

T.C.
MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN PROGRAMI

PATENT DEĞERLEMESİ VE TMS 38'E GÖRE
MUHASEBELEŞTİRMESİ: ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

Tolga ÇAĞLAYANSUDUR

Danışman
Prof. Dr. Mahmut KARĞIN

MANİSA-2019

T.C.
MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN PROGRAMI

PATENT DEĞERLEMESİ VE TMS 38'E GÖRE
MUHASEBELEŞTİRMESİ: ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

Tolga ÇAĞLAYANSUDUR

Danışman
Prof. Dr. Mahmut KARĞIN

MANİSA-2019

	T.C. MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ	Doküman Kodu	FRYL-031
	YÜKSEK LİSANS EĞİTİMİ FORMLARI Tez Savunma Sınavı Tutanağı	Yayınlanma Tarihi	26/03/2018
		Revizyon No/Tarih	2/23/03/2018
		Sayfa	1/1

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 10/07/2019 tarih ve 24/14 sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Manisa Celal Bayar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nin 9. Maddesi gereğince Enstitümüz İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Tezli Yüksek Lisans Programı öğrencisi Tolga ÇAĞLAYANSUDUR'un **"Patent Değerlemesi ve TMS 38'e Göre Muhasebeleştirilmesi: Örnek Olay İncelemesi"** konulu tezi incelenmiş ve aday 06/08/2019 tarihinde saat 10:00'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra **60** dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından jüri üyelerine sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI olduğuna OY BİRLİĞİ
DÜZELTME yapılmasına * OY ÇOKLUĞU
RED edilmesine ** ile karar verilmiştir.

ÜYE
Doç. Dr. Rabia ALTAR

BAŞKAN
Prof. Dr. Mahmut Kavgin

ÜYE
Prof. Dr. Yusuf Gümit

Evet Hayır

Tez, burs, ödül veya Teşvik programına (Tüba, Fullbright vb.) aday olabilir.

Tez, mutlaka basılmalıdır.

Tez, mevcut haliyle basılmalıdır.

Tez, gözden geçirildikten sonra basılmalıdır.

Tez, basımı gereksizdir.

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir. İkinci tez savunma sınavında da başarısız olan öğrencinin Enstitü ile ilişkisi kesilir.

** Bu halde adayın Enstitü ile ilişkisi kesilir.

Hazırlayan
Enstitü Sekreteri

Onaylayan
Enstitü Müdürü

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Patent Değerlemesi ve TMS 38’e göre Muhasebeleştirilmesi: Örnek Olay İncelemesi” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

.../.../2019

Tolga ÇAĞLAYANSUDUR

ÖZET

PATENT DEĞERLEMESİ VE TMS 38'E GÖRE MUHASEBELEŞTİRMESİ: ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

Patent, belirli bir varlığı, belirli bir zaman diliminde üretme, kullanma ve satma hakkı veren bir fikri mülkiyet hakkı ve aynı zamanda patent sahibi işletmenin bilanço ya da finansal durum tablosunda gösterdiği bir maddi olmayan duran varlıktır. Bu çalışmanın amacı bir patente nasıl değer biçildiğini ve patentlerin nasıl muhasebeleştirildiğini göstermektir. Bu amaçla çalışmanın birinci bölümde fikri mülkiyet hakları ve özellikle patent kavramı üzerinde durulmuştur. İkinci bölümde değerlendirme kavramı açıklanmış ve değerlendirme yöntemleri ile birlikte literatür taramasına da yer verilmiştir. Üçüncü bölümde patentın muhasebeleştirilmesi ve bununla ilgili olarak TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı açıklanmaya çalışılmıştır. Son bölümde ise bir değerlendirme örneği yer almaktadır. Çalışmada örnek olay incelemesi yöntemi kullanılmıştır. Sonuç olarak, her ne kadar genel geçer bir patent değerlendirme yöntemi olmasa da çalışmadaki örnekte modern değerlendirme yaklaşımları ile elde edilen sonuçların geleneksel değerlendirme yaklaşımları ile elde edilen sonuçlara göre daha tutarlı olduğu gözlemlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Patent Değerlemesi, TMS 38, Patentın Muhasebeleştirilmesi.

ABSTRACT

PATENT VALUATION AND RECOGNITION ACCORDING TO TAS 38: A CASE STUDY

Patent is an intellectual property right that gives a right to produce, use, and sell a particular asset in a particular time period and at the same time it is an intangible asset that the owner company can show it in its financial statement. The aim of this study is to show how to value a patent and how to account it. For this purpose, intellectual property rights and especially the concept of patent are emphasized in the first part of this study. In the second part, the concept of valuation is explained and valuation methods are mentioned. There is also literature review in the second part. In the third part, recognition of a patent is tried to be explained in the respect of TAS 38: The Standard of Intangible Assets. There is a patent valuation example in the last part of the study. Case study technique was used as the method of the study. As a result, although there is no generally accepted patent valuation method, it has been observed that the results obtained by modern valuation approaches are more consistent than the results obtained by traditional valuation approaches according to the example in the study.

Key Words: Patent Valuation, TAS 38, Recognition of a Patent.

TEŞEKKÜR

Çalıőmamın her aşamasında bana destek olan, bilgi ve deneyimleri ile yol gösteren danışman hocam Sayın Prof. Dr. Mahmut KARĐIN'a, benden yardımlarını esirgemeyen başta Doç. Dr. Rabia AKTAŞ ve Doç. Dr. Sibel KARĐIN olmak üzere tüm değerli hocalarıma, sevgili eőim Gül ÇAĞLAYANSUDUR'a ve başta babam Mustafa ÇAĞLAYANSUDUR ve annem Aysel ÇAĞLAYANSUDUR olmak üzere hep yanımda olan aileme en içten teőekkürlerimi sunarım.

Buna ek olarak, 2210-A Genel Yurt İçi Yüksek Lisans Burs Programı kapsamında (Başvuru no: 1649B021603395) yüksek lisans eğitimime destek veren TÜBİTAK'a teőekkürü bir borç bilirim.

Tolga ÇAĞLAYANSUDUR
Manisa, 2019

İÇİNDEKİLER TABLOSU

YEMİN METNİ	V
ÖZET	VI
ABSTRACT	VII
TEŞEKKÜR	VIII
İÇİNDEKİLER TABLOSU	IX
SİMGELER VE KISALTMALAR	XII
TABLOLAR LİSTESİ	XIII
ŞEKİLLER LİSTESİ	XIV
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI VE PATENT KAVRAMI

1.1	MARKA	7
1.2	COĞRAFİ İŞARET VE GELENEKSEL ÜRÜN ADI	9
1.3	TASARIM	11
1.4	FAYDALI MODEL	12
1.5	PATENT	13
1.5.1	Patentin Tarihsel Gelişimi	13
1.5.2	Patent Kavramı	14
1.5.3	Patent Türleri	15
1.5.4	Patentin Elde Edilme Koşulları	16

İKİNCİ BÖLÜM

DEĞERLEME KAVRAMI VE PATENT DEĞERLEME

2.1	MUHASEBE AÇISINDAN DEĞERLEME KAVRAMI	21
2.1.1	Vergi Usul Kanunu'na Göre Değerleme	22
2.1.2	Türk Ticaret Kanunu'na Göre Değerleme	23
2.1.3	Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne Göre Değerleme	24
2.1.4	Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na Göre Değerleme ..	24
2.2	PATENT DEĞERLEME	28

2.2.1	Patent Değerlemenin Önemi	28
2.2.2	Patent Değerleme Metotları	29
2.2.2.1	Maliyet Yaklaşımı	29
2.2.2.2	Gelir Yaklaşımı.....	30
2.2.2.3	Pazar Yaklaşımı	33
2.2.2.4	Diğer Yaklaşımlar.....	35
2.3	PATENT DEĞERLEMESİ HAKKINDA LİTERATÜR TARAMASI.....	37

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TMS 38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI VE PATENTİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1	MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIK KAVRAMI	46
3.2	TMS 38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI.....	46
3.2.1	Maddi Olmayan Duran Varlıkların Aktifleştirilme Koşulları....	48
3.2.2	Maddi Olmayan Duran Varlık Edinim Biçimleri ve Ölçüm Kriterleri.....	49
3.2.2.1	Geliştirme Giderleri ve Araştırma Safhası ile Ayırıştırılması Sorunu.....	51
3.2.2.2	Haklar, Patentler ve Reklam Harcamaları	53
3.2.2.3	Bilgisayar Programları.....	55
3.2.2.4	Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	56
3.2.2.5	Eğitim Harcamaları.....	56
3.2.2.6	Şerefiye	56
3.3	MUHASEBELEŞTİRME VE ÖLÇME	57
3.3.1	Maddi Olmayan Duran Varlıkların İlk Kayda Alımı.....	57
3.3.1.1	Maddi Olmayan Duran Varlıklarda Sonraki Ölçüm ve Değerleme.....	58
3.3.1.2	İtfa (Amortisman)	59

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

PATENT DEĞERLEMESİNE DAİR ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

4.1	ARAŞTIRMANIN AMACI VE KAPSAMI	61
4.2	ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	62
4.3	ARAŞTIRMANIN KISITLARI.....	62

4.4	ÖRNEK PATENT DEĞERLEMESİ İNCELEMESİ.....	62
4.4.1	Girdiler	62
4.4.1.1	Hukuki/Yasal Durum ile İlgili Girdiler	63
4.4.1.2	Teknolojik Durum ile İlgili Girdiler	66
4.4.1.3	Piyasa Koşulları ile İlgili Girdiler	69
4.4.1.4	Finansal Durum ile İlgili Girdiler	73
4.4.1.5	Stratejik Amaç ile İlgili Girdiler.....	75
4.4.1.6	Finansal Model ile İlgili Veriler	77
4.4.2	Bulgular.....	78
4.4.3	Bulguların Bazı Diğer Değerleme Yöntemleri ile Karşılaştırılması	81
4.4.3.1	İndirgenmiş Net Bugünkü Değer Yöntemi ile Karşılaştırma.....	81
4.4.3.2	Karar Ağacı Yöntemi ile Karşılaştırma	82
4.4.4	Değerlemesi Yapılan Patentın Muhasebeleştirilmesi	84
	SONUÇ	89
	KAYNAKÇA	92

EK: IP SCORE® YAZILIMININ KULLANICILARA YÖNELTİĞİ

SORULAR

SİMGELER VE KISALTMALAR

®	Tescilli Marka
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ARGE	Araştırma ve Geliştirme
KGK	Kamu Gözetimi Kurumu
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü
SMK	Sınai Mülkiyet Kanunu
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TOPSIS	İdeal Çözüme Dayalı Sıralama Tekniği
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TUSAŞ	Türk Havacılık ve Uzay Sanayii Anonim Şirketi
YY	Yüz Yıl
VIKOR	Çok Kriterli Optimizasyon ve Çözüm Yöntemi
VUK	Vergi Usul Kanunu

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Değerleme Esaslarının Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından İncelenmesi	27
Tablo 2: Temel Patent Değerleme Yöntemlerinin Kullanım Alanları	35
Tablo 3: Yasal Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar	64
Tablo 4: Teknolojik Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar	67
Tablo 5: Piyasa Koşulları ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar.....	71
Tablo 6: Finansal Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar	74
Tablo 7: Stratejik Amaç ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar	76
Tablo 8: İndirgenmiş Net Bugünkü Değer Tablosu.....	81
Tablo 9: Karar Ağacı Çözüm Aşamaları Tablosu.....	83

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Fikri Mülkiyet Hakları	6
Şekil 2: Coğrafi İşaretlerin İçerdiği Temel Unsurlar	10
Şekil 3: Patent Başvurusu	19
Şekil 4: TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı'na Göre Amortisman	59
Şekil 5: Yasal Durum ile İlgili Girdiler.....	64
Şekil 6:Teknolojik Durum ile İlgili Girdiler	68
Şekil 7: Piyasa Koşulları ile İlgili Girdiler.....	71
Şekil 8:Finansal Durum ile İlgili Girdiler	74
Şekil 9: Stratejik Amaç ile İlgili Girdiler	76
Şekil 10: IP SCORE® Program Çıktıları.....	79
Şekil 11: Risk – Fırsat Matrisi	80
Şekil 12: Karar Ağacı Yöntemi ile Değerleme	83

GİRİŞ

Küreselleşen dünyamızda maddi olmayan varlıkların önemi giderek artmaktadır. Daha fazla maddi varlığa sahip olmak artık sürdürülebilir bir rekabet için yeterli değildir. Teknolojik gelişmeler işletmelerin birbirini kopyalamasını oldukça kolaylaştırmıştır. Bu tehlikeli durumla karşı karşıya kalan buluş sahipleri buluşlarını korumak için çeşitli yöntemlere başvurmaya başlamıştır. Patent bu anlamda buluş sahibini üçüncü kişilere karşı korumaktadır. Ayrıca korumanın belirli bir süre ile sınırlandırılması ve koruma alabilmek için bilginin paylaşılmasının zorunluluğu bilimsel ilerlemeye büyük katkı sağlamaktadır. Günümüzde patent koruma fonksiyonunun yanı sıra değer yaratma fonksiyonuna da sahiptir. Patent kişileri buluş yapma konusunda motive eden bir faktör haline gelmiştir. Araştırma ve geliştirme fonksiyonu giderek işletmelerin olmazsa olmazı haline gelmektedir.

Bloomberg tarafından hazırlanan bir habere göre, 2018 yılında en fazla patent başvurusunda bulunan 10 ülkeden ilk beşi sırasıyla ABD, Çin, Japonya, Almanya ve Güney Kore olmuştur. En çok patent başvurusu yapılan alanlar ise sırasıyla dijital haberleşme, bilgisayar teknolojileri, elektrikli aletler, medikal teknolojiler ve ulaştırma (businessht.bloomberght.com, 2019). Haberdeki veriler, Dünya Bankası veri tabanından alınan gayrisafi yurtiçi hasıla verileri ile karşılaştırıldığında en fazla patent başvurusunda bulunan ilk dört ülkenin dünyanın en büyük ekonomisine sahip ilk beş ülke içerisinde yer aldığı, beşinci sıradaki Güney Kore'nin de yine dünyanın en büyük ekonomilerinden biri sayılabileceği görülmektedir (databank.worldbank.org, 2019).

Patent harcamaları ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalara bakıldığında patent için yapılan harcamaların ekonomik büyümeye katkı sağladığı sonucuna ulaşılmaktadır. Türkiye için yapılan ve 1990 – 2010 yıllarını kapsayan bir çalışmada nedensellik ve eş bütünleşme gibi yöntemler kullanılarak patent harcamaları ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki incelenmiş ve sonuç olarak patent harcamalarının ekonomik büyüme üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğu ortaya konmuştur (Işık, 2014). Yine benzer bir çalışmada seçilen 23 OECD ülkesi için 1995 – 2013 yıllarını kapsayan bir analiz yapılmış ve patent harcamalarının ekonomik büyüme üzerine etkileri istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif çıkmıştır (Özcan ve Özer, 2017).

Türk Patent Enstitüsü'nün Patent Daire Başkanlığı'na Mehmet Nurşad Sözer tarafından 2008 yılında yazılan patent değerlendirme ile ilgili uzmanlık tezinde de belirtildiği üzere ülkemizde patent değerlemesi ve uygulamaları ile ilgili akademik çalışma sayısının artırılmasına ihtiyaç vardır. Ancak yapılan literatür taraması sonucunda 2008 yılından bugüne yapılan çalışmaların sayısının yetersiz olduğu tespit edilmiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde fikri mülkiyet hakları ve bu bağlamda patent kavramı açıklanmaya çalışılmıştır. Patent tarihsel gelişimi, patent türleri ve patenti elde etme koşullarının da anlatıldığı ilk bölümde patentin yanı sıra marka, coğrafi işaret, tasarım ve faydalı model gibi diğer fikri mülkiyet haklarına da kısaca değinilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümü değerlendirme ile ilgilidir. Değerleme kavramı VUK, TTK, Tek Düzen Muhasebe Sistemi ve TFRS çerçevelerinde değerlendirilmiştir. Patent değerlemesinin önemine de kısaca değinildiği ikinci bölümde patent değerlendirme yöntemleri tek tek incelenmiştir. Geleneksel yaklaşımlar olarak adlandırılan maliyet, pazar ve gelir yaklaşımlarının yanı sıra bazı modern yaklaşımlardan da söz edilmiştir ve son olarak patent değerlendirme ile ilgili literatür taramasına yer verilmiştir.

Üçüncü bölüm patent kavramının maddi olmayan duran varlık olarak ele alındığı ve TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardının açıklandığı bölümdür. Ayrıca patent muhasebeleştirilmesi de bu bölümde yer almaktadır.

Son olarak dördüncü bölümde patent değerlendirme ile ilgili örnek olay incelemesi yapılmıştır. Bir patent değerlendirme firmasından elde edilen rapor ışığında IP SCORE® programı kullanılarak bir değerlendirme örneği yapılmış ve yapım aşamalarıyla birlikte sonuçlar paylaşılmıştır. Bunun yanı sıra bulgular indirgenmiş nakit akışları ve karar ağacı yöntemleri ile kıyaslanmış ve patent değerlendirme yöntemleri ile ilgili bir sonuç çıkarılmaya çalışılmıştır.

Çalışmada varılan sonuç modern değerlendirme yöntemlerinin geleneksel değerlendirme yöntemlerine kıyasla birbirine yakın sonuçlar verdiği ve bu anlamda daha tutarlı sayılabileceğidir. Ancak yine de en doğru sonucu veren genel geçer bir değerlendirme yöntemi yoktur. Bu yüzden işletmeler farklı durumlarda farklı yöntemler kullanmaktadır. Her yöntemin kendince avantajları ve dezavantajları mevcuttur. Bu nedenle çalışmanın sonucunda herhangi bir yöntem diğerinden üstün tutulmamış

sadece verilen örnek ışığında modern yaklaşımların geleneksel yaklaşımlara göre daha tutarlı sonuçlar verebileceği tespit edilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI VE PATENT KAVRAMI

İnsanların toplu halde yaşamalarının bir sonucu olarak sosyal düzen kuralları ortaya çıkmıştır. Din kuralları, ahlak kuralları, görgü kuralları, örf-adet, gelenek-görenek ve hukuk kuralları bu kapsamda değerlendirilebilir. Toplumsal düzenin sağlanabilmesi adına insanlar birtakım haklara ve sorumluluklara sahiptir. Bu haklardan biri olan mülkiyet hakkı sözlükte; “kişiye, kanunların öngördüğü sınırlar içinde, sahibi olduğu maldan ve malın hukuki ve doğal ürünlerinden yararlanma ve o mal üzerinde tasarruf etme yetkisi veren egemenlik hakkı” olarak tanımlanmıştır (<http://www.sozluk.adalet.gov.tr>, 2018). Fikri mülkiyet hakkı ise kişinin bilgisini, becerisini, emeğini ve sanatını kullanarak oluşturduğu eserleri üzerindeki hakkıdır. Fikri mülkiyet hakkı, mülkiyet hakkı gibi sürekli bir egemenlik hakkı vermez. Buradaki mülkiyetin temelinde bir fikir yatmaktadır (Yavuzer, 2012). Bu fikir toplumsal ilerlemeyi sağladığı gerekçesiyle hukuken koruma altına alınmıştır. Bu koruma fikir sahibini teşvik etmek amaçlı ona birtakım haklar verilmesi ve insanlara fikri ürünler geliştirme noktasında motivasyon sağlaması amacını taşır. Bu bağlamda sınırsız bir egemenlik temel amaca hizmet etmeyebilir. Toplumsal amaca zarar vermeden kişisel çıkarlar ile toplumsal çıkarların bir dengesi kurulmalıdır (Geven, 2011).

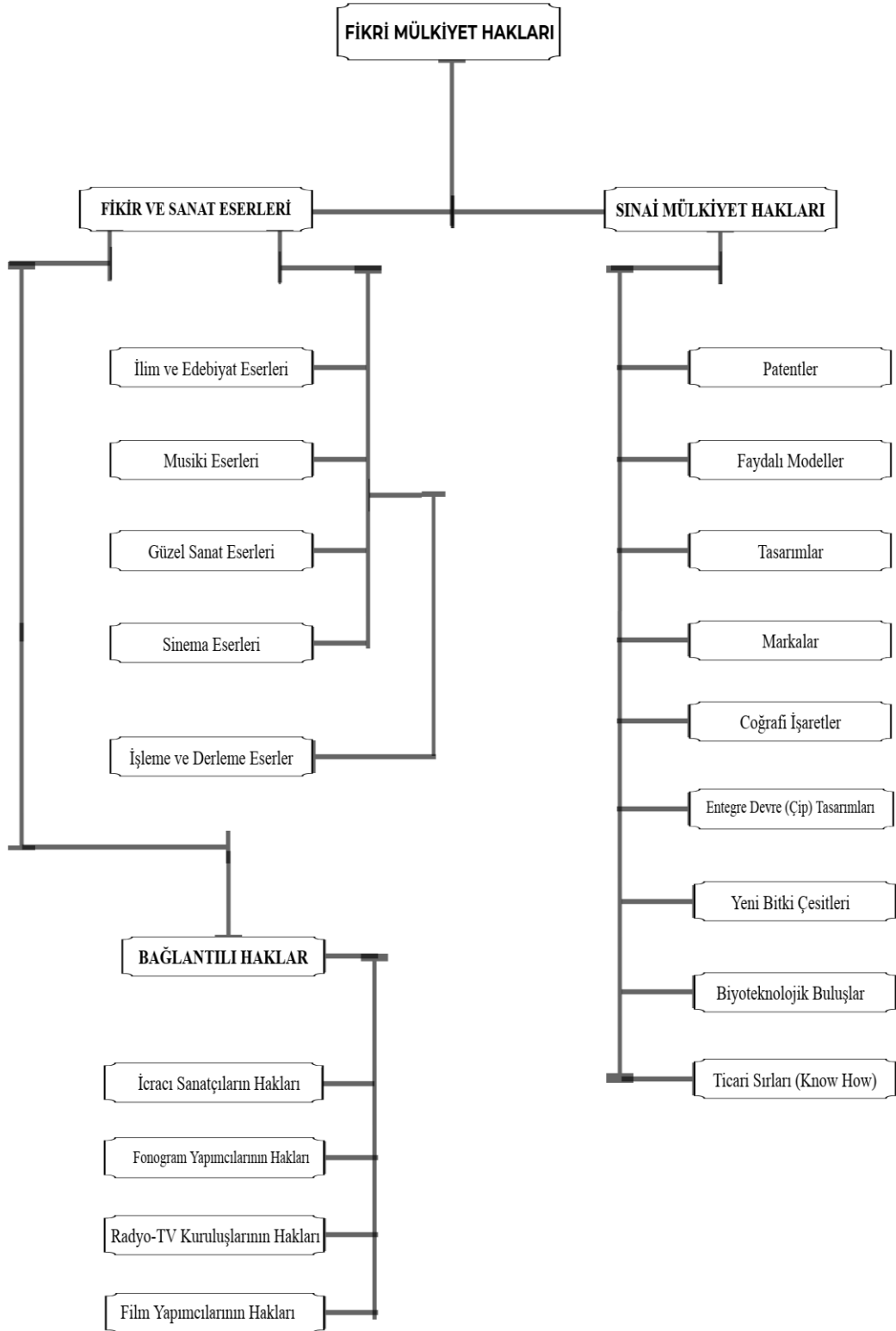
Literatüre baktığımızda fikri mülkiyet, sınaî mülkiyet ve ticari mülkiyet gibi farklı kavramların kullanıldığı görülmektedir. Bu kavramların anlam ve kapsamı aynıdır. Tüm bu terimlerin karşılığı olarak yabancı yazında “intellectual property” kavramı karşımıza çıkmaktadır. Bu kavrama yüklenen geniş anlam tüm dünyada geçerlilik kazanmıştır. Fikri mülkiyetin sadece fikir sanat eserlerini ve telif haklarını, sınaî mülkiyetin ise marka, patent, ticaret unvanı gibi sanayileşmiş kavramları kapsadığı görüşü ise geçerliliğini yitirmiştir. Tüm bu kavramlar yaratıcı faaliyetlerin sonuçları olarak ortaya çıktığından “fikri” sözcüğü geniş anlamda bu kavramların tamamını kapsamaktadır. Sonuç olarak gerek patent ve endüstriyel tasarım gibi ticari yönü ağır basan, gerek sanat eserleri gibi fikri yönü ağır basan, gerekse marka ve ticaret unvanı gibi sadece ayırt edici vasfa sahip olan bu terimlerin tamamı için fikri mülkiyet kavramı kullanılabilir (Tekinalp, 2005: 1).

Patent Hakkı, ülkemizde Sınai Mülkiyet Kanunu içerisinde yer almaktadır. Kanun beş kitaptan oluşmaktadır. Birinci kitap marka, ikinci kitap coğrafi işaret ve

geleneksel ürün adı, üçüncü kitap tasarım, dördüncü kitap patent ve faydalı model olarak adlandırılmıştır. Beşinci kitap ise ortak ve diğer hükümleri içermektedir. Bu bölümün alt başlıkları belirlenirken fikri mülkiyetin kapsamı, 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu ile sınırlandırılmıştır. Kanunda yer alan patent hakkı dışında kalan haklara kısaca değinilmiş, patent hakkı ise daha kapsamlı bir şekilde ele alınmıştır. Sınai Mülkiyet Kanunu'nun amacı; "marka, coğrafi işaret, tasarım, patent, faydalı model ile geleneksel ürün adlarına ilişkin hakların korunması ve bu suretle teknolojik, ekonomik ve sosyal ilerlemenin gerçekleştirilmesine katkı sağlamaktır". Bu kanunun kapsamı ise; "marka, coğrafi işaret, tasarım, patent, faydalı model ile geleneksel ürün adlarına ilişkin başvuruları, tescil ve tescil sonrası işlemleri ve bu hakların ihlaline dair hukuki ve cezai yaptırımlarıdır".



Şekil 1: Fikri Mülkiyet Hakları



Kaynak: Suluk 2004'den aktaran Toker Köse, 2018: 9.

1.1 MARKA

Marka, işletmelerin mal ve hizmetlerinin diğer işletmelerinkilerden ayırt edilmesini sağlayan sözcük, şekil ya da işaretler olabilir (Tekinalp ve Çamoğlu, 2017: 16). Ancak marka sadece isim ya da sembollerden ibaret değildir. Marka, tüketicinin firmanın kendisine ya da ürünlerine karşı olan algısını ve hislerini temsil eder. O ürün ya da hizmet tüketickiye ne ifade ediyorsa marka bununla özdeşleştirilir. Kısaca marka tüketicinin kafasındadır. Bu bağlamda güçlü bir marka olmak tüketicinin tercihlerini anlamak ve sadakatini kazanmaktan geçer (Kotler ve Armstrong, 2004: 249). İyi bir marka, öncelikle kolayca hatırlanan, reklam açısından kullanılmaya uygun, dikkat çekici, ayırt edici ve kaliteye işaret eden nitelikleri taşımaktadır. Bunun yanı sıra bir markanın değerini belirleyen en önemli faktörün tüketici olduğunu da unutmamak gerekir (Mucuk, 2013: 82).

Marka, yıllar boyunca yapılan reklamların, elde edilen şerefienin, kalitedeki gelişimin, ürün deneyiminin ve ürün ile ilişkilendirilen tüm diğer yararlı özelliklerin tamamını kapsayan bir olgudur. Marka imajı, firmanın kimliğinin ve stratejilerinin özünü oluşturur (Cateora ve Graham, 2001: 368). Başka bir ifade ile marka bir mal ya da hizmetin ömrü boyunca biriktirdiği tüketici itibarının şekillenmiş halidir (Kotler vd., 2009: 425). Tüketiciler açısından marka, tanınırlığın sembolüdür ve marka tüketicilerin satın alma kararlarını etkiler. Tüketiciler ilgi duydukları ürün grupları hakkında daha fazla bilgi sahibi olmak isterler. Ancak yüksek ilgi duyulan ürün gruplarında bile tanınmadık bir markadan alışveriş yapmaktan imtina edebilirler. Bu bağlamda tüketiciler dörde ayrılır; marka sadakatçileri, bilgi arayıcıları, rutin marka müşterileri ve marka değiştirenler. Bu ayırım, tüketicilerin satın alma kararında markanın etkisini gözler önüne sermektedir (Koç, 2016: 286).

Markanın sağladığı yararlar da işletmeler ve müşteriler açısından farklılık gösterir. Üreticiler açısından marka; talep ve bağlılık yaratan, yasal olarak birtakım korumalar sağlayan, tutundurma çabalarını destekleyen ve karlılığa katkı sağlayan bir olgudur. Tüketiciler açısından bakıldığında marka, malın kolaylıkla tanınmasını sağlayan, kalite güvencesi niteliğinde koruyucu bir unsurdur. Bunun yanında markalar aracı işletmelere, ürünün sunulduğu mağazanın tanınırlığının artması, fiyat belirlemede esneklik sağlaması gibi faydalar sağlar (Yükselen, 2016: 223-224). Bir firma için marka yaratmak kolay bir süreç değildir ve yoğun emek gerektirir. Bu emeğin karşılığı olarak marka firmanın değerine katkı sağlar. Aslında bu katkıyı

firmaya sağlayan tüketicidir. Marka ise tüketicide zaman faydası sağlar. Markanın önceki performansı daha sonra yapacakları için tüketicide verilmiş bir söz gibidir (Kotler, 2016: 77-79).

Aaker'e göre marka dört farklı boyutta ele alınmaktadır. Bunlar; ürün olma boyutu ile marka, kurum olma boyutu ile marka, kişi olma boyutu ile marka ve sembol olma boyutu ile markadır (Aaker, 2012: 84-85). Tüm bu boyutlarıyla marka, firmaya, müşterilere ve topluma çeşitli katkılar sağlamaktadır. Başarılı markalar, marka sahibi firmanın imajına katkı sağladığından firmanın çıkaracağı yeni ürünlere olan talep giriş aşamasında bile yüksek olur. Kalite algısı yüksek bir marka, firmanın rekabet ve pazarlık gücünü artırır. Başarılı markaların ürünlerinin ve satış sonrası hizmetlerinin kalitesi yüksek olduğundan tüketicilerin satın alma davranışları üzerinde olumlu etkiye sahiptirler. Markalaşmanın artması, genellikle toplumsal açıdan kalitenin artması olarak algılanmaktadır ancak tek tip ürünlerde gereksiz farklılaştırma maliyetleri arttırdığı noktada eleştirilmektedir (Baş, 2015: 44-46).

Lovelock ve Wirtz'e göre firmalar, kurumsal marka ya da ürün odaklı marka stratejilerinden birini izleyebilirler. Kurumsal marka stratejisi, firmanın genellikle birbirinden bağımsız birçok alanda tek bir marka adı ile bulunmasıdır. Örneğin, FedEx firması hem kargo hizmeti hem sigorta hizmeti hem de dış ticaret danışmanlık hizmetini aynı marka çatısı altında oluşturduğu alt markalar ile vermektedir. Oluşturulan tüm alt markalar FedEx ismini taşır. Ürün odaklı marka stratejisinde ise ana markanın yanı sıra her ürün için öne çıkan ayrı bir marka vardır. Örneğin Procter and Gamble çatısı altında 80 civarında onaylanmış ürün markası mevcuttur. Her iki stratejinin de kendine göre avantaj ve dezavantajları vardır. Örneğin kurumsal markalarda yaşanan küçük bir problem tüm marka için tehdit yaratabilirken, bireysel markalarda bazı ürün markaları ana markayı gölgede bırakabilirken, bazıları diğerlerine nazaran çok geri planda kalabilirler (Lovelock ve Wirtz, 2001: 117-119).

Özetle, marka geçmişte sadece şirketlerin ürün ve hizmetlerini kolay hatırlanabilir kılma çabalarını yansıtmakta iken, günümüzde marka kavramı yarattığı kalite algısı ile ön plana çıkmaktadır diyebiliriz. Marka ile müşteri arasında kurulan duygusal bağın bir sonucu olarak, marka zaman içerisinde parasal bir değer kazanmıştır. Bununla birlikte markaların yasal olarak korunması ihtiyacı artmıştır. (Sarı, 2009: 97-99). Sonuç olarak, marka bir değer yaratma aracıdır. Yarattığı katma değer ile ürün yaşam eğrisinde sıçramalar yaratarak ürünün ömrünü uzatır. Ürünün değerini arttırmak müşteri ile kurulan ilişkiye bağlıdır. Müşteri ile güçlü bir bağ

kurabilmek için markamızın güvenilir ve eşsiz olması gerekir. İşletmeler ancak doğru markalaşma stratejilerini izleyerek eşsiz bir değer yaratabilirler (Aktaş ve Karğın, 2018: 181).

1.2 COĞRAFİ İŞARET VE GELENEKSEL ÜRÜN ADI

6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'na göre, coğrafi işaret: “Belirgin bir niteliği, ünü veya diğer özellikleri bakımından kökenin bulunduğu yöre, alan, bölge veya ülke ile özdeşleşmiş ürünü gösteren işarettir.” Gıda ürünleri, tarım ürünleri, el sanatları ürünleri, maden ürünleri ve sanayi ürünleri, belirli doğal ve beşeri unsurların bir araya gelmesi sonucunda coğrafi işaret veya geleneksel ürün adı alabilirler. Ancak, coğrafi işaretlerden farklı olarak geleneksel ürün adları kanunumuzda sınai mülkiyet hakkı olarak kabul edilmez (Sınai Mülkiyet Kanunu).

Coğrafi işaretler, belirli özelliklerine göre menşe adı ya da mahreç işareti olarak tescil edilir. Menşe adı ile tescilde, ürünün tamamının adı geçen coğrafyada üretilmiş olması gerekir. Mahreç işareti ile tescilde ise ürünün farklı bir coğrafyada üretilmesi söz konusu olabilir ancak ürün, belirgin bir özelliği, şöhreti veya farklı özellikleri ile adı geçen coğrafi alan ile özdeşleşmiş olmalıdır. Menşe adına örnek olarak Manisa Sultani Çekirdeksiz Üzümünü verebiliriz. Mahreç işareti içinse Adana Kebabı güzel bir örnek teşkil etmektedir (Tuncay, 2009: 13-17). Bu iki kavram kapsamına girmeyen ancak geleneksel üretim yöntemleri veya geleneksel malzeme ile üretilen ürünler, eğer ilgili pazarda en az otuz yıl süreyle aynı adla tanınıyorsa biz ürüne verilen bu ada geleneksel ürün adı diyebiliriz. Buna örnek olarak, Ezo Gelin Çorbası ve Osmanlı Şerbeti verilebilir (Burçak, 2018: 33-35).

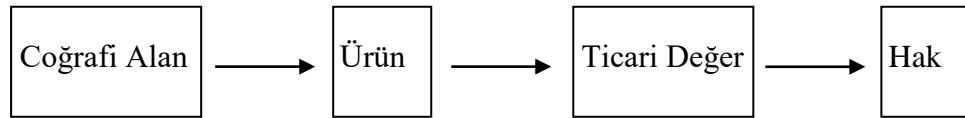
Coğrafi işaretin işlevlerini temel işlevler ve yan işlevler olmak üzere ikiye ayırmak mümkündür. Coğrafi işaretin temel işlevlerinin ilki, bu işarete sahip ürünlerin pazardaki diğer ürünlerden ayırt edilmesini sağlamasıdır. Ayrıca, coğrafi işaretlerin temel amaçlarından biri de bu işarete sahip olan ürünlerin coğrafi kökenini belirtmektir. Bu iki işlev birbiri ile iç içedir. Bunlara ek olarak, coğrafi işaretler bu işarete sahip olan ürünün belirli bir özelliğe sahip olduğunu garanti eder. Bu özellik ürünü her zaman diğer ürünlerden üstün kılmaz ancak tüketiciye ürünün kalitesinin ve niteliklerinin belirli bir seviyenin altına düşmeyeceğini ifade eder. Bu ürünler tüketiciye her seferinde farklı bir deneyim yaşatmaz, tüketiciyi yanılgıya düşürmez, yani belirli bir standarda sahiptirler ve bu bağlamda tüketiciye güven verirler. Bu

sayede tüketici bu ürünlere önceki izlenimlerinden hareketle yaklaşabilir. Örneğin, daha önce Kars Kaşarı almış ve memnun kalmış bir tüketici, bu memnuniyeti doğrultusunda tekrar bu ürüne yönelebilir. Bununla bağlantılı olarak coğrafi işaretin temel işlevlerinden biri de reklam fonksiyonuna sahip oluşudur. Coğrafi işaret, tıpkı markada olduğu gibi tüketicinin bu işarete sahip ürünü tanımasını sağlar. Ürünün tüketicinin zihninde konumlandırılmasında önemli rol oynar (Gündoğdu, 2006: 75-77).

Coğrafi işaretler, doğal koşulların şekillendirmesi ile oluşabildiği gibi bazen beşeri faktörler tarafından da oluşturulabilirler. Geleneksel bilgi bu faktörlerin başında gelir. Örneğin Kayseri Mantısı, Kayseri ilinin doğal koşullardan ziyade yöre halkı tarafından oluşturulmuş bir değerdir. Coğrafi işaretin yan işlevlerinden ilki bu geleneksel bilgiyi ve kültürel değerleri korumaktır. Bu işlevlerden bir diğeri coğrafi işarete sahip ürünün kökeni olan ülkenin tanıtımına katkı sağlamaktır. Ayrıca yerel kalkınma açısından da önemli bir rol oynayan coğrafi işaretler göçü önleme noktasında da yararlı olacaktır (Gündoğdu, 2006: 77-79).

Herhangi bir coğrafi alanı coğrafi işaret olarak adlandırabilmemiz için bazı unsurların varlığı gereklidir. Bu unsurlar aşağıdaki şekil vasıtasıyla gösterilebilir:

Şekil 2: Coğrafi İşaretlerin İçerdiği Temel Unsurlar



Kaynak: Coşkun, 2001: 6.

Coğrafi alanı etkileyen faktörler iki başlıkta incelenebilir. Bunlar ilki; iklim, toprak yapısı, bakı ve yükselti gibi bağımsız değişkenlerden oluşan doğal faktörlerdir. Diğeri ise; yerel, bölgesel ve ulusal kültür, tarihi miras, gelenekler, hayat tarzları, çalışma koşulları, yaratıcılık, merak, ilgi ve emek gibi beşeri faktörlerdir. Bir ürünün bulunduğu coğrafya ile özdeşleştirilmesinde ve tanınmasında bu faktörler rol oynar. Bu tanınmışlık ürünlerin ticari olarak değer kazanmasını sağlar. Ortaya çıkan değerın sahiplenilmesi o coğrafi alandaki insanlara verilmiş ortak bir haktır (Coşkun, 2001: 6).

1.3 TASARIM

Sözlük anlamı “zihinde canlandırılan biçim” olan tasarım kavramı için kanunda “ürünün tümü veya bir parçasının ya da üzerindeki süslemenin, çizgi, şekil, biçim, renk, malzeme veya yüzey dokusu gibi özelliklerinden kaynaklanan görünümüdür” tanımı yapılmıştır (Sınai Mülkiyet Kanunu). Bir başka tanıma göre tasarım, bir eseri oluşturan malzeme ve elemanların yapılandırıldığı stratejik bir aktivitedir. Ayrıca, tasarımcı ile tüketicinin etkileşime girmesini sağlayan bir araçtır. Kısaca, tasarım üretimi tüketim ile harmanlar. Öyle ki yeni ürün geliştirme sürecinde ürünün görünümünü ve kullanım kolaylığını belirleyen unsur tasarımdır (Ünsal, 2018: 287).

Görüldüğü üzere tasarım kavramı iki açıdan değerlendirilmektedir. Bunlardan biri “şekil” diğeri “fayda” ile ilgilidir. Bir tanıma göre tasarım görünüm ile faydanın birlikteliğidir. Tasarımcılara göre tasarım, kullanılacak hammadde ve malzemenin seçiminden nihai ürünün oluşumuna dek süren bir süreçtir ve bu süreç görünümün yanı sıra işlevsellik, ergonomi ve güvenliği de kapsar. Bu noktadan hareketle tasarım sanatın olduğu kadar endüstrinin de alanına girmektedir (Bilgin, 2018: 34-36). Yani tasarımcılar estetik kaygılarının yanında fonksiyonellik, toplumsal yarar ve zevke hitap etme hususlarını da dikkate almak durumundadır. Ancak tasarım hukuku işlevden çok şekli korumaya yönelik hazırlanmıştır (Suluk, 2002: 645-647). Bu durum, özellikle küçük ve orta ölçekli tasarım endüstrileri için problem teşkil etmektedir. Tam anlamıyla korumaya yönelik araçlar geliştirilemezse küçük ve orta ölçekli işletmeler yaptıkları tasarımları hazır konucu adı verilen kesimden koruyamazlar (Reichman, 1992: 284).

Sınai Mülkiyet Kanunu’ndan önce yayımlanan Endüstriyel Tasarımın Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname’de “endüstriyel tasarım” kavramı kullanılmaktaydı ancak gelen eleştiriler neticesinde Sınai Mülkiyet Kanunu “tasarım” kavramını kullanmıştır (Suluk, 2018: 101). Literatürü incelediğimizde de her iki kavramın karşımıza çıktığını görüyoruz. Bu çalışmada tasarım kavramı incelenirken sınırlar fikri mülkiyet kapsamında çizilmiştir. Kısaca bahsettiğimiz şey tescilli tasarım hakkıdır. Bir tasarımın fikri mülkiyet kapsamında tescillenip korunabilmesi için iki faktör vardır. Bu faktörler “yenilik” ve “ayırt edici nitelik” olarak adlandırılabilir. Yenilik tasarımın daha önce sunulmamış olmasını, ayırt edici nitelik ise daha önce sunulmuş tasarımlardan farklı bir izlenim yaratmasını ifade eder

(<https://www.turkpatent.gov.tr>, 2019). Uygulamada tasarım kavramının bazen faydalı model ile karıştırıldığı görülmektedir. Hukuki açıdan tasarımlar ürünün görünümüyle ilgilenirken faydalı model ürünün çalışma prensibiyle ilgilenir. Tasarımın yenilik ve ayırt edici nitelik incelemesi yapılırken ürünün çalışma prensibinin dikkate alınmaması gerekir. Bir ürünün eşsiz estetik niteliklerine ek olarak teknik açıdan faydalı olan niteliklerini de koruma altına almak istediğimizde tasarım korumasına ek olarak faydalı model ya da patent korumasına da ihtiyaç duyarız. Kısaca bu haklar birbirini tamamlar niteliktedir (Örengül, 2008: 17-19).

1.4 FAYDALI MODEL

Faydalı model, dünyanın birçok yerinde patent sistemi içerisinde yer alan bir eleman olarak değerlendirilmektedir. Bununla birlikte, 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu da bu iki kavramı tek bir kitapta işlemiştir. Faydalı modelin bir fikri hak olarak kabulü ilk kez Paris Sözleşmesi'nde söz konusu olmuştur. Faydalı modelin dünya çapında uygulama alanı geniştir ancak yazında faydalı modelin patent hukuku koruması kapsamında ele alınmasını talep edenler de vardır. Bunun karşısında olan görüşü savunanlara göre patent koruması tek başına yeterli değildir çünkü ekonomik ve teknik koşulların elverişsiz olduğu ülkelerde yapılan buluşların her zaman patent alınabilecek düzeyde olduğu söylenemez. Bu bağlamda değerlendirilen bazı buluşların topluma sağladığı fayda yüksektir ve daha az maliyet ve aşama ile koruma altına alınabilmeleri için patent korumasının yanı sıra faydalı model korumasına da ihtiyaç vardır (Kuzu, 2006: 1).

Günümüzde, artan rekabet ortamı ve teknolojik gelişmeler küçük ölçekli işletmelerin bile araştırma geliştirme faaliyetlerine yönelmesine sebep olmaktadır. Küçük ve orta ölçekli işletmelerin rekabete dâhil olabilmeleri ve rekabeti sürdürebilmeleri için faydalı model ve diğer fikri mülkiyet haklarının koruma altına alınması şarttır. Faydalı modelin korunması buluş sahibini ödüllendirmenin yanı sıra buluş faaliyetlerinin ve bununla birlikte paylaşılan bilginin artmasını sağlayacaktır. Faydalı model belgesi alan bir işletme faydalı modelini ayrıntılı açıklamak durumundadır ve bu da bilimsel ilerlemeye katkı sağlayacaktır. Buradan faydalı modelin korunmasının kişiye ya da işletmeye sağladığı katkıya ek olarak toplumsal menfaatlerin korunmasına da katkı sağladığı sonucunu çıkarmamız mümkündür (Doğan Çelik, 2011: 5-7).

Faydalı model için “sanayiye uygulanabilen, yeni ve teknik bir buluştur” tanımı yapılabilir. İnsanoğlu ihtiyaçlarını gidermek için yaratıcı faaliyetlere yönelir ve bu faaliyetler sonucunda teknik ilerleme kaydedilir. Faydalı modeller bu teknik ilerlemeye paralel olarak belirli ihtiyaçların karşılanmasına yönelik teknik buluşlardır. Bir buluşun faydalı sayılabilmesi için belirli ihtiyacı karşılması ya da beşeri bir problemin çözümüne katkı sağlaması gerekmektedir. Faydalı model belgesi ile korunabilmesi için buluşun yeni olması gerekmektedir. Yeni kelimesi ile kastedilen Şey buluşun halk tarafından önceden kullanmamış ya da bilinmiyor oluşudur. Buluşun size ait olduğu kanıtlanırsa bile toplumun önceden bildiği faydalı modeller yenilik unsurunu taşıyor olarak kabul edilmezler. Ayrıca, faydalı model belgesi alabilmesi için buluşun herhangi bir sanayi dalında üretilbilir ve kullanılabilir olması gerekmektedir. Burada kullanılan sanayi kavramı bilinen sanayi dallarının yanı sıra el sanatları, turizm ve hayvancılığı da kapsayan geniş bir anlama sahiptir (Tüzüner, 2011: 76-80).

1.5 PATENT

1.5.1 Patentın Tarihsel Gelişimi

Buluş sahiplerine bazı ayrıcalıklar tanınması milattan önceki döneme kadar uzanır. Ortaçağda mucitler buluşları üzerinde hak sahibi olma yetkisini buldukları coğrafyaya hâkim olan kişilerden alıyorlardı. 13. yy. Almanya’sında madenciler, 14. yy. İngiltere’sinde ise kumaş dokumacıları bu tür ayrıcalıkla sahip olmuşlardır. Konuyla ilgili ilk kanun ise 1474 yılında Venedik’te yapılmıştır. Daha çok matbaacılara imtiyazlar veren kanunların kapsamı zaman içinde genişlemiştir ve 19. yy’e gelindiğinde artık birçok ülkede patentle ilgili kanunlar yürürlüktedir. 1791 yılında kabul edilen Fransız Patent Kanunu izleyen birçok kanun için örnek teşkil ettiğinden etki alanının fazla olduğunu söylemek mümkündür. Bu kanundan esinlenilerek hazırlanan kanunlardan biri de 1879 yılında Osmanlı İmparatorluğu’nda yürürlüğe giren İhtira Beratı Kanunu’dur (Filiz, 2007: 18).

1879 yılında hazırlanan kanun güncel sorunlara çözümler getirme konusunda etkili olamadığından 1950’li yıllarda kanunda reform çalışmaları yapılmak istenmiş ancak 1988 yılında Devlet Planlama Teşkilatı tarafından yeni bir kanun hazırlama çalışmalarının başlatılmasına kadar konu ile ilgili büyük adımlar atılamamıştır. 1988

yılında başlayan süreç 1995 yılında 551 sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin yayımlanması ile sonuçlanmıştır (Durak, 2007: 6). 2009 ve 2013 yıllarında kanunun uygulanmasına dair hazırlanan yönetmelikte güncellemeler yapılmıştır ve ayrıca 1994 yılında Türk Patent Enstitüsü kurulmuştur (Ersoy ve Akbaba, 2014: 223). Günümüzde yürürlükte olan en güncel kaynak 2016 yılının sonunda yayımlanan 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'dur. Bu kanun ile birlikte Türk Patent Enstitüsünün adı Türk Patent ve Marka Kurumu olarak güncellenmiş ve ayrıca fikri mülkiyet alanındaki eğitim ihtiyaçlarının karşılanması adına Fikri Mülkiyet Akademisi kurulmuştur (www.turkpatent.gov.tr, 2019).

1.5.2 Patent Kavramı

Patent kavramının Latince kökeni açık, mühür ile kapatılmamış mektup anlamına gelmektedir (Tunç, 2008: 68) Sözlük anlamı buluş belgesi olan patent, sahibine üçüncü kişiler tarafından buluşun izinsiz olarak üretilmesini, satılmasını, kullanılmasını veya ithal edilmesini belirli bir yerde ve belirli bir süreyle engelleme amacıyla tanınan tekel hakkıdır (<https://www.turkpatent.gov.tr>, 2019). Başka bir ifadeyle patent, buluş ile ilgili olan teknik enformasyonun serbest dolaşımını sağlayarak elde edilen sınırlı bir koruma hakkıdır. Sağlanan koruma ile birlikte sadece o buluşun sahibinin emeği değil aynı zamanda gelecekte buluş yapacak olan kişilerin de motivasyonu korunmuş olur. Başka bir ifade ile yenilik ve ilerleme teşvik edilmiş olur. Ancak korumanın sınırsız olması ilerlemenin önünde engel teşkil eden bir yapı oluşturacaktır. Bu nedenle koruma sınırlandırılmış ve bilginin bir süre sonra topluma mal edilmesini sağlayan bu sistem ile ilerlemeye engel yapı ortadan kaldırılmıştır (Güneş, 2014: 189-192).

Patent hakkı; patent elde etme hakkı, patentten doğan haklar ve patent üzerinde tasarrufta bulunma hakkı olmak üzere üç boyutta incelenebilir. Patent elde etme hakkı buluş ortaya çıktığı anda doğan temel bir hakkıdır. Buluşunu tescil ettirerek koruma altına almak isteyen buluş sahipleri bu temel haktan yararlanırlar. Tescil sonrasında patent sahibi birtakım yetkiler elde eder. Bunlardan ilki patentten doğan ve patent sahibine verilen yetkilere karşı korumasını sağlayan; hakkın devredilmesi, lisans sözleşmesine konu olması ve haczi gibi hukuki yetkilere sahiptir. Diğerleri ise patent üzerinde

tasarrufta bulunma yetkisidir. Bu yetki ise hak sahibinin patenti aldıktan sonra elde ettiği hukuki durumu ifade eder (Sarı, 2018: 5-7).

Patentin en önemli özelliği yenilik yaratmasıdır. Yenilik yaratan bir buluşu ortaya çıkarmak genellikle zahmetli ve maliyetli bir iştir. Özellikle teknoloji ağırlıklı ve teknik bilgi gerektiren sektörlerdeki işletmelerin patente konu olan bir buluş yapabilmesi için çok fazla zaman harcaması ve büyük yatırımlar yapması gerekmektedir. Ayrıca yapılan çalışmaların sonucu büyük belirsizlikler içerdiğinden alınan risk de büyüktür. Patent haklarının korunması söz konusu olmasaydı rakip işletmeler patente konu olan ürünleri minimum çaba ve maliyetle taklit edebilirlerdi. Böyle bir durumda kimse bu tarz ürünler geliştirmek istemezdi. Bu nedenle patent hakkı buluş yapmaya teşvik edici bir öge olarak da karşımıza çıkar. Patent buluş sahibine geniş haklar sağlamakla birlikte rakipler ve iş ortakları için de değerli bilgiler sunar. Bu bilgiden teknolojik eğilimleri izleme, analiz etme ve geliştirme noktasında faydalanılabilir (Saaranto, 2016: 2-3).

1.5.3 Patent Türleri

Patentleri ürün patenti, usul patenti, ek ve gizli patent olmak üzere dört kategoride incelemek mümkündür. Ürün patentinin koruma sağladığı buluş, fiziki bir cisimdir. Bu cisim, belirlenebilir özelliklere sahip ve öz değeri olan somut bir ürün olmalıdır. Örneğin, dolma kalem, mikrodalga fırın ya da üç boyutlu yazıcı bu kapsamda değerlendirilebilir. Patent korumasından yararlanabilmesi için başvuru yapılan ürünün başta yenilik olmak üzere çeşitli gereklilikleri taşıması gereklidir. Tüm gereklilikleri sağlayan ürünlere patent alındığında üçüncü kişilerin aynı ürünü üretmeleri engellenmiş olur. Ancak o ürünü oluşturan parçalar ya da o ürün kullanılarak üretilen başka ürünler koruma kapsamında değildir. Örneğin döner tabla motoru, cam tepsi ve kontrol panosu mikrodalga fırını oluşturan ürünlerdir ancak bu ürünlerin her biri ve mikrodalga fırın ayrı ürünler olarak kabul görür ya da üç boyutlu yazıcı için verilen bir patent yazıcı ile ürettiğimiz yeni ürünleri korumaz. Kısaca ürün patenti belirli bir ürünü koruma altına alır (Oruçoğlu, 2007: 7-8).

Usul patenti, fiziki üründen çok teknik bir sonucun korunmasını sağlar. Koruma sağlanan buluş, yeni geliştirilmiş bir çözüm yöntemidir. Usul patentleri üretim usulü ve sonuç usulü olmak üzere ikiye ayrılır. Silisyumdan cam elde etme yöntemi üretim usulüne, camın koruyucu bir madde ile kaplanarak kırılmaz hale

getirilmesi ise sonuç usulüne örnektir. Önceden alınmış bir ürün patenti var ise üçüncü kişiler yeni bir usul ile aynı ürünü üretmeyi bulsalar bile bu ürün için koruma hakkı alamazlar çünkü ürünün üretim hakkı hali hazırda önceden ürün patentini almış kişidedir (Oruçoğlu, 2007: 8-9).

Ek patent, patent alınmış esas ürünün geliştirilmesine katkı sağlayan ve asıl patentin konusunun dışına çıkmayan buluşlara verilir. Aksi belirtilmedikçe esas patente uygulanan hükümler ek patent için de geçerlidir. Ek patent için ayrıca yıllık ücret ödenmez. Bir patent için birden fazla ek patent başvurusu yapılabilir. Gerekli şartlar sağlanarak başvurulduğunda ek patent, ayrı bir patent gibi tekrar değerlendirilebilir (Sınai Mülkiyet Kanunu). Belirli bir otomobil için alınmış olan patente ek olarak bu otomobilin performansını artırıcı bir parça için alınacak patent ek patente örnek verilebilir.

Millî Savunma Bakanlığı, ulusal güvenlik açısından önem arz eden konular ile ilgili olan buluşlar için yapılan başvuruların gizli yürütülmesine karar verebilir. Böyle bir durumda kurum buluş sahibine durumu anlatır ve başvuruyu gizli patent başvurusu olarak sicile kaydeder. Gizlilik kararı verilmesi halinde, buluş sahibi buluşunu yetkisi olmayan kişilere açıklayamaz (Sınai Mülkiyet Kanunu).

1.5.4 Patentın Elde Edilme Koşulları

Buluş sahibine patentten doğan hakları kullanma yetkisi veren patent belgesini almak ve bu hakkı sicile kaydettirmek için ülkemizde Türk Patent Enstitüsüne başvurulur. Bu başvuru yapılırken uyulması gereken bir takım şekli kuralları vardır. Başvuru sahibi geliştirdiği tekniğin bir buluş olduğunu düşünüyor ise bu şekli kurallara uymak suretiyle patent için başvuru hakkını kullanabilir. Yapılan başvuru ile başlatılan süreç sonucunda patent hakkının doğup doğmayacağı ortaya çıkar. Ayrıca bu süreçte gerçek hak sahibi olduğunu iddia eden üçüncü kişilerin itirazları değerlendirmeye alınır (Topçu, 2015: 5). Patent hakkının doğması için yapılan başvurunun şekli kuralları sağlamasının yanı sıra başvuru yapılan buluşun da birtakım özelliklere sahip olması gereklidir. Bir buluşu patent hakkı ile koruma altına alabilmek için patentin taşıması gereken özellikler üç başlıkta toplanır. Bunlardan ilki yenilik, ikincisi tekniğin mevcut durumunun aşılması ve üçüncüsü sanayiye uygulanabilirliktir (Ersoy ve Akbaba 2014: 224).

Bir buluşu yeni olarak nitelendirebilmemiz için üzerinde başka bir kişinin daha önceden elde edilmiş hakkı bulunmaması gerekir. Ancak bazen buluş üzerinde başka bir kişinin hakkı olmasa dahi buluş yeni kabul edilmez. Bunun nedeni tekniğin toplum tarafından önceden biliniyor olmasıdır. Bu durumda buluş üzerinde tüm toplumun hakkı vardır ve bu hak bir kişi ile sınırlandırılmaz. Kısaca patent hakkı başka bir şahsa ya da topluma ait olan bir hakkın ihlali ile sonuçlanamaz. Dolayısıyla bir buluşun patent ile korunabilmesi için hali hazırda bilinen teknikten farklı yeni bir şeyler sunması gerekmektedir. Aksi takdirde patent ilerlemeyi teşvik etmek yerine ona engel olan bir yapıya sahip olurdu. Buluş sahibi daha önceden var olduğunu bilmediği bir tekniği farkında olmadan yeniden geliştirmiş olabilir ancak bu durumda da buluş patent koruması kapsamına alınmaz çünkü burada öznel değil nesnel bir değerlendirme yapılarak karar verilir. Buluş sahibinin çıkarları ile toplum çıkarları arasındaki denge ancak bu şekilde sağlanabilir. Yenilik yaratan bir buluş, sahibine birtakım haklar sağlarken aynı zamanda bilginin paylaşılmasından ve korumanın zaman limiti olmasından ötürü toplumsal ilerlemenin de önünü açan teşvik edici bir rol oynar (Erdem, 1998: 79-81).

Yenilik getiriyor olması bir buluşun patent korumasından yararlanması için temel şarttır ancak yeterli değildir. Bir buluş daha önce var olan tekniğin aynısı olmamakla birlikte ondan çok farklı değilse yani hali hazırda var olan buluştan önemli derecede farklılaşamamışsa bu tür bir buluşa koruma sağlamak doğru değildir. Sadece ufak ayrıntılar ile birbirinden ayrılan ürünlere patent koruması sağlamak gerçek anlamda bir ilerlemenin yolunu açmaz. Aksine benzer ürünler için yapılan başvuru sayısını artırır ve ilk başvuru sahibinin korumasını anlamsız hale getirebilir. Bu tür başvuruları engellemek adına birçok patent sistemi buluş aşamalarının ve buluş seviyesinin açıkça belirtilmesini ister. Buluş seviyesi, alanında uzman kişilerin buluşun hali hazırda var olan teknikten belirgin bir şekilde ayrıştığını kabul ettiği seviyedir. Kısaca, tekniğin mevcut durumunun aşılması insanlığa fayda sağlayacak yeni bir bilginin eklenmesi ile mümkündür. Buluş yeni olsa dahi mevcut tekniği geliştirecek önemli bir katkı sunmuyor ise sahibine patent hakkı verilmez (Erdem, 1998: 81-82).

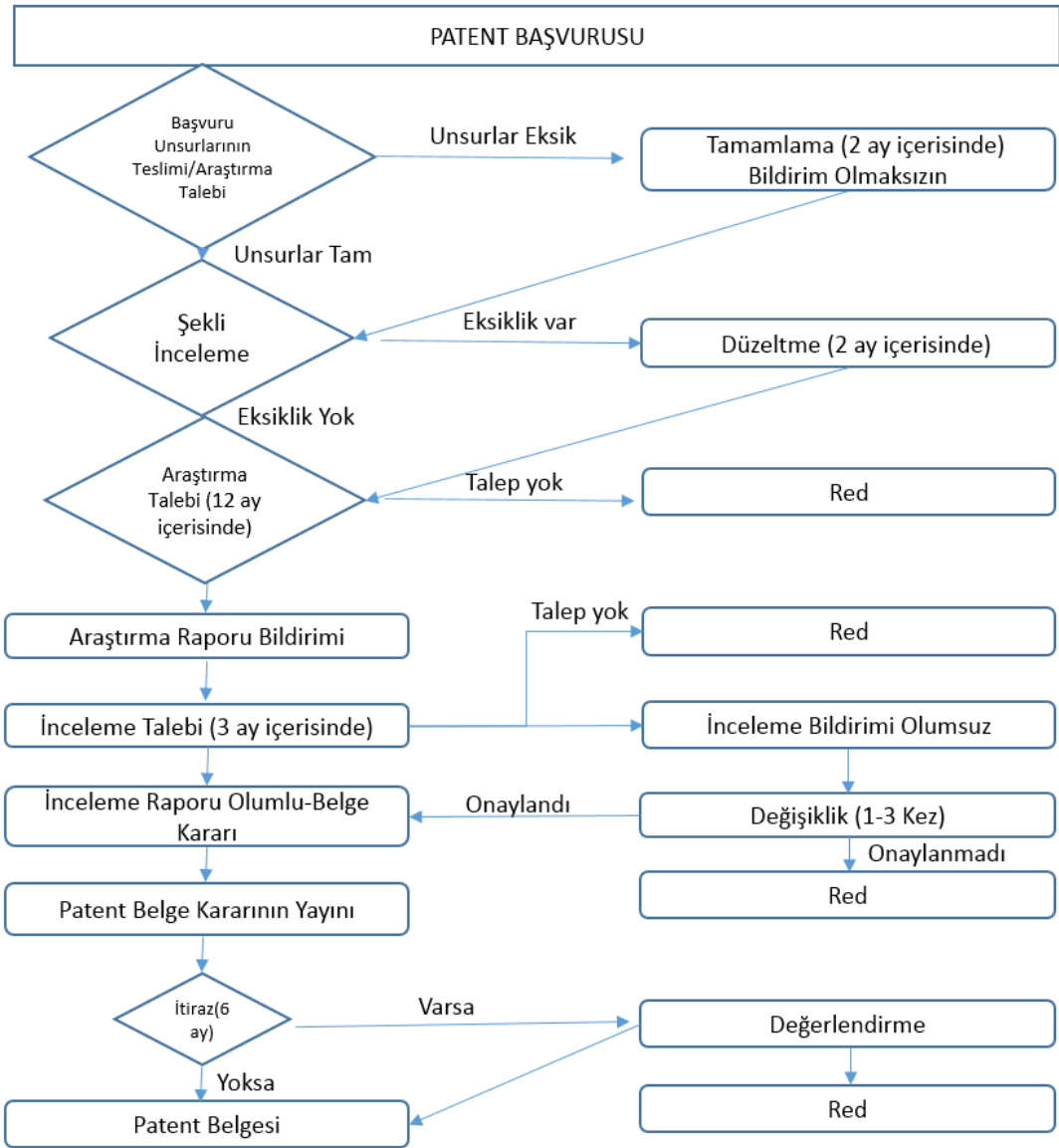
Aslında tekniğin mevcut durumunun aşılması, yenilik kavramından bağımsız bir kavram değildir. Yenilik kavramını maddi yenilik ve şekli yenilik olmak üzere sınıflandırarak incelediğimizde tekniğin mevcut durumunun aşılmasını şekli yenilik kavramının içerisinde değerlendirebiliriz. Maddi yenilik sübjektiftir. Belirli kişi ya da

grupların konu ile ilgili sahip olduğu bilgiler kullanılarak belirlenebilir. Ancak buluşun objektif kriterler ile değerlendirilerek patent koruması altına alınması gereklidir. Bu anlamda maddi yenilik, şekli yeniliğin temelidir. Şekli yenilik, maddi yenilikteki belirsizliklerin giderilmesi sonucunda meydana gelen objektif bir olgudur. Başka bir ifade ile şekli yenilik tekniğin mevcut durumuna dahil olmayan yeniliktir. Bu ifadeden de anlaşılacağı üzere şekli yenilikte yeniliğin sınırları mevcut teknik ile ilişkisine göre belirlenmiştir ve maddi yeniliğe göre çok daha nesnelidir. Burada kastedilen buluşun önceki buluşlardan tamamen farklı olması değildir ancak önem arz eden bir ayrımın yani nitelikli bir yeniliğinin olması gerekmektedir. Kısaca, bir buluşun şekli anlamda yeni olması için tamamen yeni bir şey olması şart değildir, ayrıca mevcut bir şeye yeni kullanım alanları sağlayan, mevcut bir kullanımın yarattığı yeni bir fayda şekli bulan, tekniğin bilinen durumunda bir ilerleme sağlayan ya da uzun süredir çözülemeyen bir probleme çözüm sunan şeyler de şekli anlamda yeni sayılır (Oruçoğlu, 2007: 47-83).

Bir buluş, yenilik ve tekniğin mevcut durumunun aşılması şartlarını sağlasa da sanayiye uygulanamıyorsa o buluşa patent verilmez. Patent alabilmesi için buluşun sanayide üretilebilir ya da bir çalışma aracı olarak kullanılabilir olması gerekmektedir. Kısaca, uygulama ihtimali bulunmayan metot ve teorilere patent verilmez. Sanayiye uygulanabilir olma patent hakkını telif hakkı gibi diğer fikri haklardan ayıran bir özelliktir (Erdem, 1998: 82). Avrupa patent sistemine göre bir buluş tarım ya da sanayinin bir dalında üretilebilir ya da kullanılabilir ise sanayiye uygulanabilir. Uygulanabilirliği belirlemede yararlanılan bir kriter de tekniğin tekrarlanabilir olmasıdır. Patent kapsamına alınacak olan bir teknik, tekrarlandığında aynı sonucu vermelidir. Sanayiye uygulanabilirlik şartı gerek ürün gerekse usul patentlerinde karlılık ile değil teknik etki ile ilgilidir. Kar amacı gütmeyen bir buluşa da patent verilebilir (Oruçoğlu, 2007: 88-90).

Buluşunun bu üç özelliğe sahip olduğunu düşünen buluş sahipleri patent başvurusu yaparlar. Patent başvuru sürecini Türk Patent ve Marka Kurumu yönetir. Patent başvuru süreci, Türk Patent ve Marka Kurumu tarafından hazırlanan başvuru kılavuzunda yer alan aşağıdaki şekil ile özetlenmiştir;

Şekil 3: Patent Başvurusu



Kaynak: Türk Patent ve Marka Kurumu Patent/Faydalı Model Başvuru Kılavuzu, Nisan 2019.

Patent başvurusu patent unsurlarının teslimi ile başlar. Şekilde değinilen başvuru unsurları aşağıdaki gibidir:

- Başvuru formu
- Başvuru ücreti
- Tarifname
- İstemler
- Özet
- Resimler (varsa)

Unsurlar eksiksiz bir biçimde teslim edildikten sonra şekli inceleme ile süreç başlar. Şekli incelemede bir eksiklik tespit edilmediği takdirde patent ile ilgili araştırma başlar. Buluşun bu aşamadan dönmemesi için ön araştırma yapmak önem arz etmektedir. Buluşun daha önce başka birisi tarafından yapıp yapılmadığını öğrenmek için patent veri tabanlarını incelemek gerekir. Bu noktada başta Avrupa Patent Ofisi (EPO) tarafından sağlanan ESPACENET isimli patent veri tabanı olmak üzere pek çok ücretli ve ücretsiz veri tabanından yardım alınabilir. Araştırma sonucu olumlu çıkan buluşlar için patent belge kararı yayınlanır ve 6 aylık itiraz süreci başlar. Bu sürecin sonucunda patent almaya hak kazanan buluşlar için patent belgesi verilir.

Ulusal düzeyde alınan patent sadece patent hakkı alınan ülke sınırları içerisinde koruma sağlar. Korumanın coğrafi kapsamını genişletmek için patent hakkı alınan ülke sayısını arttırmak gerekir. Uluslararası Patent İşbirliği Antlaşması uluslararası patent başvuru aşamalarını kolaylaştıran ve ekonomik anlamda başvuru sahibine avantaj sağlayan bir yapıya sahiptir. Bu antlaşma bir patent tescil sistemi olmamakla birlikte bu antlaşma sayesinde tek bir başvuru ile antlaşmayı imzalamış üye ülkelerin her birinde patent alınabilir. Bu antlaşmaya göre üye ülkelere patent hakkı alma iki aşamadan oluşur. Birinci aşamada uluslararası ofis tarafından şekli inceleme ve yenilik araştırması yapılır. İkinci aşamada ilk aşama sonucunda oluşturulan rapor ile patent hakkı elde edilmek istenen üye ülkelere başvuruda bulunulur. (Gümüş 2017'den aktaran Aktaş vd., 2017: 38).

İKİNCİ BÖLÜM

DEĞERLEME KAVRAMI VE PATENT DEĞERLEME

2.1 MUHASEBE AÇISINDAN DEĞERLEME KAVRAMI

Değer, maddi ya da maddi olmayan varlıkların ortaya çıkardığı kıymetin ya da bu varlıkları elde etmek için katlanılan bedelin para cinsinden tutarıdır. Değer dinamik bir kavramdır ve ölçüm zamanına göre değişiklik gösterebilir. Ayrıca subjektif bir kavram olan değer tespiti hakkında muhasebe literatüründe ayrılıklar gözlenmektedir. Varlık değerlemesinde uzun yıllar tarihi maliyet yaklaşımı hâkim olmuş ancak bilgi kullanıcılarının ihtiyaç ve beklentilerindeki değişimler doğrultusunda paradigma gerçeğe uygun değer yaklaşımına kaymaya başlamıştır (Tokay vd., 2005: 3-5). Para ile ifade etme kavramı gereği bir varlığın muhasebeleştirilmesi için o varlığın parasal değerinin belirlenmesi gerekir. Belirlenen değer kişisel yargı içermeyen ve güvenilir olması gerekmektedir. Bu bağlamda tarihi maliyet yaklaşımı en uygun yaklaşımdır. Ancak bu yaklaşımın da sıkıntıları vardır. Örneğin fiyatların hızlı değiştiği bir ortamda tarihi maliyet, cari değeri yansıtamamaktadır (Cemalcılar ve Önce, 1999: 52-54).

Finansal bilgi kullanıcıları karar vermek için güncel bilgiye gereksinim duyar. Bunun sonucu olarak, cari değere ulaşmaya çalışan yöntemler tarihi maliyet yöntemine göre tercih edilir hale gelmiştir. Ancak bu yöntemler tarihi maliyet kadar objektif ve güvenilir olmayabilir. İkinci el piyasaların olmadığı, varlığın satış fiyatının oluşmadığı durumlarda yapılanlar tahmini sonuçlar verir. Gerek yerine koyma değeri gerekse cari net satış değeri yaklaşımları bu nedenle sorunludur. Satış gerçekleşmeden satış değerinin tam olarak tespit edilmesi mümkün değildir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 52-54).

Muhasebe açısından değerlendirme “işletmenin varlıklarının ve borçlarının ulusal para ile ifade edilmesidir.” Ancak muhasebe açısından kabul görmüş tek bir değerlendirme ölçütü yoktur. Yasa ve standartlarca belirlenmiş ölçütler arasında farklılıklar vardır. Türk Ticaret Kanunu’nda, Vergi Usul Kanununda ve Türkiye Muhasebe Standartlarında yer alan düzenlemeler farklı sonuçlar elde etmemize neden olabilir (Sevilengül, 2016: 716-718).

2.1.1 Vergi Usul Kanunu'na Göre Değerleme

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun üçüncü kitabı, değerleme süreçlerine açıklık getirmek amacıyla oluşturulmuştur (Arıcı, 2018: 8). V.U.K.'un 261. maddesinde değerlendirme ölçütleri şu şekilde belirlenmiştir:

- Maliyet Bedeli
- Borsa Rayici
- Tasarruf Değeri
- Mukayyet Değer
- İtibari Değer
- Vergi Değeri
- Rayiç Bedel
- Emsal Bedeli ve Ücret

Maliyet bedeli, değerlemesi yapılacak varlığın elde edilmesi ve elde edildikten sonra geliştirilmesi adına yapılan ödemeler ve buna ilişkin giderlerin tamamını ifade eder. Borsa rayici, borsada işlem gören varlığın değerlendirme öncesi son işlem gününde borsada adına yapılan işlemlerin ortalama değerini ifade eder. Tasarruf değeri, varlığın değerlendirme gününde varlık sahibinin varlık için biçtiği değeri ifade eder. Mukayyet değer, varlığın muhasebe kayıtlarında yer alan değerini ifade eder. İtibari değer, senet ve tahvil gibi varlıkların üzerinde yazılı olan değeri ifade eder. Vergi değeri, bina ve arazi gibi varlıklar için Emlak Vergisi Kanunu kapsamında tespit edilen değeri ifade eder. Rayiç bedel, varlığın değerlendirme anındaki alım-satım değerini ifade eder. Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya tespit edilemeyen bir varlığın değerlendirme gününde satılması halinde emsallerine göre takdir edilen değerini ifade eder (Vergi Usul Kanunu, m.261).

Vergi Usul Kanunu'na göre, değerlemenin gerçekleşmesi için, öncelikle ekonomik bir varlığın mevcudiyeti koşulu sağlanmalıdır. Bununla birlikte, değerlemeye tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin işletme mülkiyetinde olması ve işletme tarafından hâlihazırda kullanılmakta olması gerekmektedir. İktisadi kıymetler, Türk Ticaret Kanunu'nda da belirtildiği üzere, ayrı ayrı ele alınarak değerlemeye tabi tutulmalıdır. Varlıkların farklı değerlendirme günlerinde farklı değerlerle ifade edilebileceği düşünüldüğünde, önemli olan bir diğer husus ise, değerlendirme günleridir. Vergi Usul Kanunu uyarınca, mükelleflerin, kendi istek ve

ihtiyaçlarına göre değerleme yapmaları mümkün değildir. Bu nedenle değerleme süreçlerinin kanun çerçevesinde belirtilen ölçütler kullanılarak tamamlanması gerekmektedir. Bu süreçte, henüz gerçekleşmemiş ancak sonraki dönemlerde gerçekleşmesi öngörülen kayıplar, ihtiyatlılık kavramı ile uyumlu olarak, işletmelerce raporlanmaktadır. Henüz işletmece elde edilmemiş kazançlar ise, Türkiye Muhasebe Standartları'nın yapısından farklı olarak, kesinlikle dikkate alınmamaktadır (Arıcı, 2018: 9).

2.1.2 Türk Ticaret Kanunu'na Göre Değerleme

T.T.K.'na göre varlıklar Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülen ölçüler dikkate alınarak değerlendirilir. Ancak şartları sağlaması halinde standartlarda öngörülen değerlemeyi basitleştirici yöntemler uygulanır. Madde 78 uyarınca, değerlemede, bilanço gününe kadar doğmuş bulunan bütün muhtemel riskler ve zararlar dikkate alınır; kazançlar bilanço günü itibarıyla gerçekleşmişlerse hesaba katılır. Değerlemeye ilişkin olumlu ve olumsuz farkların dönem sonuçlarıyla ilişkilendirilmesinde Türkiye Muhasebe Standartlarındaki esaslara uyulur. Ayrıca madde 343 uyarınca uygulanan değerlendirme yönteminin somut olayın özellikleri bakımından herkes için en adil ve uygun seçim olması gerekir (Türk Ticaret Kanunu).

Türk Ticaret Kanunu'na göre, Türkiye Muhasebe Standartları ile uyumlu olarak, aşağıdaki değerlendirme ilkelerine önem verilmelidir (TTK, m.78'den aktaran Arıcı, 2018: 7);

- Bir önceki dönemin kapanış bilançosu değerleri ile cari dönemin değerleri birbirine eşit olmalıdır.
- Değerleme süreçleri, fiilen veya hukuken bir olumsuzluk olmadıkça, işletme sürekliliği varsayımı altında sürdürülür.
- Bilanço kapanış gününde varlık ve yükümlülükler ayrı ayrı değerlendirilmelidir.
- Değerleme süreçlerinde ihtiyatlılık önemlidir. Bilanço gününe kadar karşılaşılan veya karşılaşılabilecek tüm risk ve zararlar dikkate alınmalıdır. Aynı şekilde, değerlendirme süreçlerinde meydana gelen pozitif ve negatif farklar, Türkiye Muhasebe Standartları ile uyumlu olacak şekilde, dönem sonunda dikkate alınmalıdır.

- Bir önceki yılın finansal tablolarının hazırlanmasında uygulanan yöntemler, cari dönemde de izlenmelidir.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, Türk Ticaret Kanunu'nun değerlendirme ilkelerinin Türkiye Muhasebe Standartları ile uyumlu olduğu görülmektedir. Özellikle işletmenin sürekliliği, paralelinde dönemsellik, karşılaştırılabilirlik, tutarlılık ve en önemlisi ihtiyatlılık kavramı göz önünde bulundurularak değerlendirme süreçleri gerçekleştirilmektedir (Arıcı, 2018: 8).

2.1.3 Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ne Göre Değerleme

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'ne göre işletmeler, para ile ifade edilebilen mali nitelikteki işlemlerinin kayıt süreçlerinde, maliyet esasını ön planda tutmaktadır. Ülkemiz Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde de, maliyet esası, muhasebenin on iki temel kavramlarından biri olarak kabul görmektedir. Maliyet esasına göre, işletme tarafından edinilmiş, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin saptanması mümkün olmayan kalemler haricindeki varlık ve hizmetler, elde edilme maliyetleri ile değerlendirilmektedir. Buna göre, Tek Düzen Muhasebe Sistemi'nin, tarihi maliyet esasına dayandırıldığı söylenmesi mümkündür. Finansal raporlamanın nihai amacının finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları faydalı bilgilerin sunumu olduğu düşünüldüğünde, işletme hakkında güncel bir profil çizilmesine yardımcı olamayan tarihi maliyet uygulamalarının, bu amacı olumlu desteklemediği söylenebilmektedir. Tarihi maliyet esası, nominal sermayenin korunması odağında işlediğinden, varlık ve yükümlülüklerin gerçek ve güncel değerleri göstermediği konusunda eleştirilmekte ve bu nedenle gerçeğe uygun değer yaklaşımı önerilmektedir (Arıcı, 2018: 9-10).

2.1.4 Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na Göre Değerleme

Standarda göre baz alınması gereken esas değerlendirme ölçütü, istekli ve bilgili tarafların piyasa ortamında varlığın el değiştirmesi için belirledikleri tutardır (Dabbağoğlu, 2011: 126) TFRS'nde gerçeğe uygun değer olarak adlandırılan bu yöntem ek olarak birçok yöntem kullanılmaktadır. Bunlar, tarihi maliyet, cari maliyet değeri, net gerçekleştirilebilir değer, bugünkü değer, geri kazanılabilir değer,

kullanım değeri, amorti edilmiş maliyet değeri, hurda değer ve özkaynak yöntemidir (Örten ve Karapınar, 2013: 8).

Tarihi maliyetin esas alındığı ölçümlerde finansal varlıklar, elde etmek için ödenmiş olan parasal tutar ile değeri. Varlık elde edilirken başka bir varlık ile takası söz konusu ise değerlendirilirken ona karşılık verilen varlığın piyasa değeri esas alınır (Dokur,2013: 11). Borçlar ise bu yükümlülük karşısında elde edilen parasal tutar veya borcun ifası için normal koşullar altında ödenmesi gereken tutar ile değeri. Cari maliyet esasına göre yapılan ölçümlerde varlıklar, o varlığı veya o varlığa eşdeğer sayılan başka bir varlığı alabilmek için o an gerekli olan parasal tutar ile değeri. Borçlar ise borcun ifası için gereken nakdin iskonto edilmiş tutarı ile değeri (Örten vd., 2018: 10).

Net gerçekleştirilebilir değer, normal şartlar altında bir varlığın elden çıkarılması halinde elde edilecek olan parasal tutardır. Bugünkü değer, normal şartlar altında değerlemeğe tabi varlığın gelecekte yaratacağı net nakit akışlarının bugünkü iskonto edilmiş değeridir. Esasen bugünkü değer tanımı ile kullanım değeri tanımları aynıdır ancak kullanım değeri, TMS 36 Varlıklarda Değer Azalışı Standardında kullanılmış bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Aynı standartta geri kazanılabilir değer tanımı yapılmıştır ve bu değer bir varlığın gerçeğe uygun değerinden satış giderleri düşülerek elde edilmiş değeri ile kullanım değerinden yüksek olanıdır. Taşınmış maliyet değeri olarak da bilinen amorti edilmiş maliyet değeri kavramı TMS 39 Finansal Araçlar Standardında karşımıza çıkmaktadır ve finansal varlığın etkin faiz yöntemi ile iskonto edilmiş bedelini ifade etmektedir. Hurda değer, adından da anlaşıldığı üzere yararlı ömrünü tamamlamış varlığın, elden çıkarma giderleri düşüldükten sonra ulaşılan tahmini değeridir. TMS 28 İştiraklerdeki Yatırımlar Standardı içerisinde geçen özkaynak yöntemi ise iştiraklerin değerlendirilmesinde ortaya çıkan bir yöntemdir (Örten ve Karapınar, 2013: 8).

2018 yılında taslak olarak görüşe sunulan ve 2020 yılı itibariyle işletmelerce uygulanmasına karar verilen Yeni Kavramsal Çerçeve'de;

- Ölçüm, sunum ve açıklama ve finansal tablo dışı bırakma konularına yeni başlıklar dahilinde yer verilmiş,
- Finansal tablo unsurları tanımı ve finansal tablolara dahil etme kriterlerine güncellemeler getirilmiş,
- İhtiyatlılık, özün önceliği, ölçüm belirsizliği ve yönetimin sorumluluğu konularına da açıklık kazandırılmıştır.

Yeni Kavramsal Çerçeve'nin eski Kavramsal Çerçeve'ye kıyasla getirdiği önemli yeniliklerden bir tanesi de, ölçüm esasları konusunda yeni bir bölüm eklenmesidir. Buna göre, Yeni Kavramsal Çerçeve'de ölçüm esasları şu şekilde sınıflandırılmıştır;

- i. Tarihi maliyet
- ii. Cari değer
 - a. Gerçeğe uygun değer
 - b. Kullanım değeri ve ifa değeri
 - c. Cari maliyet

Tarihi maliyet, bilinenden farksız olarak, bir varlık veya yükümlülük ekonomik açıdan dezavantajlı hale gelecek şekilde bir değer kaybetmediği sürece, değer değişimlerini yansıtmayan maliyet ölçüsüdür. Cari değer ise, varlık, yükümlülük, gelir ve giderlerin ölçüm tarihindeki koşulları da içinde barındıracak şekilde güncellenmesini sağlayan ölçütlerdir (Yeni Kavramsal Çerçeve, 2018: 39).

Cari değer, tarihi maliyetten farklı olarak, varlık ve yükümlülüklerde meydana gelen değişimleri de yansıtan bir ölçüttür. Yeni Kavramsal Çerçeve'ye göre, cari değer; gerçeğe uygun değer, kullanım ve ifa değeri veya cari maliyet ile saptanabilmesi mümkündür. Cari değer ilk ölçütü olan gerçeğe uygun değer, *“piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir yükümlülüğün devrinde ödenecek fiyat”* şeklinde tanımlanmıştır (Yeni Kavramsal Çerçeve, 2018: 40).

Kullanım değeri, *“işletmenin bir varlığın kullanımından ve nihai olarak elden çıkarılmasından elde etmeyi beklediği nakit akışlarının ya da diğer ekonomik faydaların bugünkü değeri”* olarak tanımlanmıştır. Kullanım ve ifa değerleri gelecek nakit akışlarına bağımlı olduğundan, bir varlık veya yükümlülüğün devrinde katlanılan işlem maliyetlerini içerisinde barındırmamaktadır. Bu değer yalnızca, varlığın tamamıyla işletme kontrolünden çıkarılması veya bir yükümlülük üzerindeki mükellefiyetin tamamen devredilmesi durumunda katlanılacağı tahmin edilen işlem maliyetinin bugünkü değerini içerisinde barındırmaktadır (Yeni Kavramsal Çerçeve, 2018: 41).

Son olarak cari maliyet, *“söz konusu varlığa eşdeğer bir varlığın ölçüm tarihindeki maliyeti”* şeklinde tanımlanmıştır. Tarihi maliyet gibi bir giriş değeri olarak tanımlanan cari maliyet, işletmenin edinebileceği varlık veya katlanabileceği

yükümlülük ile ilgili piyasa fiyatlarını yansıtmaktadır (Yeni Kavramsal Çerçeve, 2018: 41).

Tablo 1: Değerleme Esaslarının Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından İncelenmesi

DEĞERLEME ESASLARI	İHTİYACA UYGUNLUK	GÜVENİLİRLİK	ANLAŞILABİLİRLİK	KARŞILAŞTIRILABİLİRLİK
1- Tarihi Maliyet ile Değerleme	Özellikle yüksek enflasyon varsa cari finansal durumu yansıtmaz. Güncel karar almada etkili değildir.	Doğrulanabilir belgeler ile gerçekleşmiş işlem ve olayların kaydedildiği bu yöntem en güvenilir değerlendirme esası kabul edilir.	En basit değerlendirme esasıdır ve herkes tarafından basit bir şekilde anlaşılabilir.	Enflasyon dönemlerinde tarihi maliyet değerlendirme esasına göre hazırlanan finansal tablolarda yer alan bilgilerin karşılaştırılabilirliği önemli ölçüde azalmaktadır.
2- Cari Maliyet ile Değerleme				
2.1 Yerine Koyma Maliyeti	Muhtemel rakipler, mevcut yatırımcılar ve rekabet konusunda karar verme yetkisine sahip olan kişiler için yararlı bilgiler sunar.	Yerine koyma maliyetlerinin ortaya çıktığı piyasalar var ise güvenilirdir ancak ikame varlık piyasalarına bakılıyor ise güvenilirlik düşer.	Yerine koyma maliyeti, net gerçekleştirilebilir değer, kullanım değeri, yoksun olma değeri ve makul değerden oluşan cari değer değerlendirme esaslarında elde bulundurma kazanç veya kayıpları ya da gerçekleşmemiş kazanç veya kayıplar bilanço ve gelir tablosuna yansıtıldığında, bu durum kazanç değişkenliğine yol açacak ve dolayısıyla pek çok kişinin finansal tabloları anlamalarını zorlaştıracaktır.	Aktif piyasa varsa oluşan cari değer karşılaştırılabilirlik açısından tarihi maliyete göre çok daha uygun bir seçenek sunarken tahmin ve varsayım üzerine oluşturulan cari değer finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini önemli ölçüde azaltır.
2.2 Net Gerçekleşebilir Değer	Zamanın belirli bir noktasındaki değerlemeye dayanır. İşletmenin sınırlı bir ömre sahip olması amaçlanıyorsa faydalı olabilir.	Aktif piyasalardan elde edilebiliyorsa güvenilirdir ancak gerçekleşmiş bir işlem yoksa değerlendirme sübjektif olur.		
2.3 Kullanım Değeri	Yatırımcılar, borç verenler ve çalışanlar gibi işletme ile bir çıkar ilişkisi olan belli başlı kişi veya kurumlara işletmenin gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değerini verir.	Nakit akışı tahminlerine dayalı olduğundan genellikle sübjektiftir çünkü tahminlerinin içerdiği belirsizlik derecesi genellikle bilinmez.		
2.4 Yoksun Olma Değeri	Bileşik ölçüm esası sağlama avantajı sunar. Yoksun olma değeri yatırımcıların işletmeyi değerlemesine bir zemin oluşturur.	Bileşik ölçüm esası olduğundan güvenilirliği içerisinde kullanılan değerlendirme esaslarının güvenilirliği ile paraleldir.		
2.5 Makul Değer	Cari piyasa koşulları hakkındaki bilgileri	Makul değer, aktif bir piyasadan elde		

Kaynak: Ulusan, 2008: 141-148' den yararlanılmıştır.

Marka, patent gibi kavramların kapsamaları oldukça geniştir ve sübjektif ögeler içermektedir. Bu bağlamda değerlerinin doğru bir şekilde ölçümü oldukça zordur. Örneğin, marka değeri, markanın tüketici zihninde konumlandırılması için ayrılan bütçeye ek olarak o markanın yarattığı faydayı da kapsamaktadır. Markalar ürünlerin taşıdığı değerlerden çok daha fazlasını taşırlar. Dolayısıyla şirketler pazarlama harcamalarının büyük bir kısmını marka imajını oluşturmak için kullanırlar (Baş, 2015: 87-89). Aaker'e göre ise marka değeri ile ilgili önermeler markanın yarattığı üç farklı fayda boyutu ile incelenmektedir. Bunlar; fonksiyonel fayda, duygusal fayda ve kişisel fayda olarak ifade edilmiştir (Aaker, 2012: 84-85).

2.2 PATENT DEĞERLEME

2.2.1 Patent Değerlemenin Önemi

Patent değerlemesi öncelikle buluş sahibi için önemlidir. Patentin geliştirme aşamasında yapılan değerlendirme buluş sahibinin kararlarını önemli ölçüde etkileyecektir (Pitkethly, 1997: 4). Ayrıca, patent üzerinden bir lisans verileceği zaman ya da patent devredilmek istendiğinde de değerlemeye ihtiyaç duyulacaktır. Bunlara ek olarak, işletmeler bazen patentlerini fon kaynağı sağlamak için de kullanabilirler. Teminat olarak gösterilecek bir patentin de değeri tespit edilmelidir. İşletmenin ARGE yatırım kararlarında da önemli rol oynayan patent değerlendirme stratejik karar alma sürecinin de bir parçasıdır. Paydaşlar açısından bakıldığında finansal tabloların işletmenin değerini tam olarak yansıtabilmesi için işletmenin sahip olduğu patentlerin de doğru değerlendirilmiş olması gerekmektedir. Ayrıca işletmenin birleşme kararı alması ya da satılması durumlarında da patentlerin değer tespiti önem arz etmektedir (Yavuz, 2018: 20).

1980'lerde artan satın alma ve birleşmeler ile birlikte değerlendirme kavramı önem kazanmıştır. İşletme birleşmelerinde değer tespiti elzemdir örneğin işletme içinde üretilen bir markanın parasal değerinin ölçümünü yapmaya gerek olmayabilir ancak bu markanın başka bir işletmeye transfer edilmesi için değer tespiti gereklidir. Bu noktada herkesin kabul ettiği genel geçer bir değerlendirme yöntemi olmadığını söylemek gerekir. Aynı marka için yapılan iki farklı değerlendirme sonucu arasında uçurum olabilmektedir. Bu kullanılan yöntem ve yöntemi kullananların

bakış açısına göre farklılık göstermektedir (Sarı, 2009: 97-99). Bir başka deyişle, değerlerin tespiti işletme birleşmelerindeki en önemli konulardan biridir ancak değerlendirme birçok içsel ve dışsal nedenlere bağlı olan subjektif bir işlemdir (Kargın, 2011: 12).

Patent değerlemesi doğrudan ya da dolaylı olarak işletmenin gelecek performansı hakkında yargılarda bulunulmasını sağlar. Neredeyse tüm patent değerlendirme yöntemleri gelecek hakkında yapılan tahminleri kullanır. Her ne kadar belirsizlikten kaçınılmasa da spekülasyon gelecekte alınacak kararlarda işletmeye yardımcı olur. Patent değerlemesini kimin yaptığı ve değerlemenin kim için ve ne amaçla yapıldığı çok önemlidir. Patent değerlemesi için seçilecek yöntem bu faktörlere bağlı olarak değişmektedir. Ancak, objektif bir patent değerlemesi için daha objektif yöntemlere ihtiyaç olduğu da bir gerçektir (Pitkethly, 1997: 3).

2.2.2 Patent Değerleme Metotları

2.2.2.1 Maliyet Yaklaşımı

Patent değerlendirme yaklaşımlarından en kolayı sayılan maliyet yaklaşımı, değerlerin tespitinde patente konu varlığı elde etmek için katlanılan fedakarlıkları esas alır. Eğer patente konu varlığı elde etme maliyetinin gerçek tutarı belirlenebiliyor ise bu tarihi maliyet olarak adlandırılır (Alper, 2011: 160). Ancak, tarihi maliyet muhasebede kullanılsa da değerlemede kullanılmaz. Maliyet yaklaşımı kapsamında yapılan değerlendirme yerine koyma ya da yeniden üretme metotları kullanılır (Sözer, 2008: 21). Bu metotlarda patente konu varlığı ya da o varlığı ikame edebilecek benzer bir varlığı elde etmek için şimdi katlanılacak maliyetler dikkate alınır. Başka bir deyişle, patente konu olan tekniği veya bir benzerini o an üretebilmek için katlanılacak olan maliyetlerin hesaplanması yoluyla değerlendirme sonucu elde edilir. Kısaca patente konu olan varlığın yerine konulması ya da tekrar üretilmesi için katlanılacak olan maliyetler dikkate alınır (Yavuz, 2018: 22).

Değerleme esnasında varlığa dair yapılmış tüm maliyetler hesaplamaya dahil edilmez. Yalnızca patente konu olan varlığın ya da benzerinin üretimi için katlanılan fedakarlıklar hesaba katılır. Bunlar, kullanılan madde ve malzeme ya da bunları kullanan işçinin emeğinin maliyeti gibi direkt ve ayrıca direkt olmasa da dolaylı

olarak bu üretim süreci ile ilişkilendirebileceğimiz yönetim maliyeti gibi endirekt maliyetlerdir (Sözer, 2008: 22). Patent sahiplerinin patentlerini devretmeye razı olacakları minimum tutar patenti elde etmek için katlandıkları maliyetlerden düşük olmayacaktır. Bu yöntem patent sahibinin katlandığı maliyetlerin parasal değerini verdiğiinden patent sahiplerine patentleri için talep edecekleri en düşük tutarı belirlemeleri konusunda yardım eder (Yavuz, 2018: 23). Başka bir bakış açısına göre ise bu tutar patenti devralmak isteyeninin ödemeye razı olduğu maksimum tutardır. Çünkü benzer bir varlığa sahip olmak için bu maliyete katlanmak yeterlidir ve bu yüzden alıcı bu tutardan fazlasını harcamak istemez (Sözer, 2008: 22).

Literatürde maliyet yaklaşımının sahip olduğu birçok eksiklikten bahsedilir. Bunlardan biri patent değeri ile maliyetini bire bir ilişkilendirmesidir. Hâlbuki patent değeri bileşenlerinin maliyetleri toplamından fazla olabilir. Her zaman kullanılan girdi ile oluşan çıktı arasında doğrusal bir ilişki gözlemlenmez. Örneğin, üretim için kesilen ağacın maliyeti kolaylıkla hesaplanırken üretim sonucunda oluşturulan ürünün maliyeti daha karmaşık bir hesaplama gerektirir. Ayrıca, buluş doğası gereği spontane bir özelliğe sahiptir. Bazen yeni teknolojilerin gelişimi tesadüfen gerçekleşir. Örneğin, 3M firmasının asıl hedefi yapışınca kolay çıkmayan bir yapıştırıcı geliştirmek iken sonuç bunun tam tersi çıktı ama buna rağmen bugün post-it adını verdiğimiz yeni bir buluş meydana gelmiş oldu (Ghafele ve Bogetoft, 2018: 3). Bu gibi eksikliklerinden dolayı maliyet yaklaşımı, diğer yaklaşımlara oranla en az tercih edilen yaklaşımdır. Güvenilirlik açısından diğer yaklaşımlara oranla avantajlı olsa da geleceğe dair ipucu vermediğinden dolayı eleştirilir. Bu eleştirilerin başında geleceğe dair belirsizlik, risk ve patentin süresine dair bilginin patent değerinin hesaplanmasına konu olmayışı ve varlığın beklenen getirisinin bu yöntem ile hesaplanamamasıdır (Alper, 2011: 160).

2.2.2.2 Gelir Yaklaşımı

Gelir yaklaşımı, değerlemenin varlığın gelecekte yaratması beklenen nakit akışlarının bugünkü değeri hesaplanarak yapılmasını ifade eder. Değerlemenin sonucu, beklenen nakit akışlarının bugünkü değerinin yanı sıra kullanım ömrü ve risk gibi faktörleri de içerir. Bu yöntem yarattığı nakit akışları oldukça güvenilir bir şekilde tahmin edilebilen finansal enstrümanlar gibi varlıkların değerlendirilmesinde sıkça kullanılır (Holt vd., 2015: 5). Başka bir deyişle, gelir yaklaşımı patentin

değerinin patente konu varlığın gelecekte yaratması beklenen getirisi ile ilişkili olduğunu kabul eder. Patentın gerçek değeri ancak gelecekte elde edilmesi muhtemel olan getirinin bugünkü değeri hesaplanarak bulunabilir. Bu yaklaşım ekonomistler ve finansal analistler tarafından en çok kabul gören yaklaşımdır (Ghafele ve Bogetoft, 2018: 3).

Gelir yaklaşımı ile değerlendirme yapabilmek için öncelikle patente konu olan ürünün satışından ya da patentin lisansının satılması suretiyle bir gelir akışı elde ediliyor olması gereklidir. Buna ek olarak, patentin faydalı ömrünün tahmin edilebilmesi ve bugünkü değer hesabında kullanılan faiz oranının bilinmesi gerekmektedir. Ayrıca, patente özgü risk faktörlerinin anlaşılır ve hesaplamalara katılabiliyor olması gereklidir (Chaplinsky, 2002: 4). Patentten elde edilen gelirlerin tahmin edilmesi aşamalarından biri de bu patent için gelir tablosu hazırlamaktır. Gelecekte elde edilecek gelirin doğru tespiti için öncelikle hammadde, işçilik, yönetim ve ar-ge gibi maliyetlerin doğru olarak hesaplanması gerekir. Bu hesaplama büyük ölçüde varsayımlar üzerinden yapıldığından patente dair gelir tablosunun oluşturulması çok kolay olmaz. Gelirlerin yanı sıra patentin faydalı ömrünün de hesaplanması gerekmektedir. Bu hesaplama yapılırken patent koruma süresi ya da patente konu olan teknolojinin ekonomik ömrü baz alınabilir. Gelir ve zaman tahminine ek olarak iskonto oranı tahmini yapılarak risk faktörü de formüle eklenmiş olur (Sözer, 2008: 29-33).

Bugünkü değer hesabı yapmak için gerekli olan iskonto oranını belirlerken patentin sağlayacağı nakit akışlarının riski, endüstri ve pazar riski gibi risk faktörleri değerlendirilmelidir. Patent ile ilişkili riskler formüle edilip belirsizlik ve esneklik bu değerlendirme yönteminin içerisine konulmadığı sürece yeni yaklaşımlara ihtiyaç duyulacaktır (Alper, 2011: 161). Ayrıca, patente özgü risklerden bazıları; yeni patent ihracı, patentin geçersiz hale gelmesi, patent ihlal davaları, ticari sırlar ve yabancı devletlerin iş birliği anlaşmalarını ihlalidir. Örneğin, yeni patent ihracı ile teknolojik gelişmelerin gerisinde kalan patentiniz bir anda demode hale gelebilir. Ayrıca, patent bilgiyi topluma açık hale getirdiğinden aynı zamanda patente karşı yapılacak saldırılara da kapı açmış olur, böylece patentinizin haklı bir itiraz sonucunda geçerliliğini yitirme olasılığı da yükselmiş olur. İşte bu tarz risklerin patent değerlemesinde hesaba katılması büyük önem arz etmektedir (Chaplinsky, 2002: 4).

Gelir yaklaşımına göre değer hesaplama yöntemlerinden biri iskonto edilmiş nakit akışları yöntemidir. Bir varlığın gelecekte üretmesi beklenen nakit akışlarını

tahmin edebilmek için o varlığın mevcut kullanım bilgisine ya da gelecek kullanımlarının tahmin edildiği iş planlarına ihtiyaç vardır. İskonto edilmiş nakit akışları yönteminde muhtemel nakit akışları tahmin edilir ve bu nakit akışları belirlenen bir iskonto oranı ile çarpılarak hesaplama yapılır (Ersoy ve Akbaba, 2014: 229). Buradan da anlaşıldığı üzere hesaplama için önem arz eden iki kilit faktör vardır. Bunlardan biri paranın zaman değeri, diğeri ise risk derecesidir. Bu iki faktörlü problemin çözümüne iki farklı yolla ulaşılabilir. Her iki yol da zaman, belirsizlik ve esneklik gibi değişkenleri içerir ve her iki yol için de varlığın faydalı ömrünü hesaba katmayı unutmamak gerekmektedir. Bu yollardan ilki ve daha basit olanı tahmin edilen nakit akışlarını riske uyarlanmış bir iskonto oranı ile iskonto ederek her iki faktörü de aynı anda hesaplamaktır. İkinci yöntem ise, riskin zaman içerisindeki değişimini hesaba katarak eşdeğer nakit akışlarını kullanmaktır (Tonisson ve Maicher, 2012: 12).

İşletmenin finansal tablolarından ve piyasadaki verilerden elde ettiği bilgiyi girdi olarak kullanan iskonto edilmiş nakit akışları yönteminin faydalarından biri tespit edilen patent değerinin farklı patentler ile mukayese edilebilir oluşudur. Yapılan tahminlerde kullanılan veriler genellikle objektif kaynaklara dayandığından farklı tahminlerin birbiri ile kıyaslanması zor olmaz. İskonto edilmiş nakit akışları yönteminin dezavantajı ise tüm risk faktörlerini içermemesidir. Risk faktörleri; yasal risk, teknolojik risk, çalınma riski gibi sınıflara ayrılır ve tek tek ele alınır. Daha sonra tüm riskler toplanarak bir iskonto oranı belirlenir. Ancak bu yöntemde bazı bağımsız riskler ve başkaları tarafından sahip olunan varlıklara olan bağımlılık göz ardı edilmektedir. Oysa ki vakaların %40'ında patentler, kamu malı içerisinde bulunan diğer patent ya da mülkiyete bağlıdır (Chaplinsky, 2002: 4).

İskonto edilmiş nakit akışlarına benzer bir diğer yöntem risk sermayesi yöntemidir. Bu yöntemde de tıpkı iskonto edilmiş nakit akışlarında olduğu gibi patentin faydalı ömrü boyunca yaratması beklenen nakit akışları tahmin edilir ancak bu yöntemde market temelli olmayan sabit bir iskonto oranı belirlenir. Bu oran genellikle %50 olmakla birlikte %40-%60 aralığında değişmektedir. Bu yöntemin hem avantajı hem de dezavantajı çok basit oluşudur. Kolay hesaplanabilmesi avantaj olduğu kadar yapılan hesabın gerçeği yansıtmama riskinin yüksek olması da dezavantajdır (Chaplinsky, 2002: 5).

Royaltiden kurtulma yöntemi olarak da adlandırılan teliften kurtulma yöntemi, literatürde karşımıza çıkan bir diğer patent değerlendirme yöntemidir. Bir

patente sahip olan işletme, o patente sahip olmayan işletmelerin lisans bedeli olarak ödeyeceği telif ücretini ödemekten kurtulmuş olur. Ödenecek olan telif ücretinin gerçek ya da farazi olarak hesaplandığı yöntem teliften kurtulma yöntemi denir (Sözer, 2008: 38). Teliften kurtulma yöntemi, mahrum kalınan değer teorisi üzerine kurulmuştur. Bu yöntemde, patente sahip olmayan fakat onun kullanım hakkını kiralamak isteyen firmaların lisans sahibine ödeyeceği kira bedeli üzerinden hesaplanan bir oran kullanılır. Bu oranın hesaplanması yöntemin ilk adımıdır. Bunun yanı sıra güvenilir satış tahminlerine de ihtiyaç vardır. Ayrıca, diğer gelir yaklaşımı yöntemlerinde olduğu gibi, uygun sermaye maliyetinin hesaplanması da gerekmektedir (Chaplinsky, 2002: 5). Genellikle gelir yaklaşımlarında kullanılan yöntemler birbirine benzer ancak incelenecek duruma göre hangi yöntem daha uygunsa o yöntem seçilerek kullanılır (Bader ve Rüether, 2009: 123).

Bu yöntem, patente konu ürünün satışından elde edilmesi beklenen gelirin, patenti kullanmak için ödenmesi varsayılan lisans ücreti üzerinden hesaplanan ortalama telif oranı ile birlikte hesaplanması üzerine kurulmuştur. Bu yöntemde elde edilen sonuçlar görece objektiftir ve çoğunlukla gerçeğe yakın sonuçlar verir. Daha da önemlisi, karar verme aşamasında göreceli değerlerin karşılaştırılmasına imkân sağladığından tutarlı sayılabilecek bir göstergedir (Tonisson ve Maicher, 2012: 13). Ayrıca pazar büyüklüğü ve pazar payı gibi veriler ulaşılabilir bilgiler olduğundan bu yöntem kullanışlıdır. Ancak, varlığın değerini diğer işletmelerin kullanmak için ödeyeceği kira bedeli olarak tanımlaması hususunda biraz sezgisel kalmaktadır. Ayrıca, kira bedeli genellikle farazi kalır ve hiçbir zaman gerçekleşmeyebilir. Başka bir gerçek de bazı patentlerin kiralamaya değmeyecek kadar düşük değerli oluşudur (Chaplinsky, 2002: 5). Görüldüğü üzere yöntemin objektifliği karşılaştırılabilir telif oranları tespit etme noktasında yetersiz kalmaktadır. Bu sorunu gidermek adına geliştirilen telif oranı tespit oranları; kar farkı analizi, yatırım geri dönüş oranı analizi, satışların %5'i kuralı, pratik kural (%25 kuralı), karşılaştırmalı kuvvetli yanlar analizi ve diğer metotlar olmak üzere sıralanabilir (Sözer, 2008: 40-47).

2.2.2.3 Pazar Yaklaşımı

Pazar yaklaşımında, bir patente sahip olmak isteyen bir işletmenin o patente ne kadar ödeme yapmaya razı olduğunun tespiti söz konusudur. Tespit, karşılaştırılabilir ya da ikame varlıkların piyasadaki işlem fiyatları üzerinden yapılır.

Eğer karşılaştırma yapılabilecek bir piyasa mevcutsa bu yöntem zahmetsizce uygulanır. Fakat pazara yeni sürülmüş ve piyasa için yeni olan bir patentin değerinin tahmini oldukça güçtür (Alper, 2011: 160). Bu yaklaşıma kıyaslama yaklaşımı da denebilir. Değerlemeye yönelik en doğru yargıyı piyasanın kendi dengeleri belirler. Ancak patent piyasaları genellikle az gelişmiş, etkin olmayan ve anlaşılmaz piyasalardır. Gelişmekte olan patentlerin değerlendirilmesi için yeterli veri elde etmek zordur çünkü yeterli alım satım çoğu zaman gerçekleşmez ve çoğu zaman yapılan lisans sözleşmeleri gizlidir (Ghafele ve Bogetoft, 2018: 3-4). Özetle, iki tarafın kendi aralarında yaptığı değer değişimini yansıtan pazar yaklaşımı, patentin değerini ortaya koymakta oldukça iyidir, ancak bu tarz işlemleri bulmak da bir o kadar zordur. Çünkü patent tanımı gereği eşsizdir ve bu bağlamda başka patentlerle kıyaslanması doğru değildir (Chaplinsky, 2002: 7).

Satış karşılaştırma, pazar odaklı yerine koyma ve gelir farkı yöntemleri pazar yaklaşımını kullanan yöntemlerdendir. Daha çok makine ve emlak konusunda alınan patentlerin değerlemesinde kullanılan pazar yaklaşımı yöntemlerinde benzer patentlerin yakın tarihte lisans ve devir gibi işlemlerine bakılarak karşılaştırma yapılmaktadır. Benzer kabul edilen patentin pazarda gerçekleşen satışını temel alan satış karşılaştırma yöntemi, yeterli ve uygun veri mevcut olduğu durumlarda en doğru ve sistemli yöntemdir. Pazar odaklı yerine koyma yönteminde ise patente konu olan varlığın pazarda yerine koyma maliyeti tahmin edilir. Bu yöntem, maliyet yaklaşımı altında yer alan yerine koyma yöntemine benzese de ondan farklı olarak iç verileri değil sektör ve pazar ile ilgili dış verileri kullanır. Son olarak, karşılaştırmalı gelir farkı yönteminde patente konu olan varlıktan elde edilen gelir piyasa koşullarına göre hesaplanır. Aynı işi yapabilmek için patentsiz bir varlıktan yararlanılsaydı elde edilecek gelir ne kadar olurdu sorusunun cevabı da piyasa koşulları göz önünde tutularak cevaplandıktan sonra bu iki sonucun farkı patentin değerini verir (Sözer, 2008: 23).

Patent değerlemesinde üç temel yaklaşım ve bu yaklaşımların altında pek çok yöntem mevcuttur. Ayrıca bu yaklaşımlara dahil olmayan yöntemler de söz konusudur. Bu kadar fazla yöntem arasında genel kabul gören bir yöntem yoktur. Her yöntemin avantajlarının yanında dezavantajları da vardır. Değerleme yapılacak kişilerin amaçları değerlendirme yönteminin seçiminde etkilidir. Farklı alanlarda farklı yöntemler kullanılmaktadır. Aşağıdaki tabloda üç temel yaklaşımın kullanım alanları karşılaştırılmıştır:

Tablo 2: Temel Patent Değerleme Yöntemlerinin Kullanım Alanları

	Maliyet Metodu	Pazar Metodu	Gelir Metodu
Şirket Birleşme ve Devralmaları	–	++	++
Muhasebe Uygulamaları	+++	–	–
Kurumlar Vergisi	+++	–	–
Veraset Vergisi	–	*	+++
Lisans Sözleşmeleri	+	+	+
Banka Kredi Teminatı	–	*	+++
Tecavüz Davaları	–	+	++
Şirket İçi Yönetim Kararları	–	+++	++

Kaynak: Watanabe, 2002'den aktaran Sözer, 2008.

- + : Az Kullanım
++ : Yaygın Kullanım
+++ : Uygun ve Yaygın Kullanım
– : Kullanılmıyor
* : Teorik olarak uygulanabilir ancak uygulama zorluğundan nadir kullanım

2.2.2.4 Diğer Yaklaşımlar

Maliyet, gelir ve pazar yaklaşımları geleneksel yaklaşımlardır. Literatüre bakıldığında, bunların yanı sıra daha karmaşık ya da gelişmiş bazı yeni yaklaşım ve yöntemler görülmektedir. Bu yeni yaklaşım ve yöntemlerden bazıları; Opsiyon Yaklaşımı, Karar Ağacı Analizi ve Monte Karlo Yöntemidir. Patent değerlendirme yönteminin seçimi; değerlemeyi yapan kişiler, değerlemenin amacı ve erişilebilen veriler gibi pek çok faktöre bağlıdır. Değerleme sonucu da seçilen yöntemle göre farklılık göstermektedir. Bu nedenle, daha güvenilir sonuçlar elde etmek açısından birden çok değerlendirme yönteminin aynı anda kullanılması daha uygun olacaktır.

Reel opsiyon yaklaşımı, finansal opsiyonların fiyatlanmasından esinlenerek ortaya çıkmıştır. Finansal piyasalarda yer alan türev araçlardan biri olan opsiyonlar, sahibine önceden belirlenmiş bir zaman diliminde, önceden anlaşılan varlığı, önceden anlaşılmış fiyattan alma ya da satma hakkı verir. Reel opsiyonlar ise genellikle finansal piyasalarda işlem görmeyen maddi ya da maddi olmayan reel varlıkların fiyatlanabilmesi için ortaya çıkmıştır. Bu yaklaşımla yapılan değerlemede piyasalarda ve teknolojiye ortaya çıkabilecek değişiklikler göz önüne alınır ve yeniden şekillendirme olanağı sunan bir süreç çözüme dahil edilmiş olur (Taş vd.,

2007: 345). Esneklik faktörü, reel opsiyon yaklaşımında doğrudan değerlemeye dahil edildiğinden değerlendirme dinamik bir yapıya kavuşur. Reel opsiyon yaklaşımı, indirgenmiş nakit akışları yönteminden farklı olarak riski negatif bir faktör olarak ele almak yerine riskin doğuracağı fırsatları göz önüne alır. Bu yaklaşım henüz araştırma geliştirmenin erken aşamalarındayken dahi kullanılabilir. Ancak, doğru girdilerin elde edilmesi zor ve modelin kurulması oldukça karmaşıktır (Alper, 2011: 161-162).

Opsiyonlar işletmeye karar verirken esneklik sağlar. Örneğin, araştırma geliştirme aşamasında değerlendirilen bir patent için devam etme ya da genişletme, erteleme ya da geciktirme ve terk etme seçenekleri ortaya çıkar. Başarıya ulaşacağı düşünülen bir patent için devam etme opsiyonu seçilirken, yeni teknolojik gelişmeler ışığında yapılan çalışmanın kapsamı genişletilebilir. Bir diğer opsiyon faaliyetlerin geciktirilmesi ya da ertelenmesidir. Bu karar, yüksek belirsizlik hallerinde işletmenin kritik bir hata yapmasını önleyebilir. Bir diğer opsiyon ise terk etme opsiyonudur. İşletmeler patent çalışmalarının başarısızlıkla sonuçlanacağını hissettiklerinde araştırma geliştirme faaliyetlerine son vererek daha büyük maliyetlerden veya zarardan kaçınabilirler. Özetle opsiyon yaklaşımı işletmenin yatırım sürecine tepki vermesini sağlar. Yönetim esnekliği, belirsiz ve değişken küresel pazarda işletmelere doğru hamleyi yapabilmeleri için fırsat sunar (Hernández-García vd., 2018: 25). Bu yöntem daha çok petrol ve ilaç sanayisi gibi yatırım maliyeti yüksek ve getirinin geç elde edildiği sektörlerde kullanılmaktadır. Bu yaklaşımda seçenekler Black-Scholes adı verilen bir model esas alınarak değerlendirilir. Black-Scholes modeline göre bir seçeneğin değeri; hisse bedeli, eksersiz fiyatı, risksiz faiz oranı, gecikme maliyeti, zaman ve bugünkü değer değişkenlerinden oluşan bir fonksiyon yardımıyla hesaplanabilir. Ancak literatürde bu sonuçların doğru sonuca ulaştığı durumların tamamen rastlantı olduğunu ve bu yöntemin geçerli bir yöntem olmadığını savunanlar da vardır (Sözer, 2008: 59-62). Buna ek olarak bu yöntemin dezavantajlarından biri de karmaşıklığın yönetilebilir sınırlar içerisinde tutulmasının zorluğudur. Ayrıca opsiyon modeli sayısız varsayım içermektedir ve bu da sonucun da öznelliğini yitirmesine sebebiyet vermektedir. Ancak unutulmamalıdır ki tüm değerlendirme yöntemleri akıllı karar verme sürecinde sadece bir başlangıç ya da küçük bir adımdır (Tonisson ve Maicher, 2012: 14-15).

Monte Karlo yönteminde rastlantısal olarak elde edilmiş sayılardan ve olasılıklı istatistiklerden yararlanılarak karmaşık problemlerin yaklaşık çözümleri oluşturulmaya çalışılır. Başka bir deyişle, bu yöntemle çözüme ulaşmak için

istatistiksel örneklemlerden faydalanılır (Yavuz, 2018: 27). Bu yöntem indirgenmiş nakit akışlarına benzetmekle birlikte, ondan farklı olarak uygun bir iskonto oranı tahmin etmek yerine olasılıkları kullanarak indirgeme işlemi yapar. Belirsizlik faktörü simülasyon yöntemi kullanılarak giderilmeye çalışılır. Bu yöntemle varılan sonuç, net bugünkü değer frekans dağılımı şeklinde ortaya çıkar (Tonisson ve Maicher, 2012: 13). Bu çok boyutlu sonuçları elde etmek için olasılık tekniği kullanılarak çeşitli yazılımlar yardımıyla matematiksel modeller kurulmaktadır. Bu yöntemde, geleneksel yöntemlerden farklı olarak en uygun seçenek değil, muhtemel sonuçlar seti ortaya çıkar. Yöntemin dezavantajı ise yapılan her analizin farklı sonuç vermesidir. Her analiz sonucu ortaya çıkan dağılım grafiği benzer olsa da sonuçlar birbirinin aynı değildir (Sözer, 2008: 55-58).

Karar ağacı yöntemi alternatif senaryoların her birinin olasılığının belirlenmesi amacıyla kullanılan bir yöntemdir. Karar ağaçlarına başvurmak için birden fazla durumun varlığından söz etmek gerekir. Örneğin tıbbi cihazlar lisanslanırken barındırdığı çeşitli riskler göz önüne alınarak bu yöntem kullanılabilir. Bu yöntemde, gelecekteki karar alternatiflerinin değerleri ve belirlenen olasılıklar çerçevesinde karar ağaçları oluşturularak ölçümlene yapmaya çalışılır (Yavuz, 2018: 27). Karar ağaçları yöntemi sezgilere dayanan bir yöntem olduğundan oluşturulan senaryoların gerçekleşme olasılıkları belirlenirken objektif bir yöntem kullanıldığı söylenemez. Bu yöntemde oluşturulan senaryolar ilk aşamada başarılı ve başarısız olmak üzere iki sınıfta toplanır. İkinci aşamada ise genellikle başarılı senaryo düşük, orta ve yüksek olmak üzere üç ve başarısız senaryo iki kola ayrılır. Sonuç olarak, söz konusu senaryoların her birinde oluşacak değer ayrı ayrı gösterilir (Sözer, 2008: 53). Karar ağacı yönteminin dezavantajı belirsizlik ve esneklik faktörlerini tam olarak ele almamasıdır (Hernández-García vd., 2018: 24). Ancak, indirgenmiş nakit akışları temelli karar ağacı analizi yapıldığında; zaman, belirsizlik ve esneklik faktörlerinin daha iyi ele alındığı görülür (Tonisson ve Maicher, 2012: 12).

2.3 PATENT DEĞERLEMESİ HAKKINDA LİTERATÜR TARAMASI

Pitkethly (1997) çalışmasında patentlerin değerinin başvuru, alım, satım ve lisanslama durumlarında belirlenmesi gerektiğinden ve değerlemenin güncel kalması adına sürekli yenilenmesi gerektiğinden bahsetmiştir. Çalışmada, muhasebe

yöntemleri, indirgenmiş nakit akışı, karar ağacı analizi, yenileme ve borsa verilerine dayanan ekonometrik yöntemler dahil olmak üzere pek çok uygulama incelenmiştir. Ayrıca, reel varlıklar için opsiyon fiyatlandırma teorisine dayalı değerlendirme yöntemlerinin patent değerlendirmesinde de uygulanabileceğine dikkat çekilmiş ve bu yöntemin de göz önünde bulundurulması gerektiği vurgulanmıştır. Ekonomistler, patent avukatları, iş stratejistleri ve bu alanla ilgilenen matematikçiler gibi geniş bir kitleye hitap ettiğini savunan bu çalışma bu alanda daha fazla çalışma yapılması gerektiği sonucuna ulaşmıştır.

Stiroh ve Rapp (1998) çalışmalarında hem geliştirilmekte olan hem de bitmiş fikri varlıkların değerlendirilmesine ait yöntemlerden bahsetmişlerdir. Çalışmada, kar bölüşümü ve başka teknolojilerle karşılaştırma gibi geleneksel yöntemlere ek olarak, iskonto edilmiş nakit akışları analizi, ödemeye razı olunan tutar ve satmaya razı olunan tutar ve opsiyon değeri yöntemi gibi modern yöntemler de aktarılmıştır. Geleneksel yöntemlerde fikri mülkiyet kullanıcısının ödeme isteklilikleri dikkate alınmadığından bu yöntemler yetersiz kalmaktadır ve bu nedenle fikri mülkiyet haklarının gerçek değerlerini tahmin etmeleri pek mümkün değildir. Başka teknolojilerle karşılaştırma yönteminde sezgiler değerlendirmenin içerisine girse de bu yöntem de yeterli bir yöntem değildir. İskonto edilmiş nakit akışları yönteminin katkısı, patentli teknolojinin üretim sürecine gerçek katkısını doğrudan tahmin edebilmesidir. Opsiyon değeri yöntemi ise, teknolojik ve ekonomik çıktılar belirsiz, ancak olası sonuçların dağılımı belirgin olduğunda tercih edilebilir.

Chaplinsky (2002) çalışmasında fikri mülkiyeti tanımlamış ve dünya pazarında artan öneminden bahsetmiştir. Fikri mülkiyetin değerlendirme metodlarının yer aldığı çalışmada gelir, pazar ve maliyet yaklaşımları detaylı bir şekilde tanımlanmıştır. Her tekniğin güçlü ve zayıf yönlerinin ele alındığı çalışma, tek bir doğru değerlendirme yönteminin olmadığını gözler önüne sermektedir. Bu bağlamda tek bir yöntemle ilgili kalınarak yapılacak varsayımların insan kaynaklı hataları barındıracağı vurgulanmış ve birden fazla yöntemin bir arada kullanılması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada; zaman, risk ve kırılabilirlik gibi faktörlerin değerlendirme yöntemlerindeki yerleri açıklanmaya çalışılmış ve ekte verilen örneklerle yapılan çalışma desteklenmiştir.

Cromley (2004) çalışmasında patent değerlendirmesi yapacak kişilere yardım edecek 20 adımdan bahsetmiştir. İdeal olanın tüm değerlendirme yöntemlerinin değerlendirilmesi olduğunu söylemekle birlikte değerlendirmeyi yapanların genellikle

gelir temelli yöntemleri tercih ettiğinden bahsetmiştir. Cromley'e göre takip edilmesi gereken 20 adım şunlardır:

1. Patentinizin yürürlükte olup olmadığını kontrol edin,
2. Yapılacak değerlemenin bağlamını iyi belirleyin,
3. Gerekli tüm bilgileri toplayın,
4. Değerleme işini yapmak üzere bir ekip kurun,
5. Patentinizi ayrıntılı ve dikkatli bir şekilde inceleyin,
6. Patentinizin kapsamını araştırın,
7. Patentiniz ile ilgili yasal süreçleri işin uzmanlarıyla konuşun,
8. Patentinizin geçerliliği hakkında bilgi edinin,
9. Olası diğer patentleri engelleme yolları hakkında bilgi edinin,
10. Patentler arasındaki sinerjiyi göz önünde bulundurun,
11. Patentinizin ülke dışında da korunması hakkında araştırma yapın,
12. Patentinizin ne kadar ömrünün kaldığını da göz önünde bulundurun,
13. Patentiniz için önceden ödenmiş telifleri analiz edin,
14. Patentleriniz ile ilgili davaları ve tehdit yaratacak durumları araştırın,
15. Gelecekte oluşabilecek en iyi alternatif teknolojileri tahmin edin,
16. Patentli ürününüz için talep tahmininde bulunun,
17. Patentli ürününüzün kar maksimizasyonu sağladığı noktayı belirleyin,
18. Tüm değerlendirme yöntemlerini uygulanabilirlik açısından değerlendirin,
19. Gelir temelli değerlendirme yöntemleri vasıtasıyla patentinizi değerlendirin,
20. Değerleme raporunuzu yazın.

Wu ve Tseng (2006) çalışmalarında reel opsiyon yaklaşımına ait teorik model ve ampirik analizi incelemişlerdir. Çalışmada panel veri kullanılarak ampirik bir model kurulmuştur. Panel veri modelinde sabit etkiler analizi için, 1993-2002 yılları arasında 101 Tayvanlı elektronik firmasının enlemesine kesit verileri ve zaman serisi verileri kullanılmıştır. Çalışmada yapılan duyarlılık analizi sonucunda patent değeri ile dayanak varlık, vadeye kadar geçen süre, oynaklık ve risksiz oran arasında bir ilişkinin varlığı tespit edilmiştir. Çalışmada ulaşılan sonuç patent değerinin dayanak varlığın, vadeye ulaşma süresinin ve risksiz oranın artmasıyla artacağı yönünde olmuştur. Bunun yanında, teorik modelden farklı olarak işletme oynaklığı ile patent değeri arasında bir ilişki bulunamamıştır.

Chiu ve Chen (2006) çalışmalarında bilgi çağında maddi olmayan varlıkların işletmeler için öneminin giderek arttığından bahsetmiş ve patent değerlemesinde kullanılmak üzere nesnel bir puanlama sistemi önermişlerdir. Önerdikleri sistem lisans sahibi açısından avantajlı bir değerlendirme sistemi olan analitik hiyerarşi süreci (AHP) yöntemidir. Çok kriterli karar verme yöntemlerinden biri olan bu yöntem nitel ve nicel veriyi bir arada kullanmaktadır. Önemli kriterleri ve ağırlıklarını belirlediği bu yöntem, patente tabi teknolojinin özünü, maliyet boyutunu, ürünün yer aldığı pazarı ve teknoloji pazarını ele almaktadır.

Mehmet Nurşad Sözer (2008) uzmanlık tezinde patent değerlendirme yöntemlerini mevcut uygulamalardan örnekler ve farklı kullanım alanları ile birlikte ayrıntılı bir şekilde işlemiştir ve değer göstergelerini, bunları etkileyen faktörleri ve dağılımlarını göstermiştir. Çalışmaya göre ülkemiz değerlendirme konusunda gelişmiş ülkelerin gerisindedir. Patent değerlendirme konusunda geri kalmamızın sebebi olarak patent bilincinin gelişmediği ve patent başvurularındaki yetersizlik gösterilmiştir. Üç bölümden oluşan çalışmanın ilk bölümünde değer ve değerlendirme kavramlarından bahsedilmiş ve patent değerlendirme süreci kabaca tarif edilmiştir. İzleyen bölümde mevcut değerlendirme yöntemleri detayları ile anlatılmış ve son bölümde dünyadan ve ülkemizden örneklerle birlikte değerlemenin kullanım alanları, değerlendirme yapan kurumlar ve değerlendirme programları hakkında genel bir değerlendirme yapılmıştır. Sonuç olarak ülkemizin patent değerlendirme konusunda ilerleme kaydedebilmesi için yapılması gerekenler aşağıdaki gibi sıralanmıştır:

- Türk Patent ve Marka Kurumu başta olmak üzere kamu ve özel sektördeki paydaşlar tarafından zengin bir veri tabanı oluşturulması.
- Patent değerlemesi konusunda teşvik, vergi indirimi ve vergi muafiyeti gibi uygulamaların artırılması.
- Patent değerlendirme yazılımları geliştirmek için kaynak sağlanması ve ileri düzeyde bir yazılım geliştirilmesi.
- Patent değerlemeye yönelik akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve bu sayede patent bilincinin arttırılmaya çalışılması.

Bader ve Rüether (2009) çalışmalarında Avrupa Patent Ofisine yapılan en popüler 500 başvuru sahibine anket uygulamışlardır. İsviçre'deki St.Gallen Üniversitesi Teknoloji Yönetimi Enstitüsü tarafından yürütülen ankette katılımcılara

araştırma teknolojileri, patentlerin mevcut genel önemi, şirketlerdeki değerlendirme nedenleri, değerlendirme yöntemleri ve değer odaklı yönetimin konumu hakkında sorular yöneltilmiştir. Yenilikçi ürünler, soru yöneltilen işletmelerin cirosunun yüzde 66'sını ve karlarının yüzde 60'ını oluşturmaktadır. Çalışma sonucunda yenilikler ve patentlerin kurumsal başarıya önemli katkı sağladığı ortaya çıkmıştır. Ayrıca bu çalışma, patentlerin artık yalnızca koruma amacıyla kullanılmadığını, kurumsal bir başarı faktörü ve bir varlık olarak görülmeye başladığını doğrulamaktadır. Ayrıca anket sonucundan anlaşılıyor ki patentler başarının itici güçleri olarak büyük saygı görmektedir. Görüşülen kişilerin yüzde elli sekizi patentlerin önemini doğrulamıştır. Ancak çalışmada ulaşılan diğer sonuç değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğine işaret etmektedir. İçerdikleri standartlaştırılmamış spesifik prosedürler değerlendirme yöntemlerinin büyük bir belirsizlik içerdiği sonucuna götürmektedir. Aynı zamanda patentlerde potansiyel değerlerin yetersiz kullanılmasından da söz eden çalışma adında da belirttiği gibi değerlendirme konusunda gidilecek çok yol olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Alper (2011) çalışmasında geleneksel değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğine değinmiş ve yönetim eksikliği ve belirsizlik gibi faktörlerin bu yöntemlerde yer edemediğini ifade etmiştir. Patentlerin opsiyonlara benzediğinin savunulduğu bu makalede opsiyon yaklaşımı benimsenmiştir. Patent sahipleri patente konu olan ürünlerini ticari amaçla kullanabilir, lisans sözleşmelerine konu edebilir ya da bu ürünler için yurtdışında da patent başvurusu yapabilirler. Sundukları tüm bu seçenekler nedeniyle opsiyonlara benzetilen patentlerin değerlemesinde opsiyon metodolojisinden yararlanılmıştır. Reel opsiyon yönteminin yapılan analize derinlik kattığı düşüncesiyle hareket edilen çalışmada, değerlendirme yöntemi olarak reel opsiyon modeli seçilmiştir. Bu model kullanılarak yapılan uygulamaları ve analizleri de içeren çalışma sonucunda opsiyon yaklaşımının en doğru değerlendirme yaklaşımı olduğu sonucuna varılmıştır.

Tonisson ve Maicher (2012) çalışmalarında patent değerlendirme yöntemlerini özetlemişlerdir. Çalışmada literatürde geçen üç yaklaşım üzerinde durulmuş ve bu yaklaşımlar artı ve eksileriyle değerlendirilmiştir. Bu yaklaşımlar; piyasada oluşan fiyatları baz alan pazar yaklaşımı, gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değerini baz alan gelir yaklaşımı ve yeniden üretmek ya da yerine koymak için gerekli maliyetleri baz alan maliyet yaklaşımıdır. Eğer piyasa verilerine ulaşabiliyorsa en rasyonel yaklaşım pazar yaklaşımıdır ancak kıyaslanabilir varlıklara ilişkin piyasa verilerine

ulaşmak çoğu zaman mümkün değildir. Gelir yaklaşımı kullanıldığında kar getirme kabiliyetine dayalı olarak bugünkü değeri yakalamak mümkündür ancak yapılacak olan tahmin sübjektif olacağından hata oranı da yüksek olacaktır. Maliyet ile ilgili verilerin var olduğu durumda hesap yapılması en kolay yaklaşım maliyet yaklaşımıdır ancak bu yaklaşım geleceğe dair bir öngörü sunmadığından dolayı çok fazla tercih edilmeyecektir. Çalışmada her yaklaşımın bir eksikliğinin var olmasının pek çok alt yöntem meydana getirdiğine ve bunların pek çoğunun çok karmaşık yapıda olduğuna değinilmiştir. Bilgiye dayalı varlıklara değer biçilmesinin imkansızlığı sonucuna varılan çalışmada genel kabul görmüş bir değerlendirme yönteminin var olmadığı ve işletmelerin bu yaklaşımlar içerisinde yer alan yöntemlerden birini kendi yolu olarak seçmek durumunda olduğu sonuçları da vurgulanmıştır.

Kopczewska ve Kopyt (2014) çalışmalarında mevcut literatürde yer alan maliyet, pazar ve gelir yaklaşımlarının yetersizliğini vurgulamışlardır ve bunların yanı sıra seçenek temelli ve patente yapılan atıf temelli yöntemler gibi daha sofistike birkaç yöntemin de avantaj ve dezavantajlarıyla birlikte mevcut literatürde incelendiğine değinmişlerdir. Bu çalışmada, patent değerlemede zaman aşımı süresi, kopyalama riski ve patent yaşam döngüsündeki momentum gibi faktörler de dikkate alınmış ve doğrusal olmayan düzeltmeler yöntemi önerilmiştir. Bahsedilen bu faktörlerin patentin değeri üzerindeki doğrusal olmayan etkilerinin kanıtlarına dayanan bu yeni yaklaşımın pazarlama ve muhasebe bilimlerine dayandığı ifade edilmiştir. Bu yöntemin piyasada bulunan patent değerlendirme yöntemlerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini arttıran ince bir ayar niteliğinde olduğundan söz edilmiştir. Çalışmaya göre patentlerin karşılaştırılmasında müşteri, işletme, büyüme olasılığı, yasal koruma ve kalan koruma süresi gibi hususların dikkate alınması gerekmektedir. Çalışmada iki örnek üzerinden gidilmiş ve bağlantı fonksiyonlarının bu örnekler dışındaki farklı durumlara da kolayca aktarılabilceği ifade edilmiştir.

Holt vd. (2015) çalışmalarında patentten gelir elde etmeyi yüksek düzeyde etkileyebilecek sorunları ele almışlardır. Çalışmada patent değerini etkileyebilecek bu faktörlerin yanı sıra patent değerlendirme basamakları da tartışılmıştır. Geleneksel değerlendirme yaklaşımlarının yanı sıra araştırma ve veri toplama yöntemlerine de değinilmiştir. Son olarak, patentlerden değer elde etmek için çeşitli yöntemler ve en iyi yaklaşımı seçmekle ilgili olabilecek hususlar tartışılmıştır. Çalışmada patentten gelir elde etme yöntemi olarak gösterilen lisanslama anlaşmasının patent sahibinin

hangi hakları ne kadar süreyle ve hangi koşullarda vereceği ile ilgili hususları içerdiğini vurgulayan çalışma patent sahibinin amaçları ve risk toleransının da değeri etkileyeceğini öne sürmektedir.

Mauck ve Pruitt (2016) çalışmalarında OT 300 (Ocean Tomo 300) olarak bilinen geniş çaplı patent endeksinin bilgi içeriğini kullanarak finansal piyasaların patent değerlendirme yeteneklerini irdelemişlerdir. Çalışmada OT 300 işletmeleri ile benzer özelliklere sahip başka patent sahibi işletmeler arasında kıyaslama (benchmarking) yoluyla sonuçlar elde edilmeye çalışılmıştır.

Reber (2016) çalışmasında patent değeri ve kültür arasındaki ilişkiyi etik ve ekonomik boyutlarıyla incelemiştir. Çalışmada yarı yapılandırılmış mülakat tekniği ile elde edilen nitel çıktı ile yapılan anket sonucu elde edilen verinin nicel yöntemlerle analizi sonucu ortaya çıkan çıktı harmanlanarak karma yöntem izlenmiştir. Çalışma sonucunda riskten kaçınma ve kurumsal kolektivizm faktörlerinin etik boyutta patent değerini etkilediği sonucu ortaya çıkmış ancak kültürün ekonomik boyutta patent değerini etkilediği kanıtlanamamıştır. Yine de kültürün bazı özel yönleriyle değerlendirme üzerindeki etkileri gösterilmiştir.

Ishii (2017) Japon Patent Ofisi iş birliği ile yaptığı on dört bölümlük geniş kapsamlı çalışmasında patent değerlemenin önemi ve patent değerlendirme yöntemlerinin olumlu ve olumsuz yönlerinin yanı sıra patent değerlendirme yöntemlerinde kullanılan katsayı, oran ve parametrelerin hesaplanması da göstermiştir. Pek çok örnek ve tablo ile desteklenen çalışma yalnızca Japonların değil tüm dünyanın faydalanabileceği, literatüre önemli katkılar sunan bir çalışmadır.

Yavuz (2018) yüksek lisans tezinde otomotiv sektöründe yer alan bir firmanın almış olduğu patentlerin değerlerine göre sıralanmasını, çok kriterli karar verme metodu kullanılarak yapmıştır. Çalışmada patent değerini etkileyen faktörler belirlenmiş ve bu faktörler entropi yöntemi ile ağırlıklandırılmıştır. Kullanılan çok kriterli karar verme yöntemleri TOPSIS ve VIKOR yöntemleridir. Çalışmada belirlenen kriterler; istem sayısı, patentin kalan ömrü, patent aile boyu, teknoloji sınıfı, ürün yaşam döngüsü, potansiyel pazar payı, ihlal tespit yönteminin zorluğu, teknolojik düzey, itiraz durumu, geriye doğru atıf sayısı, tescile kadar geçen süre ve rakip işletme sayısıdır. En yüksek ağırlığa sahip faktör patent aile boyu faktörü ve en düşük ağırlığa sahip faktör potansiyel pazar payı olarak belirlendikten sonra belirtilen yöntemler kullanılarak alternatifler arasında sıralama yapılmıştır. Sonuçlara

bakıldığında kullanılan yöntemlere bağı olarak farklı sıralamaların ortaya çıktığı gözlemlenmiştir.

Ghafele ve Bogetoft (2018) çalışmalarında Avrupa'da geçerli ve kamuya açık olan fikri mülkiyet hakları değerlendirme kılavuzlarının nasıl uygulanabileceği hakkında bilgiler vermişlerdir. Varsayımsal bir örnekten yararlanılarak fikri mülkiyete değer biçmek için önerilen çeşitli yollar değerlendirilmiştir. Çalışmada Avrupa Birliği'nin tüm üye devletlerinin katılımına açık olan Birleşik Patent Mahkemesi (UPC) üzerinde de durulmuş ve Birleşik Patent Mahkemesi Anlaşması (UPCA) hükümlerindeki öngörüler ile patent ihlalleri incelenmiştir. Çalışmada patent değerlendirme yöntemleri de ele alınmış ve bu yöntemlerin uygulanmasındaki zorluklara değinilmiştir. Kamusal olarak onaylanmış değerlendirme yöntemlerine, bu yöntemlere kaynak teşkil eden Birleşik Krallık Fikri Mülkiyet Ofisi, Macaristan Patent Ofisi, Avrupa Patent Ofisi ve Avrupa Komisyonu ile birlikte genel hatlarıyla değinilmiştir.

Peker ve Temiz (2018) çalışmalarında TUSAŞ adı verilen patent değerlendirme yöntemini anlatmışlardır. Bu yöntemin özellikle havacılık ve savunma sektörlerinde uygun olduğunu belirten çalışmada ayrıca 360 derece değerlemenin önemi vurgulanmıştır. Çalışmada anlatılan yöntem iki basamaklıdır. İlk adımda buluşçu, yönetici ve bağımsız bir birim buluş bildirim formu adı verilen bir form yardımıyla 360 derece değerlendirme yapar. Bu sübjektif değerlendirme patent değerinin %20'sini oluşturur. İkinci adımda ise istem gücü, itiraz durumu, başvuru yapılan ülke ağırlıkları gibi faktörlerin değerlendirme anındaki durumları tespit edilerek satış bedeli, maliyet ve kar analizi yapılır. Çalışmada ayrıca tek bir kaynağa bağı kalmak yerine mümkün olduğunca farklı kaynaklardan yararlanılması gerektiği, mümkün olduğunca az sübjektif faktör kullanılarak daha objektif sonuçlara ulaşılabileceği ve dinamik verilerden çok statik veriler ile çalışılması gerektiği ifade edilmiştir.

Hernández-García vd (2018) çalışmalarında belirsizlik ve esnekliğin patent değerlemesini zorlaştırdığına vurgu yapmışlardır. Çalışmada, belirsizliğin var olduğu durumlarda patent değerlemesi yapabilmek için reel opsiyon yöntemine dayalı model ve araçların geliştirilmesi gerektiği ifade edilmektedir. Çalışmanın amacı, patent korumalı teknolojik inovasyon projelerini değerlendirmek için daha az değişken kullanılan ve daha kolay kullanımlı bir araç geliştirmektir. Çalışma daha çok ticarileşmesi riskli projelere yatırım yapacaklara destek veren Teknoloji Transfer Ofislerine yöneliktir. Çalışmada, karar ağacı analizi ve iç verim oranı gibi yöntemlerin belirsizlik ve esneklik faktörlerini göz ardı ettiği ya da azaltılması

gereken bir faktör olarak gördüğü vurgulanmıştır. Ayrıca, çalışma reel opsiyon analizinin belirtilen her iki faktörün de değer üretebileceğini kabul eden bir yöntem olduğunu söylemektedir. Bu bağlamda çalışmanın sonucu olarak risk ve esneklik faktörlerini içeren reel opsiyon modelinden faydalanmanın gerekliliği ortaya çıkmıştır. Kısaca, patentin riski ya da patent değerinin olasılık dağılımı ve esneklik ya da karın yaratıldığı zamanların yüzdesel ifadesi patent değerini etkileyen önemli faktörlerdir ve bu faktörleri değerlendirmeye alan reel opsiyon yaklaşımı diğer yaklaşımlardan daha doğru sonuçlar üretir.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TMS 38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI VE PATENTİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3.1 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIK KAVRAMI

Fiziksel bir varlığı olmadığı halde, işletmenin bir şekilde faydalandığı veya fayda beklentisinin olduğu giderler, haklar ve şerefîyelere maddi olmayan duran varlıklar denir (Çaldağ ve Ayanoglu, 2015: 242). Maddi olmayan duran varlıklar sahibi tarafından kullanılabilirdiği gibi üçüncü kişilerin faydalanması da sağlanabilir. Haklar, patentler, lisanslar, marka, isim hakkı veya unvan, telif hakkı, kota hakları, bilgisayar programları, filmler, sanat eserleri ve geliştirme giderleri maddi olmayan duran varlıklardır (Örten vd., 2018: 242). Maddi olmayan duran varlıkları elde etme üç yolla gerçekleşebilir. İşletme maddi olmayan duran varlığı kendisi geliştirebilir, satın alabilir ya da hisse karşılığı veya takas yoluyla elde edebilir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 425).

3.2 TMS 38 MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR STANDARDI

Son yüzyıl içerisinde yaşanan ekonomik ve teknolojik gelişmeler ile birlikte hız kazanan sermaye dolaşimleri, işletmelerin birbirleri ile kurdukları küresel finansal iş birlikleri sayısını arttırmıştır. Bu süreçte ülkelerin birbirlerinden farklı olan mevzuatlarının, ülkeler arası finansal tablo anlaşılabilirliğini olumsuz etkilediği görülmüştür. Aynı finansal tabloların farklı muhasebeleştirme uygulamaları ile hazırlanması; başta yatırımcıların, borç ve kredi verecek diğer tarafların ve yöneticilerin olmak üzere tüm finansal tablo kullanıcılarının karar alma süreçlerini etkileyen önemli bir husus olmuştur (Gökçe, 2018: 14). Bu nedenle finansal tabloların ortak bir muhasebe dili ile oluşturulması konusunda 1960'lı yıllar itibarıyla önemli çalışmalar yapılmıştır. 1973 yılında IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu), IOSCO (Uluslararası Menkul Kıymetler Örgütü), OECD (Birleşmiş Milletler Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü) gibi kuruluşlar tarafından uyumluluk süreçlerinin gerçekleştirilmesi amacıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) kurulmuştur (Kocamaz, 2012'den aktaran Güleç, 2018:

902). Uluslararası Muhasebe Standartlarını oluşturma süreci 1973'ten 2001 yılına kadar Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)'ne ait iken, 2001 yılında bu sürecin yönetimini Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) devralmıştır (Erol ve Aslan, 2017: 62).

2001 yılında ABD'de faaliyet gösteren Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) arasında gerçekleştirilen Norwalk Anlaşması ile muhasebe standartlarının birbirleri ile uyumlaştırılma süreci oldukça hız kazanmıştır (Örten vd. 2018: 6). Ülkemizde 2003 yılında faaliyete geçen Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK); IASB tarafından hazırlanan IAS/IFRS (Uluslararası Muhasebe Standartları / Uluslararası Finansal Raporlama Standartları) setinin birebir Türkçe'ye çevrilmesine ve TMS/IFRS (Türkiye Muhasebe Standartları / Türkiye Finansal Raporlama Standartları) setini güncel halinin korunarak yayımlanmasına 2011 yılına kadar öncülük etmiştir. 2011 yılında ise bu sorumluluk, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna (KGK) devredilmiştir (Arıcı, 2018: 4). Ülkemizin bu muhasebeleştirme uyumu sürecine dâhil olmasının en önemli nedenlerinden biri kuşkusuz ülkeler arası ekonomik faaliyetlerde ortak bir muhasebe dili kullanılması ve finansal raporlama süreçlerinin olabildiğinde objektif, gerçeğe ve ihtiyaca uygun bir şekilde tamamlanabilmesini sağlamaktır.

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) seti içerisinde yer alan 38 numaralı standart, işletmelerin bilançolarında aktif kısımda yer alan ve nakde dönüşmesi bir yılı aşkın bir süreç içerisinde tamamlanacak olan maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilme sürecine rehberlik etmektedir. Maddi olmayan duran varlıklar, fiziki niteliğe sahip olmayan, parasal olmayan varlıklar içerisinde diğerlerinden yarar sağlama potansiyeli açısından ayrıştırılabilir ve belirlenebilir olan varlıklardır. Bir duran varlığın maddi veya maddi olmayan duran varlık olarak nitelendirilmesinin en önemli kistası, hangi unsurun daha ön planda olduğudur. Örneğin; Microsoft Windows® ya da herhangi başka işletim sistemi olmadan bir bilgisayar çalışmayacağından bu yazılım bilgisayarın donanımının bir parçası olarak kabul edilir ve maddi olmayan duran varlık olarak kabul edilmez. Ancak bir muhasebe yazılımını ele alındığında donanımdan bağımsız, fiziksel olmayan ve yarar sağlama potansiyeline sahip maddi olmayan bir duran varlık olduğu söylenebilir (Güleç, 2018: 914).

TMS 38 kapsamında, aşağıdaki maddi olmayan varlıklar yaygın olarak ele alınmaktadır. (Parlakkaya, 2010: 93; Güleç, 2018: 914).

- Haklar,
- Bilgisayar yazılımları,
- Patentler,
- Marka,
- İsim ve telif hakları,
- Sinema filmleri,
- Sanat eserleri,
- Franchising ödemeleri,
- Müşteri listeleri,
- İthalat kotaları,
- Geliştirme giderleri,
- Pazar payı ve pazarlama hakları vb.

TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı, maddi olmayan duran varlıklar ile ilgili muhasebeleştirme kriterleri, yöntemleri, ölçüm süreci ve açıklanacak hususları düzenlemektedir.

3.2.1 Maddi Olmayan Duran Varlıkların Aktifleştirilme Koşulları

Bir maddi olmayan duran varlığın işletme aktifinde yer alabilmesi için, Kavramsal Çerçeve’de olduğu gibi tüm standartlarda da açıkça belirtilen aşağıdaki iki temel koşulun sağlanması gerekmektedir;

- i. Varlık ile ilişkilendirilebilen gelecekte beklenen yararların işletme açısından gerçekleşmesi muhtemel olması ve
- ii. Varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülmesidir (TMS 38, md.21).

Bununla birlikte, maddi olmayan duran varlıklar için aktifleştirme kriteri olarak özel koşullar da getirilmiştir (Örten vd., 2018: 243 - 244);

- i. **Tanımlanabilir, Belirlenebilir Olma:** Bu kriter gereği, maddi olmayan bir duran varlığın aktif kısımda varlık olarak nitelendirilmesi için, diğer varlıklardan ayrıştırılabilir olması gerekmektedir. Örneğin; bir maddi olmayan duran varlığın, diğer varlıklardan ayrı olarak kiralanabilir, elden çıkarılabilir, başka mal/hizmetlerin üretim sürecinde kullanılabilir olması, ilgili maddi olmayan duran varlığın

aktifleştirilebilir olmasını sağlayan önemli bir ölçüttür. Bu koşul ile ilgili verilebilecek en önemli örnek ise şerefiye örneğidir. Çünkü eğer bir maddi olmayan duran varlıktan, başka bir maddi varlık ile birlikte kullanımı mümkün olduğunda fayda sağlanabiliyorsa ve maddi olmayan varlığın ilgili maddi varlıktan bağımsız olarak elden çıkarılması mümkün olamıyor ise, bu varlık ayrı bir maddi olmayan duran varlık olarak değil, maddi varlığın bir unsuru olarak kabul edilecektir.

ii. **Kontrol Edilebilir Olma:** Bir tarafın maddi olmayan varlığın kullanım hakkını diğer taraflar üzerinden alabiliyor olması, bu maddi olmayan varlığın bir tarafın kontrolü altında olduğunun göstergesidir. Dolayısıyla telif hakları, patent gibi girişimler yardımıyla bir maddi olmayan varlığın üzerinde diğer tarafların fiilen kullanımının kısıtlanması ve üzerinde hak iddia edilmesinin kanunen kısıtlanabilmesi mümkün olmaktadır. Dolayısıyla bu kriterin öngörüsü, ilgili maddi olmayan varlığın, yalnızca muhasebeleştirilen taraf tarafından kontrol edilmekte olduğu süreç işletmenin aktifinde yer alabileceğidir.

iii. **Gelecekte Ekonomik Fayda Sağlama Potansiyelinin Olması:** Bu kriter gereği, bir maddi olmayan varlık üzerinden bir fayda elde edilebildiği sürece, ilgili maddi olmayan varlığın aktifte gösterilmesi mümkündür. Maddi olmayan varlık üzerinden sağlanacak fayda ise ya maliyet minimizasyonu, ya da üretilen mal/hizmet üzerinden sağlanacak karın maksimizasyonu ile ölçülebilmektedir.

3.2.2 Maddi Olmayan Duran Varlık Edinim Biçimleri ve Ölçüm Kriterleri

İşletmeler tarafından bir maddi olmayan varlığın iki şekilde edinilmesi mümkündür. İşletme, maddi olmayan varlığa ya bağımsız olarak elde edilerek (işletme birleşmesi ile, devlet teşviki ile, takas yolu ile vb.), ya da kendi bünyesi içerisinde üreterek (işletme içi yaratılan şerefiye vb.) sahip olabilecektir (Parlakaya, 2010: 97).

İşletmenin dışarıdan satın alım yolu ile elde ettiği maddi olmayan duran varlıkların, özellikle nakit veya diğer parasal varlıklar aracılığı ile edinilmesi durumunda maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülmesi mümkündür. Dışarıdan edinilen maddi olmayan varlığın maliyeti içerisinde;

i. İthalat vergileri ve iadesi mümkün olmayan satın alım vergileri dahil edilerek, iskonto ve indirimler düşüldükten sonraki edinim fiyatı ve

ii. Varlığın amaçlanan kullanıma hazır hale gelmesi amacıyla varlık ile ilişkilendirilebilen her türlü maliyetin toplamı girmektedir.

Ancak,

i. Yeni bir ürün veya hizmetin tanıtım sürecine ilişkin reklam ve promosyon maliyetleri dahil olmak üzere katlanılan maliyetler,

ii. Yeni bir alanda veya yeni bir müşteri ile iş yapma maliyetleri,

iii. Yönetim ve diğer genel giderler maddi olmayan varlığın maliyeti içerisinde yer almamaktadır (Parlakkaya, 2010: 97-99).

Bir maddi olmayan varlık eğer işletme birleşmesi faaliyetinin bir sonucu olarak edinildi ise, *TFRS 3 İşletme Birleşmeleri Standardı* kapsamında, maddi olmayan duran varlığın edinim tarihindeki gerçeğe uygun değeri, maddi olmayan varlığın maliyeti olarak kabul edilmektedir (Parlakkaya, 2010: 100). Maddi olmayan varlığın devlet teşviki yoluyla bedelsiz veya düşük bedelli edinilmesi durumunda maddi olmayan varlığın *TMS 20 Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi ve Devlet Yardımlarının Açıklanması Standardı* kapsamında hem ilgili maddi olmayan varlığın hem de devlet teşvikinin gerçeğe uygun değeri üzerinden muhasebeleştirilmesi mümkündür (Parlakkaya, 2010: 103). Takas yoluyla edinilen maddi olmayan varlığın değeri, takas işlemi ticari işlem niteliğini taşıması ve elde edilen veya elden çıkarılan varlığın gerçeğe uygun değerinin güvenilir ölçümlenmesi mümkün olduğu süreçte gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçümlenmektedir (Parlakkaya, 2010: 104). Dışarıdan edinilecek maddi olmayan duran varlıklara örnek olarak, haklar ve bilgisayar programlarının verilmesi mümkündür.

Maddi olmayan duran varlıklar dışarıdan edinilebileceği gibi, işletme içerisinde de üretilebilmektedir. İşletme içerisinde meydana gelen maddi olmayan duran varlıklara örnek olarak, şerefiye, geliştirme giderleri verilebilmektedir. İstisnai olarak, işletme içerisinde meydana gelen şerefiye, varlık olarak muhasebeleştirilmemektedir. Çünkü işletme içerisinde yaratılan şerefiye güvenilir olarak ölçülebilen ve işletme tarafından kontrol edilebilen, tanımlanabilen, dolayısıyla maddi olmayan duran varlığın genel aktifleştirilme koşullarını sağlayabilen bir nitelikte olmadığı için varlık sınıflandırmasına dahil edilmemektedir. Söz konusu kalemlerin ne şekilde muhasebeleştirileceğinin ayrıntılı açıklanması daha anlaşılır olacaktır.

3.2.2.1 Geliştirme Giderleri ve Araştırma Safhası ile Ayrıştırılması Sorunu

TMS 38 Standardı'nın 8 numaralı maddesinde araştırma, *“bilimsel veya teknik açıdan değeri olan yeni bir bilgiye ulaşmak amacıyla diğerlerinden ayrı ve planlı bir şekilde yapılan (özgün) arama faaliyetidir”* şeklinde tanımlanmıştır. Geliştirme ise *“arama faaliyetleri sonunda bulunan bilginin üretim veya diğer satış planlarında kullanılabilir hale getirilmesi için, ticari üretim veya kullanıma başlamadan önce, yeni veya önemli ölçüde geliştirilmiş malzeme, aygıt, ürün, süreç, sistem ya da hizmetlerin üretim planı veya tasarımında araştırma sonuçları ya da diğer bilgilerin uygulanması”* olarak tanımlanmıştır (TMS 38, md.8).

Yukarıdaki tanımlardan hareketle, bir maddi olmayan duran varlığın, ki en büyük örneği patent olabilmektedir, öncelikle bir ticari fikir veya buluş üretme sürecinden geçmesi gerekmektedir. Bu süreçte ise öncelikle araştırma safhası, eğer fayda yaratabilecek bir buluş olduğuna kanaat getirilirse de geliştirme safhasından geçerek bir varlık haline gelmesi mümkün olacaktır. Söz konusu varlığın araştırma safhası sürecinde katlanılan maliyetler, varlık ile ilişkilendirilmeyerek direkt gider kaydedilecektir. Bunun nedeni ise, standartların muhasebeleştirme temellerinden biri olan fayda belirsizliği kısıtıdır. Başka bir deyişle, bir maddi olmayan varlık araştırma sürecinde, örneğin patent elde etme veya marka tutundurma amaçlı reklam harcamaları yapma gibi, öncül olarak yapılan araştırma faaliyetleri sonucunda gerçekten bir ticari nitelik taşıyan buluş ortaya konulabileceğinin garantisi yoktur. Bu nedenle bu süreçte araştırma amaçlı katlanılan maliyetler, yani araştırma safhasında katlanılan maliyetler, varlığın maliyeti olarak kabul edilmeyerek giderleştirilerek kapsamlı kar zarar tablosunda (gelir tablosu) raporlanmaktadır. Ancak ilgili maddi olmayan varlık hakkında yeni bir fikir olduğuna veya ticari nitelik taşıyan bir buluş olduğuna kanaat getirilmesi halinde, bu fikrin ticarete dönüştürülebilmesi için aktifleştirilmesi gerekmektedir. Başka bir deyişle, bir maddi olmayan varlık ile ilgili geliştirme safhası aşamasında katlanılan maliyetler, ilgili varlığın maliyeti olarak kabul edilerek aktif kısımda varlık olarak muhasebeleştirilecektir.

Bir maddi olmayan varlık ile ilgili katlanılan maliyetler, aşağıdaki koşullar altında geliştirme gideri olarak nitelendirilebilecektir (Örten vd., 2018: 246-247):

- Maddi olmayan varlığın kullanıma hazır hale gelmesi teknik açıdan mümkün ise,

- Maddi olmayan varlığın kullanılma veya satılma niyeti var ise,
- Maddi olmayan varlığın kullanılma veya satılma olanakları var ise,
- Maddi olmayan varlık üzerinden edinilecek faydanın nasıl oluşacağı veya işletmede kullanılması halinde ne tür fayda sağlayacağı belirli ise,
- Maddi olmayan varlığın tamamlanması ve kullanılması için yeterli finansman vb. kaynaklar var ise,
- Maddi olmayan varlığın geliştirme safhasında yapılan harcamalar diğer harcamalardan bağımsız olarak belirlenebiliyor ise,

ve söz konusu koşulların tamamı karşılanabiliyor ise katlanılan maliyetler varlığın geliştirme maliyeti olarak aktifleştirilebilmektedir. Ancak bir maddi olmayan varlık ile ilgili katlanılan maliyetlerin araştırma ve geliştirme safhası olarak farklı sınıflandırmalara tabi tutulması mümkün değil ise, yani ayrıştırılma durumu söz konusu değil ise tamamı giderleştirilerek kapsamlı kar zarar tablosunda gösterilecektir.

Vergi Usul Kanunu açısından araştırma ve geliştirme giderleri özel bir rejime tabidir. Ar-Ge indirimi olarak nitelendirilen bu rejim, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinden hareketle oluşturularak, Ar-Ge faaliyetleri kapsamında yapılan harcamaların, dönem kar ile veya zarar ile kapansın, %100'ünün vergi matrahından indirilmesi mümkün olabilmektedir. İndirilebilen harcamalar direkt olarak araştırma-geliştirme süreci ile ilişkilendirilebildiğinden, endirekt nitelikte olan giderler bu kapsamda ele alınmamaktadır. Bu nedenle işletmeler tarafından araştırma ve geliştirme giderinin ayırt edilmeksizin gider olarak kaydedilmesi durumunda; aktifleştirilmesi söz konusu olmamaktadır. Ancak TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı'na göre, geliştirme safhası olarak ayrıştırılabilen sürecin maliyetlerinin aktifleştirilmesi zorunludur. Çünkü tersi durumda, işletmenin aktif kısmı daha düşük görünerek dönem maliyeti yüksek görünecektir (Örten vd., 2018: 247).

Örnek.1: Bir patentin üretilmesi esnasında 160.000 TL. araştırma gideri ve 600.000 TL. geliştirme giderine katlanıldığı tespit edilmiştir.

Buna göre, TMS 38'e göre patent üretimi süresince katlanılan ancak araştırma safhasına ait olduğu belirlenen giderler gelir tablosunda, geliştirme safhasına ait olduğu belirlenen giderler ise patentin maliyetini oluşturarak bilançoda gösterilecek

ve aşağıdaki şekilde kaydedilecektir. (Kayıt KGK tarafından 2018 yılında hazırlanan “Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı” ile uyumlu olarak yapılmıştır.)

263 İŞLETME İÇİNDE OLUŞTURULMUŞ MADDİ OLM. DUR.VARL.	600.000	
263.01 Patent		
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	160.000	
100 KASA		760.000
Üretilen patent kaydı		

3.2.2.2 Haklar, Patentler ve Reklam Harcamaları

Maddi duran varlıklar kapsamında ele alınan haklar, işletmelerin üretim lisansları, üretim satış kotaları, patentler, markalar gibi unsurlardır. Söz konusu varlıklar bir bedel ödenerek edinildiğinde, maddi olmayan duran varlık olarak kaydedilmektedir. Eğer ilgili varlıklar işletme içerisinde edinilirse, söz konusu varlıkların maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçümlenmesi mümkün olmayacağından varlık kapsamında ele alınmak yerine giderleştirilecektir.

Çalışma konusu açısından ele alındığında, haklar sınıflandırması içerisinde yer alan *patent* hakları, işletmenin bir buluş üzerine çalışması ve sonrasında gerçekleştirilen buluş için patent talep edilmesi süreci ile elde edilmektedir. İşletme tarafından oluşturulan bir patentin muhasebeleştirilmesi, söz konusu patentin oluşturulma sürecinin araştırma ve geliştirme safhalarına ayrıştırılabilmesine bağlıdır. Patente ait araştırma harcamalarının varlık kapsamına dâhil edilmesi mümkün olmayacağından giderleştirilecektir. Başka bir deyişle, patent elde edilene kadar sarf edilen harcamalar patentin maliyeti kapsamında ele alınmadan gider kaydı verilmesi gerekmektedir. Geliştirme aşamasına ait harcamalar ise aktifleştirilerek patentin ticari bir buluş niteliği kazanmasından ötürü maddi olmayan duran varlık olarak nitelendirilmesi sağlanacaktır (Örten vd., 2018: 245).

İşletmelerin faaliyet süreci içerisinde zamanla müşterileri üzerinde bıraktıkları izler, birer *marka* imajı oluşturmaktadır. Marka yaratma sürecinde sarf edilen özel harcamalar kadar, işletmelerin ürettikleri mal/hizmetlerin kalitesi ve özellikleri marka imajının yerleşmesini sağlamaktadır. Bu nedenle işletmelerin bizzat marka oluşturmak için sarf ettikleri bir harcama söz konusu olmamaktadır. Faaliyet süreci içerisinde attıkları adımlar ve piyasada bıraktıkları izlenimler ile işletmelere

özgü bir marka imajı meydana gelmektedir. Dolayısıyla, müşteriler üzerindeki izlenimler kadar özellikli bir marka oluşturma sürecine katkı sağlanması için yapılan reklam harcamalarının ne ölçüde marka imajına katkı sağladığının ölçülmesi mümkün olamamaktadır. Bu nedenle marka yaratmak için sarf edilen harcamaların varlık olarak aktife kaydedilmesi yerine direkt olarak giderleştirilmesi uygun olmaktadır (Örten vd., 2018: 245). Bir markanın değerinin muhasebeleştirilebilmesi için öncelikle değerinin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi gerekmektedir. Ancak aynı marka için yapılan iki farklı değerlendirme sonucu bile birbirinden önemli ölçüde farklılaşabilmektedir. Bu farklılaşmadan dolayı şirket içinde yaratılan bir markanın değerinin muhasebeleştirilmesi doğru değildir. Ancak kendi markasını yaratan şirketler bunu açıklayıcı notlar bölümünde göstererek bilgi kullanıcılarını aydınlatmalıdırlar (Sarı, 2009: 97-99).

Örnek.2: Bir işletme 01.04.2018 tarihinde 5 yıl faydalı ömre sahip bir ürüne ait patenti KDV dâhil 236.000 TL tutarındaki senet ile satın almıştır.

262 İŞLETME DIŞINDAN ELDE EDİLMİŞ MADDİ OLM. DUR. VARLIKLAR	200.000	
262.01. Patent		
191 İNDİRİLECEK KDV	36.000	
		336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR
Patent satın alım kaydı		236.000

Yukarıdaki patent satın alım kaydı KGK tarafından 2018 yılında yayınlanan “Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı” ile uyumlu olarak yapılmıştır (KGK, 2018). Buna göre satın alınan patentler için 262 İşletme Dışından Elde Edilmiş Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesabı kullanılmaktadır.

İşletmenin patenti satın aldıktan sonra, 30.08.2018 tarihinde bir pazar araştırması yaptığı ve patentin değerinin 250.000 TL, faydalı ömrünün ise 7 yıl olduğunu tespit ettiği varsayıldığında yapılacak olan muhasebe kaydı ise şöyle olacaktır:

30.08.2018			
262 İŞLETME DIŞINDAN ELDE EDİLMİŞ MADDİ OLM. DUR. VAR.		50.000	
262.01 Patent			
	552 MADDİ OLM. DUR. VAR. YEN.		50.000
	DEĞERLEME ARTIŞLARI		
	552.01 Patente Ait Yeniden Değ. Art.		
Patent Değer Artışı (250.000 - 200.000 = 50.000 TL.)			
Patent değer artış kaydı			

3.2.2.3 Bilgisayar Programları

İşletmeler tarafından bilgisayar programları bazen bir bilgisayar satın alımında içerisinde mevcut olmak üzere, bazen başka taraflar tarafından üretilmiş spesifik programlar ayrı olarak satın alınmak suretiyle edinilebilmektedir. Bu durumda her iki farklı durum için farklı muhasebeleştirilme durumları söz konusu olacaktır. İlk durumda olduğu üzere satın alınan bilgisayarın faaliyet göstermesi için mevcut olmak zorunda olan bilgisayar programları, ki bunlar işletim sistemi olarak tanımlanmaktadır, satın alınan bilgisayarın çalışması için zorunlu bir unsur olduğundan bilgisayar ile birlikte maddi duran varlık niteliğinde aktifte yer bulacaktır. Ancak ikinci durumda olduğu üzere spesifik bir programın dışarıdan satın alınması durumunda, hem satın alan işletmeye fayda sağlayacağı net olduğundan hem de maliyetinin açıkça belirlenebilmesi mümkün olduğundan, maddi olmayan duran varlık olarak aktifte yer bulması mümkün olacaktır. Ancak işletmenin bir programı kendi içerisinde kullanmak amaçlı üretmesi durumunda *TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı* kapsamında, kullanım değil satış amaçlı üretilmiş ise *TMS 2 Stoklar Standardı* kapsamında ele alınması gerekmektedir (Örten vd., 2018: 249).

3.2.2.4 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri

TMS 38'e göre, kuruluş ve örgütlenme giderleri kapsamında yapılan harcamalar, aktifleştirilme koşullarını sağlamayan harcamalardır. Çünkü işletmenin kuruluş sürecinde sarf edilen harcamalar sonucu işletme eline somut bir varlık geçmemekte, başka bir varlık üretim sürecinde kullanılmamakta, satış ve nakit girişi sağlama özelliği söz konusu olmamaktadır. Bu nedenle kuruluş ve örgütlenme aşamasında yapılan harcamalar, marka imajı oluşturma sürecinde yapılan reklam harcamalarına benzetilmektedir. Çünkü harcamalar sonucu ne derece geri fayda edinileceğinin belirsizliği söz konusudur. Bu nedenle kuruluş ve örgütlenme sürecinde katlanılan giderler, maddi olmayan duran varlıklar içerisinde gösterilememektedir (Örten vd., 2018: 250).

3.2.2.5 Eğitim Harcamaları

Tıpkı reklam ve kuruluş ve örgütlenme giderleri gibi, eğitim harcamaları kapsamında sarf edilen harcamaların da fayda sağlama belirsizliği, aktifleştirme koşulunun sağlanamaması konusundaki temel engeldir. İşletmelerin dönemsel veya uygun bütçe dönemlerinde personellerinin gelişimlerinin sağlanması için yapılan harcamaları ve ihtiyaç sahibi öğrencilerin eğitim süreçlerinin tamamlanması amaçlı verilen bursları kapsayan eğitim harcamaları; maliyet ölçümü açısından güvenilirliği sağlasa da fayda dönüşümü açısından belirsizliği mevcut olduğundan varlık kapsamına alınmamaktadır. Başka bir deyişle, eğitim verilen personelin işletme bünyesinde ne süre ne performansta çalışacağı, benzer bir şekilde burs verilen öğrencinin eğitim sürecini hangi kalitede tamamlayacağı öngörülmesi mümkün olmadığından, fayda belirsizliği nedeniyle varlıklar arasında yer alamamakta, maddi olmayan varlık kapsamında nitelendirilmemektedir (Örten vd., 2018: 251).

3.2.2.6 Şerefiye

Şerefiye temel olarak, ticari üne sahip bir kuruluşun başka bir kuruluş tarafından devir alınması durumunda ününden kaynaklanan manevi değerine veya kuruluşun bulunduğu konumun önemine ödenen bedeldir (Sevilengül, 2016: 458).

Bu tanımdan hareketle şerefiyenin, standartlar kapsamında bakıldığında, diğer varlıklardan (örneğin işletme devir değeri) ayrıştırılabilir olmadığının söylenmesi mümkündür. Ayrıca işletmeden bağımsız satışının da mümkün olmadığı ve bir üretim sürecinde kullanılmadığı da düşünüldüğünde, şerefiyenin maddi olmayan duran varlık olarak aktifte yer alması mümkün gözükmemektedir. Bu nedenle ülkemiz mevzuatı çerçevesinde (MSGUT, VUK, TTK) yapılan muhasebeleştirmelerde şerefiyenin maddi olmayan varlık olarak 26 grubunda yer aldığı görülse de TMS/TFRS uyumlu finansal durum tablolarında (bilançolarında) şerefiyenin maddi olmayan varlık olarak sınıflandırıldığı görülmesi imkansızdır. Çünkü şerefiyenin işletme içerisinde üretilmesi durumunda aktifleştirilmesi, fayda belirsizliği ve maliyet ölçümü kısıtı nedeniyle mümkün değildir. Şerefiyenin ancak bir işletme birleşmesinden meydana gelmesi durumunda kayda alınması mümkün olabilmektedir. İşletme birleşmesi veya devri sürecinde işletmeye ödenen bedel, satın alınan işletmenin varlık ve yükümlülüklerine rayiç veya gerçeğe uygun değer bazında dağıtılmaktadır. Tüm varlık ve yükümlülükler değerlendirildikten sonra oluşan bilançonun özsermayesinden satın alan işletmeye düşen pay, işletme için ödenen bedelin altında kalıyor ise, şerefiye söz konusu olmakta ve aktifleştirilmektedir. Aktife kaydedilen şerefiyenin amorti edilmesi söz konusu olamayacağından, yalnızca değer azalış testine tabi tutulması mümkündür (Örten vd., 2018: 251-252).

3.3 MUHASEBELEŞTİRME VE ÖLÇME

Maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde aktife alınma, vade farkları ve itfa gibi konularda diğer varlıklardan farklı kriterler uygulanmaktadır. Esasen maddi duran varlığın satın alım süreci ile maddi olmayan duran varlığın satın alım süreci arasında önemli bir farklılık yoktur. Farklılıklar varlıkların dönem sonu değerlemesinde meydana gelmektedir.

3.3.1 Maddi Olmayan Duran Varlıkların İlk Kayda Alımı

TMS 38 kapsamında, maddi olmayan duran varlık, gelecekte ilgili işletme için ekonomik fayda yaratma ihtimalinin olması ve maliyetinin güvenilir olarak ölçülebilmesi kriterlerinin sağlanması halinde muhasebeleştirilebilecektir (TMS 38,

md.21). Standarda göre maddi olmayan duran varlıklar, ilk edinim kaydı yapılırken **maliyet bedeli** ile kayda alınacaklardır (TMS 38, md.24). Eğer ilgili maddi olmayan varlığın edinim sürecinde vadeli bir alış yöntemi kullanılıyor ise, vade unsurundan kaynaklanan borçlanma maliyetlerinin *TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı* kapsamında ayrıntılı olarak düzenlendiği üzere ayrıştırılması gerekmektedir. Edinim sürecinde vade farkı kaynaklı katlanılan maliyetler, ilgili varlığın maliyetinin bir parçası olarak değil, işletmenin katlandığı finansman giderlerinin bir parçası olarak değerlendirilmektedir (Örten vd., 2018: 253).

BOBİ FRS setinde 14. bölümde ele alınan maddi olmayan duran varlıklar bölümünde ise, TMS 38'den farklı olarak, ilgili maddi olmayan varlık için vade unsuru kaynaklı katlanılan borçlanma maliyetlerinin 1 yıldan daha kısa süre içerisinde ödenmesi durumu söz konusu ise ilgili varlığın maliyetine eklenmesini; 1 yıldan daha uzun süre içerisinde ödenmesi durumu söz konusu ise ayrıştırılarak faiz gideri olarak nitelendirilmesi gerektiği belirtilmektedir (Güleç, 2018: 915).

3.3.1.1 Maddi Olmayan Duran Varlıklarda Sonraki Ölçüm ve Değerleme

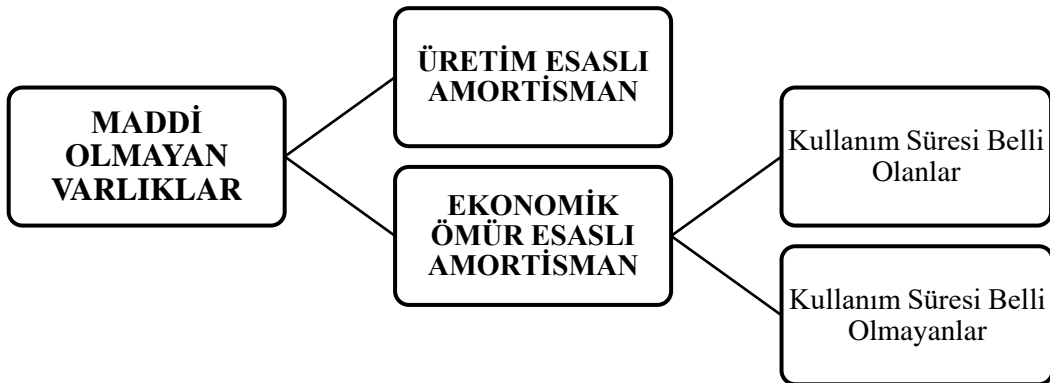
Maddi olmayan varlık aktife dâhil edildikten sonra değerlendirme açısından işletme yönetiminin iki yöntemden birini kullanma inisiyatifi bulunmaktadır. İşletme maddi olmayan duran varlığı ya maliyet bedeli ile ya da yeniden değerlendirilmiş değer ile kaydedebilmektedir. Maliyet bedeli ile değerlendirme, maddi olmayan varlığa, maliyetinden birikmiş amortismanları ve var ise hesaplanmış değer düşüklüklerinin düşülmesi ile elde edilen değer ile finansal tablolarda yer verilmesidir. Yeniden değerlendirme yöntemine göre ise, maddi olmayan varlıklar yeniden değerlendirilmiş değerleri ile finansal tablolarda yer almaktadır (Örten vd., 2018: 253). Yeniden değerlendirme modelinin uygulanabilmesi için, ilgili maddi duran varlığın öncelikle aktif bir piyasası olması ve gerçeğe uygun değerinin güvenilir bir şekilde tespit edilebiliyor olması gerekmektedir. Söz konusu koşulların sağlanması birçok maddi olmayan varlık açısından sağlanabilir olmayacağından, yeniden değerlendirme yöntemi pratikte çok kullanılan bir değerlendirme yöntemi olamamaktadır. Ancak eğer bir maddi olmayan varlık için yeniden değerlendirme yöntemi uygulama koşulları sağlanabiliyor ise, ilgili varlık için düzenli aralıklar ile yeniden değerlendirme yapılmaktadır. Bu süreçte aynı grupta yer alan diğer maddi olmayan varlıkların da mutlaka yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

Maliyet bedeli üzerinden kaydedilen maddi olmayan varlığın her dönem sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması nedeniyle, ilgili maddi olmayan varlığın dönem içerisinde değerinin azalmış olduğunun tespit edilmesi olasıdır. Söz konusu değer azalışı tespiti durumunda ise, *TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü Standardı* kapsamında değer düzeltimi yapılacak ve öncelikli olarak değer azalışı fondan karşılanacak, ardından kapsamlı kar zarar tablosuna (gelir tablosu) gönderilecektir. Elbette değerlendirme sürecinde değer azalışı kadar değer artışının da tespit edilmesi olasıdır. Bu durumda ilgili varlığın defter değeri ve piyasa değeri arasındaki fark kadar değer artışına sahip olduğunun söylenmesi mümkündür. Her ne kadar yerel mevzuata göre ihtiyatlılık kavramı gereği bir kayıt yapılmıyor olsa da, TMS/TFRS kapsamında söz konusu değer artış farkı, diğer kapsamlı gelir tablosunda özkaynak hesabı aracılığıyla kaydedilmektedir.

3.3.1.2 İtfa (Amortisman)

Sınırlı bir ekonomik ömre sahip maddi olmayan duran varlıklar için amortisman (itfa payı) ayrılması gerekmektedir (Güleç, 2018: 915). TMS 38 Standardı'na göre maddi olmayan varlıklar için amortisman ayırma yaklaşımları aşağıdaki şekilde ifade edilebilmektedir.

Şekil 4: TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı'na Göre Amortisman



Kaynak: Örten vd., 2018: 254.

Şekil 4'den de anlaşılacağı üzere, TMS 38'e göre maddi olmayan duran varlıklar için iki amortisman yaklaşımı söz konusudur. Ancak aşağıdaki yaklaşımlar, yalnızca faydalı ömrü sınırlı olan maddi olmayan duran varlıklar için uygulanabilmektedir. Eğer bir maddi olmayan varlığın süresinin sınırsız olduğu tespit edilirse, ilgili varlıklar için amortisman ayrılması söz konusu olmayacaktır. Söz konusu ömrü sınırsız maddi olmayan varlıklar için yalnızca değer düşüklüğü veya yıpranma olup olmadığının kontrolü ve üzerinden elde edilecek faydanın uzunluğunun tespiti yeterli olacaktır (Örten, vd.: 2018: 254).

i. **Üretim Esaslı Amortisman:** Dönemlik amortisman giderinin, üretim ve satış kotaları, isim hakları, miktar bazlı ödenmiş patent ve lisans ücretleri gibi önceden öngörülen toplam üretim/satış miktarının döneme ait kısmının bir oran olarak ifade edilebildiği durumlarda kullanılan amortisman yöntemidir (Örten vd., 2018: 255).

ii. **Ekonomik Ömür Esaslı Amortisman:** Bir maddi olmayan varlık için üretim esaslı amortisman yönteminin uygulanması mümkün olmayan durumlarda kullanılan amortisman yöntemidir. Bu süreçte ilgili varlığın faydalı ömrünün güvenilir bir şekilde tahmin edilebilmesi büyük önem taşımaktadır. Azalan bakiyeler (hızlandırılmış) veya normal amortisman yöntemleri yardımıyla hesaplanabilen bu amortisman yönteminde, ilgili varlığa ait hurda değerin¹ de dikkate alınması gerekmektedir. Bu süreçte maddi olmayan duran varlık, öngörülen ekonomik ömrü bazında, her yıl sonu yeniden değerlemeye tabi tutulacak ve süre olarak ne kadar daha işletmede olacağı belirlenecektir. Arta kalan süre varlığın net defter değerine bölünerek amortisman tutarı hesaplanacaktır (Örten vd., 2018: 255).

Maddi olmayan duran varlıklar, inisiyatif dahilinde hangi yöntem ile (maliyet modeli veya yeniden değerlendirme modeli) değerlendirilirse değerlendirilsin, ilgili varlıklar için değer azalış testinin yapılması zorunludur. İlgili maddi olmayan varlığın hurda değeri ve geriye kalan kullanım süresi dahilinde saptanan amortisman oranının objektifliği kontrol edilir. Hurda değer veya gerçeğe uygun değerde bir değer düşüklüğü söz konusu ise, bu durumda değer düzeltme karşılıkları ayrılarak varlığın kullanım biçimi ile amortismanlar eşdeğer hale getirilmiş olur (Örten vd., 2018: 255).

1 Hurda değer (kalıntı değer), TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı'nda, "bir varlık tahmin edilen kullanım ömrünün sonuna ulaştığında, elden çıkarılması sonucu elde edilmesi beklenen tutardan, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülerek ulaşılan tahmini tutardır" şeklinde tanımlanmıştır (TMS 16, md.6).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

PATENT DEĞERLEMESİNE DAİR ÖRNEK OLAY İNCELEMESİ

4.1 ARAŞTIRMANIN AMACI VE KAPSAMI

Araştırmanın amacı patent değerlemesi konusunda örnek bir olay inceleyerek bu konuya ışık tutmaktır. Literatürde patent değerlemesi ile ilgili yapılan çalışmaların birçoğunda patent değerlendirme yöntemlerine değinilmiş ancak değerlemenin nasıl yapılacağı konusunda ayrıntılı bilgi verilmemiştir. Çalışma, bu eksikliği gidermek ve patent değerlemesi yapmak isteyen kişilere yol göstermek amaçlarını taşımaktadır. Çalışmaya konu olan örnek bir değerlendirme firması tarafından sağlanan gerçek bir değerlendirme raporudur. Ancak bu rapor akademik çalışmalara katkı sunmak amacıyla verilmiş olsa da içindeki ürün ve şirket bilgilerinin gizli tutulması istenmiştir. Bu bağlamda gizliliğin korunması nedeniyle bu çalışmada kullanılan örnekte yer alan işletme A işletmesi ve yine örnekte yer alan ve patente konu olan ürün ise X1 ürünü olarak isimlendirilmiştir. Raporda A işletmesi tarafından verilen bilgiler ışığında X1 ürünü SherlockIP® değerlendirme yazılımı vasıtasıyla değerlendirilmiştir. Bu çalışmada ise, aynı veriler gizliliği koruyacak şekilde alınmış ve bir başka patent değerlendirme programı olan IP SCORE® programı vasıtasıyla tekrar değerlendirilmiştir. Buradaki amaç farklı programlar kullanılarak yapılan değerlendirme sonuçlarının birbirine benzer sonuçlar verip vermediğini gözler önüne sermek ve aynı zamanda raporda verilenlerle sınırlı kalmadan değerlendirme aşamalarını daha iyi anlatabilmektir. Çünkü elde ettiğimiz rapor değerlendirme sürecinin üzerinde fazla durmamış daha sonuç odaklı bir rapordur ve bu bağlamda bu çalışmanın yöntemi olan tanımlayıcı örnek olay analizine çok uygun değildir. Özetle araştırmanın amacına ulaşması yani örnek aldığımız olayı daha detaylı açıklayabilmemiz için rapordan elde ettiğimiz veriler ışığında yeniden değerlendirme yapılmıştır. Çalışmanın kapsamı A işletmesi tarafından patenti alınan X1 ürününün değerlendirilmesi ile sınırlıdır.

4.2 ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada örnek olay incelemesi yöntemi kullanılmıştır. Örnek olay incelemesi literatürde durum çalışması, örnek olay çalışması, vaka çalışması ve vaka analizi gibi isimlerle de anılmaktadır. Bu çalışmada örnek olay incelemesi adı seçilse de temelde hepsi İngilizcede “case study” adı verilen yönetime karşılık gelir (Aytaçlı, 2012: 2). Literatürde örnek olay incelemesinin türleri hakkında farklı kaynaklarda farklı ayrımlar yapılmıştır ancak bu çalışmada Scapens’in de belirttiği 5 ayrı türden biri olan tanımlayıcı örnek olay incelemesi kullanılmıştır. Scapens çalışmasında tanımlayıcı, resmedici, deneysel, açıklayıcı ve keşfedici örnek olay incelemesi yöntemlerine değinmiştir. Ona göre tanımlayıcı örnek olay incelemesi, pratikte mevcut olan bir sistemin, tekniğin ya da sürecin tanımlanması için yapılan çalışmalardır. Kısaca bu yöntem var olanın incelenmesine dayanmaktadır (Scapens, 1990: 265). Bu çalışmada incelenen örnek bir değerlendirme firmasından alınmış bir değerlendirme raporudur. Mevcut teknik ile patent değerlemesini tanımlamak için örnek olay incelemesi yöntemi seçilmiştir. Aynı yöntem farklı programlar kullanılarak uygulandığında benzer sonuçlar elde edilip edilemediğini gösterebilmek adına raporda yer alan bilgilere dayanılarak IP SCORE® programı ile yeniden bir değerlendirme yapılmış ve bu değerlendirme aşama aşama incelenmiştir.

4.3 ARAŞTIRMANIN KISITLARI

Araştırmanın kısıtları aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Araştırmanın tek bir örnek olayı incelemesi
- Araştırmanın tüm değerlendirme yöntemlerini gösterememesi
- Kullanılan yöntemlerin çok sayıda varsayım içermesi

4.4 ÖRNEK PATENT DEĞERLEMESİ İNCELEMESİ

4.4.1 Girdiler

IP SCORE® programı ile patent değerlemesi nitel ve nicel iki bölümden oluşmaktadır. Nitel değerlendirmede, patent değerlendirme yapacak kullanıcılara

işletme ve patente tabi varlık ile ilgili 40 soruluk bir anket uygulanmaktadır. Bu sorular, hukuki durum, teknolojik durum, piyasa koşulları, finansal durum ve stratejik amaç olmak üzere 5 faktör altında yöneltilmektedir. Sorular 5 seçeneğe sahiptir ve bu seçenekler 1'den 5'e kadar numaralandırılmıştır. 1 numaralı seçenekler patent değerine en az katkı sağlayan seçeneklerken en fazla katkıyı 5 numaralı seçenekler sağlamaktadır. Başka bir deyişle yöneltilen sorulara verilen cevapların toplam puanı ne kadar yüksekse patentin değeri de o kadar yüksek çıkacaktır. Programda nitel bölümde bulunan bazı seçenekler sayısal değerler içerse de bu değerler kesinlik belirtmemektedir. Örneğin, patentin beklenen faydalı ömrü sorusuna verilebilecek cevaplar; 1) 6 ay, 2) 1 yıl, 3) 2 yıl, 4) 4 yıl, 5) 8 yıl şeklindedir. Burada patentinin faydalı ömrünü 5 yıl ya da 10 yıl hesaplayan bir kullanıcı ulaştığı sonucu seçeneklerde bulamasa da sonuca en yakın seçeneğe gidebilecektir. Burada esas olan nitel seçeneklere atanan 1 ile 5 arasındaki sayısal değerlerdir. Nicel değerlendirme bölümünde ise finansal bir model kuran program işletmenin cirosu, patente konu olan varlığın bulunduğu iş kolundaki cironun işletmenin cirosuna katkısı, iş kolunun büyüme oranı ve tahmin edilen iskonto oranı gibi verileri talep etmektedir. Bu verilerle iskonto edilmiş bugünkü değer yöntemine benzer bir model kuran program buradan elde ettiği sonuçları, anketten elde ettiği puan ile birleştirerek çok boyutlu bir analiz yapmaktadır.

4.4.1.1 Hukuki/Yasal Durum ile İlgili Girdiler

Bu bölümde patentin yasal statüsü ile alakalı 8 soru sorulmuştur. Bu sorular patent başvurusunun hangi aşamada olduğu, patentin sağladığı korumanın ihlal edilip edilmediği, patentin süresi, istemleri, coğrafi kapsamı ve uygulanabilirliği hakkındadır. A işletmesi X1 ürününe patent almak için başvuru yapmış ve patent almaya hak kazanmıştır. Ayrıca patente itiraz edilebilmesi için tanınan süre de dolmuştur. Patent değerlemesinde henüz başvurusu yapılmamış ya da başvurusu yapıldığı halde yenilik araştırması tamamlanmamış patentlerin değeri daha düşük çıkacaktır. Patent hakkının sağladığı koruma patente konu olan ürünün değerini arttırmaktadır. Buna ek olarak, X1 ürünü için alınan patentin geçerli olduğu süre 10 yıldır ve bu koruma sadece ülkemizde geçerlidir. Patent sağladığı korumanın süresi ne kadar uzunsa ve patent koruması ne kadar çok ülkede geçerli ise patent değeri de o kadar fazladır. Ayrıca elde edilen patent haklarının uygulanabilirliği de değeri

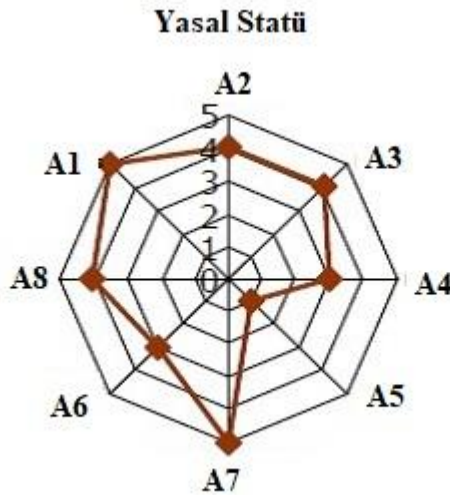
etkileyen bir diğer faktördür. Patent sahibi bir işletme patent hakkını uygulamada kullanamıyorsa bu patentin değeri yüksek olmayacaktır.

Aşağıdaki tabloda IP SCORE® programının kullanıcılarına yasal durum ile ilgili sorduğu sorular ve A işletmesinin X1 patenti için verilen cevaplara göre alınan puanlar, onun altındaki şekilde ise alınan puanların radar analizi mevcuttur.

Tablo 3: Yasal Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar

A1 Patentinizin statüsü nedir?	5
A2 Yasal olarak patentinizin savunulabilirliği ne aşamada?	4
A3 Patentinizin geçerli olduğu süre ne kadardır?	4
A4 Patent istemleri ne kadar kapsamlıdır?	3
A5 Patent korumasının coğrafi kapsamı ne kadardır?	1
A6 Patent ihlallerini tespit etmek için inceleme yapılmakta mıdır?	3
A7 Yasal süreçler ve anlaşmazlıkların çözümü teamüllere mi dayanmaktadır?	5
A8 Şirket varlıkları, patent haklarını ne ölçüde uygulayabilmeye el vermektedir?	4

Şekil 5: Yasal Durum ile İlgili Girdiler



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekilde IP SCORE® programının yasal durum ile ilgili kullanıcılarına sorduğu 8 soruya A işletmesi ve X1 patenti için verilen cevapların

özeti yer almaktadır. İlk soru patentin statüsü hakkındadır ve patentin statüsü patent başvurusunun hangi aşamada olduğu ile ilgilidir. Henüz başvuru yapılmamışsa düşük puan alacaktır. Bunun nedeni buluşun henüz yenilik kontrolünden geçmemiş olmasıdır. Patent hakkı verilen bir buluş yenilik ve sanayiye uygulanabilirlik şartlarını sağlıyor demektir. Bu bağlamda en yüksek puanı patent hakkı kazanmış ve patente yapılacak itirazın süresi dolmuş olan varlıklar alacaktır. Değerlemesi yapılan patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. İkinci soru patentin yasal pozisyonu ile ilgilidir. Bu soruda yapılan yenilik araştırmasının düzeyine göre puan verilir. Yenilik araştırması yapılmamışsa tıpkı ilk soruda olduğu gibi düşük puan verilir. Temel veri tabanlarında yapılan basit tarama yenilik araştırmasının ilk aşamasıdır. Daha sonra ulusal ve uluslararası düzeyde yenilik taraması gelir. En yüksek puanı ise uluslararası yenilik taramasına ek olarak ihlal araştırması da yapılmış olan patentler alır. Değerlemesi yapılan patent bu sorudan 4 puan almıştır. Henüz farklı bir ülkede patent başvurusu yapılmamış olsa da uluslararası düzeyde yenilik incelemesi yapılmıştır.

Üçüncü soru patentin geçerli olduğu süre ile ilgilidir. Patentin sağladığı koruma ne kadar uzun süreli ise patent o kadar yüksek puan alır. Değerlemesi yapılan patentin geçerli olduğu on yıldır ve bu nedenle bu sorudan 4 puan almıştır. Dördüncü soru patent istemlerinin kapsamı ile ilgilidir. İstem, buluşun korunması istenilen unsurlarını tanımlar. İstemler dar ve özel ise alınan puan düşük olacaktır. İstemler ne kadar geniş kapsamlı olursa alınan puan o kadar yüksek olur. Değerlemesi yapılan patentin istemleri makul ölçüde geniştir ve bu nedenle bu sorudan 3 puan almıştır. Beşinci soru, patent korumasının coğrafi kapsamı ile ilgilidir. Sadece tek bir yerel piyasada koruma sağlayan patent düşük puan alırken mevcut ve potansiyel tüm piyasalarda koruma sağlayan patent en yüksek puanı alır. Değerlemesi yapılan patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır. Bunun nedeni patent korumasının sadece ülkemizde geçerli ve henüz başka bir ülkede patente dair başvuru yapılmamış olmasıdır.

Altıncı soru patent ihlalleri ile ilgilidir. Patent ihlalleri ile ilgili yapılan incelemenin düzeyi arttıkça alınacak olan puan da artar. İhlaller ile ilgili küresel düzeyde sistematik bir inceleme yapılmış ise bu sorudan en yüksek puan alınır. Değerlemesi yapılan patent bu sorudan 3 puan almıştır. Bunun nedeni yapılan incelemenin sadece seçili rakip ürünler üzerinde yapılmış olmasıdır. Yedinci soru anlaşmazlıkların çözümü ile ilgilidir. Anlaşmazlıkların çözümü konusunda süreçler

geleneklere ya da teamüllere göre ilerlemekte ise patent düşük puan alacaktır. Bu konuda yasal bir sistemin varlığı alınan puanı olumlu yönde etkileyecektir. Hem yasal süreçler hem de anlaşmazlık çözümü ile ilgili yasal bir sistemin olduğu durumda patent en yüksek puanı alacaktır. Bunun nedeni sağlanan korumanın yasal temellere oturtulmasının gerekliliğidir. Bir anlaşmazlık durumunda patent korumasının yasal gücü büyük önem arz etmektedir. Ülkemizde anlaşmazlıkların çözümüne dair yasal bir sistem var olduğundan değerlemesi yapılan patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. Yasal durum ile ilgili sorulan sekizinci ve son soru patent haklarının uygulanabilirliği ile ilgilidir. Patent haklarının uygulanmasının çok pahalı ve zor olduğu durumlarda söz konusu patent düşük puan alırken hakların her zaman ve her koşulda uygulanabildiği durumlarda ise en yüksek puanı alır. Değerlemeye konu olan patent çok pahalı olmadığı sürece neredeyse tüm durumlarda uygulanabilir olduğundan bu sorudan 4 puan almıştır.

4.4.1.2 Teknolojik Durum ile İlgili Girdiler

Bu bölümde patentin teknolojik durumu ile alakalı 9 soru sorulmuştur. Bu sorular patente konu olan teknolojinin durumunu belirlemeye yönelik sorulardır. Teknolojinin seviyesi, rakiplere göre konumu, geliştirilmeye ihtiyaç duyulup duyulmadığı, ticarileşmeye ne ölçüde hazır olduğu, ihlâllere ne derecede açık olduğu ve sağladığı müşteri değeri gibi konuların analiz edildiği bu sorular çerçevesinde teknolojik durum ile ilgili bir profil oluşmaktadır. A işletmesi tarafından geliştirilen X1 ürünü çığır açıcı bir teknolojiye sahip olmasa da ufak farklılıklarla piyasada var olan diğer patentli ürünlerden ayrılmaktadır. Bu alanda alınan patentler son 20 yıllık zaman diliminde değerlendirildiğinde son 2 yılda bu alanda alınan patent sayısında çarpıcı bir yükseliş olduğu gözlemlenmiştir. Bu veri, işletmelerin bu alana yoğun ilgi gösterdiklerini gözler önüne sermektedir ve patent değerine olumlu katkı sunmaktadır. Değerlemesi yapılan X1 ürünün tüm testleri tamamlanmış ve ticarileşmeye hazırdır. Bir varlık ticarileşmeye ne kadar yakınsa değeri o kadar yüksek çıkacaktır. Bunun nedeni ürünü ticarileştirmek için gösterilmesi gereken çabanın ve yapılması gereken maliyetin giderek düşmesidir. Yine aynı bakış açısıyla ürünün üretimi için mevcut ekipman yeterli ise değeri daha yüksek olur. Fakat üretim için tamamıyla yeni bir süreç gerektiği durumda yeni maliyetler doğacak ve bu da patentin değerini negatif etkileyecektir. Teknolojinin taklit edilmesi zor ve yapılan

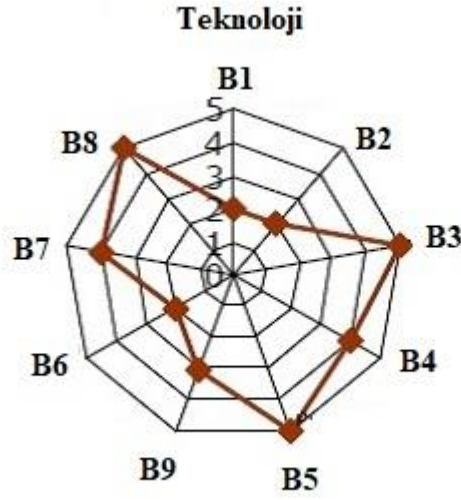
ihlallerin tespitinin kolay olması istenen bir durumdur. Kolay taklit edilebilen bir teknolojinin değerinin düşük olacağı aşıkardır. X1 ürünü rakipler tarafından kopyalanması kolay bir üründür ancak ihlalleri tespit etmek zor olsa da imkânsız değildir. Bu durum X1 ürününün değerine olumlu yönde bir katkı sağlamamaktadır.

Aşağıdaki tabloda IP SCORE® programının kullanıcılarına teknolojik durum ile ilgili sorduğu sorular ve A işletmesinin X1 patenti için verilen cevaplara göre alınan puanlar, onun altındaki şekilde ise alınan puanların radar analizi mevcuttur.

Tablo 4: Teknolojik Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar

B1 Buluşunuz eşsiz bir teknolojiye sahip midir?	2
B2 Buluşunuzun yapıldığı alanda var olan ikame teknolojilerin durumu nedir?	2
B3 Buluşunuz ne ölçüde test edilmiştir?	5
B4 Patentlenen teknoloji yeni yetenekler, nitelikler ya da ekipmanlar gerektirmekte midir?	4
B5 Patentli teknolojinin ticarileşmesi ne kadar zaman alır?	5
B6 Üretim tekniğini telif hakkını ihlâl edecek şekilde taklit etmek kolay mıdır?	2
B7 Patent hakkını ihlâl edici nitelikteki ürünlerin tespit edilmesi kolay mıdır?	4
B8 Başkaları ile yapılan lisans anlaşmaları teknolojinin yayılmasını etkiler mi?	5
B9 Patente tâbi teknoloji bir pazar/müşteri değerine sahip midir?	3

Şekil 6:Teknolojik Durum ile İlgili Girdiler



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekilde IP SCORE® programının teknolojik durum ile ilgili kullanıcılarına sorduğu 9 soruya A işletmesi ve X1 patenti için verilen cevapların özeti yer almaktadır. İlk soru yapılan buluşun ne ölçüde benzersiz olduğu ile ilgilidir. Çığır açıcı nitelikte bir ilerleme sağlayan buluşun alçağı puan yüksek olacaktır. Değerlemeye konu olan buluş, var olan teknoloji üzerinde az bir miktar ilerleme sağladığından ilgili patent bu sorudan 2 puan almıştır. İkinci soru ikame teknolojinin durumu ile ilgilidir. Buluşa ikame teknolojinin olmaması buluşun değerini oldukça arttıracaktır. İkame teknolojinin var olduğu durumlarda da bu teknolojinin durumuna bakılır. İkame teknoloji piyasaya ne derece egemen ise yeni buluşun değeri de o derece düşük olacaktır. Değerlemeye konu olan buluşun yapıldığı alanda ikame teknolojiler oldukça geniş bir alana sahip olduğundan ilgili patent bu sorudan 2 puan almıştır. Üçüncü soru buluşun ne ölçüde test edildiğine dairdir. Yalnızca teorik hesaplamalar vasıtası ile test edilen bir buluş henüz yeterince güven vermeyeceğinden düşük puan alacaktır. Buna karşın tüm test aşamalarını tamamlayıp üretimine geçilen bir buluş bu sorudan yüksek puan alır. Değerlemeye konu olan ürünün tüm testleri tamamlanıp tam ölçekte üretimi yapıldığından ilgili patent bu sorudan 5 puan almıştır.

Dördüncü soru patentin yeni nitelik ya da ekipman gerektirip gerektirmediği ile ilgilidir. Yeni teknolojinin üretilmesinde mevcut üretim teknolojisi yeterli oluyorsa ek maliyete gerek olmaz. Bu da patentin değerinin yüksek olmasını sağlar. Buna karşın yeni teknolojinin tamamıyla yeni bir üretim süreci gerektirdiği

durumlarda oluşacak olan ek maliyetler nedeniyle patentin değeri de düşük olacaktır. Değerlemeye konu olan ürünü üretmek için üretim sürecinde ufak çaplı değişiklikler yapmak yeterli olacaktır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. Beşinci soru patentli teknolojinin ticarileşmesi için gereken süre ile ilgilidir. Bu süre ne kadar kısa olursa değere katkısı o kadar yüksek olur. Değerlemeye konu olan teknoloji ticari aktivitelere hazır haldedir ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. Altıncı soru üretim tekniğinin kopyalanması ile ilgilidir. Kopyalanması çok kolay olan bir teknolojinin değeri düşük olacaktır. Bir teknolojinin kopyalanması ne kadar zorsa değeri o kadar yüksektir. Değerlemeye konu olan teknoloji kopyalanabilir ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 2 puan almıştır.

Yedinci soru ihlallerin tespiti ile ilgilidir. İhlalleri tespit etmek ne kadar kolaysa patentin değeri de o kadar yüksektir. Değerlemeye konu olan patent hakkı üzerindeki ihlalleri tespit etmek kolaydır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. Sekizinci soru lisans anlaşmalarının, patent hakkının kullanımı üzerindeki etkileri ile ilgilidir. Patent kullanım haklarının lisans anlaşmalarına bağlı olduğu durumlarda değer düşük çıkacaktır. Özellikle bu anlaşmalar rakipler ile yapılmış ise değer daha düşük çıkar. Değerlemeye konu olan patent hakkının kullanımı, lisans sözleşmelerinden bağımsızdır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. Teknolojik durum ile ilgili sorulan dokuzuncu ve son soru müşteri değeri ile ilgilidir. Patentın müşteriler için yarattığı değer ne derece yüksek ise patentin değeri de o derece yüksek olacaktır. Değerlemeye konu olan patent, müşteri değeri ile ilişkilendirilebilen belli ölçüde katkı sağlamaktadır ve bu nedenle bu sorudan 3 puan almıştır.

4.4.1.3 Piyasa Koşulları ile İlgili Girdiler

Bu bölümde patente konu olan varlığın yer aldığı piyasa koşullarıyla alakalı 9 soru sorulmuştur. Bu sorular patente konu olan varlığın piyasadaki durumunu ve piyasanın genel durumunu öğrenmeye yönelik sorulardır. Ürünün tanınmış bir piyasasının olup olmadığı, piyasanın büyüme oranı, ürünün beklenen faydalı ömrü, ikame ürünlerin durumu, tüketicilerin ürün için ödemeye razı oldukları fiyat, ürünün toplam ciroya katkısı gibi sorular ile piyasa koşullarının ürünün değerine katkısı hesaplanmaya çalışılmaktadır. X1 ürünü tanınmış bir piyasaya sahiptir. Bu piyasada tanınmış ve büyük rakipleri vardır. Piyasanın büyüme oranı yaklaşık %4 olarak

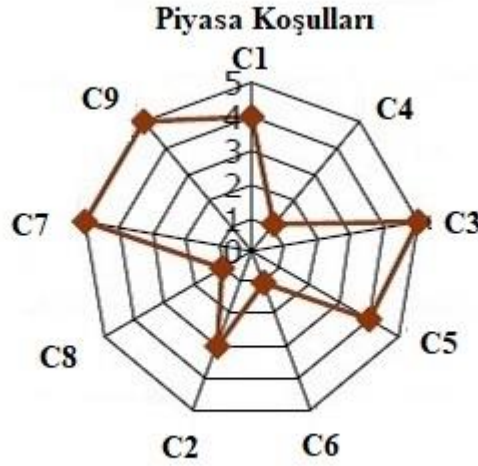
hesaplanmıştır. Ürünün beklenen faydalı ömrü 10 yıldır. Üründen faydalanılması beklenen süre ne kadar uzunsa ürünün değeri de o kadar fazla olacaktır. Ayrıca X1 ürünü için ikame sayılabilecek ürünlerin sayısı fazladır. Bu ürünün değerini negatif etkilese de yapılan araştırmalar sonucunda çıkan tüketicilerin bu ürüne diğer ürünlerin üzerinde bir fiyat ödemeye razı olduğu sonucu ürünün değerini arttırmaktadır. Ayrıca, program patentli ürün hakkında bir lisans sözleşmesi olup olmadığına da sorgulamaktadır. Lisans sözleşmeleri bir gelir kaynağıdır ve patentin değerine pozitif katkı sağlar. Bazı patentlerin kullanılmasıysa özel izne tabidir. Patent değerlemesinde bu gibi durumların da bilinmesi gereklidir.

Aşağıdaki tabloda IP SCORE® programının kullanıcılarına piyasa koşulları ile ilgili sorduğu sorular ve A işletmesinin X1 patenti için verilen cevaplara göre alınan puanlar, onun altındaki şekilde ise alınan puanların radar analizi mevcuttur.

Tablo 5: Piyasa Koşulları ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar

C1 Patentinizin pazarlama seçenekleri nelerdir?	4
C2 Patent teknolojisinin yer aldığı piyasanın büyüme oranı ne kadardır?	3
C3 Patentli teknolojinin beklenen faydalı ömrü ne kadardır?	5
C4 Piyasadaki rekabetçi ya da ikame ürünlerin durumu nedir?	1
C5 Tüketicilerin ödemeye razı olacağı fiyat ne kadardır?	4
C6 Patentli teknolojiden yararlanmanın işletmeye sağlayacağı ekstra ciro ne kadardır?	1
C7 İşletme, uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlar hakkında ne kadar bilgilidir?	5
C8 Patent kapsamında lisans sözleşmelerinden elde edilen gelir var mıdır?	1
C9 Ticari faaliyetlerde bulunabilmek için özel bir izin almak gerekmekte midir?	5

Şekil 7: Piyasa Koşulları ile İlgili Girdiler



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekilde IP SCORE® programının market koşulları ile ilgili kullanıcılarına sorduğu 9 soruya A işletmesi ve X1 patenti için verilen cevapların özeti yer almaktadır. İlk soru pazarlama seçenekleri ile ilgilidir. Bilinen bir piyasaya sahip olmayan bir ürünün pazarlaması zordur. Piyasa ne kadar gelişmiş ise pazarlama

seçenekleri de o kadar fazla olacaktır. Değerlemeye konu olan ürün için iyi bilinen bir piyasanın yanı sıra iyi tanımlanmış pazar seçenekleri de mevcuttur ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. İkinci soru piyasanın büyüme oranı ile ilgilidir. Piyasa büyüme oranı ile patent değeri doğru orantılıdır. Değerlemeye konu olan patent teknolojisinin yer aldığı piyasanın büyüme oranı %4 civarındadır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 3 puan almıştır. Üçüncü soru faydalı ömür ile ilgilidir. Faydalı ömür ile değer arasında doğru orantı vardır. Değerlemeye konu olan patentin beklenen faydalı ömrü 10 yıl olduğundan ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır.

Dördüncü soru ikame ürünler ile ilgilidir. Piyasada var olan ikame ürünlerin sayısı ve gelişmişlik düzeyleri ne kadar yüksek ise yeni ürünün değeri o kadar düşük olur. Patentli teknolojinin tekel olma durumunda ise pazarın kaymağını alacak olan tek ürün olduğundan değeri de bir hayli yüksek olacaktır. Değerlemeye konu olan ürüne ikame ürünler vardır ve bu ürünler yüksek ölçüde gelişmiş durumdadır. Bu nedenle ilgili patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır. Beşinci soru tüketicilerin ürün için ödemeye razı olacakları fiyat ile ilgilidir. Fiyat karşılaştırmasında rakiplerin benzer ürünler için belirlemiş olduğu fiyatlardan yararlanır. Tüketicilerin patente konu ürün için ödemeye razı olacağı fiyat rakip ürünlere ödediklerinden ne ölçüde fazla ise patentin değeri o ölçüde yüksek olur. Değerlemeye konu ürün için tüketiciler rakiplere ödediklerinden daha yüksek bir fiyat ödemeye razı olduklarından ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. Altıncı soru ekstra ciro ile ilgilidir. Patentli teknolojiye yararlanmanın işletmeye sağlayacağı ekstra ciro ne kadar yüksek ise patent değeri o kadar yüksek olacaktır. Değerlemeye konu olan patentli teknolojiye yararlanıldığında işletme çok düşük seviyede ekstra ciro elde edeceğinden ilgili patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır.

Yedinci soru uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlar ile ilgilidir. İşletme uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlar hakkında ne kadar fazla bilgiye sahip ise patentin değeri o kadar yüksek olur. Değerlemeye konu olan patent sahibi işletme patentin uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlara tamamıyla hakimdir ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. Sekizinci soru lisans sözleşmelerinden elde edilen gelir ile ilgilidir. Gelir ile değer arasında pozitif ilişki söz konusudur. Değerlemeye konu olan patent için yapılmış bir lisans sözleşmesi mevcut değildir ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır. Piyasa koşulları ile ilgili sorulan dokuzuncu ve son soru ticari faaliyetlerin izne bağlı olup

olmadığı ile ilgilidir. İşletme gerekli izini alamamış ise bu durum değer üzerinde olumsuz bir etki yaratır. İşletme izine başvurmuş ancak henüz sonuçlanmamış ise belirsizlik sürüyor olduğundan alınan puan çok yüksek olmayacaktır. Buna karşın işletme gerekli izni almışsa ya da izin almaya gerek yoksa alınan puan yüksek olur. Değerlemeye konu olan patent ile ticari faaliyetlerde bulunmak için izin almaya gerek yoktur ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır.

4.4.1.4 Finansal Durum ile İlgili Girdiler

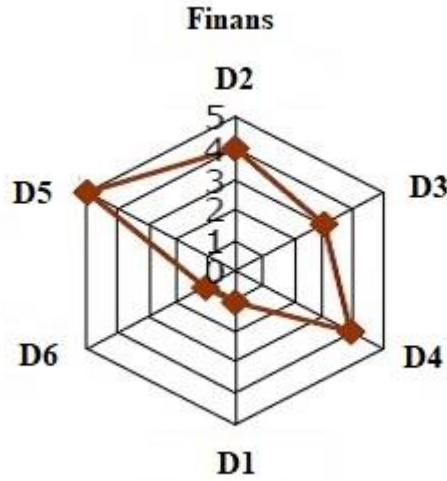
Bu bölümde patentin finansal durumunu ortaya koymaya yönelik 6 soru sorulmuştur. Bu bölümde sorulan soruların patent değerine katkısı oldukça yüksek olduğundan görece diğer bölümlerden daha önemli bir bölüm olduğunu söylemek yanlış olmaz. Bu bölümde patentin mevcut çıktı düzeyine ne ölçüde katkı sağladığı, patentin maliyetler üzerindeki etkisi, patent için gelecekte yapılması planlanan harcamalar, patent için şu ana dek yapılan yatırımların işletmenin mevcut yatırımlarına oranı, şirketin patenti dünya geneline yayma gücü ve patentten sağlanan gelirin şirket karına katkısı gibi sorulara cevap aranmaktadır. X1 ürünü mevcut çıktı düzeyini etkilememektedir. Yani eğer X1 ürünü olmasaydı A işletmesi yine mevcut üretim düzeyinde üretim yapabilecekti ancak X1 ürünü üretimde kolaylık ya da müşteriye ekstra bir fayda sağladığı için önceki ürünün yerini almıştır. Mevcut çıktı düzeyini arttıran patentler daha değerlidir çünkü girdi sabitken çıktı düzeyinin artması verimlilik artışı anlamına gelmektedir. X1 ürünün A şirketinin karına katkısı %2 civarındadır. Bu görece düşük bir değer olsa da çok büyük işletmelerde önemli bir tutara karşılık gelebilmektedir. Sonuç olarak, kara katkısı yüksek olan varlıkların değeri daha yüksektir. Ayrıca gelecekte yapılması planlanan harcamaların yüksek olması ve patentin maliyetleri yükseltici etkileri patentin değerini olumsuz etkilemektedir.

Aşağıdaki tabloda IP SCORE® programının kullanıcılarına finansal durum ile ilgili sorduğu sorular ve A işletmesinin X1 patenti için verilen cevaplara göre alınan puanlar, onun altındaki şekilde ise alınan puanların radar analizi mevcuttur.

Tablo 6: Finansal Durum ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar

D1 Patentli teknolojiden yararlanılmadığı durumda mevcut çıktı düzeyi ne ölçüde korunabilir?	1
D2 Gelecekte yapılacak geliştirme harcamaları tahminen ne seviyededir?	4
D3 Patentli teknolojinin kullanılması üretim maliyetlerini nasıl etkiler?	3
D4 Üretim ekipmanları için yapılan yatırım ne kadardır?	4
D5 Şirket, ilgili pazardaki patent yenileme ücretlerini karşılayacak finansal kapasiteye ne ölçüde sahiptir?	5
D6 Patentli teknolojinin şirket kârına katkısı ne düzeydedir?	1

Şekil 8: Finansal Durum ile İlgili Girdiler



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekilde IP SCORE® programının finansal durum ile ilgili kullanıcılarına sorduğu 6 soruya A işletmesi ve X1 patenti için verilen cevapların özeti yer almaktadır. İlk soru patentli teknolojiden yararlanılmadığı durumda mevcut çıktı düzeyinin ne ölçüde korunabileceği ile ilgilidir. Bu soru patentli teknolojinin çıktı yaratma potansiyelini ortaya koymaktan ziyade onun eski teknolojiye ek olarak yarattığı çıktı miktarını sorgular. Değerlemeye konu olan patentli teknoloji olmasa dahi mevcut çıktı düzeyi aynı kalır. Başka bir deyişle patentli teknolojinin çıktı düzeyine ek bir katkısı yoktur. Bu teknoloji eski teknolojiye göre kolaylık sağladığından ötürü tercih edilmektedir. Bu nedenle ilgili patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır. İkinci soru gelecekteki geliştirme harcamaları ile ilgilidir.

Yapılması gereken yatırım miktarının fazla olması patentin değerini negatif etkiler. Değerlemeye konu patent için yapılması öngörülen yatırım miktarı orta düzeyde olduğundan ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. Üçüncü soru üretim maliyetleri ile ilgilidir. Üretim maliyetleri ile patent değeri ters orantılıdır. Üretim maliyetlerini düşüren patentler oldukça değerlidir. Değerlemeye konu olan patent maliyetleri ne arttırır ne de azaltır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 3 puan almıştır.

Dördüncü soru üretim ekipmanları için yapılan yatırım ile ilgilidir. Üretim ekipmanları için yapılan yatırımın mevcut yatırıma oranı ne kadar fazla ise patentin değeri o kadar düşük olur. Değerlemeye konu olan patent için yapılan üretim ekipmanları yatırımı mevcut yatırımın %70'i civarındadır ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır. Beşinci soru patent yenileme ücretleri ile ilgilidir. Patent yenileme ücretleri patent alınan her ülke için ayrı ayrı ödenmelidir. Bu bağlamda patente sahip işletmenin patent yenileme masraflarını kaç ülke için karşılayabilecek kapasiteye sahip olduğu sorgulanmıştır. Ülke sayısı arttıkça patentin değeri de artar. Değerlemeye konu olan patente sahip işletme mevcut ve potansiyel tüm ülkeler için patent yenileme ücretlerini karşılayabilecek kapasiteye sahiptir ve bu nedenle ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. Finansal durum ile ilgili altıncı ve son soru şirket karına katkı düzeyi ile ilgilidir. Patentli teknolojinin şirket karına katkısının birikmiş kara oranı ne ölçüde yüksek ise patentin değeri o ölçüde yüksek olur. Değerlemeye konu olan patentli teknolojinin şirket karına katkısı birikmiş karın %3ünden daha az olduğundan ilgili patent bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır.

4.4.1.5 Stratejik Amaç ile İlgili Girdiler

Bu bölümde değerlemesi yapılan patent ile işletmenin amaçları arasındaki uyumunu değerlendiren 8 soru sorulmuştur. Cevap için verilen seçeneklerinin tamamı 1- hiç, 2- az derecede, 3- belirli derecede, 4- büyük ölçüde ve 5- çok büyük ölçüde şeklindedir. Sorular patentin işletme stratejisi ile uyumlu olup olmadığı, işletmenin çekirdek teknolojisi ile alakası, işletmeye yeni bir imaj oluşturup oluşturmadığı, işletme faaliyetlerinde özgürlük sağlayıp sağlamadığı ve işletmeye yeni pazarlar kazandırıp kazandırmadığı gibi durumları analiz etmek amacıyla hazırlanmıştır. X1 ürünü A işletmesinin ana teknolojisi ile çok büyük ölçüde alakalı bir teknolojiye sahiptir. Bu bağlamda işletme için değeri yüksektir. Ayrıca işletme

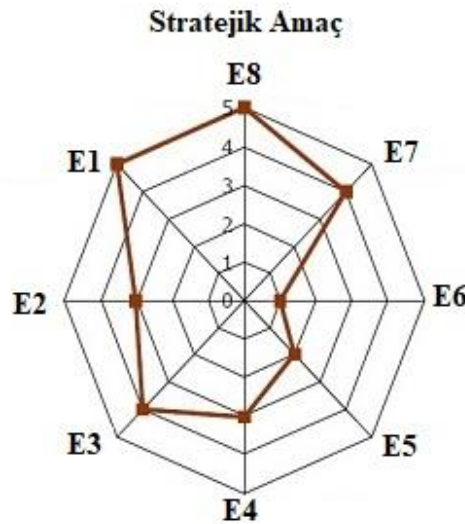
stratejileri de uyumlu olan bu ürün işletmeye yeni pazarlar kazandırmaya da pazardaki payını korumasını sağlamaktadır. İşletmenin üretim sürecinde çok farklı bir boyut kazandırmayan X1 ürünü bu bağlamda işletme için yeni bir imaj oluşturmamaktadır. X1 ürünü A işletmesini rakipleri karşısında ön plana çıkarmaya da rekabette geri kalmasının önüne geçmiştir.

Aşağıdaki tabloda IP SCORE® programının kullanıcılarına stratejik amaç ile ilgili sorduğu sorular ve A işletmesinin X1 patenti için verilen cevaplara göre alınan puanlar, onun altındaki şekilde ise alınan puanların radar analizi mevcuttur.

Tablo 7: Stratejik Amaç ile İlgili Sorulardan Alınan Puanlar

E1 Patentin amacı, patenti mevcut pazarda ne ölçüde güvenli bir konumda tutmaktadır?	5
E2 Patentin amacı, ne ölçüde yeni pazarlar kazanmaktadır?	3
E3 Patentin amacı, ne ölçüde imaj oluşturmaktadır?	4
E4 Patentin amacı, kendini geliştirme faaliyetlerine ne ölçüde özgürlük sağlamaktadır?	3
E5 Patentin amacı, rekabetçi gelişimi ne ölçüde sınırlamaktadır?	2
E6 İşletme, patenti lisans veya satış sözleşmeleri için ne ölçüde kullanmaktadır?	1
E7 Patent, işletmenin ana/temel teknolojisi ile ne ölçüde alakalıdır?	4
E8 Patent ile şirket stratejileri ne ölçüde uyumludur?	5

Şekil 9: Stratejik Amaç ile İlgili Girdiler



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekilde IP SCORE® programının stratejik amaç ile ilgili kullanıcılarına sorduğu 8 soruya A işletmesi ve X1 patenti için verilen cevapların özeti yer almaktadır. İlk soru patentin amacının sağladığı koruma ile ilgilidir. Patentin amacı patenti mevcut pazarda ne ölçüde koruyor ise o patent o ölçüde değerlidir. Değerlemeye konu olan patent çok büyük ölçüde koruma sağladığından ilgili patent bu sorudan 5 tam puan almıştır. İkinci soru yeni pazarlar kazanmakla alakalıdır. Patentin amacının yeni pazarlar elde etmeye katkısı ne ölçüde yüksekse patent değeri o ölçüde yüksek olur. Değerlemeye konu olan patent yeni pazarlar kazanılmasına belirli derecede katkı sağladığından ilgili patent bu sorudan 3 puan almıştır. Üçüncü soru imaj ile ilgilidir. Patentin amacı işletmenin imajına ne ölçüde katkı sağlıyorsa patent değeri o ölçüde yüksek olur. Değerlemeye konu olan patent işletmenin imajına büyük ölçüde katkı sağladığından ilgili patent bu sorudan 4 puan almıştır.

Dördüncü soru kendini geliştirme faaliyetlerine sağlanan özgürlük ile ilgilidir. İlgili patent kendini geliştirme faaliyetlerine belirli ölçüde katkı sağladığından bu sorudan 3 puan almıştır. Beşinci soru rekabetçi gelişim ile ilgilidir. İlgili patent rekabetçi gelişimi az derecede sınırlandırabildiğinden bu sorudan 2 puan almıştır. Altıncı soru lisans sözleşmeleri ile ilgilidir. Değerlemeye konu olan patente sahip olan işletme patent ile ilgili lisans ya da satış sözleşmesi yapmadığından bu sorudan en düşük puan olan 1 puan almıştır. Yedinci soru alınan patent ile işletmenin temel teknolojisinin uyumu ile ilgilidir. İlgili patent işletmenin temel teknolojisi ile büyük ölçüde alakalı olduğundan bu sorudan 4 puan almıştır. Stratejik amaç ile ilgili sekizinci ve son soru patentin şirket stratejileri ile uyumu ile ilgilidir. İlgili patent işletme stratejileri ile çok büyük ölçüde uyumlu olduğundan bu sorudan 5 tam puan almıştır.

4.4.1.6 Finansal Model ile İlgili Veriler

Bu bölüm anket sorularının yanıtladığı diğer 5 bölümden farklı olarak nicel verilerin girdi olarak kullanıldığı bir bölümdür. Bu bölümde işletmenin toplam cirosu, toplam maliyetleri, amortisman giderleri ve patente konu olan ürünün yer aldığı iş kolunun ciroya oranı gibi veriler istenmektedir. Bunun dışında pazardaki toplam büyüme oranına ve tıpkı iskonto edilmiş nakit akışlarında olduğu gibi uzmanlar tarafından tahmin edilen bir iskonto oranına da ihtiyaç vardır. Bu bölümde

kullanılan nicel veriler ve önceki bölümlerden elde edilen nitel verilerin sayısal karşılıklarını harmanlayan IP SCORE® programı kurduğu finansal modelin sonucunda patentin değerini belirlemektedir. X1 ürünü için yapılan değerlemede A1 işletmesine ait finansal veriler şu şekildedir:

- İşletmenin cirosu: 725.000.000 TL
- Maliyetler ve amortisman 400.000.000 TL (amortisman süresi 5 yıl)
- Net Sonuç: 325.000.000 TL (ciro – maliyetler ve amortisman)
- Patente konu olan ürünün bulunduğu iş kolundan elde edilen cironun işletmenin toplam cirosuna oranı: %61
- Tahmin edilen iskonto oranı: %12
- Pazarın büyüme oranı: %4

4.4.2 Bulgular

Yapılan hesaplama sonucunda X1 ürünü için alınan patentin değeri 36.686.000 TL olarak tespit edilmiştir. Bu sonuç rapordaki bilgiler ışığında IP SCORE® programı ile yapılan değerlemenin sonucudur. Raporda aynı veriler SherlockIP® yazılımı vasıtasıyla değerlendirilmiş ve sonuç 37.700.000 TL olarak hesaplanmıştır. Patent değerlemesinde kullanılan objektif tek bir yöntem olmadığından sonuçların bire bir aynı çıkmaması normaldir. Ancak elde edilen sonuçların birbirine yakın olduğunu söyleyebiliriz. Bu da patent değerlendirme uygulamalarının tutarlı sonuçlar ürettiğinin göstergesi olarak kabul edilebilir. Aşağıdaki şekilde IP SCORE® programından elde edilen değerlendirme sonuç raporu yer almaktadır. Raporda değerlemeyi etkileyen en önemli faktörlere verilen yanıtlar yer almaktadır. Ayrıca finansal model ile ilgili veriler de raporun altında gösterilmiştir. Program finansal veriler ile kurduğu modele anket sorularına verilen cevaplardan elde edilen puanlar doğrultusunda belirli katsayılar ekleyerek değerlemenin sonucuna ulaşmıştır. Bu anlamda daha çok nicel bir yöntem olmakla birlikte nitel verilerin de değerlendirme sonuçlarını yüksek oranda etkilediği görülmektedir.

Şekil 10: IP SCORE® Program Çıktıları

Valuation:

The net present value of the patented technology is:
(Discount factor = 12%)



36.686

Factor	Score	Financial assumptions
B5 Pre-commercial term of development	5 0 years – ready for commercial activities [0]	0
C2 Market growth rate	3 Medium (5%) [0,05]	0,05
C3 Life expectancy	5 8 years [8]	8
C6 Potential extra turnover	1 Very small extra turnover in the business area (1/2%) [0,005]	0,005
D1 Business output maintainability	1 100% of business output can be maintained without the patented technology [1]	1
D2 Future cost of development	4 Medium (2.5%) [0,025]	0,025
D3 Cost of production	3 No increase or decrease [1]	1
D4 Investment intensity	4 70% of present investment intensity [0,7]	0,7

Financial results from the company accounts	
Business turnover	725.000
Direct costs	215.000
Indirect costs	165.000
Provision for depreciation	20.000
Net result	325.000
Depreciation period (yrs)	5
Definition of business area	
Share of current company turnover	%61
Parameters used in the calculations	
Discount factor	%12,0
Total growth in general company market	%4,0

Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıdaki şekil IP SCORE® programı tarafından X1 patenti için verilen değerlendirme sonucudur. Buna göre patentli teknolojinin değeri 36.686.000 olarak tespit edilmiştir. Ayrıca şekilde bazı önemli girdiler de özet olarak yer almaktadır. Aşağıda ise patent değerlemesi sonucu oluşan risk – fırsat matrisi yer almaktadır. Bu matris de IP SCORE® programı tarafından X1 patenti için üretilmiştir.

Şekil 11: Risk – Fırsat Matrisi



Kaynak: IP SCORE® Programı

Yukarıda yer alan risk-fırsat matrisi IP SCORE® programının kullanıcılarına verdiği çıktılardan biridir. Bu matris değerlemesi yapılan patentin ne kadar riskli olduğunu ve ne ölçüde fırsatlar yarattığı hakkında özet bilgi sunmaktadır. Buna göre X1 patentinin riski %50'den düşük, sunduğu fırsatlar ise % 50 civarındadır. Riski ve fırsatları belirleyen faktörlerin sayısı oldukça fazladır ancak bu faktörlerden bazıları ön plana çıkmaktadır. Örneğin riski düşüren unsurlardan biri patent hakkının alınmış ve patente itiraz süresinin dolmuş olmasıdır. Yine patent için gelecekte oluşması beklenen maliyetin düşük oluşu riski düşüren unsurlardan biridir. Patent kopyalanmasının kolay olması riski arttırsa da bunun tespitinin de kolay olması bu riski düşürmektedir.

4.4.3 Bulguların Bazı Diğer Değerleme Yöntemleri ile Karşılaştırılması

Çalışmanın bu bölümünde yaptığımız değerlemenin sonuçları geleneksel yaklaşım yöntemlerinden biri olan indirgenmiş net bugünkü değer yöntemi ve modern yaklaşım yöntemlerinden biri olan karar ağacı yöntemi ile elde edilen sonuçlar ile karşılaştırılmıştır. Buradaki amaç hem literatürde bahsedildiği üzere farklı değerlendirme yöntemleri ile yapılan değerlemelerin farklı sonuçlar verdiğini göstermek hem de geleneksel ve modern yöntemler arasında bir kıyaslama yapmaktır.

4.4.3.1 İndirgenmiş Net Bugünkü Değer Yöntemi ile Karşılaştırma

A işletmesine ait X1 patenti gelir yaklaşımı yöntemlerinden biri olan indirgenmiş net bugünkü değer yöntemi ile değerlendirildiğinde patentin değeri 47.435.000 TL çıkmaktadır. İndirgenmiş net bugünkü değer yöntemini kullanabilmek için patente konu olan varlıktan faydalı ömrü boyunca elde edilmesi beklenen getirinin tahmin edilmesi gerekmektedir. Bu örnekte işletmenin cirosu 725.000.000 TL'dir. Patente konu olan X1 ürününden beklenen getirinin cironun %1'i kadar olduğu ve her yıl bir önceki yıla oranla %4 arttığı varsayılmaktadır. Ayrıca, patentin faydalı ömrü 10 yıl kabul edilmiştir. Aşağıdaki tabloda X1 ürününden 10 yıllık süre içinde beklenen getiri tutarları verilmiştir.

Tablo 8: İndirgenmiş Net Bugünkü Değer Tablosu

1. yıl	2. yıl	3. yıl	4. yıl	5. yıl
7.250.000	7.540.000	7.842.000	8.156.000	8.482.000
6. yıl	7. yıl	8. yıl	9. yıl	10. yıl
8.821.000	9.174.000	9.540.000	9.922.000	10.319.000
İskonto Oranı: %12				

Yukarıdaki tablodaki bilgiler Microsoft® Office Excel 2010 programına veri olarak girilmiş ve NBD formülü [=NBD (oran; değer1; değer2; ; değer10)] yardımıyla sonuç hesaplanmıştır. Hesaplanan 47.435.000 TL ile IP SCORE® programı vasıtasıyla hesapladığımız 36.686.000 TL arasında önemli derece farklılık bulunmaktadır. Bu farklılığın nedeni indirgenmiş net bugünkü değer yönteminin

yalnızca beklenen getiriye odaklanırken IP SCORE® programı ile yapılan analizde piyasa değişkenleri gibi pek çok faktörün göz önüne alınmasıdır. Bu bağlamda modern yöntemlerin geleneksel yöntemlere göre üstünlüğünden söz edilebilir.

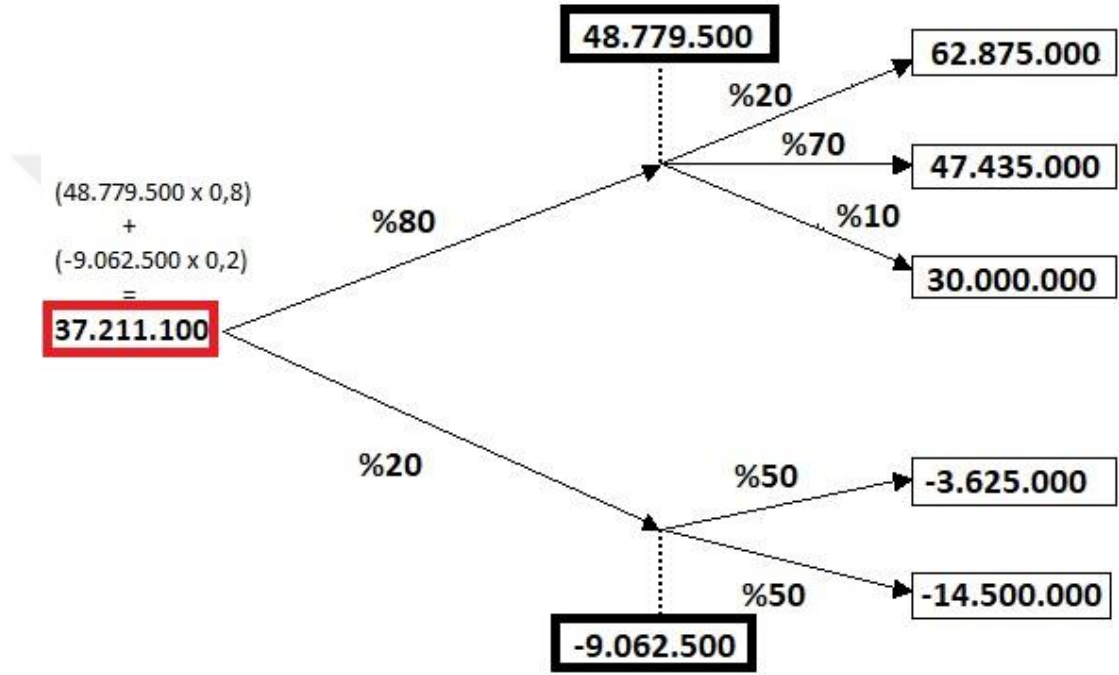
4.4.3.2 Karar Ağacı Yöntemi ile Karşılaştırma

Modern patent değerlendirme yöntemlerinden biri olan indirgenmiş nakit akışları bazlı karar ağacı yöntemi ile A işletmesine ait X1 patentini değerlediğimizde ise sonuç 37.211.100 olarak hesaplanmaktadır. Karar ağacı oluşturulurken öncelikle başarılı ve başarısız olmak üzere iki senaryo belirlenmiştir. Başarılı senaryonun gerçekleşme olasılığı %80, başarısız senaryonun gerçekleşme olasılığı ise %20 olarak belirlenmiştir. Başarılı senaryonun gerçekleşmesi halinde 3 yeni durum ortaya çıkmaktadır. Bunlar yüksek, orta ve düşük seçenekleridir. Yüksek seçeneğinin gerçekleşme ihtimali %20, orta seçeneğinin gerçekleşme ihtimali %70 ve düşük seçeneğinin gerçekleşme ihtimali %10 olarak belirlenmiştir. Başarısız senaryosunun gerçekleşmesi halinde ise karşımıza 2 yeni durum çıkar. Bunlar az ve çok olarak isimlendirilmiş ve her iki seçeneğinin de gerçekleşme ihtimali %50 olarak belirlenmiştir.

Karar ağacında yer alan seçenekler oluşturulurken indirgenmiş nakit akışları yöntemi baz alınmıştır. Bu bağlamda başarılı senaryo gerçekleştiğinde elde edilecek getirileri hesaplamak için A işletmesine ait patente konu olan X1 ürününden beklenen getiri belirlenmiş iskonto oranları ile indirgenerek hesaplamalar yapılmıştır. Yüksek seçeneği için iskonto oranı %6, orta seçeneği için %12 ve düşük seçeneği için %24 olarak belirlenmiştir. Microsoft® Office Excel 2010 yardımıyla ulaşılan sonuçlara göre yüksek getiri olasılığı gerçekleşirse elde edilecek getiri yaklaşık 62.875.000 TL, orta getiri olasılığı gerçekleşirse elde edilecek getiri yaklaşık 47.435.000 TL ve düşük getiri olasılığı gerçekleşirse elde edilecek getiri yaklaşık 30.000.000 TL olacaktır. Başarısız senaryo gerçekleştiğinde ise negatif nakit akışları söz konusu olacaktır. Başarısız senaryo bize az ve çok olarak iki durum sunmaktadır. Bu senaryo ile ilgili yapılan varsayıma göre az seçeneğinin gerçekleşmesi durumunda işletme cirosunun %0,5'i, çok seçeneğinin gerçekleşmesi durumunda ise cironun %2'si kadar zarar edecektir.

Tüm bu varsayımlar altında oluşan karar ağacı aşağıdaki şekilde gibidir;

Şekil 12: Karar Ağacı Yöntemi ile Değerleme



Aşağıdaki tabloda karar ağacının çözüm aşamaları gösterilmektedir:

Tablo 9: Karar Ağacı Çözüm Aşamaları Tablosu

İ.N.B.D. (%6)	62.875.000 (a)	x 0,2	12.575.000 (A)
İ.N.B.D. (%12)	47.435.000 (b)	x 0,7	33.204.500 (B)
İ.N.B.D. (%24)	30.000.000 (c)	x 0,1	3.000.000 (C)
A + B + C	48.779.500 (i)	x 0,8	39.023.600 (I)
Ciro x 0,005	-3.625.000 (d)	x 0,5	-1.812.500 (D)
Ciro x 0,02	-14.500.000 (e)	x 0,5	-7.250.000 (E)
D + E	-9.062.500 (ii)	x 0,2	-1.812.500 (II)
I + II			37.211.100

Karar ağacında çözüm sağdan sola doğru yapılır. İlk aşamada başarılı senaryonun gerçekleşmesi durumunda ortaya çıkan ihtimallerin sonuçları hesaplanır. Başarılı senaryonun gerçekleşmesi durumunda işletmenin patentin faydalı ömrü boyunca beklenen nakit akışları yüksek getiri için %6, orta getiri için %12 ve düşük getiri için %24 olarak belirlenen iskonto oranları ile indirgenerek (a), (b) ve (c) sonuçlarına ulaşılır. Daha sonra bulunan sonuçlar ilgili olasılıklarla çarpılarak (A), (B) ve (C) elde edilmiş olur. Aynı şekilde başarısız senaryonun gerçekleşmesi durumunda ortaya çıkan ihtimaller de varsayımlar doğrultusunda hesaplanır. Az seçeneği için cironun 0.005 katı, çok seçeneği içinse cironun 0.02 katı hesaplanarak (d) ve (e) sonuçlarına ulaşılır. Daha sonra bu sonuçlar da ilgili olasılıklarla çarpılarak (D) ve (E) elde edilmiş olur.

Başarılı senaryo seçenekleri olan (A), (B) ve (C) toplanarak (i) ve başarısız senaryo seçenekleri olan (D) ve (E) toplanarak (ii) elde edildikten sonra, (i) başarılı senaryonun gerçekleşme ihtimali olan 0.8 ile, (ii) ise başarısız senaryonun gerçekleşme ihtimali olan 0.2 ile çarpılarak (I) ve (II) sonuçları elde edilir. Son olarak, (I) ve (II) seçenekleri toplanır. Bu toplam karar ağacı ile yapılan değerlemenin sonucudur. Değerleme sonucu ortaya çıkan 37.211.100 TL, IP SCORE® ile hesapladığımız 36.686.000 TL'ye geleneksel yöntemle elde ettiğimiz sonuçtan çok daha yakındır. Yalnızca bu sonuca bakarak modern değerlendirme yöntemlerinin geleneksel değerlendirme yöntemlerine göre daha hassas sonuçlar verdiğini söylemek mümkün olabilir.

4.4.4 Değerlemesi Yapılan Patentın Muhasebeleştirilmesi

Muhasebe açısından değerlendirme, finansal tablolarda yer alan varlık ve kaynakların parasal değerinin belirlenmesi sürecidir. Değerleme, finansal tabloların hazırlanmasında önemli rol oynar (Senal, 2015: 3). Belirli bir tarihte mevcut olan varlık ve yükümlülüklerin değerlerinin doğru yansıtılması açısından bu değer herkes tarafından kabul edilen objektif bir değer olması gerekir (Türel, 2012: 9). Ancak uygulama süreçlerinde gerek varlıklar gerek yabancı ve öz kaynaklar açısından bu değer yeterince objektif olmayan ölçüm esaslarına göre ortaya çıkmaktadır. Çünkü aynı varlık, yabancı veya öz kaynak için, farklı durumlarda kullanılan pek çok farklı ölçüm esası mevcut olabilmekte ve bu durum da karışıklığa yol açabilmektedir. Yıllardır muhasebeciler tarafından da tartışılmakta olan

değerleme konusunun, ekonomik koşullara paralel olarak değişiklik gösterdiği görülmektedir. Uzun bir zaman dilimi boyunca benimsenen tarihsel maliyet anlayışından, günümüzde daha çok benimsenen gerçeğe uygun değer yaklaşımına doğru bir yöneliş söz konusudur ancak bu yaklaşım da herkes tarafından kabul edilmeyen ve sıkça eleştirilen bir yapıya sahiptir (Arsoy, 2009: 15). Buna karşın Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları muhasebede ortak bir dil oluşturmak ve objektif yaklaşımlar sunmak için oluşturulmuştur (Arıcı, 2018: 10). Bu nedenle bu çalışmada finansal raporlama standartları kapsamında ön görülen yaklaşım ile değerlendirilmiştir.

Maddi olmayan duran varlıklar, fayda yaratma potansiyeline sahip, ayrıştırılabilir, tanımlanabilir ancak fiziki bir niteliğe sahip olmayan varlıklardır. Bu varlıkların değerlemesine geçmeden önce aktifleştirme koşullarından bahsetmek gerekir. Bu varlıkları aktifleştirebilmek için iki genel ve üç özel koşul bulunmaktadır. Genel koşullardan ilki işletme için gelecekte fayda sağlamanın muhtemel olmasıdır. İkincisi ise maliyetinin güvenilir bir biçimde ölçülebilmesidir. Bunlara ek olarak tanımlanabilir ve belirlenebilir olması, kontrol edilebilir olması ve gelecekte ekonomik fayda sağlama potansiyeline sahip olması gerekmektedir. Bu koşulları sağlayan varlıklar aktifleştirilebilir (Örten vd., 2018: 243).

Patent, bir fikrin hayata geçirilmesi sonrasında elde edilen bir haktır. Fikir üzerinde araştırma ve geliştirme çalışmaları yapılır ve bu çalışmaların sonucunda ortaya yenilik ve sanayiye uygulanabilirlik şartlarını sağlayan bir buluş çıkarsa bunun için patent başvurusu yapılır. Patentlerin aktifleştirilmesinde kural olarak araştırma giderleri aktifleştirilemez. Sadece geliştirme giderleri aktifleştirilir ve bu giderler patentin maliyetini oluşturur (Örten vd., 2018: 245). TMS 38'e göre patentin ilk ediniminde yapılacak olan muhasebeleştirme işleminde maliyet bedeli ile ölçüm yapılır (Arıcı, 2018: 57). Uygulama örneğimizde yer alan A işletmesine ait X1 patenti için maliyet bedeli bilgileri bilinmediğinden aşağıdaki örnekte farazi bir bedel üzerinden muhasebe kaydı yapılmıştır.

Örnek.3: A işletmesi X1 patentini üretmek için 4.000.000 TL araştırma giderinin yanı sıra 10.000.000 TL geliştirme giderine katlanmıştır.

TMS 38'e göre patent üretimi süresince katlanılan ancak araştırma safhasına ait olduğu belirlenen giderler gelir tablosunda, geliştirme safhasına ait olduğu

belirlenen giderler ise patentin maliyetini oluşturarak bilançoda gösterilecek ve aşağıdaki şekilde kaydedilecektir.

263 İŞLETME İÇİNDE OLUŞTURULMUŞ MADDİ OLMAYAN DUR.VARL. 263.01. Patent	10.000.000	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 100 KASA	4.000.000	
Üretilen patent kaydı		14.000.000

İlk edinim sonrası dönem sonlarında yapılacak muhasebeleştirme işlemlerinde işletmeler maliyet yöntemi ve yeniden değerlendirme yöntemlerinden birini seçebilmektedir. Ancak yeniden değerlendirme yönteminin seçilebilmesi için değerlendirilmesi yapılacak olan varlığın aktif bir piyasasının olması gereklidir. Yeniden değerlendirme, yapıldığı tarihte varlığın gerçeğe uygun değerinden birikmiş itfa ve değer düşüklüğü zararlarının düşülmesi ile elde edilen tutar üzerinden izlenmektedir (Arıcı, 2018: 57).

Maddi olmayan duran varlıkların genellikle aktif bir piyasası yoktur. Bunun nedenlerinden biri, fiyatların çoğu zaman kamuya açık olmamasıdır. Bir diğer önemli nedeni ise, maddi duran varlıkların satış işleminin sık karşılaşılan işlemlerden biri olmamasıdır. Bu nedenle maddi olmayan duran varlıkların değerlendirme süreçlerinde, yeniden değerlendirme yöntemine uygulamada çok sık rastlanılmaz (Arıcı, 2018: 58). Örneğin, Aktaş (2013) tarafından yapılan bir araştırmada standardı kullanan işletmeler üzerinde 2005 ve 2011 yıllarına dair incelemeler yapılmış ve yeniden değerlendirme modelini kullanan işletme sayısının oldukça az olduğu tespit edilmiştir. Buna ek olarak işletmelerin büyük çoğunluğunun maliyet modelini seçtiği ifade edilmiştir. Nitekim, Bal (2019) tarafından yapılan ve bu çalışmanın devamı niteliğinde olan tez çalışmasında ise yaklaşık 155 işletmenin 2012 ve 2017 yıllarında kullandığı yöntemler incelenmiştir. Bu işletmelerden 2012 yılında 110, 2017 yılında ise 84 işletmenin maliyet yöntemini seçtiği görülmüştür. Yeniden değerlendirme yöntemini tek başına kullanan hiçbir işletme yoktur. Kalan işletmeler ise yeniden değerlendirme yöntemini maliyet yöntemi ile birlikte kullanmışlardır. Kısaca çoğunluk maliyet yöntemine yönelmiş ve hiçbir işletme tek başına yeniden değerlendirme yöntemini seçmemiştir. Bu bağlamda hem Aktaş (2013) hem de Bal (2019) tarafından yapılan çalışmalar benzer sonuç vermiştir.

Uygulama örneğimizde yer alan A işletmesinin X1 patenti için de aktif bir piyasanın varlığından söz edilemediğinden değerlendirme yöntemi olarak maliyet yöntemi seçilmelidir. Bu anlamda örnek uygulamada yaptığımız değerlendirme sonucunun muhasebe açısından bu aşamada bir anlamı yoktur. Ancak bu tutar bir satış söz konusu olduğu satış fiyatının tespiti için kullanılabilir. Değerleme tutarı üzerinden yapılan bir satış işlemi sonucunda bu tutar satın alan işletme için maliyet bedelini oluşturur.

Örnek.4: A işletmesi X1 patentini 10.000.000 TL maliyet bedeli ile üretmiş ve bu ilk edinme kaydı daha önce yapılmıştır. T1 tarihinde X1 patenti B işletmesinde yapılan değerlendirme sonucunda hesaplanan 36.686.000 TL' ye satılmıştır.

Buna göre, A işletmesi bu satıştan 26.686.000 TL kar elde etmiştir ve B işletmesi için X1 patentinin maliyeti 36.686.000 TL olarak belirlenmiştir.

102 BANKALAR		36.686.000	
	263 İŞLETME İÇİNDE OLUŞTURULMUŞ MADDİ OLMAYAN DUR.VARL.		10.000.000
	263.01. Patent		
	648 MADDİ VE MADDİ OLMAYAN DURAN VARL. SAT. ORTAYA ÇIKAN KAZANÇLAR		26.686.000
A İşletmesi için patent satış kaydı			

Yukarıda A işletmesine ait patent satış kaydı bulunmaktadır. Bu kayıt KGK tarafından 2018 yılında yayınlanan “Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı” ile uyumlu olarak yapılmıştır (KGK, 2018). Daha önce yapılan ilk edinim kaydında 10.000.000 TL borçlandırılmış olan 263 İşletme İçinde Oluşturulmuş Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesabı 10.000.000 TL alacaklandırılarak kapatılmıştır. Değerleme sonucunda ortaya çıkan ve patentin fiyatı olarak belirlenen 36.686.000 TL işletmenin bankasına yatırılmıştır. Aradaki fark ise 648 Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlık Satışından Ortaya Çıkan Kazançlar hesabı vasıtasıyla kaydedilmiştir.

Aşağıda ise B işletmesinin yapması gereken kayıt yer almaktadır.

262 İŞLETME DIŞINDAN ELDE EDİLMİŞ MADDİ OLMAYAN DUR.VARL. 262.01. Patent	36.686.000	
102 BANKALAR B İşletmesi için patent alış kaydı		36.686.000

Değerleme sonucunda ortaya çıkan ve aynı zamanda satış fiyatı olarak belirlenen 36.686.000 TL patenti satın alan B işletmesi için patente ait maliyet bedeli olarak değerlendirilir. Bu bağlamda bu tutar 262 İşletme Dışından Elde Edilmiş Maddi Olmayan Duran Varlık hesabına kaydedilir. Ödeme banka aracılığı ile yapıldığından 102 bankalar hesabı da aynı tutarda alacaklandırılır.

SONUÇ

Maddi olmayan duran varlıkların öneminin giderek arttığı günümüzde işletmeler bazen rekabeti sürdürebilmek bazense rekabette avantaj sağlayabilmek için maddi olmayan duran varlıklara yatırım yaparlar. Patent, buluş sahibine buluşunu üretme, pazarlama ve satma gibi haklar veren ve buluşu üçüncü kişilere karşı belirli süre ile yasal olarak güvence altına alan gayri maddi duran varlıktır. Fikri mülkiyet haklarından biri olan patent, buluş sahibinin haklarını korurken aynı zamanda toplumun çıkarlarını da gözetir. Bir buluşun ortaya çıkması çoğu zaman oldukça maliyetlidir. Patent koruması olmasaydı buluş sahibi buluşunun kopyalanmasından ötürü büyük zarar göreceğinden buluş yapma konusunda istekli olmayabilirdi. Bu nedenle patentin buluş yapılmasını motive edici bir yanının olduğunu söylemek mümkündür. Ayrıca patent bilginin paylaşılması anlamında da önemli rol oynar. Bilimsel ilerleme çoğu zaman kümülatiftir. Buluş sahibi patent aldığı anda bir yandan kendisini koruma altına alırken diğer yandan kendindeki bilgiyi halka açmış olur. Patent hakkının belirli bir süre ile sınırlandırılmış olması buluş sahibi ile toplum arasında dengeyi kurmak adınıdır. Süre sonunda bilgi topluma mâl olur.

Buluşun ticarileşmesi noktasında önemli katkılar sağlayan patent bu özelliği ile bir değer yaratmaktadır. Patentin sınırlı ömrü boyunca patente konu olan üründen elde edilecek gelirler ile patent değeri arasında pozitif ilişki vardır. Ancak patent değeri bunun dışında pek çok faktörden etkilenmektedir. Bu nedenle patentin değerini tespit etmek oldukça zor olabilmektedir. Değerleme, varlığın fiyatının tespit edilmesi anlamına gelen güncel bir ifadedir. Patent değerlemesi yapmak için kullanılan pek çok yaklaşım ve yöntem bulunmaktadır. Bu yaklaşımlardan yazında en yaygın şekilde karşımıza çıkanları geleneksel yaklaşımlar olarak adlandırılan yaklaşımlardır. Maliyet yaklaşımı, gelir yaklaşımı ve pazar yaklaşımı olmak üzere üçe ayrılan bu yaklaşımların altında pek çok yöntemden bahsetmek mümkündür. Her bir yöntemin avantajları ve dezavantajları bulunmaktadır. Bu nedenle genel geçer bir patent değerlendirme yönteminden bahsetmek mümkün değildir. Değerleme yapan taraflar uygun değerlendirme yöntemini kendileri seçerler. Geleneksel yaklaşımların yetersiz olduğundan hareketle ortaya modern yaklaşımlar çıkmıştır. Opsiyon yaklaşımı, Monte Karlo yöntemi, karar ağacı metodu ve çeşitli yazılımlar ile yapılan değerlemeler modern yaklaşımın örnekleridir. Ancak modern yaklaşımlar ile yapılan

değerlemenin de objektif sonuçlar verdiği söylenemez. Bu nedenle literatürde tıpkı geleneksel yaklaşımlar gibi modern yaklaşımlar da yoğun bir şekilde eleştirilmektedir.

İşletme değerinin belirlenmesinde maddi olmayan duran varlıkların önemi büyüktür. Bu nedenle bu varlıklar da işletmelerin finansal tablolarında yer almaktadır. Bilgi kullanıcıları doğru kararlar alabilmek için bu gibi bilgilere ihtiyaç duyarlar. Bu bilginin oluşabilmesi için öncelikle maddi olmayan duran varlığın değerinin tespit edilmesi ve daha sonra bu değerın muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Değerleme işlemi daha çok maddi olmayan duran varlığın devredilmesi, lisanslanması, işletmenin satılması ya da işletme birleşmeleri konu olduğu zamanlarda önem kazanır ve değerlemenin amacına uygun bir değerlendirme yöntemi seçilmesi de oldukça önemlidir. Maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ise TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardına göre yapılır. Standartta aktifleştirme koşulları, elde etme, ölçme, ilk muhasebeleştirme, daha sonra yapılan yeniden değerlendirme, elden çıkarma ve itfa gibi konular yer almaktadır. Ayrıca standarda göre işletme içinde yaratılan varlıklarda araştırma ve geliştirme aşamalarının ayrı ayrı incelenmesi gerekmektedir.

Bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde fikri mülkiyet hakları özelinde patent kavramı açıklanmaya çalışılmıştır. İkinci bölümde değerlendirme kavramı ve değerlendirme yöntemleri irdelenmiş üçüncü bölümde ise maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesi ve ilgili standart olan TMS 38 yer almaktadır. Son bölümde, patent değerlemesine dair örnek bir olay ele alınmıştır. Bir patent değerlendirme şirketinden elde edilen rapor doğrultusunda analizler yapılmıştır. Raporda yer alan verilen girdi olarak kullanılarak IP SCORE® programı yardımıyla örnek bir patent değerlendirme yapılmıştır. Elde edilen raporda başka bir değerlendirme programı ile değerlendirme yapıldığından raporda yer alan patent değerlendirme sonucu ile çalışmada bulunan sonuç kıyaslanmıştır. Buna ek olarak, aynı patent geleneksel yaklaşıma ait indirgenmiş net nakit akışları ve modern yaklaşıma ait karar ağacı yöntemleri ile değerlendirilmiş ve aynı örneğe dair tüm sonuçlar kıyaslanarak bir yargıya ulaşmaya çalışılmıştır.

A işletmesine ait X1 patentinin değeri bir değerlendirme firması tarafından hazırlanan raporda 37.700.000 TL olarak hesaplanmıştır. Rapordan elde edilen veriler ışığında aynı patent IP SCORE® programı ile tekrar değerlendirilmiş ve 36.686.000 TL sonucuna ulaşılmıştır. Buna ek olarak indirgenmiş net nakit akışları

yöntemi ile yapılan değerleme sonucunda 47.435.000 TL ve karar ağacı yöntemi ile yapılan değerleme sonucunda 37.211.100 TL tutarlarına ulaşılmıştır. Sonuç olarak, genel geçer bir patent değerleme yöntemi yoktur. Tüm değerleme yöntemlerinin avantajlarının yanında dezavantajları da vardır. Modern yöntemler geleneksel yöntemlere oranla daha karmaşık bir yapıya sahiptir. Modern yöntemlerde genellikle nitel ve nicel verilerin harmanlanması ile geleneksel yöntemlerin kapsamı genişletilmektedir. Bu modern yöntemlerin daha üstün olduğu anlamına gelmemektedir. Literatürde modern yöntemler objektif olmadıkları gerekçesiyle eleştirilmektedir. Bu çalışmada ulaşılan sonuçları incelediğimizde ise modern yöntemlerle yapılan değerlemelerin sonuçlarının birbirine yakın olduğunu görmekteyiz. Bu bağlamda, bu örnekte modern yöntemlerin daha tutarlı sonuçlar verdiğini söyleyebiliriz.

KAYNAKÇA

- Aaker, D.A. (2012). Güçlü Markalar Yaratmak. (Çev. Erdem Demir). İstanbul: Kapital Medya Hizmetleri.
- Aktaş, H. ve Karğın M. (2018). İşletme Yönetimi. Manisa: Gazi Kitabevi.
- Aktaş, R. ve diğerleri (2017). İnovasyonun Korunması Kapsamında İşletmelerin Patent ve Markalaşma Kapasitelerinin Arttırılması: Manisa için Model Önerisi. Manisa Celal Bayar Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 0027.
- Alper, D. (2011). Patent Değerlemesi ve Reel Opsiyonlar. Business and Economics Research Journal. 2(1): 153-172.
- Arıcı, N. (2018). Gerçeğe Uygun Değer Muhasebesi: Sermaye Piyasalarında Kullanımı Üzerine Bir Araştırma. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Arsoy, A. (2009). Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Göre Gerçeğe Uygun Değer. Bursa: Dora.
- Aytaçlı, B. (2012). Durum Çalışmasına Ayrıntılı Bir Bakış. Adnan Menderes Üniversitesi Eğitim Fakültesi Eğitim Bilimleri Dergisi, 3(1): 1-9.
- Bal, M. (2019). BİST' te İşlem Gören İmalat Sektöründeki İşletmelerin TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar Standardı Açısından İncelenmesi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Baş, M. (2015). Marka Yönetimi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Bader, M.A. ve Rüether, F. (2009). Still A Long Way To Value-Based Patent Valuation: The Patent Valuation Practices Of Europe's Top 500. les Nouvelles, 121-124.
- Bilgin, S.B. (2018). 6769 Sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu'nda Tasarım Hukukunda Getirilen Yenilikler. Ankara Barosu Fikri Mülkiyet ve Rekabet Hukuku Dergisi. 18(1): 33-53.
- Cateora, P.R. ve Graham J.L. (2002). International Marketing. New York: McGraw-Hill.

- Cemalcılar, Ö. ve Önce, S. (1999). Muhasebenin Kuramsal Yapısı. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Basımevi.
- Chaplinsky, S. (2002). Methods of Intellectual Property Valuation. University of Virginia Darden School Foundation.
- Chiu, Y. ve Chen, Y. (2007). Using AHP in Patent Valuation. Mathematical and Computer Modelling. 46(1): 1054-1062.
- Coşkun, A.Y. (2001). Coğrafi İşaretler. (Uzmanlık Tezi). Ankara: Türk Patent Enstitüsü.
- Cromley, J. T. (2004). 20 Steps for Pricing a Patent. Journal of Accountancy. 198(5): 31.
- Çaldağ, Y. ve Ayanoglu, Y. (2015). Genel Muhasebe. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Dabbağoğlu, K. (2011). Muhasebe Teorisi: Fonksiyonel Yaklaşım, Kontrol, Kayıt, Raporlama, Analiz. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Doğan Çelik, Ç. (2011). Faydalı Model ve Faydalı Modelin Korunması. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dokur, Ş. (2013). Dönemsonu İşlemlerinin Kapsamı. Dönemsonu İşlemleri (ss. 2-17). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Durak, A.S. (2007). Patent Lisans Sözleşmesi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Erdem, B.B. (1998). Patent Hakkının Korunmasına ve Patent Hakkına İlişkin Sözleşmelere Uygulanacak Hukuk. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Erol, M. ve Aslan, M. (2017). Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarının Gelişmesi. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, 12: 55-86.
- Ersoy, A. ve Buyruk Akbaba, A.N. (2014). Patentlerin Değerlemesi ve Muhasebeleştirilmesi. Maliye Dergisi. 166 (1): 221-242.
- Filiz, E. (2007). Patent Lisans Sözleşmesi. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Geven, Z. (2011). Fikri Mülkiyet Hukukunda Yenilik ve Orijinallik. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ghafele, R. ve Bogetoft R.K. (2018). Using Patent Valuation Methods to Assess Damages in Patent Infringement Cases Under the Unified Patent Court. *World Patent Information* 52 (1): 1-8.
- Gökçe, N. (2018). Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları Açıklamaları ve Örnek Uygulamalar (TMS-TFRS). Gece Kitaplığı, Ankara.
- Güleç, Ömer F. (2018). Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların BOBİ FRS ve TFRS Açısından Değerlendirilmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10 (4): 901-921.
- Gündoğdu, G. (2006). Türk Hukukunda Coğrafi İşaret Kavramı ve Korunması. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güneş, İ. (2014). Patent Hakkı ve Bu Hakkın Komşu Kavram ve Hukuki Yollarla İlişkileri. *Adalet Dergisi*. 48(1): 189-207.
- Hernández-García ve diğerleri (2018). A Real Option Based Model for the Valuation of Patent Protected Technological Innovation Projects. *World Patent Information* 53 (1): 24–38.
- Holt, K.F. ve diğerleri (2015). *What's It Worth: Principles of Patent Valuation*. Landslide.
- Ishii, Y. (2017). *Valuation of Intellectual Property*. Japan Patent Office.
- Işık, C. (2014). Patent Harcamaları ve İktisadi Büyüme Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği. *Sosyo Ekonomi* 21(1): 69-86.
- Karğın, M. (2011). TFRS ve Yeni Türk Ticaret Kanunu Kapsamında İşletme Birleşmelerinin Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Koç, E. (2016). *Tüketici Davranışı ve Pazarlama Stratejileri: Global ve Yerel Yaklaşım*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

- Kopczewska, K. ve Kopyt, M. (2014). Non-linear Corrections in Market Method of Patent Valuation. *Business and Economic Horizons*. 10 (3): 177-190.
- Kotler P. (2016). A'dan Z'ye Pazarlama: Pazarlamayla İlgilenen Herkesin Bilmesi Gereken 80 Kavram. (Çev. Aslı Kalem Bakkal). İstanbul: Kapital Medya Hizmetleri.
- Kotler, P. ve Armstrong G. (2005). *Principles of Marketing*. New Jersey: Pearson.
- Kotler, P. ve diğerleri (2009). *Marketing Management*. İngiltere: Pearson.
- Kuzu, O. (2006). *Faydalı Modeller ve Korunması*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Lovelock, C. ve Wirtz, J. (2011). *Services Marketing*. İngiltere: Pearson.
- Mauck, N. ve Pruitt, S.W. (2016). The Valuation of Patents Using Third-Party Data: The Ocean Tomo 300 Patent Index. *Applied Economics*. 48 (42): 3995–3998.
- Mucuk, İ. (2013). *Temel Pazarlama Bilgileri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Oruçoğlu, P. (2007). *Patent Verilebilirlik Şartları*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Örengül, A.S. (2008). *Tescilli Tasarım Hakkının Korunması*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Örten, R., Kaval, H., Karapınar, A. (2018). *Türkiye Muhasebe – Finansal Raporlama Standartları Uygulama ve Yorumları: 2018 TMS-TFRS*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Örten, R. ve Karapınar A. (2013). *Türkiye Muhasebe Standartları ile Uyumlu Dönem Sonu Muhasebe Uygulamaları*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özcan, S.E. ve Özer, P. (2017). Ar-Ge Harcamaları ve Patent Başvuru Sayısının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri: OECD Ülkeleri Üzerine Bir Uygulama. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 18(1): 15-28.

- Parlakkaya, R. (2010). Uluslararası (Türkiye) Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları Kapsamında Maddi ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar. Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Peker, K. ve Şolpan Temiz, A. (2018). Havacılık ve Savunma Sanayi için Patent Değerleme Yöntemi. VII. Ulusak Havacılık ve Uzay Konferansı Bildirisi.
- Pitkethly, R. (1997). The valuation of patents: a review of patent valuation methods with consideration of option based methods and the potential for further research. Research Papers in Management Studies-University of Cambridge Judge Institute of Management Studies.
- Reber, M. (2016). A Study of Cultural Influence on the Valuation of Patents. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İngiltere: Gloucestershire Üniversitesi İşletme Okulu.
- Reichman, J.H. (1992). Design Protection and the Legislative Agenda. Law & Contemporary Problems. 55(2): 281-296.
- Saaranto, A. (2016). A Review of the Methods for Valuing Intellectual Property Rights. Bağımsız Araştırma Projeleri. Finlandiya: Aalto Üniversitesi.
- Sarı, E.S. (2009). Marka Değeri, Marka Değerleme Yöntemleri ve Muhasebe Açısından Marka Değeri. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sarı, O. (2018). Patent Lisans Sözleşmesi. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Scapens, R.W. (1990). Researching Management Accounting Practice: The Role of Case Study Methods. British Accounting Review. 22(1): 259-281.
- Senal, S. (2015). Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü ve Denetimi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Sevilengül, O. (2016). Genel Muhasebe. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Sözer, M.N. (2008). Patent Değerlemesi ve Türkiye'deki Uygulamaları. Uzmanlık Tezi. Ankara: T.C. Türk Patent Enstitüsü Patent Daire Başkanlığı.

- Stiroh, L.J. ve Rapp, R.T. (1998). Modern methods for the valuation of intellectual property. Nera Consulting Economists.
- Suluk, C. (2018). 6769 Sayılı Sınai Mülkiyet Kanununun Getirdiği Yenilikler. Ticaret ve Fikri Mülkiyet Hukuku Dergisi. 4(1): 91-109.
- Suluk, C. (2012). Tasarımcıya Seçenek Bırakmayan Tasarımların Hukuki Durumu. Prof. Dr. Ömer Teoman'a 55. Yaş Günü Armağanı (ss. 645-670). İstanbul: Beta
- Taş, O., Yaşaroğlu Ç. ve Tokmakçıoğlu K. (2007). Finansal Opsiyonlarla Reel Opsiyonların Karşılaştırılması ve Gerçek Bir Yatırım Projesinde Reel Opsiyonların Hesaplanması. Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 22(2): 339-355.
- Tekinalp, Ü. (2005). Fikrî Mülkiyet Hukuku. İstanbul: Arıkan Yayınevi.
- Tekinalp, Ü. ve Çamoğlu, E. (2017). Sınai Mülkiyet Kanunu. İstanbul: Vedat Kitapçılık.
- Tokay, S.H., Deran, A. ve Aktaş, R. (2005). Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarında Gerçeğe Uygun Değer Yaklaşımı ve Muhasebe Uygulamalarına Etkisi. 24. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu: Muhasebe Ortamındaki Güncel Gelişmeler ve Muhasebe Eğitimine Etkileri. (ss. 3-32). Muğla: Muğla Üniversitesi Basımevi.
- Toker Köse, M. (2018). Fikri Mülkiyet Hakları Çerçevesinde Patentın İktisadi Boyutu ve Türkiye Örneği. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çorum: Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tonisson, L. ve Maicher, L. (2012). Patents, Their Importance and Valuation Methods. Fraunhofer MOEZ Working Paper, 3 (1).
- Topçu, D. (2015). Patent Lisans Sözleşmeleri. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tuncay, M. (2009). Coğrafi İşaretlerin Korunması. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kırıkkale: Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Tunç, H. (2008). Bir Yenilik Göstergesi Olarak Patent ve Türkiye Patent Performansı. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Türel, A. (2012). Finansal Raporlamada Gerçeğe Uygun Değer Yaklaşımı. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Tüzüner, Ö. (2011). Faydalı Modelin Korunması ve Faydalı Modelin Korunmasına Uygulanacak Hukuk. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). İstanbul: Galatasaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ulusan, H. (2008). Değerleme Esasları ve Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından İncelenmesi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. 8(1): 129-154.
- Ünsal, T. (2018). The Role of Industrial Design Within New Product Development Process: Turkey and West Europe. Megaron Dergisi. 13(2): 286-296.
- Wu, M. ve Tseng, C. (2006). Valuation of Patent – A Real Options Perspective. Applied Economics Letters. 13 (5): 313–318.
- Yavuz, N. (2018). Patent Değerlerinin Çok Kriterli Karar Verme Yöntemleri ile Sıralanması: Otomotiv Sektöründe Bir Uygulama. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Trabzon: Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yavuzer, M.S. (2012). Hukuka Giriş ve Temel Kavramlar. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Yayınları
- Yıldız, B. (2018). Sınai Mülkiyet Kavramı Açısından Geleneksel Ürün Adları. İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. 9(1): 27-60.
- Yükselen, C. (2016). Pazarlama: İlkeler – Yönetim – Örnek Olaylar. Ankara: Detay Yayıncılık.

İnternet Kaynakları ve Diğer Kaynaklar

<http://www.sozluk.adalet.gov.tr>, (07.12.2018)

<https://www.turkpatent.gov.tr/TURKPATENT/commonContent/Publications>,
(04.03.2019)

<https://www.turkpatent.gov.tr/TURKPATENT/commonContent/History>,
(07.03.2019)

<https://www.turkpatent.gov.tr/TURKPATENT/resources/temp/0D392E81-456C-4C41-AA35-5E38F210CD33.pdf>, (26.02.2019)

<https://businessht.bloomberght.com/grafik/haber/2413618-en-cok-patent-basvursunda-bulunan-10-ulke> erişim tarihi: 03.04.2019

<https://databank.worldbank.org/data/download/GDP.pdf>

213 sayılı Vergi Usul Kanunu (V.U.K.)

6101 sayılı Türk Ticaret Kanunu (T.T.K.)

6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu (S.M.K.)

Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağı (KGK 2018/18)

TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardı

TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardı



EK: IP SCORE® YAZILIMININ KULLANICILARA YÖNELTİĞİ SORULAR

A. YASAL STATÜ İLE İLGİLİ SORULAR

1. Patentinizin statüsü nedir?

- a.** Henüz patent başvurusu yapılmamıştır.
- b.** Patent başvurusu yapılmıştır.
- c.** Yenilik araştırması ve patentlenebilirlik değerlendirmesi tamamlanmıştır.
- d.** Patent hakkı alınmıştır.
- e.** Patente itiraz süresi dolmuştur.

2. Yasal olarak patentinizin savunulabilirliği ne aşamadadır?

- a.** Yenilik araştırması yapılmamıştır.
- b.** Temel veri tabanlarında basit ve hızlı tarama yapılmıştır.
- c.** Ulusal düzeyde yenilik taraması yapılmıştır.
- d.** Uluslararası düzeyde yenilik taraması yapılmıştır.
- e.** Yenilik ve ihlâl araştırmaları tamamlanmıştır.

3. Patentinizin geçerli olduğu süre ne kadardır?

- a.** Kalan süre: 0-2 yıldır.
- b.** Kalan süre: 2-4 yıldır.
- c.** Kalan süre: 4-8 yıldır.
- d.** Kalan süre: 8-12 yıldır.
- e.** Kalan süre: 12 yıldan fazladır.

4. Patent istemleri ne kadar kapsamlıdır?

- a.** Çok dar ve spesifiktir.
- b.** Oldukça dardır.
- c.** Makul ölçüde geniştir.
- d.** Oldukça geniş kapsamlıdır.
- e.** Genel bir kaideyi kapsayacak kadar çok geniş kapsamlıdır.

5. Patent korumasının coğrafi kapsamı ne kadardır?

- a. Sadece tek bir yerel piyasada koruma sağlamaktadır.
- b. Birkaç ülke piyasasında koruma sağlamaktadır.
- c. Birçok ülke piyasasında koruma sağlamaktadır.
- d. Var olan tüm piyasalarda koruma sağlamaktadır.
- e. Mevcut ve potansiyel tüm piyasalarda koruma sağlamaktadır.

6. Patent ihlallerini tespit etmek için inceleme yapılmakta mıdır?

- a. Herhangi bir inceleme yapılmamıştır.
- b. Satış temsilcilerinden gelen raporlar rastlantısal olarak incelenmektedir.
- c. Seçili rakip ürünlerin belirli derecede sistematik incelemesi yapılmaktadır.
- d. Piyasaların sistematik incelemesi yapılmaktadır.
- e. Küresel düzeyde sistematik inceleme yapılmaktadır.

7. Yasal süreçler ve anlaşmazlıkların çözümü teamüllere mi dayanmaktadır?

- a. Süreçler geleneklere göre ilerlemektedir.
- b. Yasal süreçler vardır.
- c. Anlaşmazlıkların çözümü geleneklere göre ilerlemektedir.
- d. Anlaşmazlık çözümü sistemi vardır.
- e. Ne yasal süreçler ne de anlaşmazlık çözümü teamüllere dayanmamaktadır.

8. Şirket varlıkları, patent haklarını ne ölçüde uygulayabilmeye el vermektedir?

- a. Genel olarak patent haklarını uygulamak çok pahalı ve zordur.
- b. Patent hakları seçili ülkelerin önemli pazarlarında uygulanabilmektedir.
- c. Patent hakları seçili rakipler üzerinde uygulanabilmektedir.
- d. Patent hakları çok pahalı olmadığı sürece neredeyse tüm durumlarda uygulanabilmektedir.
- e. Patent hakları her zaman ve her koşulda uygulanabilmektedir.

B. TEKNOLOJİK DURUM İLE İLGİLİ SORULAR

1. Buluşunuz eşsiz bir teknolojiye sahip midir?

- a. Buluş, var olan teknoloji üzerinde tam bir ilerleme sağlamasa da marjinal bir etkiye sahiptir.
- b. Buluş, var olan teknoloji üzerinde az bir miktar ilerleme sağlamaktadır.
- c. Buluş, var olan teknoloji üzerinde önemli bir miktar ilerleme sağlamaktadır.
- d. Buluş, çığır açıcı nitelikte bir ilerleme sağlamaktadır.
- e. Buluş, endüstrinin işleyişini değiştirebilecek nitelikte önemli bir ilerleme sağlamaktadır.

2. Buluşunuzun yapıldığı alanda var olan ikame teknolojilerin durumu nedir?

- a. Buluş, ikame teknolojilerin tamamen egemen olduğu bir alanda yapılmıştır.
- b. Buluşun yapıldığı alanda ikame teknolojiler oldukça geniş bir alana sahiptir.
- c. Buluşun yapıldığı alanda ikame teknolojiler kısıtlı bir kullanım alanına sahiptir.
- d. Buluşun yapıldığı alanda var olan ikame teknoloji, buluşla rekabet edecek düzeyde değildir.
- e. Buluşun yapıldığı alanda ikame teknoloji yoktur.

3. Buluşunuz ne ölçüde test edilmiştir?

- a. Yalnızca teorik hesaplamalar vasıtasıyla test edilmiştir.
- b. Tek seferlik basit test ve deneylerle test edilmiştir.
- c. Ürünün test aşamaları tamamlanmıştır.
- d. Üretim aşamasına geçilmiştir.
- e. Tam ölçekte üretim yapılmaktadır.

4. Patentlenen teknoloji yeni yetenekler, nitelikler ya da ekipmanlar gerektirmekte midir?

- a. Tamamıyla yeni bir üretim süreci gerekmektedir.
- b. Üretim sürecinde önemli düzeyde değişim gerekmektedir.
- c. Üretim sürecinde değişim gerekmektedir.
- d. Üretim sürecinde ufak çaplı değişim gerekmektedir.
- e. Mevcut üretim teknolojisi yeterlidir.

5. Patentli teknolojinin ticarileşmesi ne kadar zaman alır?

- a. 5 yıla ihtiyaç vardır.
- b. 2 yıla ihtiyaç vardır.
- c. 1 yıla ihtiyaç vardır.
- d. 6 aya ihtiyaç vardır.
- e. Ticari aktivitelere hazır haldedir.

6. Üretim tekniğini telif hakkını ihlâl edecek şekilde taklit etmek kolay mıdır?

- a. Teknoloji kolaylıkla tanımlanabilir ve ayrıca kopyalanması kolaydır.
- b. Teknoloji kolaylıkla kopyalanabilir.
- c. Teknolojinin tanımlanması ve kopyalanması görece kolaydır.
- d. Teknoloji karmaşıktır ve kopyalanması zordur.
- e. Teknoloji karmaşıktır ve kopyalanması aşırı zordur.

7. Patent hakkını ihlâl edici nitelikteki ürünlerin tespit edilmesi kolay mıdır?

- a. İhlâlleri tespit etmek aşırı zordur.
- b. İhlâlleri tespit etmek zordur ancak imkânsız değildir.
- c. İhlâlleri tespit etmek görece kolaydır.
- d. İhlâlleri tespit etmek kolaydır.
- e. İhlâlleri tespit etmek oldukça kolaydır.

8. Başkaları ile yapılan lisans anlaşmaları teknolojinin yayılmasını etkiler mi?

- a. Patent hakkının kullanımı, rakiplerle yapılmış kapsamlı lisans anlaşmalarına bağlıdır.
- b. Patent hakkının kullanımı, rakiplerle yapılmış birkaç lisans anlaşmasına bağlıdır.
- c. Patent hakkının kullanımı, rakiplerle yapılmış herhangi bir anlaşmaya bağlı değildir.
- d. Patent hakkının kullanımı, bazı lisans anlaşmalarına bağlıdır ancak rakiplere bağlı değildir.
- e. Patent hakkının kullanımı, lisans sözleşmelerinden bağımsızdır.

9. Patente tâbi teknoloji bir pazar/müşteri değerine sahip midir?

- a. Patent, müşteri değeri ile ilişkilendirilmesi çok zor olan bir katkı sağlamaktadır.
- b. Patent, müşteri değeri ile ilişkilendirilmesi zor olan bir katkı sağlamaktadır.
- c. Patent, müşteri değeri ile ilişkilendirilebilen bir katkı sağlamaktadır.
- d. Patent, müşteri değerinde hafif bir artış sağlamaktadır.
- e. Patent, ürüne ürünün pazarlanmasında kullanılacak ayırt edici özellikler sağlamaktadır.

C. MARKET KOŞULLARI İLE İLGİLİ SORULAR

1. Patentinizin pazarlama seçenekleri nelerdir?

- a. Bilinen bir piyasası yoktur.
- b. Henüz belirli bir piyasa hedeflenmemiştir.
- c. İyi bilinen bir piyasası vardır.
- d. İyi bilinen bir piyasasının yanı sıra iyi tanımlanmış pazar seçenekleri mevcuttur.
- e. Herkes tarafından bilinen ön planda bir piyasası vardır.

2. Patent teknolojisinin yer aldığı piyasanın büyüme oranı ne kadardır?

- a. Çok düşük (binde 5 civarı)
- b. Düşük (yüzde 2,5 civarı)
- c. Orta (yüzde 5 civarı)
- d. Yüksek (yüzde 8 civarı)
- e. Çok yüksek (yüzde 15 civarı)

3. Patentli teknolojinin beklenen faydalı ömrü ne kadardır?

- a. 6 ay civarı.
- b. 1 yıl civarı.
- c. 2 yıl civarı.
- d. 4 yıl civarı.
- e. 8 yıl civarı.

4. Piyasadaki rekabetçi ya da ikame ürünlerin durumu nedir?

- a. Rekabetçi ya da ikame ürünler yüksek ölçüde gelişmiştir.
- b. Rekabetçi ya da ikame ürünler gelişmeye başlamıştır.
- c. Rekabetçi ya da ikame ürünler %50 olasılıkla gelişmeye başlayacaktır.
- d. Patentli teknolojinin tekel olma olasılığı vardır.
- e. Patentli teknolojinin tekel olma olasılığı yüksektir.

5. Tüketicilerin ödemeye razı olacağı fiyat ne kadardır?
- Rakiplerden önemli ölçüde düşük bir fiyat.
 - Rakiplerden daha düşük bir fiyat.
 - Rakiplerle eşit düzlemde bir fiyat düzeyi.
 - Rakiplerden daha yüksek bir fiyat.
 - Rakiplerden önemli ölçüde yüksek bir fiyat.
6. Patentli teknolojidenden yararlanmanın işletmeye sağlayacağı ekstra ciro ne kadardır?
- Çok düşük (binde 5 civarı)
 - Düşük (yüzde 2 civarı)
 - Orta (yüzde 4 civarı)
 - Yüksek (yüzde 6 civarı)
 - Çok yüksek (yüzde 10 civarı)
7. İşletme, uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlar hakkında ne kadar bilgilidir?
- Uygulama potansiyeli hakkında sınırlı bilgiye sahiptir.
 - Uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlar hakkında sınırlı bilgiye sahiptir.
 - Ticari fırsatlar hakkında sınırlı, uygulama potansiyeli hakkındaysa yeterli bilgiye sahiptir.
 - Hem uygulama potansiyeli hem de ticari fırsatlar hakkında yeterli bilgiye sahiptir.
 - Uygulama potansiyeli ve ticari fırsatlara tamamıyla hakimdir.
8. Patent kapsamında lisans sözleşmelerinden elde edilen gelir var mıdır?
- Gelir yaratacak bir lisans sözleşmesi mevcut değildir.
 - Az miktarda lisans geliri vardır.
 - İyi miktarda lisans geliri vardır.
 - Çok iyi miktarda lisans geliri vardır.
 - Aşırı iyi miktarda lisans geliri vardır.
9. Ticari faaliyetlerde bulunabilmek için özel bir izin almak gerekmekte midir?
- İzin gereklidir ancak başvuru kamu otoritelerince reddedilmiştir.
 - İzin başvurusu tamamlanmamış ya da geçici olarak reddedilmiştir.
 - İzin başvurusu yapılmış ancak henüz sonuç açıklanmamıştır.
 - İzin başvurusu otoritelerce onaylanmış, olumlu sonuçlanmıştır.
 - Otoritelerden hayat boyu geçerli izin alınmıştır ya da genel olarak izne gerek yoktur.

D. FİNANSAL DURUM İLE İLGİLİ SORULAR

1. Patentli teknolojiiden yararlanılmadığı durumda mevcut çıktı düzeyi ne ölçüde korunabilir?

- a. Patentli teknoloji olmasa da mevcut çıktı düzeyi tamamen korunabilir. (%100)
- b. Mevcut ıktı düzeyi %75 oranında korunabilir.
- c. Mevcut ıktı düzeyi %50 oranında korunabilir.
- d. Mevcut ıktı düzeyi %25 oranında korunabilir.
- e. Patentli teknoloji olmadan mevcut çıktı düzeyi hiç korunamaz.

2. Gelecekte yapılacak geliştirme harcamaları tahminen ne seviyededir?

- a. Aşırı fazla yatırım gereklidir. (İlgili iş alanından sağlanan cironun %30'u civarı)
- b. Çok fazla yatırım gereklidir. (İlgili iş alanından sağlanan cironun %15'i civarı)
- c. Fazla yatırım gereklidir. (İlgili iş alanından sağlanan cironun %8'i civarı)
- d. Orta yatırım gereklidir. (İlgili iş alanından sağlanan cironun binde 25'i civarı)
- e. Düşük yatırım gereklidir. (İlgili iş alanından sağlanan cironun binde 5'i civarı)

3. Patentli teknolojinin kullanılması üretim maliyetlerini nasıl etkiler?

- a. Maliyetleri %30 arttırır.
- b. Maliyetleri %15 arttırır.
- c. Maliyetleri ne arttırır ne de azaltır.
- d. Maliyetleri %15 azaltır.
- e. Maliyetleri %30 azaltır.

4. Üretim ekipmanları için yapılan yatırım ne kadardır?

- a. Mevcut yatırımın %120'si civarı
- b. Mevcut yatırımın %110'u civarı
- c. Mevcut yatırım miktarı kadar.
- d. Mevcut yatırımın %70'i civarı
- e. Mevcut yatırımın %50'si civarı

5. Şirket, ilgili pazardaki patent yenileme ücretlerini karşılayacak finansal kapasiteye ne ölçüde sahiptir?

- a.** Patent yenileme masraflarını yalnız bir ülke için karşılayabilir.
- b.** Patent yenileme masraflarını 2-5 ülke için karşılayabilir.
- c.** Patent yenileme masraflarını 5-10 ülke için karşılayabilir.
- d.** Patent yenileme masraflarını 10-15 ülke için karşılayabilir.
- e.** Patent yenileme masraflarını 15'den daha fazla ülke için karşılayabilir ya da mevcut ve potansiyel tüm ülkeler için karşılayabilir.

6. Patentli teknolojinin şirket karına katkısı ne düzeydedir?

- a.** Birikmiş karın %3'ünden daha azdır.
- b.** Birikmiş karın %3'ü ile %10'u arasındadır.
- c.** Birikmiş karın %10'u ile %15'i arasındadır.
- d.** Birikmiş karın %15'i ile %25'i arasındadır.
- e.** Birikmiş karın %25'inden daha fazladır.

E. STARATEJİK AMAÇ İLE İLGİLİ SORULAR

1. Patentin amacı, patenti mevcut pazarda ne ölçüde güvenli bir konumda tutmaktadır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

2. Patentin amacı, ne ölçüde yeni pazarlar kazanmaktır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

3. Patentin amacı, ne ölçüde imaj oluşturmaktır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

4. Patentin amacı, kendini geliştirme faaliyetlerine ne ölçüde özgürlük sağlamaktadır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

5. Patentin amacı, rekabetçi gelişimi ne ölçüde sınırlamaktadır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

6. İşletme, patenti lisans veya satış sözleşmeleri için ne ölçüde kullanmaktadır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

7. Patent, işletmenin ana/temel teknolojisi ile ne ölçüde alakalıdır?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

8. Patent ile şirket stratejileri ne ölçüde uyumludur?

- a. Hiç**
- b. Az derecede**
- c. Belirli derecede**
- d. Büyük ölçüde**
- e. Çok büyük ölçüde**

F. FİNANSAL MODEL İÇİN KULLANILACAK VERİLER

1. Şirket hesaplarından elde edilen sonuçlar

a. Şirket Bünyesinde Elde Edilen Ciro (+) :	TL
b. Doğrudan / Direkt Maliyetler (-) :	TL
c. Dolaylı / Endirekt Maliyetler (-) :	TL
d. Amortisman Karşılığı (-) :	TL
NET SONUÇ	
e. Amortisman Süresi :	YIL

2. Patentli teknolojinin dahil olduğu iş alanının tanımlanması

f. Patentli Teknolojiden Faydalanılan İş Alanının Toplam Ciroya Katkısı (%) :

3. Hesaplamalarda kullanılan parametreler

g. İndirim Faktörü (%) :

h. Pazardaki Toplam Büyüme (%) :

* IP SCORE ® yazılımı, yukarıdaki 5 başlıkta toplam 40 çoktan seçmeli soruya verilen cevapları ve 3 başlıkta toplam 8 sayısal veri değerini girdi olarak kullanarak patent değerlemesine ilişkin birtakım sonuçlar vermektedir.