

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-105[313-2013]-136

20/08/2013

Konu : Yurt dışı firmadan alınan yazılım
hizmetlerinin uyarlanması amacıyla
yapılan harcamalar ile yazılım için ödenen
kullanım bedellerinin giderleştirilmesi.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formu ve ilgi (b)'de kayıtlı ek dilekçe ile yurt içinde ve yurt dışında yolcu ve yük taşımacılığı faaliyetlerinden dolayı Başkanlığımız mükellefi olan şirketinizin yurt içinden ve yurt dışından uygulama yazılımları (...) satın aldığı, bu yazılımlara ... Programlarından farklı olarak, bir proje kapsamında çeşitli uyarlama ve geliştirmeler yapıldığı, anılan projelerin süresinin bazen bir yıldan az olduğu, bazen bir yılı aşabildiği; satın alma anlaşmalarının kullanım hakkı veren lisans bedelinin yanında, danışmanlık, eğitim, uyarlama, uygulama geliştirme v.b. hizmet kalemleri ile tedarikçi firmaların otel, ulaşım, iaşe v.b. giderlerini de kapsadığı; bu hizmetlerin bazılarının (danışmanlık, eğitim v.s.) yazılımın satın alındığı firma yerine yazılım konusunda uzman başka firmalardan da satın alınabildiği, satın alma anlaşmalarında yer alan bedellerin (lisans bedeli dâhil) faturalandırma ve ödeme işlemlerinin proje takvimi içerisindeki adımların başarılı olarak gerçekleşmesine bağlı olarak taksitler halinde yapıldığı; bu yazılımlarla ilgili olarak şirketinizin salt kullanım hakkına sahip olduğu ilave olarak uyarlama ve geliştirmeler nedeniyle herhangi bir gayrimaddi hak elde edilmediği belirtilmek suretiyle, yazılımların uyarlanması için yapılan tüm harcamalar (uyarlama, uygulama, geliştirme, danışmanlık, eğitim ve tedarikçi firmaların otel, ulaşım, iaşe v.b. giderler) ile yazılımın kullanılmaya başlanmasından sonra yapılan bakım ve onarım harcamalarının amortisman yoluyla mı itfa edileceği yoksa giderleştirilmesi mi gerektiği hususunda tereddüt olduğundan Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde; "İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle, 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, bir iktisadi kıymetin amortisman tabi tutulabilmesi için işletmede bir yıldan fazla kullanılması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması, kullanıma hazır halde bulunması ve işletmenin aktifinde kayıtlı olması gerekmektedir.

Literatürde bilgisayar yazılımı; hem bilgisayar sistemini oluşturan donanım birimlerinin yönetimini hem de kullanıcıların işlerini yapmak için gerekli olan programlar şeklinde tanımlanmaktadır. Benzer ve daha kapsayıcı bir tanım olarak, bilgisayar üzerinde yer alan fiziksel tüm unsurlar donanım, geri kalan programlama unsurlarının tamamı ise yazılım olarak nitelendirilmektedir.

İşletmelerin faaliyetlerini yürütürken kullandığı bilgisayar programları satın alındığı anda kullanıma hazır olabilecekleri gibi bazen işletmenin faaliyet alanının özelliğine göre programlara belli uyarlamalar yapılması hâlinde kullanıma hazır hâle gelebilmektedir. Satın alınan bilgisayar programlarının uyarlama yapılmadan kullanılmasının

mümkün olmaması durumunda, bilgisayar programının kullanıma hazır halde olmaması nedeniyle amortisman ayrılması mümkün olmayacaktır. Bu durumda bilgisayar programlarının da uyarlamaların tamamlandığı yılda kullanıma hazır hâle geldiği kabul edilmelidir.

Öte yandan, söz konusu satın alınan bilgisayar programının kullanıma hazır hâle getirilmesi ile ilgili olarak uyarlama, uygulama, geliştirme, danışmanlık, eğitim ve tedarikçi firmaların personeline yönelik otel, ulaşım, iaşe v.b. giderler yapılmaktadır. Bu şekilde, bilgisayar programlarının kullanıma hazır hale getirilmesi için yapılan uyarlamaların tamamlandığı yıla kadar oluşan ilgili tüm giderlerin bilgisayar programının maliyet bedeline dâhil edilerek yapılmakta olan yatırımlarda izlenip, uyarlamaların tamamlandığı dönemde aktifleştirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan; bilgisayar programlarının aktifleştirilmesinden sonra ortaya çıkabilecek normal bakım ve onarım harcamalarının ise bilgisayar programının maliyeti ile ilişkilendirilmeksizin harcamanın yapıldığı dönemde doğrudan giderleştirilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun 315 inci maddesinde ise mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste ile açıklanmıştır.

Buna göre, şirketiniz tarafından gayrimaddi hak iktisabı mahiyeti taşımadan, sadece kullanma amaçlı olarak iktisap edilen bilgisayar yazılımlarının uyarlama vb. harcamaları dâhil maliyet bedelinin anılan listenin, "4.3. Bilgisayar Yazılımları" sınıflandırması uyarınca aktifleştirilerek 3 yılda ve % 33,33 amortisman oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.