

# ÇALIŞAN BULUŞLARINDA BULUŞTAN ELDE EDİLEN KAZANCIN, ÇALIŞANA ÖDENECEK BEDELİN BELİRLENMESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ\*

Öğr. Gör. Dr. Ayşegül İPEK<sup>a</sup>  
Dr. Öğr. Üyesi Şükrü DOKUR<sup>b</sup>

Teorik İnceleme  
(Theoretical Research)

*Muhasebe ve Vergi  
Uygulamaları Dergisi*  
*Temmuz 2020; 13 (2): 477-494*

## ÖZ

Fikri mülkiyet haklarının korunması toplumda bireylerin en temel haklarından biridir. Çalışan buluşlarına dayalı fikri mülkiyet hakları dünyada pek çok ülke tarafından yasal çerçevelerle korumaya alınmıştır. Ülkemizde çalışan buluşları neticesinde ortaya çıkan fikri mülkiyet hakları 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'nda düzenlenmiş ve ardından 29.09.2017 tarihli ve 30195 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren “Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik” ile açıklığa kavuşturulmuştur. İlgili literatür incelendiğinde söz konusu düzenlemenin büyük ölçüde Almanya’da çalışanların ve işverenlerin buluşlara dair haklarını ve yükümlülüklerini düzenleyen “Gesetz über Arbeitnehmererfindungen” (ArbEG) Çalışan Buluşlarına Dair Düzenleme’den esinlendiği görülmektedir. Çalışmada hizmet buluşu ve serbest buluş kavramlarının incelenmesinin yanı sıra, Yönetmelik çerçevesinde çalışan buluşlarına dair çalışana ödenecek bedelin hesaplama yöntemleri ele alınmış, örnekler üzerinden detaylandırılmış ve hesaplanan bedelin nasıl muhasebeleştirileceği konusu incelenmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Fikri Mülkiyet, Çalışan Buluşu, Çalışan Buluşu Fiyatlaması.

**JEL Kodları:** O30, J54, J33.

## APA Stili Kaynak Gösterimi:

İpek, A., Dokur, Ş. (2020). Çalışan Buluşlarında Buluştan Elde Edilen Kazancın, Çalışana Ödenecek Bedelin Belirlenmesi ve Muhasebeleştirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 13 (2), 477-494.

\* Makalenin gönderim tarihi: 21.11.2019; Kabul tarihi: 25.02.2020, iThenticate benzerlik oranı %32

<sup>a</sup> Uludağ Üniversitesi, Orhaneli Meslek Yüksekokulu, [aysegulipek@uludag.edu.tr](mailto:aysegulipek@uludag.edu.tr),  
ORCID: [0000-0002-5743-6169](https://orcid.org/0000-0002-5743-6169).

<sup>b</sup> Uludağ Üniversitesi, İnegöl İşletme Fakültesi, [sukrudokur@uludag.edu.tr](mailto:sukrudokur@uludag.edu.tr),  
ORCID: [0000-0001-8004-3251](https://orcid.org/0000-0001-8004-3251).

## ACCOUNTING AND DETERMINATION OF RETURNS OBTAINED FROM EMPLOYEE INVENTION AND EMPLOYEE INVENTION COMPENSATION

### ABSTRACT

The protection of intellectual property rights is one of the fundamental rights of individuals in society. Intellectual property rights based on employee inventions have been protected by legal frameworks in many countries around the world. Intellectual property rights arising as a result of employee inventions in our country are regulated in Industrial Property Law no 6769. As the relevant literature is examined, it is determined that this regulation is mainly inspired by the regulations of the German Act on Employee Inventions, “Gesetz über Arbeitnehmererfindungen” (ArbEG), which regulate the rights and obligations of employees and employers with respect to inventions made by employees in Germany. In addition to examining the concepts of service invention and free invention, the methods of calculating the price to be paid to the employee regarding their inventions within the framework of the Regulation are discussed, detailed with examples and how to accounting the calculated on the amount.

**Keywords:** Intellectual Property Rights, Employee Inventions, Employee Invention Compensation.

**JEL Codes:** O30, J54, J33.

### 1. GİRİŞ

Çalışanların yaratıcılığı son yıllarda şirketler için önemli faktörlerden biri haline gelmiştir. Örneğin, Almanya'daki patentli buluşların yaklaşık %90'ının çalışanlar tarafından yapıldığı tahmin edilmektedir (Bartenbach vd., 2009, p.308). Çalışanların yaratıcılığının ve dolayısıyla çalışan buluşlarının teşvik edilmesini destekleyen yenilikçi bir sistemin şirketlerde kurulması artık bir gereklilik haline gelmektedir.

Günümüz ekonomik koşullarında çalışan buluşları ve buna dayalı olarak yaratılan maddi olmayan duran varlıklar şirketlerin rekabetçi avantajlarında önemli rol oynamaktadır (Svacina, Antosova: 2018, pp.217-227).

Söz konusu çalışan buluşları sadece icatlar, yenilikler, patentler, know-how, markalar ve endüstriyel tasarımlar değil, aynı zamanda tüm organizasyon biçimleri ve potansiyel uygulama yöntemleri, kalite güvencesi, eğitim programları ve yöntemleri, reklam kampanyaları ve yöntemleri, dağıtım ağlarını da içermektedir (WIPO, 2014).

29.09.2017 tarihli ve 30195 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren “Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik”<sup>1</sup> ülkemizde fikri mülkiyet haklarının korunması adına atılmış önemli bir adımdır. Yönetmelik, 10.01.2017 tarihli ve 29944 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yayımı

<sup>1</sup> Çalışmanın bundan sonraki bölümlerinde Yönetmelik olarak anılacaktır.

tarhinde yürürlüğe giren 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'nun 113-122. Maddelerine dayanılarak hazırlanmış ve uygulamaya yönelik konulara açıklık getirmiştir. 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'nda; uygun bedelin miktarının belirlenmesi, işverenin Türk Patent ve Marka Kurumu ("TPMK")'ya patent başvurusunda bulunma yükümlülüğü ve bunun sonuçları ile maddi haklara ilişkin miktar ve ödeme şekli, uyuşmazlıkların çözümü için başvurulacak tahkim usulü gibi pek çok yenilik bulunmaktadır. Yönetmelik ise, Kanun'da yer alan düzenlenmeleri detaylandırarak kamu kurumları, üniversiteler, özel sektör ve çalışanlar başta olmak üzere oldukça geniş bir uygulama alanı içinde şekillenecek olan uygulama esaslarını ve genel prensipleri düzenlemektedir. Ayrıca, Yönetmelik ülkemizde bu konuda uygulamaya giren ilk yasal düzenleme olması açısından da önem taşımaktadır.

Çalışmada, ilgili yönetmelik kapsamında çalışan tarafından gerçekleştirilen buluşlara ilişkin ilgili çalışana ödenecek bedelin belirlenmesi ve bu bedelin işletme tarafından nasıl muhasebeleştirileceği konusunda teorik bilgiler verilmiştir. Ayrıca konunun daha ayrıntılı incelenebilmesi adına örnekler üzerinden detaylandırılarak işletmelere yol gösterici olması amaçlanmıştır.

## 2. ÇALIŞAN BULUŞU

Yönetmelikte çalışan "*Özel hukuk sözleşmesi veya benzeri bir hukuki ilişki gereğince başkasının hizmetinde olan ve bu hizmet ilişkisini işverenin gösterdiği belli bir işle ilgili olarak kişisel bir bağımlılık içinde ona karşı yerine getirmekle yükümlü olan kişiler ile kamu görevlileri*" olarak ifade edilirken, çalışan buluşu "*Çalışan tarafından gerçekleştirilen patent veya faydalı modelle korunabilir nitelikte olan hizmet buluşlarını veya serbest buluşları*" olarak tanımlanmaktadır.

Çalışan buluşunun yönetmelikte verilen tanımını incelendiğinde hizmet buluşu ve serbest buluş olmak üzere iki tür çalışan buluşu bulunduğunu ve bunların patent veya faydalı modelle korunabilir nitelikte olması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Çalışan buluşunun patent veya faydalı modelle korunması halinde; işveren buluşun tek kullanıcısı olacak ve rakip işletmelerin buluşu kullanmasını engelleyecektir. Bu açıdan bakıldığında çalışan buluşuna yönelik ülkemizde ve diğer ülkelerde yapılan yasal düzenlemeler hem çalışana hem de işvereni koruma amaçlıdır.

Buluşların patent verilerek korunmasındaki amaç, buluşla elde edilen çözümlerin sanayi ile entegrasyonunu sağlamak ve aynı zamanda bilginin yayılmasına katkıda bulunmaktır (Işık, 2014, s.21).

Çalışan buluşunun patent veya faydalı model ile korunması aslen Fikri ve Sınai Mülkiyet kavramına dayanmaktadır. Fikri mülkiyet; bir eser üzerinde sahip olunabilecek maddi ve manevi hakların tamamını ve komşu haklarını

ifade etmektedir (<https://ggm.gtb.gov.tr/sikca-sorulan-sorular/ticari/fikri-mulkiyet-haklari>).

Fikri mülkiyet ve Sanat Eserleri, fikir ve sanat eserlerini meydana getiren eser sahipleri ile bu eserleri icra eden veya yorumlayan icracı sanatçıların, seslerin ilk tespitini yapan fonogram yapımcıları ile filmlerin ilk tespitini gerçekleştiren yapımcıların ve radyotelevizyon kuruluşlarının ürünleri üzerindeki manevi ve mali haklarını kapsamaktadır (Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu, md.1/A)

Sınai Mülkiyeti, sanayide ve tarımdaki buluşların, yeniliklerin, yeni tasarımların ve özgün çalışmaların ilk uygulayıcıları adına; ticaret alanında üretilen ve satılan malların üzerlerindeki üretici veya satıcısının ayırt edilmesini sağlayacak işaretlerin sahipleri adına tescil edilmesini ve böylece ilk uygulayıcıların ürünü üretme ve satma hakkına belirli bir süre sahip olmalarını sağlayan gayri maddi bir haktır (<https://ggm.gtb.gov.tr/sikca-sorulan-sorular/ticari/fikri-mulkiyet-haklari>, 2013). Bu hak ile hem sanayi hem de tarım alanında yapılan buluşların geliştirilmesi ve korunması mümkün olmaktadır. Sınai mülkiyeti, 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında markayı, coğrafi işareti, tasarımı, patent ve faydalı modeli içermektedir.

Türk Patent Enstitüsü'nün (TPE) tanımına göre “*patent ve faydalı model, sınırlı bir süre ve yer için patent/ faydalı model sahibine, üçüncü kişiler tarafından buluşun izinsiz olarak üretilmesini, satılmasını, kullanılmasını veya ithal edilmesini engelleme amacıyla tanınan tekel haklarıdır.*” Koruma süreleri koruma başvurusu yapılan tarih itibarıyla başlar. Patent için koruma süresi 20 yıl, faydalı model için 10 yıl olarak belirlenmiştir. Patent ve faydalı model arasındaki farklar aşağıdaki tabloda özetlenmektedir (TPE, 2018).

**Tablo-1:** Patent ve Faydalı Model Arasındaki Farklar

	PATENT	FAYDALI MODEL
Yenilik	+	+
Buluş Basamağı	+	-
Sanayiye Uygulanabilirlik	+	+
Usuller ve Usuller Sonucu Elde Edilen Ürünler	+	-
Eczacılıkla İlgili Maddeler	+	-
Biyoteknolojik Buluşlar	+	-
Kimyasal ve Biyolojik Maddeler	+	-
Araştırma Raporu	+	+
İnceleme Raporu	+	-
Koruma Süresi	20 Yıl	10 Yıl

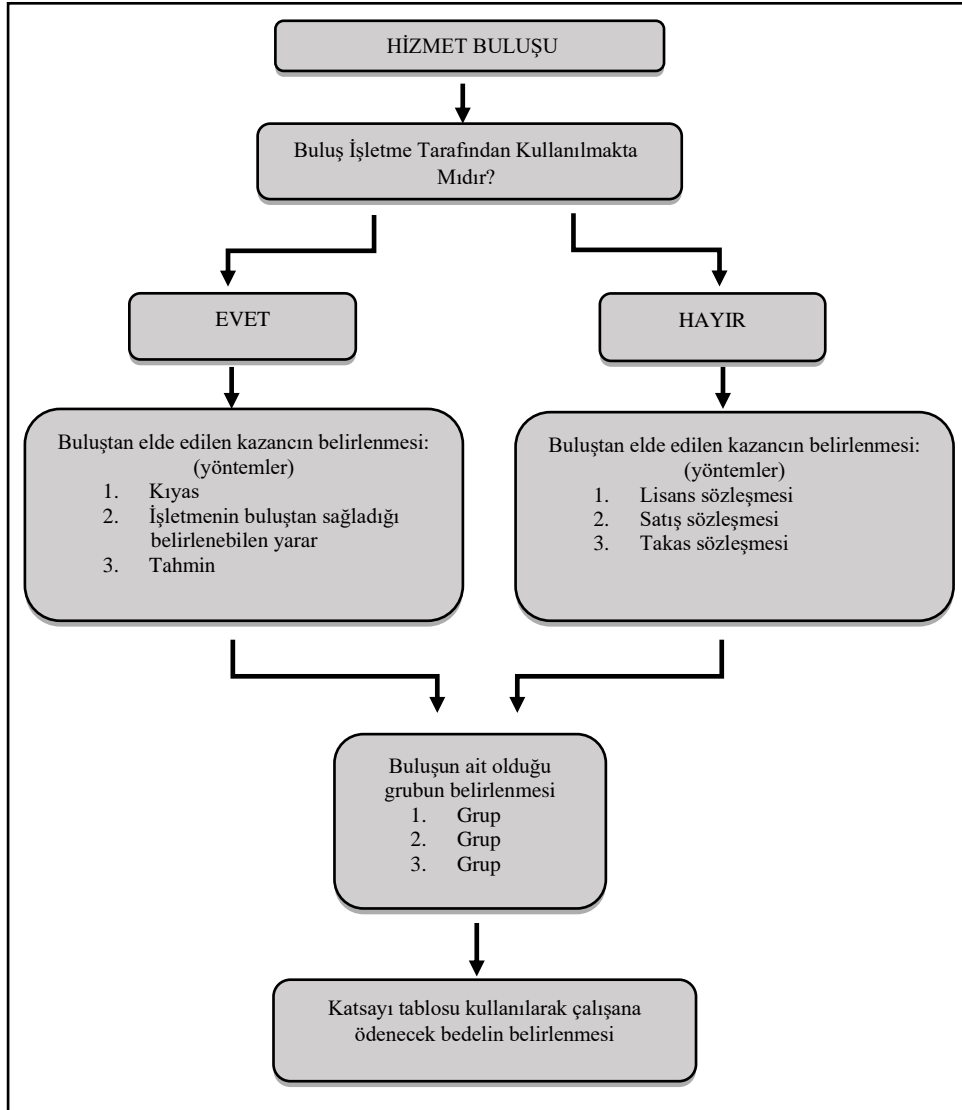
(Kaynak: TPE Patent/Faydalı Model Başvuru Klavuzu, 2019, s.1)

Farklar incelendiğinde, patent ve faydalı model yeniliğe ve sanayiye uygulanabilirliği açısından birbirine benzerlik göstermekte ancak faydalı modelin uygulanmasında buluş basamağı ve inceleme raporunun olmaması önemli bir fark olarak ortaya çıkmaktadır. Bu fark faydalı model tescilinin daha kolay olmasını ve maliyetinin daha düşük olmasına da etki etmektedir.

Uygulamada faydalı model sıklıkla yenilik araştırmalarını, patent kriterlerini karşılayamayan yenilikleri ve mevcut ürünler üzerinde yapılan küçük değişimleri korumak amacıyla tescil ettirilmektedir. Bu bakımdan faydalı model “yenilik patenti” veya “küçük patent” olarak da adlandırılmaktadır (Beneito, 2006, p.505).

Türk Patent ve Marka Kurumu tarafından 29 Eylül 2017 tarih ve 30195 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara Ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik”te ve çalışan buluşlarına dair çeşitli uluslararası düzenlemelerde çalışan buluşu temel olarak iki kategoriye ayrılmaktadır: *hizmet buluşu ve serbest buluş*

Hizmet buluşu; “Çalışanın, bir işletme veya kamu idaresinde yükümlü olduğu faaliyeti gereği gerçekleştirdiği veya işyerinin faaliyet gösterdiği alanlar içinde, büyük ölçüde işletme veya kamu idaresinin deneyim ve çalışmalarına dayanarak iş ilişkisi sırasında yaptığı buluşlar”olarak ifade etmektedir. Serbest buluş ise “Birinci Kısım kapsamında hizmet buluşlarının dışında kalan buluşları, İkinci Kısım kapsamında ise yükseköğretim kurumlarında gerçekleştirilen buluşların dışında kalan buluşları ifade etmektedir” (Yönetmelik, Md. 4).



Şekil-1: Çalışana Ödenecek Bedelin Belirlenmesi

### 3. ÇALIŞANA ÖDENECEK BEDELİN BELİRLENMESİ

Hizmet buluşunun, buluş sahibi olan işletme çalışanına ödenecek bedelin belirlenmesinde, çalışanın işletmedeki görev tanımı, işletmenin ilgili buluşa olan katkısı dikkate alınarak yapılan 3 farklı grupta önemli rol oynamaktadır.

“a) 1. Grup: İşletmedeki görev alanına doğrudan girmeyen konularda çalışanın kendi kendine üstlendiği bir görev vesilesiyle ve buluşun gerçekleştirilmesine işletmenin katkısının olmadığı durumda gerçekleştirilen buluşlar.

b) 2. Grup: İşletmedeki görevlendirmenin doğrudan neden olmadığı ancak işletme tarafından tespit edilen ihtiyacın giderilmesi veya sorunların çözümü için gerçekleştirilen veya buluşun gerçekleştirilmesine işletmenin katkısının olduğu buluşlar.

c) 3. Grup: İşletmede verilen görevlendirmenin doğrudan neden olduğu ve buluşun gerçekleştirilmesine işletmenin tam katkısının olduğu durumda gerçekleştirilen buluşlar'' (Yönetmelik, Md. 20).

**Tablo-2: Katsayı Tablosu**

Buluşun ait olduğu grup	Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücret miktarının						
	1.000 katına kadarki bölümü için katsayı	1.000 ile 5.000 katı arasındaki miktar için katsayı	5.000 ile 10.000 katı arasındaki miktar için katsayı	10.000 ile 25.000 katı arasındaki miktar için katsayı	25.000 ile 50.000 katı arasındaki miktar için katsayı	50.000 ile 100.000 katı arasındaki miktar için katsayı	100.000 ile 150.000 katı arasındaki miktar için katsayı
1. grup	0,0060	0,0050	0,0040	0,0030	0,0020	0,0010	0,0006
2. grup	0,0040	0,0030	0,0020	0,0016	0,0012	0,0008	0,0005
3. grup	0,0020	0,0015	0,0012	0,0010	0,0008	0,0006	0,0004

**Kaynak:** Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik

Yönetmeliğe göre, hizmet buluşuna istinaden çalışana ödenecek bedelin belirlenmesinde üç adım bulunmaktadır. Öncelikle buluştan elde edilen kazancın belirlenmesi gerekmektedir. İkinci adımda, çalışanın işletmedeki görev tanımı, işletmenin ilgili buluşa olan katkısı dikkate alınarak hangi grupta yer aldığı belirlenmesidir. Buluştan elde edilen kazanç ve çalışanın ait olduğu grup belirlendikten sonra, yönetmeliğin 21. maddesinde bulunan ve Tablo 2'de yer alan katsayı tablosu ile ait olunan grup esas alınarak çalışana ödenecek bedel hesaplanabilmektedir. Katsayı tablosu net asgari ücreti esas almaktadır. Çalışana ödenecek bedel yıllık dönemler halinde ödenir. Aksinin sözleşme ile kararlaştırılabilmesi mümkündür. Ödemenin bir yılı aşan dönemler halinde yapılmasına karar verilmesi halinde ise, ödemenin yapılacağı döneme ilişkin net asgari ücret tutarı dikkate alınır. Bedel hesaplamasında esas alınan süre, buluşun patent hakkının sona ermesiyle kendiliğinden sona erecektir. İşveren patent süresi bitene kadar ilgili bedeli ödemeye devam eder. Ancak, patentin hükümsüzlüğü ileri sürülürse, işyerinin bedel ödeme yükümlülüğü patentin hükümsüzlüğünü belirtir nitelikteki kararın kesinleşme tarihine kadar devam eder.

### 3.1. Buluştan Elde Edilen Kazancın Belirlenmesi

Buluştan elde edilen kazanç, buluşun işletme tarafından kullanılıp kullanılmadığına bağlı olarak farklı yöntemlerle hesaplanmaktadır.

### 3.1.1. İşletme Tarafından Kullanılan Buluşlardan Elde Edilen Kazanç

İşletme tarafından kullanılan buluşlardan elde edilen kazanç, 03.04.2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1) kapsamında buluştan elde edilen kazanç olarak kabul edilir. Yönetmeliğe göre belirlenemeyen kazançlar için 3 farklı yöntem uygulanmaktadır. Tablo 3’te görüldüğü üzere bunlar; Kıyas, İşletmenin buluştan sağladığı belirlenebilen yarar ve Tahmin yöntemidir (Yönetmelik, md.12).

**Tablo-3:** Buluştan Elde Edilen Kazancı Belirleme Yöntemleri

Kıyas	İşletmenin buluştan sağladığı belirlenebilen yarar	Tahmin
Buluşun değerinin üretim ve/veya satış miktarına dağıtımının mümkün olduğu durumlarda uygulanabilir. En çok tercih edilen hesaplama yöntemidir.	Yeniliklerin ve gelişmelerin sadece işletme içinde gerçekleştiği ve devir hızı ve satışlar üzerinde hiçbir doğrudan etkisinin bulunmadığı durumlarda uygulanabilir.	Buluşun değerinin gerçek bir gelir yaklaşımına dayalı olarak belirlenemediği durumlarda kullanılır.

#### 3.1.1.1. Buluştan Elde Edilen Kazancın Kıyas Yöntemine Göre Belirlenmesi

Buluştan elde edilen kazanç, benzer özelliklere sahip lisansların ve satış sözleşmelerinin yaygın olduğu endüstrilerde yapılan hizmet buluşlarında, kıyaslanabilir özellikte bir serbest buluşun olması durumunda kıyas yöntemi kullanılarak belirlenir.

Kıyas yöntemine göre elde edilen kazanç hesaplanırken, kıyas alınan sözleşme kapsamındaki lisans bedeli ya da satış bedeli esas alınmaktadır. Kazanç, ilgili buluşun birim değeri ile ürünün sayısı, ağırlığı veya parça sayısı çarpılarak hesaplanmaktadır. Kıyaslanabilecek herhangi bir serbest buluş olmaması durumunda ise buluştan elde edilen kazanç, buluşun ilgili ürünün satış fiyatına olan etkisi esas alınarak hesaplanır. Kıyas yöntemi kullanılarak buluştan elde edilen kazancın hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılabilir (Yönetmelik, Ek.1):

$$E = B \times L$$

E: Buluştan elde edilen kazanç

B: üretim/satış miktarı/tutarı

L: Buluşun ürüne katkısı

B ile ifade edilen üretim veya satış birim cinsinden veya tutar cinsinden ifade edilebilir. Eğer satış tutar olarak (üretim maliyet olarak) ifade



edilmişse, buluşun ürüne katkısı (L) yüzde (%) olarak ifade edilmelidir. Eğer satış miktar olarak (üretim miktar olarak) ifade edilmişse, buluşun ürüne katkısı (L) birim başına tutar olarak ifade edilmelidir.

Örneğin; şampuan üretimi üzerine faaliyet gösteren A kozmetik firmasında, Ayşe Yılmaz AR-GE departmanında ürün geliştirmeden sorumlu olarak çalışmaktadır. Ayşe Hanım üst yönetim tarafından kendisine verilen görevlendirmeye dayanarak, sürekli kullanımda saçların beyazlamasını önleyen bir şampuan türü geliştirmiştir. Ürün test aşamasını geçmiş, üretimine başlanmış ve 800.000 adet şampuan üretilmiştir. İlk 12 ayda şampuanların 600.000 adedi satılmıştır. Şampuanların birim satış fiyatı 40 TL'dir. Ayşe Yılmaz'ın buluşunun ürüne olan katkısı %60 olarak belirlenmiştir. Net asgari ücret 2.300 TL'dir.

Bu durumda buluştan elde edilen kazanç, 14.400.000 TL olarak hesaplanır.

$$E = (600.000 \times 40) \times \%60 = 14.400.000 \text{ TL}$$

Ayşe Yılmaz, kendisine üst yönetim tarafından yapılan görevlendirme ile buluşu gerçekleştirdiği için, katsayı tablosunun kullanımında 3.grup kullanılacaktır. Katsayı tablosunda verilen katsayılar kullanılmak suretiyle çalışana ödenecek bedelin hesaplanması aşağıdaki tabloda izlenebilmektedir:

**Tablo-4: Örnek Çalışana Ödenecek Bedel Hesaplaması**

	<i>Hesaplama</i>	<i>Katsayı</i>	<i>Çalışana ödenecek bedel</i>
Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücretin miktarının 1.000 katına kadar olan bölümü	$2.300 \times 1000 = 2.300.000 \text{ TL}$	0,0020	$2.300.000 \times 0,0020 = 4.600 \text{ TL}$
Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücretin miktarının 1.000 katı ile 5.000 katı arasındaki bölümü	$(2.300 \times 5.000) - 2.300.000 = 9.200.000 \text{ TL}$	0,0015	$9.200.000 \times 0,0015 = 13.800 \text{ TL}$
Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücretin miktarının 5.000 katı ile 10.000 katı arasındaki bölümü	Kalan bakiye olarak hesaplanır: $14.400.000 - 2.300.000 - 9.200.000 = 2.900.000 \text{ TL}$	0,0012	$2.900.000 \times 0,0012 = 3.480 \text{ TL}$
<b>TOPLAM ÇALIŞANA ÖDENECEK BEDEL</b>			<b>21.880 TL</b>

### 3.1.1.2. Buluştan Elde Edilen Kazancın İşletmenin Buluştan Sağladığı Yarara Göre Belirlenmesi

Bu yöntem aracılığıyla elde edilen kazanç, işletmelerin ilgili buluştan sağladığı yarara göre hesaplanmaktadır. Öncelikle, işletmelere tasarruf sağlayabilen hizmet buluşları için kazanç belirlenirken kullanılır. Ayrıca, hesaplamada temel olarak ilgili buluş konusu ürünün satılmasından elde edilen kazanç esas alınmaz, yalnız işletme içerisinde kullanılan makine, ürün ve cihazlar veya buluşla ilgili kullanılan üretim yöntemleri aracılığıyla elde edilen kazanç kullanılabilir. Buluştan elde edilebilen yarar, işletmelerin ilgili buluşu kullanması sonucu elde ettiği gelir ile giderleri arasındaki olumlu farktır. Hesaplama yapılırken gelirlerden düşülen giderler kapsamına buluş öncesi yapılan giderler dâhil edilememektedir (Yönetmelik, Md. 14).

Bu yöntem genellikle buluş değerinin buluş sonrası çıkan ürüne dağıtımının mümkün olmadığı, sadece işletme içinde gerçekleştirilebilecek ve yürütülebilecek teknik gelişmeleri kapsadığı durumlarda uygulanır.

Mavi Elbise konfeksiyon firmasında üretim süreçleri geleneksel yöntemlerle sürdürülmektedir. Firma uzun süredir plansız üretim süreçlerinden dolayı atıl işçilik ve siparişlerini yetiştirememesi sorunu ile karşı karşıyadır. İşe yeni alınan ustabaşı Mehmet Beyaz, firmadaki bu sorunu gözlemleyip; doğrudan bir görevlendirmesi olmamasına rağmen; önceki deneyimlerine dayanarak kumaşların kesilmesi ve dikimi süreçlerini daha kısa sürede tamamlayacak ve atıl işçiliği minimize edecek bir üretim yönetimi planlamıştır. Söz konusu süreci tamamlamak Mehmet Beyaz'ın önderliğinde uzman görüşler alınmış ve mavi yakalı personel yeni üretim süreçleri ile ilgili eğitime tabi tutulmuştur. Ayrıca firma içinde daha ergonomik bir ortam yakalamak için yeniden düzenleme yapılmıştır. Yapılan bu düzenleme ve eğitimlerin firmaya olan maliyeti 20.000 TL olarak tespit edilmiştir. Yeni üretim süreci uygulanmak suretiyle üretime başlanmış ve firmanın satışları bir önceki yıla göre 800.000 TL artmıştır. Net asgari ücret 2.300 TL'dir.

Bu durumda buluştan elde edilen kazanç, 780.000 TL olarak hesaplanır.

$$E = 800.000 - 20.000 = 780.000 \text{ TL}$$

Mehmet Beyaz; işletmedeki görevlendirmenin doğrudan neden olmadığı ancak işletmenin belirlediği ihtiyacın giderilmesi ve ilgili sorunlarına ilişkin çözüm üretmek için buluşu gerçekleştirdiğinden dolayı, katsayı tablosunun kullanımında 2.grup kullanılacaktır. Katsayı tablosunda verilen katsayılar kullanılmak suretiyle çalışana ödenecek bedelin hesaplanması şu şekildedir:

**Tablo-5: Örnek Çalışana Ödenecek Bedel Hesaplaması**

	<i>Hesaplama</i>	<i>Katsayı</i>	<i>Çalışana ödenecek bedel</i>
Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücretin miktarının 1.000 katına kadar olan bölümü	$2.300 \times 1000$ $= 2.300.000 \text{ TL}$	0,0040	$780.000 \times 0,0040$ $= 3.120 \text{ TL}$
<b>TOPLAM ÇALIŞANA ÖDENECEK BEDEL</b>			<b>3.120 TL</b>

### 3.1.1.3. Buluştan Elde Edilen Kazancın Tahmin Yöntemine Göre Belirlenmesi

Buluştan elde edilen kazanç, kıyas yöntemi ve buluştan sağlanabilen yarara göre belirlenemediği durumlarda tahmin yöntemi kullanılarak belirlenmektedir. Bu yöntem aracılığıyla elde edilen kazanç, işverenin buluşu serbest buluş yapandan alması durumunda ödeyeceği makul bedel dikkate alınarak hesaplanmaktadır (Yönetmelik, Md. 15).

Tahmin yöntemi; buluşun değerinin gerçek bir gelir yaklaşımına dayalı olarak belirlenemediği durumlarda kullanılır. Buluştan elde edilen kazancın kıyas ve işletmenin buluştan sağladığı yarara göre belirlenmesi yöntemlerinde hesaplamada gerçekleşmiş bir gelir yaklaşımı kullanılırken; tahmin yönteminde varsayım dayalı bir gelir yaklaşımı benimsenmiştir. İlk iki yöntemin uygulanmadığı durumlarda kullanılacak olan bu yöntemde buluştan elde edilen kazanç makul bedel esasına göre belirlenir.

Güzel Yemek baharat firmasının pazarlama bölümünde çalışan gıda mühendisi Bilgehan Okur yemeklere atılan fazla tuzun tadını dengeleyen bir baharat karışımı bulmuştur. Buluşun gerçekleştirilmesinde işletmenin herhangi bir katkısı yoktur ve bu konuda görevlendirilmemiştir. Güzel Yemek firması yöneticileri Bilgehan Okur'un bulduğu karışımın pazar payının geniş olacağını ve satışları önemli ölçüde etkileyeceğini düşünmektedir. Test aşamalarını başarıyla geçen ürünün henüz üretimi tamamlanmış olduğundan satışından sağlanacak gelir verisi mevcut değildir. Ancak Güzel Yemek firması Bilgehan Okur'a çalışan buluşu ödemesini gecikmeden yapmak istemektedir.

Güzel Yemek baharat firması buluştan elde edilen kazancı gerçekleşmiş bir gelir üzerinden hesaplayamayacağı için tahmin yöntemini kullanacaktır. Yapılan araştırmada bir ar-ge firması tarafından satışa sunulmuş olan ve yemeklere atılan fazla karabiberin tadını dengeleyen bir baharat karışımı buluşunun bedelinin 600.000 TL olduğu belirlenmiştir.

Güzel Yemek baharat firması “benzer nitelikte bir serbest buluş yapandan satın almak isteseydi ödemek zorunda kalacağı makul bedel”i 600.000 TL olarak kabul etmiş ve çalışana ödenecek bedeli bu tutar üzerinden hesaplamaya karar vermiştir.

Bilgehan Okur, işletme içerisinde görev tanımına dolaylı olarak giren konularda isteğe bağlı olarak üstlendiği bir görev aracılığıyla buluşu gerçekleştirmiş ve buluşun gerçekleştirilmesinde işletmenin katkısı olmamıştır. Bu durumda, katsayı tablosunun kullanımında 1.grup kullanılacaktır. Net asgari ücret 2.300 TL’dir.

Katsayı tablosunda verilen katsayılar kullanılmak suretiyle çalışana ödenecek bedelin hesaplanması şu şekildedir:

**Tablo-6: Örnek Çalışana Ödenecek Bedel Hesaplaması**

	<i>Hesaplama</i>	<i>Katsayı</i>	<i>Çalışana ödenecek bedel</i>
Buluştan elde edilen kazancın net asgari ücretin miktarının 1.000 katına kadar olan bölümü	2.300 x 1000 = 2.300.000 TL	0,0060	600.000 x 0,0060 = 3.600 TL
<b>TOPLAM ÇALIŞANA ÖDENECEK BEDEL</b>			<b>3.600 TL</b>

### 3.1.2. İşletme Tarafından Kullanılmayan Buluşlardan Elde Edilen Kazanç

Çalışan buluşları bazı durumlarda işletme tarafından kullanılmayarak satış veya kiralama yolu ile getiri sağlaması beklenebilir. Bu durumlarda da söz konusu buluşun sahibi olan çalışana bedel ödenmesi gerekmektedir. Temel olarak, çalışana ödenecek bedelin hesaplanması farklılık arz etmese de; buluştan elde edilen kazancın hesaplanma yöntemleri değişiklik göstermektedir. Buluştan elde edilen kazanç ve çalışanın ait olduğu grup belirlendikten sonra, işletme tarafından kullanılan buluşlar için ödenecek bedelin hesaplanması yöntemi ile benzer olarak yönetmeliğin 21.maddesinde bulunan katsayı tablosu vasıtasıyla çalışana ödenecek bedel hesaplanır (Bknz. Tablo 2).

Yönetmeliğe göre, ilgili buluşun işletme tarafından kullanılmaması durumunda elde edilen kazanç, *lisans sözleşmesi*, *satış sözleşmesi* veya *takas sözleşmesi* yöntemlerinden biri kullanılmak suretiyle hesaplanır (Yönetmelik, Md. 12).

### **3.1.2.1. Buluştan Elde Edilen Kazancın Lisans Sözleşmesi Yöntemi İle Belirlenmesi**

“Hizmet buluşunun, işletme tarafından kullanılmayarak lisans verilmek suretiyle değerlendirilmesi halinde buluştan elde edilen kazanç, lisans verilmesinden sağlanan net gelire eşittir”. İlgili yönetmelik kapsamında sözü geçen net gelir, ilgili lisansın verilmesinden elde edilen brüt gelirden buluşun geliştirilmesi, buluşun kullanılabilir hale getirilebilmesi ve lisansın verilmesi ile ilgili yapılan harcamaların düşülmesi ile bulunur. Net lisans geliri hesaplanırken işletmenin lisans veren olarak patent hakkını koruması için üstlendiği tüm masraflar elde edilen brüt gelirden düşülür. Ayrıca patent hakları ile ilgili olarak tecavüzlerin önlenmesi ve teminat verilmesi için yapılan masraflar da brüt gelirden düşülür (Yönetmelik, Md. 16).

### **3.1.2.2. Buluştan Elde Edilen Kazancın Satış Sözleşmesi Yöntemi İle Belirlenmesi**

İşletme tarafından hizmet buluşunun kullanılmayıp satılması durumunda ise elde edilen kazanç, buluşun satılmasından elde edilen net gelir alınarak bulunur. Burada net gelir, buluşun gerçekleştirilmesi sonrasında geliştirilmesi ve kullanılabilir hale getirilmesi adına yapılan masraflar ve satışı ile ilgili yapılan harcamalar düşülerek bulunmaktadır (Yönetmelik, Md. 17).

### **3.1.2.3. Buluştan Elde Edilen Kazancın Takas Sözleşmesi Yöntemi İle Belirlenmesi**

İşletme tarafından hizmet buluşunun kullanılmayıp takas edilmesi durumunda ise elde edilen kazanç, buluşun takas sözleşmesi kapsamında işverenin sağladığı toplam kârdaki payıdır. Kâr payının belirlenebilmesi için öncelikle toplam kâr miktarının tespit edilmesi gerekir. Toplam kâr miktarının tespit edilememesi durumunda ise buluşun değeri tahmin yöntemi kullanılarak belirlenir (Yönetmelik, Md. 18).

## **3.2. Çalışana Ödenecek Bedelin Muhasebeleştirilmesi**

Buluştan elde edilen kazanç esas alınarak farklı yöntemlerle hesaplanan çalışana ödenecek bedel ödendiği tarihte gider olarak kaydedilir. Yapılan bu gider kaydı 03.04.2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ Seri No:1’e göre belirlenen kazanç tanımına uyan buluştan elde edilen kazanç esas alınarak hesaplanmaktadır. Bu bakımdan kanunen kabul edilen gider niteliğindedir. Örneğin 3.1.1.1. bölümünde verilen Ayşe Yılmaz örneğindeki hesaplanmış olan 21.800 TL’lik çalışana ödenecek bedel Tekdüzen Muhasebe Sistemi (TDMS)’ne göre şu şekilde muhasebeleştirilir.

750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri	21.880	
100 Kasa		21.880

Dönem sonunda 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabına kaydedilen bu tutar 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma hesabı vasıtasıyla 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabına aktarılacaktır. Sonuç hesaplarında yer alan bu gider kalemi gelir tablosunda raporlanmış olacaktır.

Diğer yandan işverenin hizmet buluşuna ilişkin tam hak talep etmesi mümkündür. Bu durumda işveren çalışana ek olarak bir teşvik ödülü de verebilmektedir.

İşveren, hizmet buluşu için tam hak talebinde bulunmuşsa 22.12.2016 tarihli ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu 116. maddesi uyarınca patent verilmesi amacı ile Türk Patent ve Marka Kurumuna başvuru yapmakla yükümlüdür.

Çalışan buluşunun patent ile korunması sağlandıktan sonra işletme patent değerlendirme yöntemleri ile belirlediği patentinin değerini maddi olmayan duran varlıklar hesabı olan 260 Haklar hesabında aktifleştirecektir.

Çalışan buluşuna ilişkin olarak ortaya çıkan çalışana ödenecek bedelin belirlenmesi ve muhasebeleştirilmesi konusu TMS/TFRS açısından ele alındığında konunun içeriği bakımından TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve TMS 19 Çalışana Sağlanan Faydalar Standartları konu ile ilgili görünmektedir. TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı'na göre maddi olmayan duran varlık “fiziksel niteliği olmayan tanımlanabilir parasal olmayan varlık” olarak tanımlanmaktadır (TMS 38, Paragraf 51). Ayrıca maddi olmayan duran varlık tanımının belirlenebilirlik kriterini sağlaması beklenmektedir. Belirlenebilirlik kriteri ise maddi olmayan duran varlığın ayrılabilir olması veya sözleşmede yer alan haklardan ya da diğer yasal haklardan kaynaklanması olarak tanımlanmıştır. TMS 38'e göre işletme içi yaratılan markalar, ticari başlıklar, yayın hakları, müşteri listeleri ve benzer nitelikteki kalemler maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilmez. İşletme içi yaratılan bir maddi duran varlığın muhasebeleştirilmesinde ilgili varlığın oluşumuna ilişkin araştırma safhası ve geliştirme safhasında ortaya çıkan giderler şu şekilde ele alınır.

Araştırma safhası, araştırmadan (veya işletme içi bir projenin araştırma safhasından) kaynaklanan herhangi bir maddi olmayan duran varlık muhasebeleştirilmez. Araştırma (veya işletme içi bir projenin araştırma safhası) harcamaları gerçekleştiğinde gider olarak muhasebeleştirilir (TMS 38, Paragraf 54).

Geliştirme safhası, sadece ve sadece, aşağıdaki koşulların tamamının varlığı halinde, geliştirmeden (veya işletme bünyesinde yürütülen bir projenin geliştirme safhasından) kaynaklanan maddi olmayan duran varlıklar muhasebeleştirilir (TMS 38, Paragraf 57):

- Maddi olmayan duran varlığın kullanıma veya satışa hazır hale gelebilmesi için tamamlanmasının teknik olarak mümkün olması.
- İşletmenin maddi olmayan duran varlığı tamamlama ve bu varlığı kullanma veya satma niyetinin bulunması.
- Maddi olmayan duran varlığı kullanma veya satma imkânının bulunması.
- Maddi olmayan duran varlığın muhtemel gelecek ekonomik faydayı nasıl sağlayacağına belirli olması. Ayrıca, maddi olmayan duran varlığın ürününün veya kendisinin bir piyasasının olması ya da işletme bünyesinde kullanılacak olması durumunda buna elverişli olması.
- Geliştirme safhasını tamamlamak ve maddi olmayan duran varlığı kullanmak veya satmak için yeterli teknik, mali ve diğer kaynakların mevcut olması.
- Geliştirme sürecinde maddi olmayan duran varlıkla ilgili yapılan harcamaların güvenilir bir biçimde ölçülebilir olması.

TMS 38’de geçen bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere standartta işletme içi yaratılan bir maddi olmayan duran varlığın muhasebeleştirme esasları verilmiş ancak çalışan buluşuna ilişkin çalışana ödenecek bedelin hesaplanmasına ve muhasebeleştirilmesine ilişkin konulara değinilmemiştir.

Bu açıdan değerlendirildiğinde çalışana ödenecek bedelin muhasebeleştirilmesi muhasebe standartlarına göre raporlama yapan bir işletme içinde 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabı vasıtasıyla gider kaydetmek suretiyle gerçekleştirilecektir. Söz konusu gider kaydı kanunen kabul edilen gider statüsünde olduğu için herhangi bir ertelenmiş vergi gelir/gider unsuru ortaya çıkmayacaktır. Ancak işletme yönetmelikte verilen yöntemlere göre değil işletme içi yöntemlere göre buluştan elde edilen kazancı ve çalışana ödenecek bedeli belirlediği durumda tutar yönetmeliğin gerektirdiğinden farklı olarak ortaya çıkacaktır. İşletmenin çalışana ödenecek bedeli işletme içi yöntemlerle yönetmeliğin gerektirdiği bedelin üstünde bir tutarda belirlemesi durumunda ortaya ertelenmiş vergi varlığı ve

(dolayısıyla ertelenmiş vergi geliri) düşük hesaplaması durumunda ertelenmiş vergi yükümlülüğü (ertelenmiş vergi gideri) ortaya çıkacaktır. Ancak yönetmelikte belirtilen çalışana ödenecek bedelin belirlenmesine ilişkin yöntemlerle uyumlu olduğu düşünüldüğünde işletmenin farklı bir yöntem arayışına girmesinin de çok olanaklı olmadığı ifade edilmelidir.

#### 4.SONUÇ

Son yıllarda işletmelerin rekabet avantajı elde edebilmeleri adına buluşların öneminin gittikçe arttığı görülmektedir. Çalışanların bu açıdan işletmelere olan katkısı da oldukça büyüktür.

29.09.2017 tarihli ve 30195 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren “*Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik*” ülkemizde çalışan buluşlarının hem daha kurumsal olarak değerlendirilmesi hem de çalışana buluşu için ödenecek bedelin hesaplanabilmesi açısından önemli yenilikler getirmektedir.

Yönetmelik’e göre, çalışana buluşu karşılığında ödenecek bedel belirlenirken, hizmet buluşunun ekonomik olarak değeri ve çalışanın işletme içerisindeki hem görevi hem de işletmenin hizmet buluşu üzerindeki katkısı göz önünde bulundurulmalıdır. Bu kapsamda buluşu adına çalışana ödenecek bedel belirlenirken esas alınan kriter ilgili buluşun işletme tarafından kullanıp kullanılmadığıdır. Buluşun işletme tarafından kullanılmaması durumunda ise lisans, satış ve takas sözleşmeleri aracılığıyla buluştan elde edilen kazanç hesaplanmaktadır. Buluşa ilişkin toplam kazancın belirlenmesi sonrasında çalışana ödenecek bedelin hesaplanabilmesi için buluşun ait olduğu grubun belirlenmesi gerekmektedir. Grupların belirlenmesinde esas alınan kriterler çalışanın görev alanı ve işletmenin buluşa olan katkısıdır. Çalışan buluşunun ait olduğu grubun bulunmasından sonra yönetmelikte yer alan katsayı tablosu kullanılarak çalışana ödenecek bedel hesaplanmaktadır. Bu tür bir hesaplama adil bir makul değer in ortaya çıkmasına yardımcı olmaktadır.

Hizmet buluşuna ilişkin bedel ve bedele ilişkin ödeme şekli işverenin, hak talebinde bulunmasından hemen sonra işveren ile çalışan arasında imzalanan sözleşme ya da benzer bir hukuk ilişkisi kapsamında yer alan şartlara göre belirlenmektedir. Eğer hizmet buluşu birden fazla çalışan tarafından gerçekleştirilmişse, bu durumda hizmet buluşuna ilişkin çalışana ödenecek bedel ve bu bedele ilişkin ödeme şekli her bir çalışan için ayrı belirlenmekte olup herhangi bir uyuşmazlık durumunda tahkim yoluyla çözülebilmektedir.



Çalışana buluşu karşılığında ödenecek bedelin muhasebeleştirilmesi ise hem TDMS hem de TMS/TFRS kapsamında benzer olarak gerçekleştirilmektedir. İşletmenin, çalışana buluşu karşılığında ödediği bedel kanunen kabul edilen gider niteliğindedir ve gerçekleştiği dönemde Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesabında muhasebeleştirilir. TMS/TFRS kapsamında kanunen kabul edilen bir gider olduğu için de herhangi bir ertelenmiş vergi gelir/gideri söz konusu olmamaktadır.

## KAYNAKÇA

Bartenbach, K. Voltz, F. Goetzmann, M. J. (2009). Effects of the German Law on Employees' Inventions when Posting Employees Within the European Union in Patents and technological progress in a globalized world, Springer.

Beneito, P. (2006). The Innovative Performance of In-House and Contracted R&D In Terms Of Patents and Utility Models. Research Policy, 35, 502-517.

Çalışan Buluşlarına, Yükseköğretim Kurumlarında Gerçekleştirilen Buluşlara Ve Kamu Destekli Projelerde Ortaya Çıkan Buluşlara Dair Yönetmelik, (2017). <https://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Aspx?MevzuatKod=7.5.23927&MevzuatIliski=0&sourceXmlSearch=%C3%A7a1%C4%B1%C5%9Fan%20bulu%C5%9F>. (Erişim Tarihi: 14.11.2019)

Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu (1951). T. C. Resmi Gazete, 5846, (05.12.1951).

<https://ggm.gtb.gov.tr/sikca-sorulan-sorular/ticari/fikri-mulkiyet-haklari>, (Erişim Tarihi: 06/11/2019).

Işık, C. (2014). Patent harcamaları ve iktisadi büyüme arasındaki ilişki: Türkiye örneği. Sosyoekonomi, Ocak, 69-86.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği Seri No:1, (2007). T.C. Resmi Gazete, 26482, (03.04.2007).

Parlakıydız, F.M, Güvel, E.A. (2015). Fikri Mülkiyet Hakları Ve Bu Hakları Korumanın Ekonomik Önemi. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 8.4, 29-39.

Sınai Mülkiyet Kanunu (2016). T. C. Resmi Gazete, 6769, (22.12.2016).

Svacina, P., Antosova G. (2018). Searching for Today's Purpose of Remunerating Employee Inventions Through Grounded Theory, The Impact Of Globalization on International Finance and Accounting, 18th Annual Conference on Finance and Accounting (ACFA), 2018, pp.217-227.

TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar, 15/01/2019 tarihli ve 30656 sayılı Resmi Gazete.

Türk Patent ve Marka Kurumu, (2018). Patent/Faydalı Model Başvuru Klavuzu.

<http://www.turkpatent.gov.tr/TURKPATENT/resources/temp/522B990B-E529-4378-8287-66E77494B4FA.pdf> (Erişim Tarihi: 10.11.2019)

WIPO. (2004). Relationship Between Employed Inventors And Employers: Legal, Contractual And Financial Questions, Wipo National Workshop On Innovation Support Services And Their Management.