



INTERNATIONAL JOURNAL OF ECONOMIC STUDIES

ULUSLARARASI
EKONOMİK ARAŞTIRMALAR DERGİSİ

March 2021, Vol:7, Issue:1

e-ISSN: 2149-8377

journal homepage: www.ekonomikarastirmalar.org

Mart 2021, Cilt:7, Sayı:1

p-ISSN: 2528-9942



İnovasyona Yönelik Vergi Politikası: Patent Box Rejimi

Tax Policy For Innovation: The Patent Box Regime

Levent Yahya ESER

Doç. Dr., Karadeniz Teknik Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,
leventyahyaeser@gmail.com

Kutay ŞENEL

Doktora Öğrencisi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Bölümü,
kutaysenel52@hotmail.com

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geçmişi:

Geliş 18 Ocak 2021

Düzeltilme Geliş 20 Şubat 2020

Kabul 23 Şubat 2020

Anahtar Kelimeler:

İnovasyon, Patent Box, Vergi Politikası

© 2021 PESA Tüm hakları saklıdır

ÖZET

Küreselleşen dünyada işletmelerin maddi olmayan varlıkları gerek işletmenin rekabet gücü gerekse ülke ekonomisi açısından büyük önem arz etmeye başlamıştır. Bu bağlamda işletmeler inovasyon çalışmalarını artırmaya çalışırken, ülkeler de bu çalışmaları teşvik etmeye yönelik uygulamalar yapmaktadırlar. Bu uygulamalar arasında yer alan Patent Box rejimleri, mobil olan vergi tabanlarını çekmek için günümüzde giderek daha popüler bir şekilde uygulanmaya başlanmıştır. Bu çalışmanın amacı, Türkiye ve örnek ülkelerdeki Patent Box Rejimini karşılaştırarak Türkiye için inovasyonu artırıcı bir politika çıkarımı yapabilmektir. Bu amaçla hazırlanan çalışmada öncelikle inovasyon kavramına değinilmiş, ardından bir tür vergi teşviki olan Patent Box rejimini uygulayan bazı ülkeler ele alınmıştır. Ardından ele alınan ülkelerdeki bu uygulamalar karşılaştırılmıştır. Çalışmada, ele alınan ülkelerde patent box rejimi uygulamaları arasında çok belirgin farklılık olmadığı; patent box rejimine konu hakların artırılması için vergi dışı faktörlerin de etkili olduğu sonucuna varılmıştır.

ARTICLE INFO

Article History:

Received 18 January 2021

Received in revised form 20

February 2021

Accepted 23 February 2021

Keywords:

Innovation, Patent Box, Tax Policy

© 2021 PESA All rights reserved

ABSTRACT

In the globalizing world, the intangible assets of businesses have begun to be of great importance in terms of both the competitiveness of the business and the national economy. In this context, while businesses are trying to increase their innovation studies, countries also implement practices to encourage these studies. Patent box regimes, which are among these applications, have become increasingly popular today to attract mobile tax bases. The aim of this study was to compare the Patent Box regime in Turkey, and sample countries and to make policies to boost innovation for Turkey. In the study prepared for this purpose, firstly, the concept of innovation was mentioned, and then some countries implementing the patent box regime, which is a kind of tax incentive, were discussed. Then, these practices in the countries considered were compared. In this study, there is not any significant difference between the patent box regime applications in the countries in the countries considered; it is concluded that non-tax factors are also effective in increasing the rights subject to patent box regimes.

GİRİŞ

Günümüzde neredeyse bütün ülkeler yurt içinde verimlilik artışı için teknolojik ilerlemenin ve kurumsal yeniliğin önemini kabul etmiştir. Artık kaba insan gücünden ziyade bilgiye dayalı ve katma değer yüksek olduğu alanlarda üretim yapmak ülkelerin temel hedefleri arasında yer almaya başlamıştır. Bu bağlamda üzerinde en çok durulan kavramlardan biri olarak inovasyon karşımıza çıkmaktadır.

Yenilik olarak da Türkçeye çevrilen inovasyon, ülkelerin birbirleriyle rekabet edebilirliğini ve uzun dönemde sürdürülebilir büyümenin temel belirleyeni olarak yerini almış bulunmaktadır. Ülkelerin inovasyon performansları farklı kuruluşlar tarafından yol gösterici olması amacıyla çeşitli göstergeler aracılığıyla kıyaslanmaktadır. Bu kapsamda ülkelerin inovasyon kapasitesinin geliştirilmesi, ekonomik açıdan kalkınmasına pozitif katkı sağlayacaktır. Aynı şekilde inovasyon, işletmelerin yeni ürün ve hizmetler geliştirmesine ve rekabet avantajı elde etmelerine yol açacaktır.

Bu süreçte önemi gitgide artan inovasyon, devletler tarafından gerek üretim gücüne katkısı gerekse yaymış olduğu pozitif dışsallık nedeniyle kamu kaynaklarıyla sübvansede edilmektedir. İşletmelerin araştırma ve geliştirme faaliyetlerini teşvik etmek vergi sistemlerini tasarlarken temel hedeflerden birisidir. Bu noktada özel sektörün Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerini teşvik etmek amacıyla doğrudan (hibe) ve dolaylı destekler verilmektedir. Dolaylı destekler arasında yer alan Ar-Ge vergi kredileri, Ar-Ge vergi indirimleri ve Patent Box işletmelerin inovasyon faaliyetini doğrudan hedefleyen vergi teşvikleri arasında yer almaktadır. Bu alanda özellikle Patent Box rejimleri günümüzde popüler bir araç haline gelmiştir. Patent Box rejimleri, firmaların maddi olmayan varlıklarla ilgili karların büyük bir bölümünü vergiden muaf tutmalarına ve böylece bu karlar üzerindeki efektif vergi oranını düşürmelerine olanak tanımaktadır. Küresel bir ekonomide bu tür politikalar önemli sınır ötesi dışsallıklar yaratmaktadır (Schwab ve Todtenhaupt, 2017: 1). Bu çalışmanın amacı, inovasyona yönelik olarak geliştirilen Patent Box rejimini, Türkiye ve örnek ülkeler bazında karşılaştırmaya çalışmaktır. Bu amaçla hazırlanan çalışmada öncelikle inovasyon kavramına değinilmiş, ardında Patent Box uygulaması hakkında bilgi verilmiştir. Daha sonra ele alınan örnek ülkelerde ve Türkiye’de Patent Box uygulamalarına yer verilerek karşılaştırma yapılmıştır.

1. İnovasyon Kavramı

Ülkelerin kalkınması ve uluslararası alanda rekabet edebilirliği için inovasyon çok önemli bir faktör olarak görülmektedir. Adam Smith, ulusların zenginliğinin temel bir unsuru olan işbölümünün piyasaların genişlemesine ve bunun da büyük ölçüde yenilik süreçlerine bağlı olduğunu belirtmektedir (Galindo ve Mendez, 2014: 825). Ekonomik büyüme için bir katalizör olan inovasyon gelişmekte olan ekonomilerde kritik öneme sahiptir. Ayrıca birçok farklı şekilde karakterize edilmiş bir kavram olarak hem bir süreç hem de bir sonuç olarak görülebilir. Yenilik ve ekonomik refah arasında ilişkiyi ilk olarak 1911 yılında Schumpeter kurmuştur. Schumpeter zamanında yenilik, ekipman ve makine gibi maddi varlıklara yapılan artan yatırımdan kaynaklanırken günümüzde gelişmiş ülkelerdeki mevcut yenilik, ağırlıklı olarak maddi olmayan varlıklara ve bilgiye verilen önem olarak karşımıza çıkmaktadır (Pradhan vd., 2017: 113).

Sanayi devriminden günümüze bilimsel ve teknolojik düzenlemeleri daha verimli ekonomik faaliyetlere dönüştüren mal ve hizmetlerin yaratılması ve dağıtımına yönelik yenilikçi yaklaşımlar artan girişimcilik faaliyetleriyle birlikte insanların hayatını kolaylaştırmaktadır. Bu kapsamda, ülkelerin inovasyon performansları ülkelerin kalkınmasının ve uluslararası alanda rekabet edebilirliği için çok önemli bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır (OECD, 2007: 6). Yaklaşık son kırk yılda dünya üzerinde sınırların ortadan kalkması anlamına gelen küreselleşmenin artması, hızlı değişim ve müşteri beklentilerinin artması inovasyonu teşvik eden en önemli faktörler arasında yer almaktadır. İnovasyon, ürünlerde veya üretim süreçlerindeki değişiklikler yoluyla yaşam kalitesini iyileştirerek kullanıcıların hayatlarında önemli değişiklikler yapmaktadır. Günümüzde devletler açısından da yenilik yapmak ve yenilikçi olmak bir avantaj olarak görülmektedir. Sahip olunan ve geliştirilen yeniliklerin sayısı, yeniliklere ayrılan kaynakların ölçeği ve sahip olunan yeniliklerin yüksek etkisinin

bulunması ise uluslararası rekabette ülkelere önemli üstünlük sağlamaktadır (Altunışık vd., 2017: 344-346).

İnovasyon sürdürülebilir ekonomik büyüme ve refahın kilit bir unsuru olması sebebiyle gelişmekte olan ekonomilerin hızlı büyümesinde de kritik bir rol oynamaktadır (Palazzi,2011:3). Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü'nün (Organisation for Economic Co-operation and Development) Oslo Kılavuzu'nda inovasyon kavramı; “işletme içi uygulamalarda, işyeri organizasyonunda veya dış ilişkilerde yeni veya önemli derecede iyileştirilmiş bir ürün (mal veya hizmet), veya süreç, yeni bir pazarlama yöntemi ya da yeni bir organizasyonel yöntemin gerçekleştirilmesi” olarak tanımlanmakta ve ürün, süreç, pazarlama ve organizasyonel yenilik olmak üzere 4 farklı şekilde sınıflandırmaktadır (OECD, 2006: 50-51). Yeni ve geliştirilmiş ürün ve süreçler, yeni organizasyonel yapılar, mevcut teknolojinin yeni alanlarda kullanılması ya da yeni pazarlar keşfetmek şeklinde tanımlanan inovasyon, yeni bir fikir veya icadın ticari bir faaliyetle somutlaşması (Özbek ve Atik, 2013: 195) olarak ifade edilebilmektedir.

İnovasyonun ölçülmesine amacıyla çeşitli göstergeler ortaya koyulmuştur. Genel olarak bakıldığında; ülkelerin bilgi yoğun sektörlerdeki istihdamı, toplam faktör verimliliği, AR-GE harcamaları, patent başvuru ve tescil sayıları, girişimci, araştırmacı ve teknisyen sayıları, ileri teknoloji ihracatı, royalti ve lisans ücretleri, endüstri katma değeri, inovasyon kapasitesi ile bilgi ve iletişim teknolojileri ihracatı inovasyon göstergeleri arasında yer almaktadır (Şahinli ve Kılınç, 2013: 341-342). Bu göstergelerden hareketle Avrupa İnovasyon Endeksi (European Innovation Scoreboard) araştırmasında ülkelerin inovasyon düzeylerinin karşılaştırılması amacıyla kullanılan göstergeler arasında doktora mezunlarının sayısı, uluslararası bilimsel ortak yayınlar, yabancı doktora öğrencileri, geniş bant kullanımı, fırsat odaklı girişimcilik, risk sermayesi harcamaları, Ar-Ge dışı yenilik harcamaları, personelinin bilgi işlem teknolojileri becerilerini geliştirmek veya yükseltmek için eğitim veren işletme sayısı, ürün veya süreç yenilikleri olan KOBİ'ler, pazarlama veya organizasyonel yeniliklere sahip KOBİ'ler, kurum içinde inovasyon yapan KOBİ'ler, işbirliği yapan yenilikçi KOBİ'ler yer almaktadır (European Commission, 2020: 8). Fakat bu göstergeler arasında yer alan Ar-Ge harcamaları, patent başvuruları ve marka tescil sayıları inovasyon ölçütü olarak kullanılan temel göstergelerdir. Burada bu göstergelerden diğerlerinin de temelini oluşturması bakımında Ar-Ge kavramına değinilecektir.

Ar-Ge ve inovasyon birbirleriyle çok ilişkili kavramlar olmalarına rağmen aynı anlama gelmemektedir. Ar-Ge, bilgi stokunu artırmaya yönelik yaratıcı ve sistemik faaliyetleri kapsamaktayken; inovasyon değer yaratmak amacıyla yeni fikirlerin uygulanması süreci olarak ifade edilmektedir (Saatçioğlu ve Bildirici, 2017: 45). Bir ülkenin Ar-Ge harcamaları yeni bir ürün geliştirme, mevcut bir teknolojinin daha etkin kullanılması ve geliştirilmesi gibi teknolojik faaliyetlerin her aşamasında büyük önem taşımaktadır (Cohen ve Levinthal, 1989: 569).

OECD ve Avrupa Birliği'nin ortak çalışmalarıyla Ar-Ge ve İnovasyon kavramlarının küresel tanımlarının geliştirildiği Oslo ve Frascati Kılavuzları yayınlanmıştır. OECD Frascati Kılavuzu Ar-Ge kavramını “insan, kültür ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bu dağarcığın yeni uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmalardır” şeklinde tanımlanmıştır (OECD, 2002: 30). Bir ülkede Ar-Ge faaliyetlerinin rolü yeni ürünler yaratmak, geliştirmek ya da mevcut ürünlerin üretimini daha verimli hale getiren yeni üretim teknikleri geliştirmektir. Genellikle ülkelerin gelir düzeyleri ile Ar-Ge'ye ayrılan kaynakları arasında pozitif bir ilişki bulunmaktadır. Ayrıca Ar-Ge bilgi kaynakları firmalar tarafından maliyetsiz bir şekilde elde edilemiyorsa üretim sürecinde önemli bir girdi olarak karşımıza çıkmaktadır (Sylwester, 2001: 71-72).

Ar-Ge faaliyetleri ülkelerin rekabetçilik durumunu gösteren önemli bir göstergedir. Gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerde inovasyon, değer yaratma, verimlilik artışı ve iyileştirilmiş yaşam standartlarının kaynağı olarak hükümetler ve işletmeler için öncelikli politika haline gelmiştir. Bu kapsamda Ar-Ge faaliyetleri teknolojinin geliştirilmesi temel hizmetlere, çalışma

koşullarına, sağlık sonuçlarına ve ekonomik güvenliğe erişimi geliştirmesine pozitif katkı sağlamaktadır (Schwab, 2019: 5-6).

Günümüzde inovasyona dayalı faaliyetleri yürütmek için gerekli yetenek ve altyapı dünya çapında birçok ülkede mevcut olduğundan inovasyon giderek daha mobil hale gelmektedir. Bu nedenle son yıllarda birçok ülke ekonomilerinin inovasyona dayalı faaliyetleri kazanmasını sağlamak için çeşitli politikalar uygulamaktadır (Atkinson ve Andes, 2011: 2). Vergiler de bu politikalarda bir araç olarak kullanılmaktadır.

2. İnovasyona Yönelik Vergi Politikaları

Küreselleşme, deregülasyon ve yeni teknolojiler nedeniyle ülkeler arasındaki rekabet gün geçtikçe artmaktadır. Böylesine dinamik ve değişen bir ortamda ekonomik büyümenin sağlanması için devletlerin ar-ge ve inovasyon faaliyetlerine daha fazla önem vermesi gerekmektedir (Akman ve Yılmaz, 2008: 70). Bilim, teknoloji ve bunlara dayalı yenilikler bugün sanayileşmiş ülkelerin ekonomilerinde önemli bir rol oynamakta ve uluslararası rekabetlerinde güç kazandırmaktadır. Kamusal yenilik politikası, ekonomik başarı yoluyla toplumsal refahı artırmak için bir ekonominin veya seçilmiş sektörlerin rekabet gücünü güçlendirmeyi amaçlamaktadır (Kuhlmann, 2001: 954).

Araştırma ve geliştirme harcamaları, inovatif fikir üretiminin ve ardından gelen ekonomik büyümenin göstergesidir. Devletlerin ar-ge harcamalarına önem vermesi, daha yüksek yenilikçi sonuçlar üretilmesine katkı sağlamaktadır (Slaper vd. 2011:39). Çünkü ar-ge faaliyetleri, firmaların yüksek teknoloji ürünleri için üretim kapasitesini zorlamakta, ulusal entelektüel sermayeyi geliştirmekte, patent başvurularının sayısını ve yenilikçi girişimlerin payını artırarak yüksek teknoloji ihracatını etkilemektedir (Sandu ve Ciocanel, 2014: 80).

İnovasyon, farklı aktörleri ve etkileşimleri içeren karmaşık bir süreçtir. Ar-Ge sübvansiyonları gibi politikaları, sistem başarısızlıklarını ele almak ve firmaların inovasyon yeteneklerini, yetkinliklerini ve dış aktörlerle etkileşimlerini geliştirmek için kullanılabilir (Orlic vd., 2019: 876). Ekonomideki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerini baskılayan piyasa başarısızlıklarının üstesinden gelmek amacıyla kamu kesimi özel sektöre destek olmaktadır. Ar-Ge vergi teşvikleri ile, amaçlanan sosyal optimuma ulaşmak üzere faydalanıcı olan işletmelerin maliyetlerini azaltarak Ar-Ge'ye yatırım yapmalarını sağlamaktadır. Doğrudan sübvansiyon türleri ile karşılaştırıldığında Ar-Ge vergi teşvikleri genellikle firmaların Ar-Ge faaliyetlerine müdahale etmeyecek şekilde uygulanmaktadır (OECD, 2016: 1). Ar-Ge vergi teşvikleri giderek artan bir şekilde özel sektör Ar-Ge faaliyetlerini desteklemek için kullanılan bir politika aracı olarak kullanılmaktadır. Ar-Ge harcamalarının artışına göre işletmelere vergi teşvikleri sağlayan devletler, özel sektörün Ar-Ge yatırımlarının artırmasının endüstrilerinin rekabet gücü üzerinde pozitif etkiye yol açacağı düşünülmektedir (Köhler vd. 2012: 29).

Bir ülkede uygulanan vergi politikalarının ise inovasyonu teşvik etmek amacıyla tasarlanması gerekmektedir (Palazzi, 2011: 3). Bu noktada özellikle kurumlar vergisi inovasyon kapasitesi yüksek olan işletmeler için çok önem arz etmektedir. Günümüzde kurumlar vergisi işletmelerin vergi yönetiminde dikkatle ele aldıkları konulardan biridir. Çok uluslu işletmeler, vergi ödemekten kaçınmak veya vergi yükümlülüklerini azaltmak için uluslararası vergi planlamasını kullanmaktadır. Uluslararası vergi planlaması, vergi maliyetlerini azaltmak için farklı ülkelerin vergi mevzuatını kullanmayı amaçlayan birçok farklı faaliyeti içermektedir. Bu kapsamda bazı ülkeler işletmelere vergi yükümlülüklerini optimize etmenin çeşitli yollarını sunmaktadır (Jedlicka, 2018: 70-71). İşletmeler de bu avantajlardan faydalanmaya çabalamaktadırlar. Bunun bir nedeni vergi yükünü minimize etmekten bir nedeni de yenilikçi faaliyetlerin yaygın olduğu pozitif dışsallığı içselleştirebilmektir.

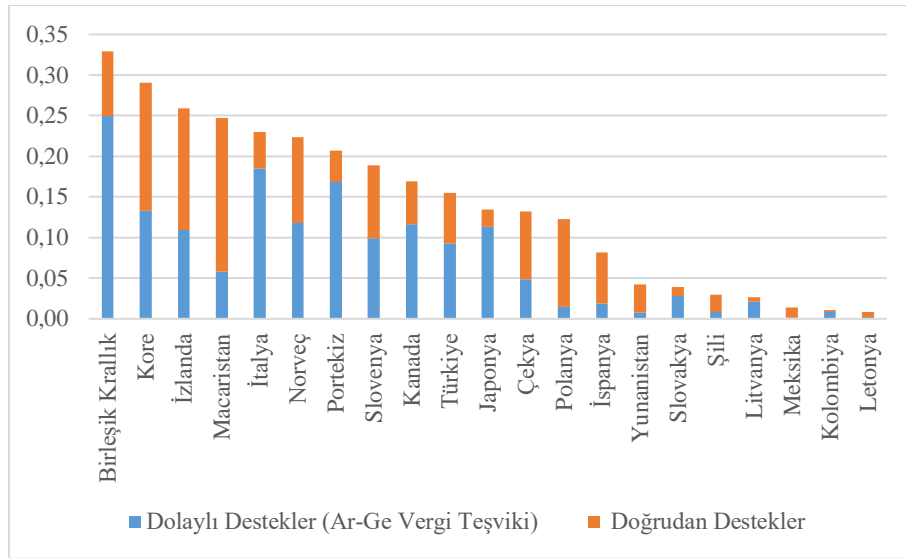
Ancak firmalar yenilikçi faaliyetlerinin tüm faydalarını içselleştirememektedir. Bilgi yayılımı ve yüksek Ar-Ge sermayesi maliyetleri firmaların yenilikçi faaliyetlere yetersiz yatırım yapmasına yol açmaktadır. Bu kapsamda vergi teşvikleri, sosyal olarak arzu edilen yeniliği artırmak ve firmaları olumsuz dışsallıklara karşı telafi etmek için önemli bir politika aracı olarak karşımıza çıkmaktadır (Bornemann vd., 2018: 7-8). Vergi politikalarının yanında ülkelerin eğitim ve öğretim sistemi, altyapısı, sosyal ortamı ve makroekonomik politikalar gibi

koşulları da destek mekanizmasında önemlilik arz etmektedir. Devlet desteklerinin Ar-Ge'ye yönelik verimliliğini ölçmek için çeşitli kriterler kullanılmaktadır. Burada önemli olan verilen desteğin maliyetinin ötesinde ülkenin toplam Ar-Ge faaliyetlerinde bir artışa yol açıp açmadığıdır. Ülkelerin Ar-Ge politikalarının altında yatan nihai hedef sosyal refahı en üst düzeye çıkarmak olsa da genellikle yapılan değerlendirmeler özel Ar-Ge yatırımlarını teşvik edip etmediklerine odaklanmaktadır (Guellec ve Pottelsberghe, 1997: 96).

Özel sektör Ar-Ge harcamalarına yönelik devlet destekleri doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki şekilde uygulanmaktadır. Hükümetler Ar-Ge faaliyetlerine yönelik piyasa teşviklerinin zayıf olması ve potansiyel faydaların ekonomiye pozitif dışsallık sağlaması durumunda ekonomiye doğrudan müdahale etmektedir. Doğrudan Ar-Ge harcamaları arasında devlet veya yükseköğretim kurumlarında yürütülen Ar-Ge faaliyetleri, doğrudan sübvansiyonlar veya hibeler ile finanse edilen Ar-Ge faaliyetleri, Avrupa Teknoloji Platformları gibi Ar-Ge altyapısının sağlanması faaliyetleri yer almaktadır. Dolaylı kamu Ar-Ge harcaması ise işletmeler tarafından yürütülen Ar-Ge yatırım maliyetlerini azaltmaya yönelik önlemleri ifade etmektedir. Dolaylı Ar-Ge harcamaları arasında Ar-Ge vergi kredisi gibi mali teşvikler, kamu alımları, bilim-sanayi iş birliği, araştırmacıların mobilitesi, ortak araştırma girişimleri gibi teknoloji transfer girişimleri, fikri mülkiyet haklarının reformları ve standartların belirlenmesi gibi yasal ve düzenleyici çerçevedeki müdahaleler yer almaktadır (Conte vd., 2009: 13).

Dünya'da özel sektör Ar-Ge harcamalarına yönelik destekler artmaktadır. Grafik 1'de OECD ülkeleri arasında 2018 yılında özel sektör Ar-Ge harcamalarına yönelik doğrudan ve dolaylı devlet desteklerinin GSYİH içindeki payı yer almaktadır.

Grafik 1: Özel Sektör Ar-Ge Harcamalarına Yönelik Doğrudan ve Dolaylı Devlet Desteklerinin GSYİH İçindeki Payı (2018/%)



Kaynak: OECD, 2020a, R&D Tax Incentive Database.

Grafik 1'de görüldüğü üzere, Ar-Ge finansmanında vergi teşvikleri yoluyla dolaylı fonlama daha fazla yer tutmaktadır. Bu teşvikler arasında; işletmelerin cari Ar-Ge harcamalarının vergilendirilebilir gelir üzerinden kesilmesi veya varlıklar için hızlandırılmış amortisman ayrılması, Ar-Ge harcamalarının miktarına göre belirlenen ve ödenmesi gereken vergiyi azaltan vergi kredileri, belli şartlar altındaki firmalara verilen özel vergi oranları ya da sıfır vergi uygulaması, Ar-Ge personeli için ücret üzerinden kesilen vergileri azaltarak istihdam maliyetlerini minimize etme gibi uygulamalar bulunmaktadır (Elschner ve Ernst, 2008: 1). 2018 yılında seçilmiş ülkeler arasında Birleşik Krallık (% 0,38), Kore (% 0,29) ve İzlanda (% 0,26) ile özel sektör Ar-Ge harcamalarına yönelik devlet desteğinin GSYİH'ye oranı cinsinden en yüksek desteği sağlayan ülkeler arasında yer almaktadır. Türkiye'de 2018 yılında özel sektör Ar-Ge harcamalarına yönelik devlet desteğinin GSYİH'ye oranı % 0,15'tir. Bu oran arasında Ar-

Ge'ye yönelik doğrudan devlet desteğinin GSYH'ye oranı % 0,06 iken vergisel teşviklerin GSYH'ye oranı % 0,09 olarak hesaplanmıştır.

OECD ülkelerinin çoğu işletmelerin Ar-Ge yapmasına yönelik özel mali teşvikler getirmekte ve ülke politika hedeflerine ulaşmadaki etkinliği arttırmak için Ar-Ge'ye yönelik mevcut vergi politikalarını değiştirmektedir. Ar-Ge yönelik vergi teşvikleri genellikle vergi ertelemeleri, vergi indirimleri ve vergi kredileri üç temelde şekilde uygulanmaktadır (OECD, 2003: 12). Ar-Ge vergi teşvik programları, ABD ve Japonya gibi gelişmiş ekonomilerde de yaygın olarak kullanılmaktadır. Her ne kadar vergi teşvikleri yaygın olsa da ülkeler arasında ortak bir politika bulunmadığından çoğu ülke birden fazla enstrüman kullanmaktadır. Vergi indirimleri, fazladan indirim hakkı, hızlandırılmış amortisman uygulaması ve kurumlar vergisinin azaltılması şeklinde vergi teşvikleri bulunmaktadır. 2014 yılında OECD tarafından yayınlanan rapora göre 26 AB üyesi ülke içinde kullanılan Ar-Ge teşvikleri içinde en çok kullanılan olan vergi indirimi 21 ülkede bulunmaktadır. Bunu takiben fazladan indirim hakkı 16 ülkede, hızlandırılmış amortisman uygulaması ise 13 ülkede uygulanmaktadır. Avrupa Birliği içerisinde sadece Almanya ve Estonya'da doğrudan inovasyonu teşvik etmeyi amaçlayan bir vergi politikası bulunmamaktadır. İnovasyondan elde edilen gelire uygulanan kurumlar vergisinin azaltılması şeklindeki vergi teşvikleri ise çoğunlukla Patent Box rejimine sahip ülkelerde uygulanmaktadır (European Commission, 2014: 5).

3. Patent Box Rejimi

Patent box rejimi, patente konu olan ticari ürünlerden elde edilen gelirlere vergisel anlamda bir ayrıcalık tanınması uygulamasıdır. Teknolojik ilerleme, yeni buluşların geliştirilmesi ve uygulanmasıyla sağlanmaktadır. Mucitler, sanatçılar, bilim adamları ve işletmeler yeniliklerini geliştirmek için zaman, para, enerji ve emek harcamaktadır. Onları bunu yapmaya teşvik etmek için, fikri mülkiyetlerini korumak gerekmektedir. (WIPO, 2020a: 2). Bu kapsamda sınai mülkiyet hakları arasında yer alan endüstriyel tasarımlar, ticari markalar ve patentler farklı koruma haklarına sahiptir.

Endüstriyel tasarımlar, çizgilerden veya renklerden oluşan kompozisyonlar veya bir ürüne veya el işçiliğine özel bir görünüm veren üç boyutlu formlar dahil olmak üzere faydalı bir eşyanın dekoratif veya estetik yönlerini kapsayabilmektedir. Tescilli bir endüstriyel tasarımın sahibi, tasarımının üçüncü şahıslar tarafından izinsiz kopyalanmasına veya taklit edilmesine karşı münhasır haklara sahip olmaktadır (WIPO, 2017: 214). Ticari markalar bir teşebbüsün mal veya hizmetlerini diğerlerinden ayırmak için kullanılan işaretlerdir. Bir ticari marka, sözcüklerden, logolardan, şekillerden ve görüntülerden, harflerden, sayılardan, seslerden veya bunların bir kombinasyonundan oluşabilmektedir. Ticari marka hakları, ticari markayı tescil ettiren fikri mülkiyet ofisinin yetkisi ile sınırlıdır (WIPO, 2019: 221-222). Patent ise, buluş sahibine icat ettiği buluşlarının başkaları tarafından yapılması, kullanması veya satılmasını sınırlı bir süre yasal olarak önleme hakkı vermektedir (Alstadsæter vd, 2015: 4-5). Bir patentin değeri, ilgili teknolojiyi bir bilim dünyası alanı içinde kullanma konusunda geçici tekelleri bir hak sağlanması ile ölçülmektedir. Bu sebeple geçerli coğrafi alanda teknolojiyi kullanmak isteyen herhangi bir kişi veya kurum, patent sahibine telif ücreti ödemek zorunda kalmaktadır (Karkinsky ve Riedel, 2009: 5). Patentler, genel olarak 20 yıl gibi sınırlı bir süre için teknik buluş üzerinde münhasır bir kontrol sağlamaktadır. Patent sahibi, patent sahibinden bağımsız olarak oluşturmuş olsalar bile patent ile korunan ürünü başkalarının istismar etmesini engelleyebilmektedir (Dijk, 1994 : 6).

Devletler yenilik odaklı işletmeleri kendi ülkelerine çekebilmek için daha rekabetçi vergi sistemine ihtiyaç duymaktadır. Ayrıca yenilikçi süreçlerin inovasyona yatırım yapmayan firmalara dışsal faydaları bulunması sonucu ortaya çıkan piyasa başarısızlıkları ancak vergi teşvikleri ile düzeltilenmektedir (Atkinson ve Andes, 2011: 4). Son zamanlarda birçok ülke Intellectual Property Box veya İnovasyon Box olarak da bilinen Patent Box rejimlerini uygulamaya koymuştur. Rejimin Patent Box olarak adlandırılması, bu tür kazanç sahiplerinin rejimden yararlanmak için vergi formunda işaretleyeceği kutucuğa atıfta bulunmasından kaynaklanmaktadır (Alstadsæter vd, 2015:1). Bu rejimlerin nitelik gereksinimleri ve operasyonel mekaniği, ülkeler arasında önemli ölçüde farklılık göstermektedir. Avrupa

Birliği'ndeki Patent Box rejimleri, Lizbon Strateji kapsamında tasarlanan ekonomik planın ilkeleri ile tutarlılık gösterecek şekilde; sürdürülebilir ekonomik büyümenin sağlanması, rekabetçi, dinamik ve bilgiye dayalı ekonomi yaratma çabalarıyla örtüşecek şekilde tasarlanmaya çalışılmıştır (PWC, 2014: 3).

Patent Box rejimleri, diğer ticari gelir kaynaklarına göre patentli ürünlerin ticarileştirilmesinden elde edilen gelire daha düşük bir vergi oranı uygulayarak başarılı teknolojiye sahip olmayı ödüllendirmeye dayanmaktadır. Bu vergi rejimlerinin yurt içi yeniliği, yüksek değerli işlerin yaratılmasını teşvik etmek ve mobil gelir kaynaklarının vergi cennetlerine veya diğer ülkelere kaydırılmasından dolayı ortaya çıkan vergi tabanı erozyonunu azaltmak olmak üzere 2 temel amacı bulunmaktadır (Bradley, 2018: 35). Patent Box için önemli olan bir başka husus da bazı ülkelerde nispeten yüksek olan kurumlar vergisi oranıdır. Çünkü günümüzde Patent Box rejiminin faydaları yalnızca doğrudan bağlantılı mevzuat ile değil, aynı zamanda yasal kurumlar vergisi oranı ve işletmenin fikri mülkiyet harcamalarının yapısı ile de sağlanmaktadır (Jedlicka, 2018: 82). Maddi olmayan varlıklar, çok uluslu işletmeler için önemli bir girdi ve değer faktörü oluşturmaktadır. Fikri mülkiyetin net bir coğrafi konuma sahip olmaması firmaların bu esnekliği vergi ödemelerini azaltmak için kullanmasına yol açmaktadır. Bu durum farklı ülkelerde fikri mülkiyetten elde edilen getirilere uygulanan vergi muamelesinin, firmaların gerçek faaliyetlerinin yerini değiştirebileceği ve devlet gelirlerinin erozyonuna yol açabileceği endişelerini ortaya çıkarmaktadır (Evers vd., 2013: 1). Bu kapsamda genel vergi sistemlerinde düşük bir efektif vergi oranı sunan devletler, daha az riskli yerler olarak kabul edilerek çok uluslu işletmeler tarafından gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetlerini kendilerine çekmede daha fazla avantaja sahip olmaktadır (Zammit, 2015: 549).

Patent Box rejimleri iki nedenden ötürü geleneksel bir ön yatırım desteği şeklinde sağlanan teşviklere göre tercih edilebilmektedir. İlk olarak, Ar-Ge teşviklerinin patentli yeniliklerle sonuçlanması, kamu kaynaklarının israf edilmemesini sağlamaktadır. İkincisi, Ar-Ge'den elde edilen fikri mülkiyet sonucu ortaya çıkan gelirler kolayca yurtdışındaki düşük vergi oranı uygulayan ülkelere taşınabilmektedir. Böylece Ar-Ge'yi sübvans eden ülke inovasyondan elde ettiği vergi gelirinden mahrum kalabilmektedir. Bu nedenle Patent Box rejimleri fikri mülkiyet haklarının başarılı bir şekilde üretilmesini teşvik etmekte ve fikri mülkiyetin gerçekleştiği ülke tarafından kullanılmasını sağlamaktadır (Bhagat, 2016: 2).

2015 yılında OECD ülkeleri, OECD'nin Matrah Aşınması ve Kâr Aktarımı Eylem Planının bir parçası olarak da fikri mülkiyetler için Modifiye Nexus Yaklaşımı (Modified Nexus Approach) üzerinde anlaşmıştır. Almanya ve İngiltere Hükümetleri tarafından ortaklaşa hazırlanan ve Kasım 2014'te onaylanan Modifiye Nexus Yaklaşımı ile tüm OECD ve G20 ülkeleri fikri mülkiyetlerine ilişkin vergi rejimlerinin uyumlu olması için değiştirilmeleri gerektiği kararına varmıştır. Bu kapsamda bu ülkeler mevcut fikri mülkiyet rejimlerini değiştirerek uyumlu hale getirmeye çalışmaktadırlar (EY, 2015: 1).

Patent Box teşviklerinin kapsamı ülkeden ülkeye değişmektedir. Bazı rejimler sadece patentlerden elde edilen geliri hedeflemekte iken diğerleri yazılım telif hakları, ticari markalar gibi daha geniş bir aralıktan elde edilen gelirleri içermektedir. Bazı rejimler ise telif ücretleri, lisans ücretleri, fikri mülkiyet hakkı ihlali geliri ve fikri mülkiyet satışından elde edilen kazançlar gibi fikri mülkiyet gelirleriyle sınırlıdır. Patent Box rejimleri arasındaki diğer önemli farklılıklar arasında, vergi mükellefinin fikri haklarını geliştirmesi veya iyileştirmesi gerekir gerekeceği, rejimin yeni geliştirilen fikri mülkiyet ile sınırlı olup olmadığı, fikri mülkiyet geliştirme maliyetlerinin nitelikli gelirden düşülmesinin gerekli olup olmadığı ve vergi indirim miktarına ilişkin sınırlamalar olup olmadığı yer almaktadır (Merril, 2016: 848-849).

Son yirmi yılda daha çok Avrupa'da yaygınlaşmaya başlayan Patent Box rejiminin avantajlarının daha iyi anlaşılması amacıyla Tablo 1'de seçilmiş ülkelerde nitelikli fikri mülkiyet için fiili ve standart kurumlar vergisi oranlarına yer verilmiştir.

Tablo 1: Seçilmiş Ülkelerde Standart ve Fiili Kurumlar Vergisi Oranları (2019)

Ülke	Standart Kurumlar Vergisi Oranı	Nitelikli Fikrî Mülkiyet için Fiili Kurumlar Vergisi Oranı
Andorra	10	2
Belçika	29.58	4.44
Birleşik Krallık	19	10
Fransa	34.43	10
Hollanda	20 – 25	7
İrlanda	12.5	6.25
İspanya – Bask	25	7.8
İspanya – Federal	25	10
İspanya – Navarra	25	8.4
İsviçre - Nidwalden	12.6- 14.5	8.8 – 12.6
İtalya	27.9	13.95
Litvanya	15	5
Lüksemburg	24.94	4.98
Macaristan	9	0 - 4.5
Polonya	19	5
Portekiz	21	10.5
San Marino	17	0 – 8.5
Slovakya	21	10.5
Türkiye	22	0-11

Kaynak: OECD Dataset, (2020b), Intellectual Property Regimes.

Çoğu gelişmiş ülkede hala önemli miktarda gelir sağlamasına rağmen fikri mülkiyetin bir üretim faktörü olarak artan önemi ve firmaların gelirlerini kaydırmasının daha kolay olduğu endişesi bu kaynaktan diğerlerine göre daha fazla vergi alınmasını zorlaştırmaktadır. Firmalar fikri mülkiyet haklarını vergi yükümlülüklerini azaltmak için farklı ülkelerde konumlandırmaktadır (Griffith vd., 2014: 1). Bu gerçekliğin yansıması yukarıdaki Tablo 1’de de görülebilmektedir. Standart ve Fiili kurumlar vergisi oranları arasında kayda değer miktarda fark olduğu görülmektedir. 2019 yılında tabloda yer alan ülkeler arasında standart kurumlar vergisi oranının en yüksek uygulandığı ülkeler Fransa (34,43) ve Belçika (29,58)’dir. Patent Box rejimine yönelik vergi oranlarının en yüksek olduğu ülke ise %13,95 İtalya’dır. Patent Box rejiminin uygulanması Avrupa Birliği olarak politik olarak bütünleşmiş uluslararası örgütlenmelerde bile ülkeler arasında çeşitlilik göstermektedir. Fikri mülkiyetle ilgili Yunanistan ve Malta’da sadece patent gelirleri dikkate alınırken Lüksemburg’da internet alan adları, Macaristan’da işletme isimleri ve ticari sırlar ve Birleşik Krallık’ta bazı bitki çeşitlerini geliştirme hakları fikri mülkiyet hakları kapsamında düşük oranlı vergilendirilmektedir. Ayrıca patent dışında ticari markalar, know-how, tasarımlar ve endüstriyel üretim süreçlerinden elde gelirleri de kapsayan uygulamalar da bulunmaktadır (Zegarowicz, 2018: 157-159).

Patent Box rejimlerinin etkinliğine ilişkin literatür farklı sonuçlara varmaktadır. Bazı araştırmacılar Patent Box rejimlerinin yerel araştırma faaliyetlerini teşvik etmede etkili olmadığını yalnızca zararlı vergi rekabeti için bir araç oluşturduğunu iddia etmektedir.

Bununla birlikte, araştırmalar henüz güçlü bir şekilde Patent Box rejimlerinin doğrudan etkisini tanımlamamakta ve sadece dolaylı dışsal etkinin var olduğunu göstermektedir (Schwab ve Todtenhaupt, 2017: 31). Karkinsky ve Riedel (2009) vergilendirme ve Patent Box rejimleri arasındaki ilişkiyi değerlendirerek kurumlar vergisi oranının çokuluslu işletmelerin patent başvurusu sayısı üzerinde güçlü bir olumsuz etki yarattığını ortaya koymuştur. Griffith vd. (2014) patentlerden kaynaklanan gelirlere tercihli vergi muamelesi yapan uygulamaların işletmeleri patentlerinin yerlerini değiştirmelerini teşvik ettiğini ve bu durumun vergi gelirlerinde önemli kayıplara yol açabileceğini söylemiştir. Alstadsæter vd. (2015), Patent Box rejimlerinin, özellikle yüksek kaliteli patentler için sağladığı vergi avantajlarının patentlerinin yerlerini değiştirmek için çok uluslu işletmeler üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşmıştır. Chatagny vd. (2015), İsviçre vergi reformunun bir parçası olan Patent Box rejiminin etkilerini değerlendirerek, kurumlar vergisindeki düşüşle birlikte Patent Box rejiminden yararlanan işletmelerin karlarını İsviçre dışına çıkarmaktan vazgeçtikleri sonucuna ulaşmıştır. Skeie vd.(2017) Patent Box rejiminin uygulanmasıyla yaratılan düşük vergilendirmenin işletmelerin araştırma ve inovasyon faaliyetlerini böyle bir rejime sahip ülkelerde yoğunlaştırmasına katkı sağladığı ortaya koyulmuştur. Ayrıca çalışmada patent geliri üzerindeki vergi oranındaki % 5'lik bir indirimin, patent başvurusunda % 6 artışa yol açtığı sonucuna ulaşılmıştır. Bornemann vd. (2018) Patent Box rejiminin uygulanmasından sonra Belçika'da patent başvurusu ve yenilikçi faaliyetlerin arttığını tespit etmiştir. Ayrıca işletmelerin kurumsal vergi oranlarının azaldığı ancak bu düşüşün gelişmiş vergi planlaması yapan çok uluslu işletmeler için önemli bir etkisi olmadığı tespit edilmiştir.

4. Çeşitli Ülkelerde Uygulanan Patent Box Rejimleri

Devletler, araştırma ve geliştirmenin yanı sıra pozitif dışsallık yaratan yenilikçi faaliyetlerin vergi nedenleriyle başka ülkelere taşınmasını engellemeye çalışmaktadır. Bu sebeple hem fikri mülkiyetle ilgili gelirleri hem de araştırma faaliyetlerini kendilerine çekmek için teşvik edici bir mali ortam sunmaya çalışmaktadır. Özellikle son on yılda belirli maddi olmayan varlıklardan elde edilen gelirlere daha düşük vergi oranları uygulayan ve Patent Box olarak bilinen özel vergi rejimleri Avrupa'da yaygınlaşmaya başlamıştır (Fabris, 2019: 33-34). Devletler genellikle hem yerel inovasyonu teşvik etmenin hem de çok uluslu işletmelerin vergi muafiyeti olan ülkelerde faaliyet gösteren ticari kuruluşlara kâr aktarımını engellemenin bir yolu olarak Patent Box rejimini benimsemiştir. Ancak ülkeler arasında pozitif dışsallık içeren faaliyetleri teşvik etmek ve vergi kaybını önlemek için farklı vergi oranları uygulamaktadır (Bradley vd., 2018: 1).

İnovasyon faaliyetlerini teşvik etmek için Patent Box rejimlerinin kullanılması firma Ar-Ge destek politikaları alanındaki en son yenilik olarak karşımıza çıkmaktadır. İlk olarak 1973 yılında İrlanda'da uygulanan Patent Box rejimi 2000 yılında Fransa, 2003 yılında Macaristan'da uygulamaya koyulmuştur. Özellikle 2007'den sonra Belçika, İrlanda, Lihtenştayn, Lüksemburg, Malta, Hollanda, Portekiz, İspanya, İsviçre (Nidwalden) ve Birleşik Krallık olmak üzere birçok Avrupa ülkesinde uygulanan Patent Box rejimi Türkiye'de ise 2014 yılında yürürlüğe girmiştir (Güçeri, 2020: 10; Sakar, 2015: 545).

Çalışmanın bu bölümünde Hollanda, Belçika, Litvanya, Birleşik Krallık, Fransa ve Türkiye'nin Patent Box rejimleri incelenecektir. Standart kurumlar vergisi oranının en yüksek olduğu AB ülkeleri arasında Fransa ve Belçika yer almaktadır. Litvanya, Hollanda, ve Belçika AB'de Patent Box rejimindeki fiili kurumlar vergisi oranlarının en düşük olduğu ülkeler arasında yer almaktadır. 31 Ocak 2020'de resmi olarak Avrupa Birliği'nden ayrılan Birleşik Krallık'ta Patent Box rejimi 2013 yılında uygulanmaya başlamıştır.

4.1. Hollanda

2007 yılında Hollanda, bir tür Ar-Ge teşviki olan Patent Box rejimini uygulamaya başlanmış ancak rejimin adı 2010 yılında İnovasyon Box olarak değiştirilmiştir. Bu teşviklerin amacı, Hollanda'yı yenilikçi işletmeler için avantajlı kılmak, yüksek nitelikli istihdamı çekmek ve Ar-Ge faaliyetlerini teşvik etmektir. Rejim yalnızca, vergi mükellefi tarafından geliştirilen belirli nitelikli maddi olmayan varlıklardan elde edilen gelir için geçerlidir. Ancak rejimin

uygulandığı maddi olmayan varlıklardan elde edilen toplam gelir bu varlıkların toplam maliyetinden fazla olmalıdır. Ticari marka, logo ve benzeri varlıklardan elde edilen gelir İnovasyon Box rejimi kapsamında geçerli değildir (Hemels, 2019: 1-4). İnovasyon box rejimi, çoğunlukla Hollanda'da gerçekleşen yenilikçi faaliyetlerden elde edilen karlar için geçerlidir. İnovasyon box kapsamında vergi mükellefi belirli koşullar altında, bu maddi olmayan varlıklardan elde edilen vergilendirilebilir kârlara daha düşük bir efektif vergi oranı uygulanmasını tercih edebilmektedir. Ülkedeki İnovasyon Box rejimi Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamındaki değişiklikleri içerecek şekilde 1 Ocak 2017 itibarıyla güncellenmiştir. Ayrıca 1 Ocak 2018 itibarıyla İnovasyon Box efektif vergi oranı %7 olarak uygulanmaya başlanmıştır. (PWC, 2019: 27).

4.2. Belçika

Belçika'da inovasyona yönelik vergi teşvikleri 2007 yılında uygulamaya başlanmıştır. Patent gelir indiriminin yerini 1 Temmuz 2016'dan itibaren inovasyon gelir indirimi almıştır. Çeşitli nitelikli fikri mülkiyet haklarından elde edilen gelir için geçerli olan inovasyon gelir indirimi kapsamında işletmeler, net inovasyon gelirlerini % 85'e kadar vergiye tabi matrahtan düşebilmektedir (KMPG, 2019: 14). Nitelikli gelir aynı zamanda nitelikli fikri mülkiyetin satışından elde edilen sermaye kazançlarını, gömülü telif hakkını ve ihlal tazminatlarını da içermektedir. İnovasyon gelir indiriminin uygulanacağı ilk vergilendirilebilir dönem için, net inovasyon geliri, 30 Haziran 2016'dan sonra sona eren vergilendirilebilir dönemler boyunca yapılan toplam harcama kadar azaltılmalıdır. Yetersiz vergilendirme esası nedeniyle kullanılmayan fazla inovasyon indirimi, gelecekteki vergilendirilebilir karlarla telafi edilmek üzere ileriye taşınabilir. Söz konusu patentin 1 Temmuz 2016 tarihinden önce alınmış veya başvurulmuş olması koşuluyla, eski rejimden yararlanmaya hak kazanmaya yönelik patent gelirlerinin 30 Haziran 2021'e kadar süresi bulunmaktadır (PWC, 2020: 34).

4.3. Litvanya

Litvanya'da 1 Ocak 2008'den itibaren Ar-Ge teşvikleri uygulanmaktadır. Bilim, Yenilik ve Teknoloji Ajansı ile vergi idaresi arasındaki işbirliği, işletmeleri Ar-Ge yapmaya teşvik etmektedir. Litvanya'da 2018 yılından beri fikri mülkiyet hakları rejimi yürürlüktedir. Kurumlar vergisi oranı ise %15'tir. Fikri mülkiyet hakları rejimi kapsamında maddi olmayan duran varlıkların kullanımı, satışı veya başka bir şekilde devredilmesi durumunda % 5 fiili vergi oranı uygulanmaktadır. Ancak bu rejimin uygulanması için maddi olmayan duran varlık, vergi mükellefi tarafından Ar-Ge faaliyetlerini yaparken oluşturulmalıdır (EY, 2018: 150-153). Bu kapsamda patentler, telif hakkıyla korunan yazılımlar, faydalı modeller, bitkilere ve genetik materyale verilen koruma, ilaç isimlendirmeleri için fikri mülkiyet hakları rejiminden faydalanmaktadır (Council of the European Union, 2019a: 18).

4.4. Birleşik Krallık

Birleşik Krallık, Patent Box rejimi kapsamında kurumlar vergisine tabi tüm işletmelere 1 Nisan 2013 tarihinden sonra ortaya çıkan nitelikli patentlerden ve benzeri fikri mülkiyet haklarından elde ettiği gelirler üzerinden % 10 fiili vergi oranı uygulamaktadır. Ancak fikri mülkiyet haklarının diğer türlerinden olan ticari markalar, tasarımlar ve telif hakları bu kapsamda değerlendirilmemektedir. Ayrıca işletmeler Ar-Ge vergi rejimi ve Patent Box rejimlerinden aynı anda faydalanabilmektedir. Bu kapsamda bir işletmenin Ar-Ge teşviklerinin herhangi birinden yararlanması Patent Box rejiminden elde edeceği avantajı azaltmamaktadır. 1 Nisan 2017 tarihinden itibaren İngiltere'de uygulanan kurumlar vergisi oranı ise % 19'dur (EY, 2019: 343-345). 1 Temmuz 2016 itibarıyla Patent Box rejiminde Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamındaki değişiklikler uygulanmaya başlanmıştır. Genel olarak % 10 tercihli oran, patent haklarının lisanslanması veya satışından, patentli bir buluşun veya patentli buluşu içeren ürünlerin satışından ve patentli bir buluşun bir işletmenin ticaretinde veya tazminat ödemelerinde kullanımından elde edilen kârlara uygulanacak şekilde tasarlanmıştır (PWC, 2020: 131-132). Birleşik Krallık'ın vergi indirimleriyle ilgili uyguladığı kurallar Avrupa Birliği'nin devlet yardımlarıyla ilgili kısıtlamalarından etkilendiği için Patent Box rejimi kapsamında daha fazla teşvik sağlaması kısıtlanmıştır. Birleşik Krallık'ın Ar-Ge yapan yenilikçi

işletmeleri destekleme konusundaki yüksek önceliğini sürdürdüğü varsayıldığında Avrupa Birliği'nden ayrıldığında ilgili teşvikleri arttıracığı düşünülmektedir (Grey, 2020:2).

4.5. Fransa

Fransa'da standart kurumlar vergisi oranının %34,43 olmasına rağmen 2022 yılı itibariyle %25 olması planlanmaktadır. Fransız Patent Box rejiminden Fransa'da bulunan, Ar-Ge faaliyetleri yürüten ve bu tür faaliyetlerden fikri mülkiyet geliri elde eden 5 yıllık ortalaması dünya genelinde cirosu 50 milyon euroyu aşmayan ve yıllık tüm fikri mülkiyet varlıklarından en fazla brüt 7,5 milyon euro gelir elde eden işletmeler yararlanmaktadır. Patent Box rejimi kapsamında yeni fiili vergi oranı 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren % 10 olarak yürürlüğe girmiştir. Fransa fikri mülkiyet hakları rejimi; Fransız Ulusal Fikri Mülkiyet Enstitüsü tarafından verilir verilmeyeceğine bakılmaksızın, herhangi bir eşdeğer yabancı mevzuat uyarınca verilen patentler, yardımcı belgeler ve ek koruma sertifikaları, doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinden kaynaklanan patent tescili ile ilgili endüstriyel işlemlere, bitki çeşitliliği sertifikalarına ve telif hakkıyla korunan yazılımlardan elde edilen gelirlere uygulanmaktadır (Council of the European Union, 2019b: 2). Fransa'da vergi teşvikleri vergi mükellefinin yaptığı Ar-Ge harcamalarına bakılmaksızın uygulanması ve Ar-Ge harcamalarının fikri mülkiyet hakları gelirlerinin hesaplanmasında herhangi bir etkiye sahip olmaması sebebiyle OECD'nin ve AB'nin zararlı vergi rekabeti tarifesine takılmış ve Fransa'da uygulanan bu sistem kaldırılmıştır. OECD'nin önerdiği Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamında, vergi mükellefinin fikri mülkiyet geliri kapsamında vergi gelirlerine hak kazanabilmesi için, fiili Ar-Ge faaliyetlerinin önemli bir oranını kendisi tarafından yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, bu yaklaşım Ar-Ge'nin dış kaynaklardan sağlanmış olması durumunda Patent Box rejiminin uygulanmasını sınırlamaktadır (GMBA, 2019:1).

4.6. Türkiye

Türkiye'de Patent Box rejimi ile ilgili yasal düzenleme 06.02.2014 tarih ve 6518 sayılı "Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 82'nci maddesiyle 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanun'a eklenmesiyle yapılmıştır. 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren "Sınai mülkiyet haklarında istisna" başlıklı Kurumlar Vergisi 5/B maddesi göre; Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;

- Kiralanması neticesinde elde edilen kazanç ve iratların,
- Devri veya satışı neticesinde elde edilen kazançların,
- Türkiye'de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları halinde elde edilen kazançların,
- Türkiye'de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının

% 50'si kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisna uygulamasından kurumlar vergisi mükellefleri ile gelir vergisi mükellefleri yararlanabilecektir. Yine Kurumlar Vergisi Kanunu 5/B maddesi kapsamında istisna uygulamasından yararlanan mükellefler 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında yer alan istisna uygulamasından ayrıca yararlanamamaktadır. Buluşa yönelik hakların ihlal edilmesi neticesinde elde edilen gelirler ile buluş nedeniyle alınan sigorta veya diğer tazminatlar da istisna kapsamındadır. İstisnanın uygulanabilmesi için;

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

- b) İstisna uygulamasından yararlanabilecek kişilerin, 551 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde veya 6769 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen nitelikleri taşıması ve bu kişilerin patentli veya faydalı model belgeli buluşu geliştirme yetkisini haiz bulunması şartıyla, patent veya faydalı model belgesinin sahibi ya da patent veya faydalı model belgesi üzerinde tekel niteliğinde özel bir ruhsata sahip olması gerekmektedir.

İstisna uygulamasına patent veya faydalı model belgesinin verildiği tarihten itibaren başlamakta ve ilgili patent veya faydalı model belgesi için sağlanan koruma süresi aşılmamak kaydıyla bu istisnadan yararlanılabilmektedir. Buluşun üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların, patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmı, ayrıştırılmak suretiyle transfer fiyatlandırması esaslarına göre tespit edilmektedir (5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, md.5).

5. Türkiye ve Örnek Ülkelerde Patent Box Rejiminin Karşılaştırması

Ele alınan ülkelerde Patent Box rejiminin uygulamasındaki karşılaştırmaya geçmeden önce bu rejime konu olan sermaye unsurlarına kısaca değinilecektir. 2014-2016 döneminde patentler, ticari markalar, endüstriyel tasarımlar ve telif hakkı gibi fikri mülkiyet haklarını yoğun şekilde kullanan sektörler, Avrupa Birliği'nin yıllık olarak GSYH'sinin yaklaşık % 45'ini oluşturmaktadır. Bu dönemde ortalama olarak, yaklaşık 216 milyonluk toplam istihdam rakamından yaklaşık %29'u ise fikri mülkiyet hakları yoğun endüstrilerde istihdam edilmiştir. Doğrudan istihdam katkılarına ek olarak, fikri mülkiyet hakları yoğun endüstriler, kendilerine üretim süreçlerine girdi olarak mal ve hizmet sağlayan, fikri mülkiyet hakları açısından yoğun olmayan diğer endüstrilerde 21 milyon kişi de istihdam edilmektedir (EUIPO, 2019:8-9).

Seçilen ülkelerin fikri mülkiyet haklarına verdiği önemin karşılaştırılabilmesi amacıyla Tablo 2'de Dünya Fikrî Mülkiyet Örgütü'nün (World Intellectual Property Organization) 2019 yılı verilerine göre Sınai Mülkiyet Hakları arasında yer alan patentler, ticari markalar ve endüstriyel tasarımların toplam başvuru sayıları yer almaktadır.

Tablo 2: Türkiye ve Örnek Ülkelerde Patent, Marka ve Endüstriyel Tasarım Başvuru Sayıları

Ülke	Varlık Türü	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Belçika	Patent	11.976	11.872	12.265	11.884	12.320	12.540	13.088	13.994	14.809	14.452
	Marka	205.410	204.308	196.825	227.924	222.822	254.008	251.421	258.825	258.040	252.868
	Endüstriyel Tas.	40.283	48.035	39.745	34.394	35.352	34.618	36.022	41.111	37.988	33.567
Birleşik Krallık	Patent	57.300	57.704	59.390	59.234	60.408	61.298	61.084	62.596	64.302	61.951
	Marka	915.795	999.234	1.110.268	1.190.437	1.290.739	1.361.620	1.250.161	1.191.544	1.278.238	1.330.487
	Endüstriyel Tas.	133.121	154.373	152.096	174.000	180.996	196.658	195.346	214.157	201.465	201.902
Fransa	Patent	67.562	69.283	72.079	73.278	74.341	74.543	73.521	72.918	71.063	69.060
	Marka	671.823	729.113	731.588	1.110.840	1.043.788	1.117.753	1.103.658	1.166.229	1.269.392	1.226.027
	Endüstriyel Tas.	209.976	189.715	218.671	234.883	212.054	197.555	197.596	209.158	252.43	224.408
Hollanda	Patent	33.644	33.846	31.640	34.040	38.015	38.389	39.398	38.007	36.938	35.808
	Marka	455.966	459.097	454.795	452.792	475.066	530.058	532.397	533.153	519.231	545.642
	Endüstriyel Tas.	74.075	74.466	75.963	72.109	73.270	76.700	111.626	102.047	102.366	127.275
Litvanya	Patent	180	157	211	240	296	293	277	260	254	279
	Marka	15.053	17.868	19.571	24.542	23.322	23.846	28.346	35.660	33.659	45.294
	Endüstriyel Tas.	1.486	1624	2297	2.132	3.120	2.388	4.090	3.916	3.877	3.124
Türkiye	Patent	4.387	5.511	6214	6.062	6.826	7.785	8.999	11.536	9.670	10.260
	Marka	39.105	226.978	284.654	301.041	315.429	306.826	310.482	329.029	319.200	373.039
	Endüstriyel Tas.	47.741	53.580	61.598	67.219	70.605	59.364	70.340	63.024	62.008	62.524

Kaynak: WIPO, 2020b'den derlenmiştir.

2019 yılında Birleşik Krallık ve Fransa kıyaslama yapılan ülkeler arasında en fazla patent, ticari marka ve endüstriyel tasarım başvurularına sahip ülkeler olarak yer almaktadır. Türkiye 2019 yılında 10043 patent, 337014 ticari marka ve 55074 endüstriyel tasarım başvurusu yapmıştır. Türkiye seçilen ülkelere kıyasla patent başvurularında üçüncü, ticari marka ve endüstriyel tasarım başvurularında dördüncü sırada yer almaktadır.

Patent Box olarak adlandırılan vergi rejimi, patent ve benzeri fikrî mülkiyet haklarından elde edilen ticari gelirin normal gelirden daha düşük bir oranda vergilendirilmesine izin veren bir vergi teşvikidir. Patent ve fikri mülkiyet haklarından elde edilen gelirlerin bu şekilde vergilendirilmesi firmaların yenilik yapmasını ve yeniliklerin ticarileştirmesi için güçlü bir teşvik sağlamaktadır. 2000'li yılların başında kadar sadece iki ülkenin Patent Box rejimi mevcut iken ülkelerin fikri mülkiyetten elde edilen geliri en üst düzeye çıkarmak ve küresel alanda rekabetçi olmak istemesi bu rejimin popüleritesini arttırmıştır (Deloitte, 2016: 1). Günümüzde çoğunlukla AB ülkelerinde uygulanan Patent Box rejiminin daha iyi anlaşılması amacıyla 2019 yılında karşılaştırma yapılan ülkelerin patent gelirlerine ilişkin vergi rejiminin kapsamlarına Tablo 3'te yer verilmiştir.

Tablo 3: Türkiye ve Örnek Ülkelerde Patent Gelirlerine İlişkin Vergi Rejiminin Kapsamı (2019)

Ülke	Rejim Adı	Nitelikli Varlıklar	Nitelikli Fikrî Mülkiyet için Fiili Kurumlar Vergisi Oranı(%)	Kurumlar Vergisi Oranı (%)	Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamı
Fransa (2000)	Fikri mülkiyet haklarının lisanslanmasından elde edilen uzun vadeli sermaye kazançları ve kârlar için indirimli oran	Patent, Diğer	10	34.43	Zararlı değil
Hollanda (2007)	İnovasyon Box	Patent, Yazılım, Diğer	7	20-25	Zararlı değil
Belçika (2007)	Patent geliri indirimi	Patent, Yazılım	4.44	29.58	Zararlı değil
Birleşik Krallık (2013)	Patent Box	Patent	10	19	Zararlı değil
Türkiye (2014)	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu	Patent, Yazılım, Diğer	0	22	Zararlı değil (1 Temmuz 2016 ve 19 Ekim 2017 tarihleri arasında yeni giriş yapanlara yapılan uzatma hariç)
	Kurumlar Vergisi Kanunu (5/B)	Patent	11	22	Zararlı değil
Litvanya (2018)	IP rejimi	Patent, Yazılım	5	15	Zararlı değil

Kaynak: OECD (2020b) Intellectual Property Regimes; [Hauffer ve Schindler, 2020: 2.](#)

Tablo 3'e bakıldığında ele alınan ülkelerde nitelikli fikri mülkiyet haklarına uygulanan fiili kurumlar vergisi oranını standart orana göre oldukça düşük olduğu göze çarpmaktadır. Standart fiili kurumlar vergisi oranlarından en düşük olduğu ülkelerin sırasıyla Litvanya (%15), Birleşik Krallık (%19), Hollanda (% 20-25) ve Türkiye (%22) olduğu görülmektedir.

Fransa (% 34,43) ve Belçika (%29,58) Patent Box rejimlerinin olduğu ülkeler arasında en yüksek standart kurumlar vergisi oranını uygulayan ülkelerdir. Belçika ise, kıyaslanan ülkeler arasında yüksek standart kurumlar vergisi oranı uygulamasına rağmen patent gelirlerine uyguladığı fiili vergi oranı %4,44'tür. Ele alınan ülkelerde Türkiye (% 0-11) ve Litvanya (% 5) en düşük fiili patent miktarına sahiptir.

Bir ülke içerisinde bazı gelirlere farklı vergi rejimi uygulamak rekabeti zedelemek açısından dikkat çekmektedir. Bu noktada rekabeti zedelemeyen bir vergi rejiminin uygulanması gerekmektedir. Bu noktada OECD'nin Modifiye Nexus Yaklaşımı kapsamında ülkelerdeki bu rejimler OECD incelemesine tabi tutulmaktadır. Seçilen ülkelerin 2019 yılında uyguladıkları Patent Box rejimleri zararlı vergi rekabeti kapsamında değerlendirilmemektedir. Sadece Türkiye'nin 1 Temmuz 2016 ile 19 Ekim 2017 arasında Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında yeni girişlere yapılan uzatılma OECD tarafından zararlı vergi rekabeti olarak değerlendirilmiştir.

Ele alınan ülkelerdeki patent, marka ve endüstriyel tasarım başvurularına bakıldığında Patent Box rejimi uygulamalarıyla birebir bir ilişki olmadığı görülmektedir. Örnek ülkelerde özellikle vergisel anlamda çok farklılık olmamakla birlikte başvuru sayılarında önemli farklılıklar olduğu görülmektedir. Bu durum ilgili varlıkların bir ülkede artış gösterebilmesi için sadece vergi faktörünün etkili olmadığını ortaya koymaktadır.

SONUÇ

Fikri mülkiyet haklarının önemi, bilgiye dayalı gelişen ekonomilerde daha fazladır. Bireylerin ve işletmelerin geliştirdikleri fikri mülkiyetlerin korunması amacıyla yeterli hukuki alt yapının sağlanması onları bu faaliyetleri yapmaya daha çok teşvik etmektedir. Ayrıca ülkeler Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerini teşvik etmek amacıyla bu faaliyetler süresince ortaya çıkan vergi yükünü azaltmayı amaçlayan çeşitli vergi politikaları da uygulamaktadır. Bir ülkede uygulanan kurumlar vergisinin oranı özellikle inovasyon kabiliyeti yüksek olan işletmeler için çok önemlidir. Özellikle çok uluslu işletmeler vergiden kaçınmak amacıyla uluslararası vergi planlaması kullanmaktadır. Ülkeler vergi kaybına uğramamak ve pozitif dışsallıklar yaratan Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerini teşvik edici etmek amacıyla vergi sistemlerinde değişiklikler yapmaktadır.

Patent Box rejimleri de günümüzde mobil olan fikri mülkiyetin kullanımından doğan karlara indirimli vergi oranı sağlayan vergi teşvikleridir. Bu tür teşviklerin uzun vadede vergilendiren ülke için doğrudan faydası olup olmadığına ilişkin literatürde tartışmalar bulunmaktadır. Fakat yine de günümüzde fikri mülkiyeti desteklemek ve vergi kaybını önlemek adına kullanılmaktadır. 2015 yılında OECD vergi kaçakçılığı ve zararlı vergi uygulamaları ile ilgili konularda vergi sisteminin etkinliğini artırmak amacıyla yürütülen BEPS eylem planı kapsamında Modifiye Nexus Yaklaşımı üzerinde anlaşarak fikri mülkiyetlere yönelik vergi uygulamalarında iyileştirmeler yapılmıştır.

Çalışmada Hollanda, Belçika, Litvanya, Birleşik Krallık, Fransa ve Türkiye'nin mevcut patent box vergi rejimlerinin önemli özellikleri özetlenmiştir. Türkiye'de seçilen ülkelere kıyasla uyguladığı Patent Box rejiminin kapsamı Hollanda ile birlikte daha geniş kapsamlıdır. Türkiye kurumlar vergisi kapsamında fikri mülkiyet gelirlerine uyguladığı fiili vergi oranı %11'dir. Ayrıca 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununu kapsamında bu bölgelerde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutmuştur. Bu kapsamda patente dayalı ürünlerin yurt içinde üretilmesinde fiili olarak daha düşük bir vergi oranının uygulanması rekabet gücümüzü artıracaktır ve ekonomik büyümemize pozitif katkılar sağlayabilecektir.

Sonuç olarak, ele alınan örnek ülkelerle karşılaştırıldığında patent box rejimi anlamında Türkiye'nin aşırı bir farklılığın olmadığı söylenebilir. Ortaya çıkan fikri mülkiyet hakları verilerinden hareketle, bir ülkede fikri mülkiyet haklarının gelişebilmesi için vergisel teşviklerin önemli olduğu, fakat tek başına yeterli olmadığı rahatlıkla ileri sürülebilir. Ele alınan ülkelerdeki patent, marka ve endüstriyel tasarım başvuruları dikkate alındığında bu

çıkarm rahatlıkla yapılabilmektedir. Fakat yine de Patent Box rejimi, mobil olan bu fikri mülkiyet haklarının ülke içerisinde kalışını teşvik etmek ve böylece vergi matrahının ülke dışına kaymasını engellemek adına faydalı olduğu söylenebilir. Türkiye'nin de bu rejimi devam ettirmesi ve genel anlamda fikri mülkiyeti teşvik edici yasal düzenlemelere de önem vermesi gerektiği ifade edilebilir.

KAYNAKÇA

- Akman, Gülşen ve Cengiz Yılmaz (2008), "Innovative Capability, Innovation Strategy and Market Orientation: An Empirical Analysis In Turkish Software Industry", *International Journal of Innovation Management*, 12(1), s. 69-111.
- Alstadsæter, Annette, Salvador Barrios, Gaetan Nicodème, Agnieszka Maria Skonieczna ve Antonio Vezzani (2015), *Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D*, IPTS Working Papers on Corporate R&D and Innovation, No:6, Spain.
- Altunışık, Remzi, Şuayıp Özdemir, Ömer Torlak (2017), *Pazarlama İlkeleri ve Yönetimi*, Beta Yayınları, İstanbul.
- Atkinson, Robert D. ve Scott Andes (2011), *Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation*, The Information Technology & Innovation Foundation, <http://www.itif.org/files/2011-patent-box-final.pdf>, 12.10.2020.
- Bhagat, Vedantika (2016), *Patent Box Regimes and Innovation Ecosystem*, Economic Policy Research Foundation of Turkey, [https://www.tepav.org.tr/upload/files/14672846817.Patent Box Regimes and Innovation Ecosystem.pdf](https://www.tepav.org.tr/upload/files/14672846817.Patent%20Box%20Regimes%20and%20Innovation%20Ecosystem.pdf), 29.10.2020.
- Bornemann, Tobias, Stacie Kelley Laplante ve Benjamin Osswald (2018), *The Effect of Intellectual Property Boxes on Innovative Activity & Effective Tax Rates*, WU International Taxation Research Paper Series, No:3.
- Bradley, Sebastien, Martin Ruf ve Leslie Robinson (2018), *The Impact of Patent Box Regimes on the M&A Market*, <https://tax.unc.edu/wp-content/uploads/2018/04/The-Impact-of-Patent-Box-Regimes-on-the-MA-Market.pdf>, 15.11.2020.
- Chatagny, Florian, Marko Koethenbueger ve Michael Stimmelmayer (2015), *Introducing an IP Licence Box in Switzerland: Quantifying the Effects*, CESifo Working Paper Series No. 5450.
- Conte, Andrea, Philip Schweizer, Adriaan Dierx ve Fabienne Ilzkovitz (2009), *An Analysis Of The Efficiency Of Public Spending And National Policies In The Area Of R&D*, MPRA Paper 23549, University Library of Munich, Germany.
- Cohen, Wesley M. ve Daniel A. Levinthal (1989), "Innovation and Learning: The Two Faces of R&D", *The Economic Journal*, s. 569-596.
- Council of the European Union (2019a), Lithuania's Patent Box (LT007), ADD-3, 27 May, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9652-2019-ADD-3/en/pdf>, 02.11.2020.
- Council of the European Union (2019b), France's New IP Regime (FR054), ADD-3, 27 May, <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9652-2019-ADD-2/en/pdf>, 01.11.2020.
- Deloitte (2016), *Canada's First Patent Box Regime -An Incentive for Domestic R&D Commercialization*, R&D Tax Update, Toronto.
- Dijk, Theon van (1994), *The Economic Theory of Patents: A Survey*, Merit Research Memorandum, 2/94-017, Netherlands.
- Elschner, Christina ve Christof Ernst (2008), *The Impact of R&D Tax Incentives on R&D Costs and Income Tax Burden*, ZEW Discussion Papers 08-124, ZEW - Leibniz Centre for European Economic Research, Mannheim.
- EUIPO, (European Union Intellectual Property Office), (2019), *Intellectual Property Rights Intensive Industries And Economic Performance In The European Union, Industry-Level Analysis Report, September 2019 Third edition*.

- European Commission (2014), *A Study on R&D Tax Incentives- Final Report*, Taxation Papers, Working Paper No: 52, Luxembourg.
- European Commission (2020), *European Innovation Scoreboard 2020*, Publications Office of the European Union, Luxembourg.
- Evers, Lisa, Helen Miller ve Christoph,Spengel (2013) *Intellectual Property Box Regimes: Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations*, Centre for European Economic Reseach Discussion Paper, No. 13-070.
- EY, (Ernst &Young), (2015), *OECD Explains Agreed Approach on Intangible Property Regimes Under BEBPS Action*, Global Tax Alert, 9 February.
- EY, (Ernst &Young), (2018), *Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2018*.
- EY, (Ernst &Young), (2019), *Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2019*.
- Fabris, Daniele (2019), “To Open The Box Or To Close The Box? “Patent Box” Regimes in the EU Between R&D Incentives and Harmful Tax Practices”, *Amsterdam Law Forum*, 11:1, s.33-65.
- Galindo Miguel-Angel ve Maria Teresa Mendez (2014)“ Entrepreneurship, Economic Growth, And Innovation: Are Feedback Effects At Work?” *Journal of Business Research*, 67 (5),s. 825-829.
- GMBA (2019), The New French IP Box Regime, Tax Alert, March, <https://www.gmba-allinial.com/en> , 02.12.2020.
- Grey, Ian (2020), Patent Box – Is It Time to Take Advantage?, https://www.vennershipley.co.uk/wpcontent/uploads/2020/07/Patent_Box_-_is_it_time_to_take_advantage.pdf, 17.12.2020
- Griffith, Rachel, Helen Miller ve Martin O’Connell, M. (2014), “Ownership of Intellectual Property and Corporate Taxation”, *Journal of Public Economics*, 112, s. 12–23.
- Guellec, Dominique ve Bruno van Pottelsberghe de la Pottelsberghe (1997), *Does Government Support Stimulate Private R&D*, OECD Economic Studies, 29.
- Güçeri, İrem, Marko Köthenbürger, Martin Simmler (2020) *Supporting Firm Innovation And R&D: What Is The Optimal Policy Mix?*, EconPol Policy Report, No. 20, ifo Institute - Leibniz Institute for Economic Research at the University of Munich, Munich.
- Haufler, Andreas ve Schindler Dirk (2020), *Attracting Profit Shifting or Fostering Innovation? On Patent Boxes and R&D Subsidies*, CESifo Working Paper No. 8640, Germany.
- Hemels, Sigrid (2019),“The Dutch R&D Incentives: A Triumph for Innovation or a Lobby Success?”,1-12, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3417232>
- Jedlicka, Vit (2018). “Tax Competition and IP Boxes after the Appliction of the Modified Nexus Approach. *Journal of Competitiveness*, 10(4), s.70–84.
- Karkinsky, Tom ve Nadine Riedel (2009), *Corporate Taxation and The Choice Of Patent Location with in Multinational Firms*, [CESifo Working Paper Series](#) 2879, CESifo.
- KMPG,(Klynveld Peat Marwick Goerdeler), (2019), *Trends That Need To Be On Your Tax Radar*, Tax Outlook Brochure, Belgium.
- Köhler, Christian, Philippe Laredo ve Christian Rammer (2012), *The Impact and Effectiveness of Fiscal Incentives for R&D*, Nesta Working Paper, No. 12/01, Manchester Institute of Innovation Research.
- Kuhlmann, Stefan (2001), “Future Governance Of Innovation Policy In Europe – Three Scenarios”, *Research Policy*, 30, s. 953–976.
- Merril, Peter (2016), “Innovation Boxes: BEPS and Beyond” , *National Tax Journal*, 69(4), s. 847 – 862.
- OECD, (2002), *Frascati Kılavuzu*, Araştırma ve Deneysel Geliştirme Taramaları İçin Önerilen Standart Uygulama, (TUBİTAK Desteğiyle Türkçe Çevrilmiş Baskısı).
- OECD, (2003), *Tax Incentives for Research and Development: Trends and Issues*, Science Technology Industry, Paris.
- OECD, (2006), *Yenilik Verilerinin Toplanması ve Yorumlanması için İlkeler*, Oslo Kılavuzu, OECD ve Eurostat ortak yayımı, 3. Baskı. Çeviri TÜBİTAK.
- OECD, (2007), *Innovation and Growth Rationale for an Innovation Strategy*, <https://www.oecd.org/science/inno/39374789.pdf>, 20.11.2020.

- OECD, (2016), *Public Sector Innovation, Science, Technology and Innovation Outlook*, OECD Publishing, Paris.
- OECD, (2020a), R&D Tax Incentive Database, 2020 Edition, <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm>, 22.12.2020.
- OECD (2020b), Intellectual Property Regimes, https://qdd.oecd.org/subject.aspx?Subject=IP_regimes, 22.12.2020.
- Orlic, Edvard, Dragana Radicic ve Merima Balavac (2019), "R&D and Innovation Policy In The Western Balkans: Are There Additionality Effects?", *Science and Public Policy*, 46(6), s. 876–894.
- Özbek, Haydar ve Hayriye Atik (2013) "İnovasyon Göstergeleri Bakımından Türkiye'nin Avrupa Birliği Ülkeleri Arasındaki Yeri: İstatistiksel Bir Analiz", *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 0 (42) , s. 193-210.
- Palazzi, Pamela (2011), *Taxation and Innovation*, OECD Taxation Working Papers, No. 9, OECD Publishing.
- Pradhan, Rudra P., Mak B. Arvin, Sara E. Bennett, Sahar Bahmani (2017) "The Innovation-Growth Link In OECD Countries: Could Other Macroeconomic Variables Matter?", *Technology in Society*, 51,s. 113-123.
- PWC, (PricewaterhouseCoopers), (2014), *Patent Box and technology incentives: Tax and financial reporting considerations*, Global Tax Accounting Services.
- PWC, (PricewaterhouseCoopers), (2019), *Doing Business in Holland*, PwC Netherlands.
- PWC, (PricewaterhouseCoopers), (2020), *Comparative Analysis on Taxation of Multinationals*, January, Netherlands.
- Saatçioğlu, Cem ve Ülkü Bildirici (2017) "İnovasyon Göstergeleri Bakımından Türkiye'nin OECD Ülkeleri Arasındaki Yeri: Ekonometrik Bir Uygulama", *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, 5(4), s. 44-56.
- Sakar, Ayşe Yigit (2015), "Innovation for a New Tax Incentive: Patent Box Regime", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 195, s. 544-553.
- Sandua, Steliana ve Bogdan Ciocanel (2014), "Impact Of R&D and Innovation On High - Tech Export", *Procedia Economics and Finance*, 15, s. 80-90.
- Schwab, Klaus (2019). *The Global Competitiveness Report 2019*, World Economic Forum, Switzerland.
- Schwab, Thomas ve Maximilian Todtenhaupt (2017), *Spillover From The Haven: Cross-Border Externalities Of Patent Box Regimes Within Multinational Firms*, [Working Papers](#), 2017/15, Institut d'Economia de Barcelona (IEB).
- Skeie, Øystein Bieltvedt, Asa Johansson, Carlo Menon ve Stéphane Sorbe (2017), *Innovation, Patent Location and Tax Planning by Multinationals*, OECD Economics Department Working Papers, No: 360, France.
- Slaper, Timothy F., Nicholas R. Hart, Tanya J. Hall ve Michael F. Thompson (2011), "The Index of Innovation: A New Tool for Regional Analysis", *Economic Development Quarterly*, 25(1), s. 36-53.
- Sylwester, Kevin (2001), "R&D and Economic Growth", *Knowledge, Technology & Policy*, 13, s. 71–84.
- Şahinli, Mehmet Arif ve Efencan Kılınç (2013), " İnovasyon Ve İnovasyon Göstergeleri: AB Ülkeleri ve Türkiye Karşılaştırması", *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 13 (25) , s. 329-356.
- WIPO,(World Intellectual Property Organization), (2017), *World Intellectual Property Indicators 2017*, WIPO Publication No. 941E/17, Switzerland.
- WIPO,(World Intellectual Property Organization), (2019) . *World Intellectual Property Indicators 2019*, WIPO Publication No. 941E/19, Switzerland.
- WIPO,(World Intellectual Property Organization), (2020), *What is Intellectual Property?*, WIPO Publication No. 450E/20, Switzerland.
- WIPO (2020b), <https://www.wipo.int/directory/en/>, 19.12.2020
- Zammit, Ivan (2015), Centralized Intellectual Property Business Models-Tax Implications of EU Patent Box Regimes, *Bulletin for International Taxation*, 69 (9), s. 540-549.

Zegarowicz, Lukasz (2018), “ The Patent Box as an Instrument for Creating Innovation in EU Countries”, *Optimum Economic Studies*, 2 (92) , s. 154-167. DOI: 10.15290/oes.2018.02.92.12.
5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, (2006), T.C. Resmi Gazete (26205, 13.06.2006).