejimi Kapsamındaki Gelirlerin İstisna Oranı	Nitelikli Fikri Mülkiyetin Kapsamı	Mükellefe Geliştirilmemiş Haklar Kapsamında mı?	Ülke İçinde Kullanılabilir mi?
Hollanda	%80'i	Patentler, ar-ge sertifikasına sahip fikrî mülkiyet hakları (yenilikler, prosedürler, belirli yazılımlar, tasarım, model, teknik bilimsel araştırmalar)	Hayır	Evet
Lüksemburg	%80'i	Patentler, ek koruma sertifikaları, tasarımlar, faydalı modeller, ticari marka, alan adı (domain name), yazılımlara ilişkin telif hakları	Evet	Sadece mükellef tarafından bizzat geliştirilmiş fikrî mülkiyet hakkı kazançları için geçerlidir.
Belçika	%80'i	Patentler, ek koruma sertifikaları, patent veya ek koruma sertifikaları ile çok yakın bağı olan belirli know-how (bilgi)	Hayır	Evet
İngiltere	-	Patentler, ek koruma sertifikaları, patent benzeri diğer belli haklar	Hayır	Evet
Türkiye	%50'si	Türkiye'de gerçekleştirilen ar-ge ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan patent veya faydalı model belgesi verilerek koruma altına alınan buluşlar	Yurtdışından edinilen patentlerde geçersiz. Yurt içi için özel bir ruhsata sahipse geçerlidir.	Evet
İrlanda	-	Patentler, tasarım, model, ticaret unvanları ve fikrî mülkiyet hakları üzerinden elde edilen kazançlar	-	-
İspanya	%60'ı	Patentler, çizimler, modeller, gizli formül ve prosedürler	Hayır	Hayır
Fransa	-	Patentler, ek koruma sertifikaları, tescil edilebilir yenilikler, patente ilgili üretim prosedürleri, patentlerin geliştirilmesi	Evet	Hayır

*Kaynak: PwC, 2014: 1-8'deki verilerden yararlanılarak oluşturulmuştur.*

Belçika, Lüksemburg ve Hollanda fikrî mülkiyet hakları ile ilgili özel teşviklere sahip olmalarına rağmen, İrlanda'da fikrî mülkiyet için özel hükümler bulunmamaktadır (Scott & Ross, 2012: 61). AB ülkeleri ile karşılaştırıldığında Türkiye'deki uygulamanın pek çok açıdan daha dar kapsamlı olduğu, oysaki AB ülkelerindeki Patent Box rejimlerinden Tablo 2'de görüleceği üzere özellikle Lüksemburg'daki uygulamanın; patentler, tasarımlar, faydalı modeller, ticari marka, alan adı (domain name), yazılımlar gibi telif hakları ve ek koruma sertifikalarını ve Hollanda'daki uygulamanın; patentler, ar-ge sertifikasına sahip fikrî mülkiyet haklarından yenilikler, tasarım, model, belirli yazılımlar, prosedürler, teknik bilimsel araştırmaları da kapsadığı yani, kapsamlarının çok daha geniş olduğu görülmektedir. Bununla birlikte diğer AB ülkelerinde Patent Box rejimi

kapsamındaki fikrî mülkiyet haklarından farklı olarak İspanya’da gizli formül ve süreçlerin, Belçika’da ise patent veya ek koruma sertifikaları ile bağlantılı teknik bilginin (know-how) ilgili rejime dâhil olduğu görülmektedir.

Türkiye’de ise; ülke sınırları içinde gerçekleştirilen araştırma ve geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri sonucu ortaya çıkan patent veya faydalı model belgesi ile koruma altına alınmış buluşlar Patent Box rejimi kapsamına girmektedir.

## 6. AB Yenilikçilik Birliği ve Türkiye’nin Mevcut Durumu

AB Yenilikçilik Birliği kriterleri temelde iki strateji belgesinin belirlediği kriterlerden ve hedeflerden oluşur. 2000-2010 yılları için Lizbon Stratejisi ve 2010-2020 yılları için Avrupa 2020 Stratejisi adlarıyla anılmaktadır. Lizbon Stratejisi (2000-2010) kriterleri üzerinde 15 AB üyesi ülkenin liderleri anlaşmaya varmıştır. 2010 yılına kadar AB’nin dünyanın en rekabetçi ve dinamik bilgi ekonomisi haline getirilmesi için bilgi toplumuna geçişin sağlanması, ar-ge yatırımlarının artırılması (2010 yılı itibariyle toplam GSYİH’nin %3’ünün ar-ge’ye ayrılması) ve Avrupa Araştırma Alanı’nın oluşturulması hedeflenmiştir (EC, 2010: 4). Avrupa 2020 Stratejisi (2010-2020) kriterleri ise: Yenilikçilik Birliği, Hareket Halinde Gençlik, Dijital Gündem, Küreselleşme Çağı İçin Entegre Sanayi Politikası, Kaynakları Daha Verimli Kullanan Avrupa, Yeni Beceriler ve İşler İçin Gündem ve Yoksulluğa Karşı Avrupa Platformu’dur. 2020 Stratejisi hedefleri; 20-64 yaş nüfusun %75’inin istihdam edilmesi, AB’nin GSYİH’nin %3’nün ar-ge’ye tahsisi, sera gazı salınımlarının 1990 yılı seviyesine kıyasla en az %20 azaltılması, yenilenebilir enerjinin AB’nin toplam enerji tüketimindeki payının %20’ye çıkarılması ve enerji verimliliğinin %20 oranında artırılması, okulu terk etme oranının %10 civarında düşürülmesi ve yükseköğretime katılım oranının %40’a çıkarılması, ulusal yoksulluk sınırında yaşayan Avrupalı sayısının %25 oranında azaltılması ile yaklaşık 20 milyon insanın yoksulluktan kurtarılmasıdır (EC, 2010a: 13).

2001’den bu yana ülkelerin yenilik durumunu izleyen AB Yenilikçilik Birliği karnelerinde 8 yenilikçilik unsuru sayılmıştır. Bunlar; insan kaynakları, firma yatırımları, yenilikçiler, açık, mükemmel ve cazip araştırma sistemleri, bağlantılar ve girişimcilik, finans ve destek, ekonomik etkiler ve fikrî varlıklardır. Fikrî varlıklar başlığı altında; patent başvurularının, toplumsal amaçlı patent başvurularının, topluluk ticari markalarının ve topluluk tasarımlarının GSYİH’daki payları göz önünde bulundurulmaktadır. AB Yenilikçilik Birliği Raporu 2014 rakamlarına göre; Türkiye “modest innovator” (mütevazı yenilikçi) olarak tanımlanmıştır. Türkiye’nin performansı, firmaların yatırımları hariç, tüm boyutlarıyla AB ortalamasının altında kalmıştır. Türkiye’nin yenilikçilik performansı; 2007-2013 yılları arasında (%31-%36) oranlarında seyretmiş, 2014’te ise %46’lık keskin bir yükseliş göstermiştir. Yenilikçi ürünlerin satış payında %24, markalarda %14, toplumsal sorunlara dair patent başvurularında %22 yükseliş görülürken, KOBİ’lerin ev içi yeniliklerinde %-3,1 ve işbirlikçi yenilikçi KOBİ’lerde %-3,1 azalışa rastlanılsa da, yeniliklerin satış payı göreceli olarak güçlü bir performans göstermiştir. Ancak Türkiye’nin AB’ye kıyasla en önemli göreceli zayıflıklarının; yurt dışından lisans ve

patent gelirleri, kamu-özel sektör bilimsel işbirliği, yayınlar, toplum tasarımı ve markalar olduğu belirtilmiştir (Hollanders vd., 2015). Nitekim önemli yenilikçilik göstergelerinden patentler, ticari markalar ve tasarımların Türkiye’deki gelişimi AB ülkeleriyle karşılaştırıldığında Tablo 3’teki Eurostat verilerine göre; Türkiye’deki patent, ticari marka ve tasarım başvurularının, seçilmiş AB ülkelerine göre Lüksemburg’daki ve İrlanda’daki patent başvuru rakamları hariç ticari marka başvuruları ve tasarım başvuruları dâhil olmak üzere tüm başvurularda daha düşük performansa sahip olduğu rahatlıkla görülmektedir.

**Tablo: 3**  
**Seçilmiş AB Ülkeleri ve Türkiye’nin Patent, Ticari Marka ve Tasarım Başvuru Rakamları**

	Patent Başvuruları (2012)	Ticari Marka Başvuruları (2014)	Tasarım Başvuruları (2014)
AB 28	65,986.21	82,609	60,560
Belçika	1,505.68	2,066	1,052
İrlanda	381.25	1,028	257
Fransa	8,925.54	7,475	5,854
Hollanda	3,408.49	3,970	2,147
İngiltere	5,350.83	11,775	5,685
Lüksemburg	72.03	1,244	568
İspanya	1,568.38	8,758	3,375
Türkiye	666.02	625	102

Kaynak: Eurostat, 2015a; Eurostat, 2015b; Eurostat, 2015c’deki verilerden yararlanılarak oluşturulmuştur.

## 7. Patent Box Rejimi Üzerine Genel Değerlendirmeler

Patent gelirlerine ilişkin vergi teşvikleri, vergi rekabeti aracılığıyla gayri maddi varlıkların ülkeler arasında yer değiştirmesine, bu göç ise ülkeler tarafından ulusal çıkarların üstün tutulduğu vergileme eğilimlerine yer verilmesine ve sonuç olarak çeşitli uluslararası vergilendirme sorunlarına yol açmaktadır. AB’de, özellikle ileri teknoloji kullanan çokuluslu firmalar tarafından Patent Box rejimine yoğunlukla başvurulmaktadır. Bu rejim, çokuluslu firmaların “Çifte İrlanda, Hollanda Sandviçi” türevi vergiden kaçınma hileleri ile yenilikçilik faaliyetlerinin teşvik edildiği ve patentlerin gerçekleştirildiği, satıldığı ve kârların elde edildiği ülkelerin farklılaşmasına ve vergi erozyonuna neden olmaktadır. Patent gelirlerinin vergilendirilmesindeki teşvikler aracılığıyla firma kârları ve satış kazançları daha düşük oranlı vergilere tabi olup, rahatlıkla başka ülkelere aktarılabilir. Bununla birlikte bu tür rejimler yüksek katma değerli faaliyetlerin artması, üretimin artması ve ülke içi patent geliştirmeleri bakımından firmaları teşvik etmektedir. Ancak yenilikçi ve nitelikli ar-ge ve diğer miktar bazlı ar-ge vergi indirimleri yararlı uygulamalar olsalar da, “çıktı odaklı ar-ge’ye dayanan” Patent Box rejimi pek önerilen bir politika değildir. Bunun nedeni henüz çıktı elde edilememiş (ticarileşmemiş) ar-ge çalışmaları ile yapılmış ar-ge yatırımlarının, batık maliyetler olarak kalmaları ve Patent Box rejimi teşvikleri kapsamında değerlendirilmemeleridir. Oysaki Patent Box rejimi yerine uygulamada destekleyici ve ar-ge’yi yalnız çıktı odaklılıkla sınırlandırmayan daha kapsamlı ar-ge vergi indirimlerinin çok daha yararlı olacağı ileri sürülebilir.

Ayrıca Patent Box rejimi uygulanan fiili oranlar ve kapsam bakımından değerlendirildiğinde; gerçekçi bir teşvik sistemi için indirimli kurumlar vergisi oranının %5 ile %15 aralığında olması ve Patent Box rejiminin diğer patentli ürünleri, yabancı firmaları ve malları da kapsayacak şekilde tasarlanması gerekmektedir (Knight & Maragani, 2013: 57,62). Çoğu AB ülkesinde ve AB üyesi olmayan birçok ülkede sözü edilen oran aralığında fiili kurumlar vergisi oranına rastlanmaktadır. Ancak uygulamada bazı ülkelerde örneğin İngiltere’de fikrî hakların diğer türlerine, söz konusu türdeki fikrî mülkiyetlerin ileri teknoloji faaliyetlerini çekmekte katkısı olmayacağı düşünüldüğünden, vergi teşviki verilmemektedir.

Diğer bir açıdan Patent Box rejimi, bölgeler ve işletmeler açısından farklılaşmamaktadır. Küçük ve orta büyüklükteki işletmelere tercihli oranlar sunulsa da, teşvik kapsamında tavan uygulandığından, bu uygulama sadece büyük firmalar için sınırlandırıcıdır (EC, 2014: 62). Bir başka bilimsel çalışmanın sonucuna göre ise patent gelirlerine ilişkin vergi teşvikleri ile patent üzerinden elde edilen gelirlerdeki artış, vergi oranlarındaki düşüşü telafi edememektedir (Griffith vd, 2011: 1) Özellikle Benelüks ülkelerinde ve İngiltere’de uygulandığında büyük bir vergi kaybına neden oldukları savunulmuştur (Griffith vd, 2014: 21). Dolayısıyla Patent Box rejimi ve benzeri rejimler yabancı yatırımcıları ve ileri teknoloji üretimlerini ülkeye çekmeye yetse de, nitelikli insan kaynakları ve yatırımcıları koruyacak nitelikte fikrî mülkiyet hakları kanunları olmadığı müddetçe ülkelerin vergi kaybı kaçınılmazdır (Şakar, 2015: 552). Ancak önemli gelir kayıplarına yol açan diğer bir unsur düşük oranlı kurumlar vergisi sunan Patent Box rejimleri ile vergi oranı yüksek ülkelerden düşük olanlara doğru gerçekleşen kâr aktarımlarıdır (Huizinga & Laeven, 2008: 1164). Bu tür bir teşvik mekanizmasının mali yönden etkinlik analizi iyi yapılmalıdır. Dolayısıyla Patent Box rejimi kapsamında değerlendirilebilecek kazanç tutarının tespitindeki tercihler ile fiili vergi oranları ilgili ülkelerin hem vergi kayıplarını hem de Patent Box rejimi aracılığıyla elde edecekleri ileri teknoloji yatırımlarını ve nitelikli iş gücünün olası istihdam imkânlarını etkileyecektir.

Nitekim literatürde kurumlar vergisinin ar-ge ve patent sahipliği üzerindeki etkisini ölçmeye yönelik yapılan bir çalışmada; düşük oranlı patent gelir vergilerinin, yüksek getirili yabancı icat patent sahipliğini çektiği ve düşük oranlı vergi uygulayan ülkelere patent gelirlerinin aktarıldığı savunulmaktadır. Ancak mucit ülke kontrol edilen yabancı şirket yasalarını uygulamaya koydu ise, patent sahibinin vergi cenneti ülkede olma olasılığının oldukça düştüğü iddia edilmektedir (Böhm vd., 2012: 2-3). Buradan yola çıkılarak patenti icat eden firmanın bulunduğu ülkede kontrol edilen yabancı kurum yasalarının yürürlükte olmasının, patent gelirlerinin vergi cenneti ülkeye aktarımını önlemede önemli bir unsur olacağı söylenebilir. Yalnız bazı ülkelerdeki Patent Box rejiminin daha kapsayıcı olması, sözü edilen durumla mücadeleyi güçleştirebilir. Şöyleki fikrî mülkiyet geliştirme faaliyetlerinin bizzat mükellef tarafından ya da diğer kişilerce yapılması şartı Belçika’da ve Hollanda’da aranmamaktadır. Hollanda dışındaki AB ülkelerinin Patent Box rejimlerinde, geliştirme maliyetlerinin indirilmesi gerekli değildir. Bunun sonucunda nitelikli fikrî mülkiyet üzerindeki fiili vergi oranı, gözükten vergi oranından oldukça düşük olabilmektedir. İspanya hariç AB ülkelerinin hepsinde edinilen



fikrî mülkiyet hakkı, Patent Box rejiminden yararlanabilir ancak bunun için mükellefin fikrî mülkiyeti geliştirmesi ve fikrî mülkiyet haklarından elde edilen masrafları patentlere ilişkin gelirinden indirmesi gerekmektedir (Merill vd., 2012: 1667,1673). Bu bağlamda OECD'nin Modifiye Nexus Yaklaşımı ile ana şirket ve yan şirketin ar-ge harcamalarının toplamının, nitelikli harcamaların tespitinde maksimum %30'luk sınırlama getirilmesi; ülkeler arasında kâr aktarımında patent sahibi ülkenin lehine bir uygulama olmuştur. Ancak Patent Box rejiminin bazı ülke uygulamalarında zararlı vergi rekabetine yol açması, OECD'nin BEPS Action Plan 5 Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamında güncellenmesi ihtiyacını doğurmaktadır. Bununla birlikte Patent Box rejiminin uygulanması ile oluşacak gelir kaybına karşılık ülkenin elde edeceği ar-ge ve yeniliklerin düzeyi tam olarak tahmin edilemediğinden, ülkenin yenilikçilik stratejileri gözden geçirilerek, öncelikli sektörler tespit edilmelidir. Türkiye'deki Patent Box rejimi ar-ge merkezlerindeki araştırma geliştirme faaliyetleri sonucunda elde edilen patent vb. unsurları da içerdiğinden, ar-ge merkezleri birer pilot bölge olarak seçilip, buradaki firmaların ve oluşturdukları yeniliklerin katma değeri yıllara göre değerlendirildikten sonra zararlı vergi rekabeti tanımlamasına dâhil edilemeyecek bir Patent Box rejimi uygulanmalıdır.

Ocak 2013'te 25 AB üyesi devlette patent tescil belgesi ile ilgili masrafların düşürülmesi amacıyla ortak patent (unitary patent) uygulamasına geçilmiştir. Şubat 2013'te patent uyumsuzluk davalarında ortak yargılama yapılabilmesi için Birleşik Patent Mahkemesi Anlaşması (Unified Patent Court Agreement) imzalanmış olup (EPO, 2013: 1), bu anlaşmaya dâhil olan ülkeler arasında; Lüksemburg, Fransa, Belçika gibi ülkeler yer almaktadır (EC, 2013: 1). Dolayısıyla AB üyesi olmayan ülkelerin de Avrupa Patent Komisyonunda (European Patent Commission) ve Avrupa Patent Ofisinde (European Patent Office) bulunmalarına rağmen, Ortak Patent ve Birleşik Patent Mahkemesi Anlaşmalarının yalnız AB üyelerini kapsaması ve bu düzenlemelerin AB dışındaki ülkeleri nasıl etkileyeceği bu uygulamalar hala karşılıklı görüşmelerle geliştirilmekte olan tasarımlardan henüz öngörülememektedir.

AB Yenilikçilik Birliği Kriterleri göz önünde bulundurulduğunda Türkiye'nin performansı pek iyi değildir. AB Yenilikçilik Birliği Kriterlerinden; firmaların yatırımları hariç, özellikle yurt dışından lisans ve patent gelirleri, kamu-özel sektör bilimsel işbirliği, yayınlar, toplum tasarımı ve markalar ile Eurostat verilerine göre; patent başvuruları, marka ve tasarım oluşturma gibi fikrî değerler bakımından seçilmiş AB ülkeleri ile karşılaştırıldığında Türkiye'nin performansının, belirtilen kriterlerin yaklaşık olarak tamamında AB ortalamasının altında olduğu görülmüştür. Bu noktada ülkemizdeki ar-ge faaliyetlerinin ve bunların sonucunda oluşacak çıktılar olan patentler vb. unsurların Patent Box rejimi yerine, ar-ge vergi indirimleri ile desteklenmesinin daha yararlı olacağı düşünülmektedir.

## Kaynaklar

- Alstadsaeter, A. & S. Barrios & G. Nicodeme & A.M. Skonieczna & A. Vezzani (2015), “Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D”, *European Commission Taxation Papers*, Working Paper No. 57, January, 1-48.
- Atkinson, R. & S. Andes (2011), *Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation*, October, <<http://www.itif.org/files/2011-patent-box-final.pdf>>, 10.10.2015, 1-22.
- Aykın, H. (2014), “Ticarileşmiş Sınai Mülkiyet Haklarından Elde Edilen Kazançlar İçin Yeni Vergisel Teşvik: Patent Box Rejimi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Eylül, 312, 75-86.
- Bevington, M. & N. Dolman & M. Blunt, (2015), “Green Light for New Approach to Patent Boxes”, *Tax/ Intellectual Property*, March, <[http://www.bakermckenzie.com/files/Publication/04d9b738-aa4c-4eb9-a2dc-6ba68e636351/Presentation/PublicationAttachment/73e539f9-c2ff-44bc-962a-6e70e1c7e014/al\\_london\\_patentboxes\\_mar15.pdf](http://www.bakermckenzie.com/files/Publication/04d9b738-aa4c-4eb9-a2dc-6ba68e636351/Presentation/PublicationAttachment/73e539f9-c2ff-44bc-962a-6e70e1c7e014/al_london_patentboxes_mar15.pdf)>, 11.10.2015, 1-3.
- Böhm, T. & T. Karkinsky & N. Riedel (2012), “The Impact of Corporate Taxes on R&D and Patent Holdings”, *NBER Trans-Atlantic Public Economics Seminar of Business Taxation*, June, <[http://conference.nber.org/confer//2012/TAPES12/Boehm\\_Karkinsky\\_Riedel.pdf](http://conference.nber.org/confer//2012/TAPES12/Boehm_Karkinsky_Riedel.pdf)>, 10.10.2015, 1-42.
- Bradley, S. & E. Dauchy & L. Robinson (2015), *Cross-Country Evidence on the Preliminary Effects of Patent Box Regimes on Patent Activity and Ownership*, October, <[http://www.researchgate.net/publication/283017176\\_Cross-Country\\_Evidence\\_on\\_the\\_Preliminary\\_Effects\\_of\\_Patent\\_Box\\_Regimes\\_on\\_Patent\\_Activity\\_and\\_Ownership](http://www.researchgate.net/publication/283017176_Cross-Country_Evidence_on_the_Preliminary_Effects_of_Patent_Box_Regimes_on_Patent_Activity_and_Ownership)>, 17.09.2015, 1-32.
- Deloitte, (2012), *R&D Tax Update Patent Box Regimes What’s Inside?*, 5 March, <<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/ca-en-tax-patent-box-regimes.pdf>>, 10.10.2015, 1-3.
- Deloitte (2015), *AB Kurumlar Vergisi Oranları*, August, <<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-corporate-tax-rates-2015.pdf>>, 20.10.2015, 1-12.
- Dischinger, M. & N. Riedel (2008), “Corporate Taxes and the Location of Intangible Assets within Multinational Firms”, *Seminar for Economic Policy*, Department of Economics, 28 July, University of Munich, <[http://www.researchgate.net/publication/5164223\\_Corporate\\_Taxes\\_and\\_the\\_Location\\_of\\_Intangible\\_Assets\\_Within\\_Multinational\\_Firms](http://www.researchgate.net/publication/5164223_Corporate_Taxes_and_the_Location_of_Intangible_Assets_Within_Multinational_Firms)>, 15.10.2015, 1-34.
- Dischinger, M. & N. Riedel (2011), “Corporate Taxes and the Location of Intangible Assets within Multinational Firms”, *Journal of Public Economics*, 95(7), 691-707.
- Duhigg, C. & D. Kocieniewski (2012), “How Apple Sidesteps Billions in Taxes”, *The New York Times*, April 28, <[http://www.nytimes.com/2012/04/29/business/apples-tax-strategy-aims-at-low-tax-states-and-nations.html?\\_r=2&scp=1&sq=Peter%20Oppenheimer&st=Search](http://www.nytimes.com/2012/04/29/business/apples-tax-strategy-aims-at-low-tax-states-and-nations.html?_r=2&scp=1&sq=Peter%20Oppenheimer&st=Search)>, 19.10.2015.
- Erb K., P. (2014), *Ireland Declares ‘Double Irish’ Tax Scheme Dead*, October 15, <<http://www.forbes.com/sites/kellyphillips/2014/10/15/ireland-declares-double-irish-tax-scheme-dead/>>, 15.10.2015.

- Ernst & Young (2015), “OECD Explains Agreed Approach on Intangible Property Regimes Under BEPS Action”, *Global Tax Alert*, 9 February, <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/OECD\\_explains\\_agreed\\_approach\\_on\\_intangible\\_property\\_regimes\\_under\\_BEPS\\_Action\\_5/\\$FILE/2015G\\_CM5191\\_OECD%20explains%20agreed%20approach%20on%20intangible%20property%20regimes%20under%20BEPS%20Action%205.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/OECD_explains_agreed_approach_on_intangible_property_regimes_under_BEPS_Action_5/$FILE/2015G_CM5191_OECD%20explains%20agreed%20approach%20on%20intangible%20property%20regimes%20under%20BEPS%20Action%205.pdf)>, 19.09.2015, 1-4.
- Ernst, C. & C. Spengel (2011), “Taxation, R&D Tax Incentives and Patent Application in Europe”, *ZEW Discussion Papers*, 11-024, <<ftp://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp11024.pdf>>, 13.10.2015, 1-39.
- Ernst, C. & K. Richter & N. Riedel (2014), “Corporate Taxation and The Quality of Research and Development”, *International Tax and Public Finance*, <<http://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp13010.pdf>>, 13.10.2015, 1-33.
- European Commission (2010), *Commission Staff Working Document Lisbon Strategy Evaluation Document*, <[http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/lisbon\\_strategy\\_evaluation\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/lisbon_strategy_evaluation_en.pdf)>, Brussels, 10.10.2015, 1-22.
- European Commission (2010a), *Europe 2020*, <<http://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%200007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf>>, 10.10.2015, 1-37.
- European Council (2013), *Unified Patent Court Agreement*, <<http://www.consilium.europa.eu/en/documents-publications/agreements-conventions/agreement/?aid=2013001>>, 20.10.2015.
- European Commission (2014), “A Study on R&D Tax Incentives”, *Working Paper No. 52*, November 28, <[https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study\\_on\\_rnd\\_tax\\_incentives\\_-\\_2014.pdf](https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study_on_rnd_tax_incentives_-_2014.pdf)>, 10.10.2015, 1-130.
- European Commission (2014a), *A Study on R&D Tax Incentives Annex: Country Fiches*, November, <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_papers/country\\_fiches.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/country_fiches.pdf)>, 13.10.2015, 1-113.
- Eurostat (2015a), *Patent Applications to the EPO*, July 9, <<http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do>>, 20.10.2015.
- Eurostat (2015b), *Community Trade Mark (CTM) Applications*, June 18, <<http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do>>, 20.10.2015.
- Eurostat (2015c), “Community Designs (CD) Applications”, June 18, <<http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do>>, 20.10.2015.
- European Patent Office (2013), *Unitary Patent, Unified Patent Court*, <<http://www.epo.org/law-practice/unitary.html>>, 20.10.2015.
- Evers, L. & H. Miller & C. Spengler, (2015), “Intellectual Property Box Regimes: Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations”, *International Tax Public Finance*, 22(3), <<http://link.springer.com/article/10.1007/s10797-014-9328-x>>, 13.10.2015, 502-530.
- Freshfields Bruckhaus Deringer llp FBD (2013), *UK Patent Box*, December, <<http://www.freshfields.com/uploadedFiles/SiteWide/Knowledge/UK%20patent%20box%20-%20EU%20decision%20deferred.pdf>>, 15.10.2015, 1-2.
- Griffith, R. & H. Miller & M. O’Connell (2011), *Corporate Taxes and the Location of Intellectual Property*, <<ftp://ftp.zew.de/pub/zew-docs/veranstaltungen/innovationpatenting2011/papers/Miller.pdf>>, 13.10.2015, 1-40.

- Griffith, R. & H. Miller & M. O’Connel (2014), “Ownership of Intellectual Property and Corporate Taxation”, *Journal of Public Economics*, 112, 12-23.
- Hennigan, M. (2015), *Ireland: ‘Knowledge Box’ Patent Tax Rate Expected to Be 5%*, <[http://www.finfacts.ie/irishfinancenews/article\\_1028610.shtml](http://www.finfacts.ie/irishfinancenews/article_1028610.shtml)>, 14 January, 13.10.2015.
- Hill, W. & J.S. Rhyne (2013), “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, 371-408.
- Hollanders, H. vd. (2015), “Innovation Union Scoreboard 2015”, *European Commission Report*, <[http://ec.europa.eu/growth/industry/innovation/facts-figures/scoreboards/files/ius-2015\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/growth/industry/innovation/facts-figures/scoreboards/files/ius-2015_en.pdf)>, 1-100.
- Huizinga, H. & L. Laeven (2008), “International Profit Shifting Within Multinationals: A Multi-Country Perspective”, *Journal of Public Economics*, 92(5–6), 1164–1182.
- Ireland Official Report (2010), *Parliamentary Debates*, 7 December 2010, <<http://debates.oireachtas.ie/dail/2010/12/07/unrevised2.pdf>>, 150-414.
- Kalloe, V. (2014), “EU and OECD Aspects of IP Regimes”, *KPMG&Zifo Congress*, 2 July, <[http://www.belastingrechaandevu.nl/Portals/0/images/140702\\_Sheets\\_panel2.pdf](http://www.belastingrechaandevu.nl/Portals/0/images/140702_Sheets_panel2.pdf)>, 11.10.2015, 1-10.
- Karkinsky, T. & N. Riedel (2012), “Corporate Taxation and The Choice of Patent Location Within Multinational Firms”, *Journal of International Economics*, 88(1), 176-185.
- Knight, B. & G. Maragani (2013), “It is Time for the United States to Implement a Patent Box Regime to Encourage Domestic Manufacturing”, *Stanford Journal of Law*, 19, Business & Finance, 39-62.
- KPMG (2013), *Luxembourg - A Hub for Intellectual Property*, <<https://www.kpmg.com/LU/en/IssuesAndInsights/Articlespublications/Documents/Luxembourg-IP.pdf>>, 13.10.2015, 1-8.
- McAlister, N. (2011), “The UK Patent Box”, *Intellectual Property & Technology Law Journal*, November 23(11), 21-26.
- Merrill, P. & R. James & J. Shanahan & J. Elías & T. Gómez & G. Glon & P. Grocott & A. Lamers & D. MacDougall & A. Macovei & R. Montredon & T. Vanwelkenhuyzen & A. Cernat & S. Merriman & R. Moore & G. Muresan & P. Berghe & A. Linczer (2012), “Is It Time for the United States to Consider the Patent Box?”, *Pwc Tax Notes*, March 26, <<https://www.pwc.com/us/en/washington-national-tax/assets/merrill0326.pdf>>, 28.10.2015, 1665-1675.
- O’Hora, A. (2014), *Budget 2015: New ‘Knowledge Box’ Tax Incentive Scheme to be Targeted in EU Probe*, <<http://www.independent.ie/business/irish/budget-2015-new-knowledge-box-tax-incentive-scheme-to-be-targeted-in-eu-probe-30671379.html>>, 13.10.2015.
- OECD (2013), “Growth, Innovation and Competitiveness Maximising the Benefits of Knowledge-Based Capital”, *Taxation of Knowledge-Based Capital In A Globalised Economy*, OECD Conference Centre France, 13-14 February, <<https://www.oecd.org/sti/ind/Background%20Notes%20-%20ALL%20web.pdf>>, 13.10.2015, 1-8.

- OECD (2015), *Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*, <<http://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>>, 16.10.2015, 1-8.
- PWC (2011), *A Comparison of Key Aspects of the International Tax Systems of Major OECD and Developing Countries*, <[http://businessroundtable.org/sites/default/files/BRT\\_14\\_country\\_international\\_tax\\_comparison\\_20100510.pdf](http://businessroundtable.org/sites/default/files/BRT_14_country_international_tax_comparison_20100510.pdf)>, 20.10.2015, 1-17.
- PWC (2013a), "European Patent Box Regimes", *Japan External Trade Organisation*, April 11, <[https://www.jetro.go.jp/ext\\_images/world/europe/ip/pdf/european\\_patent\\_box\\_regimes\\_en.pdf](https://www.jetro.go.jp/ext_images/world/europe/ip/pdf/european_patent_box_regimes_en.pdf)>, 20.10.2015, 1-17.
- PWC (2013b) "Patent Box and Technology Incentives: Tax and Financial Reporting Considerations", 20 August, *Tax Accounting Service*, <<http://www.pwc.com/us/en/tax-accounting-services/assets/pwc-patent-box-and-technology-incentives-tax-and-reporting-considerations.pdf>>, 15.10.2015, 1-14.
- PWC (2014), *Global Research & Development Incentives Group*, May, <<http://www.pwc.com.tr/tr/ar-ge/yayinlar/pwc-ar-ge-vergisel-destek-ve-tesvik.pdf>>, 20.10.2015, 8-11.
- Scott, T. & J. Ross (2012), "The New Patent Box Regime and Corporate Tax Reform in the UK", *International Tax Journal*, September-October, 55-62.
- Shanahan, J. (2011), "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, May 23, 1-10.
- Şakar, Y.A. (2015), "Innovation for a New Tax Incentive: Patent Box Regime", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, July 195, 544-553.
- Taxand (2010), *Dutch IP Regime with a %5 Effective Tax Rate*, <<http://www.taxand.com/taxands-take/news/dutch-ip-regime-5-effective-tax-rate>>, 10.10.2015.
- Wood, R. (2014), *Ireland Corks Double Irish Tax Deal, Closing Time for Apple, Google, Twitter, Facebook*, <<http://www.forbes.com/sites/robertwood/2014/10/14/ireland-corks-double-irish-tax-deal-closing-time-for-apple-google-twitter-facebook/>>, 14.10.2015.

Orkunoglu Sahin, I.F. & A.B. Yereli (2016), "Seçilmiş AB Ülkelerinde ve Türkiye'de Patent Gelirlerine İlişkin Vergileme "Patent Box" Rejimi", *Sosyoekonomi*, Vol. 24(29), 183-203.