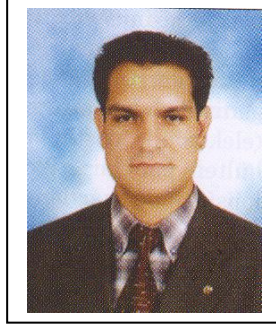




Doç. Dr. Fehmi Yıldız



Öğr. Gör. Serdar Canbaz

Türkiye’de Elektronik Ticaret Uygulamasında Karşılaşılan Muhasebe Sorunları İle İlgili Bir Araştırma

Doç. Dr. Fehmi YILDIZ

Trakya Üniversitesi, İİBF.

Öğr. Gör. Serdar CANBAZ

Trakya Üniversitesi, İpsala MYO.

Özet

Yeni ekonomi ve bilgi çağının getirdiği değerler arasında yer alan bilgiye ulaşmanın ve bu bilgiyi paylaşmanın gittikçe kolaylaşması, bunun sonucunda da günlük yaşantılarda kullanılan bir takım değerlerin değişmesi söz konusudur. Özellikle internetin bir dünya ağı olarak, tüm dünyada en büyük haberleşme ağı olarak karşımıza çıkması ve bu ağda ticari faaliyetin sürdürülmek istenmesi sonucu “elektronik ticaret” olarak ifade edilen ticaret şekli ortaya çıkmıştır. Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmelere paralel olarak ortaya çıkan elektronik ticaret, Türkiye için olduğu kadar, dünya için de yeni bir olgudur. Elektronik ticaret konusunda teknik, idari ve hukuki yapısını tamamlamış örnek bir ülke gösterilememektedir. Bilişim teknolojilerindeki hızlı gelişmeler karşısında, mevcut yasal düzenlemeler yetersiz kalmaktadır. Elektronik ticaret uygulamalarının muhasebe kayıtlarına nasıl yansıtacağı ve gerçekleşen mali nitelikteki olayların nasıl muhasebeleştirileceği sorunları ortaya çıkmıştır. Elektronik ticaretin ortaya çıkardığı yeni terim ve uygulamaların, çeşitli araştırmalar sonucunda tartışılarak, uygulamada birlikteliğin sağlanması gerekliliği açıktır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, elektronik ticaret, işletme.

Abstract (A Research Related to Accounting Problems Encountered in the Application of Electronic Commerce in Turkey)

Having the information, that exists between valuables of new economy and information era, and sharing this information is becoming more and easily as a result of this some valuables which are used in daily lives, will be changing. Essentially, coming across internet as a web wide world and in this net as a result of trade activity, a kind of trade occurred, called electronic trade. Electronic trade, which occurred parallel to the development of information and communication, is a new event in Turkey as well as in world. It can not be shown that there is a sample country, which completed its technical, administrative and legal structure. As informatics technologies are developing rapidly, present legal arrangements are insufficient. Problems related to electronic trade practices are how to be reflected on accounting records and related to financial events are how to become on accounting, occurred. It is clear that in the practices, corporation has appeared resulting from discussing several new term and practices of electronic trade.

Key Words: Accounting, electronic trade, administration.

1. Giriş

Sınırları adeta ortadan kaldıran küreselleşmenin etkileri, hayatın her kesiminde kendini göstermektedir. Küreselleşme ile birlikte hayatın her kademesinde değişiklikler olduğu gibi, işletmeler de bu değişikliklerden payını almaktadır. Değişimle gelen yeni yapı içerisinde pazarlar genişlemekte, pazarlama teknikleri değişmekte, eski yönetim teknikleri artık yetersiz kalmakta, elektronik izleme sistemleri gelişmekte ve bunun gibi birçok değişiklikler olmaktadır. İşletmelerin hayatlarındaki bu değişikliğin bir sonucu olarak, ulusal işletmeler adeta uluslararası işletmeler haline gelmektedir.

Elektronik ortamda gerçekleştirilen ticari faaliyetlerin artması ile birlikte, söz konusu işletme fonksiyonları içerisinde olan muhasebe faaliyetlerinin de değişen ortama kendini uydurması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Küreselleşmenin etkileri, internet teknolojilerinin gelişmesiyle, daha çok hissedilir olmaya başlamıştır. Yeni pazarlama ve satış tekniklerinin ortaya çıkması, yeni yönetim ve muhasebe uygulamalarının da ortaya çıkmasına neden olmuştur.

2. Elektronik Ticaret Kavramı

Elektronik ticaretle ilgili olarak, çeşitli yazarlar ve kuruluşlar tarafından farklı tanımlar verilmiştir. Elektronik ticareti, uluslararası organizasyonlar aşağıdaki şekillerde tanımlamışlardır (Yürüyen, 2003: 22-23):

Dünya Ticaret Örgütü'nün (WTO) tanımlamasına göre elektronik ticaret, mal ve hizmetlerin üretim, reklam, satış ve dağıtımlarının telekomünikasyon ağları üzerinden yapılmasıdır (Bacchetta v.d., 1998: 5). İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı'nın (OECD) tanımlamasına göre elektronik ticaret, sayısallaştırılmış yazılı metin, ses ve görüntülerin işlenmesi ve iletilmesine dayanan, kişileri ve kurumları ilgilendiren tüm ticari işlemlerdir (Ekin, 1998: 77).

Birleşmiş Milletler Yönetim, Ticaret ve Ulaştırma İşlemlerini Kolaylaştırma Merkezi'nin (UN-CEFACT) tanımına göre elektronik ticaret; iş, yönetim ve tüketim faaliyetlerinin yürütülmesi için yapılanmış ve yapılmamış iş bilgilerinin üreticiler, tüketiciler ve kamu kurumları ile diğer organizasyonlar arasında elektronik araçlar (elektronik posta ve mesajlar, elektronik bülten panoları, World Wide Web teknolojisini, akıllı kartlar, elektronik fon transferi, elektronik veri değişimi v.b.) üzerinden paylaşılmasıdır (Yürüyen, 2003: 23).

Elektronik ticaret, Mayıs 1998'de Elektronik Ticaret Koordinasyon Kurulu Hukuk Çalışma Grubu Raporu'nda şu şekilde tanımlanmıştır. Bireyler ve kurumların; açık ağ ortamında (internet) ya da sınırlı sayıda kullanıcı tarafından ulaşılabilen kapalı ağ ortamlarında (intranet) yazı, ses ve görüntü şeklindeki sayısal bilgilerin işlenmesi, iletilmesi ve saklanması temeline dayanan ve bir değer yaratmayı amaçlayan ticari işlemlerinin tümünü ifade etmektedir (Bozkurt, 2000: 200).

Bu tanımlardan hareketle elektronik ticaret, "bilgisayar ağları aracılığı ile ürünlerin üretilmesi, bu ürünlerin tanıtımının, satışının ödemesinin ve dağıtımının yapılması" olarak tanımlanabilir (Ene, 2002: 2).

Elektronik ticarete taraflar, gruplandırılarak, aşağıdaki şekilde incelenebilmektedir (Özbay ve Devrim, 2000: 41):

- İşletme-Müşteriler (Tüketiciler),
- İşletmeler-İşletmeler (İşletmeler arası),
- Vatandaş-Devlet Kurum ve Kuruluşları,
- İşletmeler-Devlet Kurum ve Kuruluşları,
- Devletler-Devletler.

Elektronik ticarete altı araç bulunmaktadır. Bunlar; telefon, faks, televizyon, elektronik ödeme ve para transfer sistemleri, elektronik veri

değişimi (Electronic Data Interchange-EDI) ve internettir (Ene, 2002: 4).

İnternet üzerinden elektronik ticaret yapmak isteyen şirketlerin ilk sahip olması gereken en önemli araç, bir web sitesidir. İnternet üzerinde bir web sitesi aracılığı ile ürün ve hizmetlerin pazarlama ve satış işlemlerini yürütmek isteyen şirketlerin, söz konusu web sitesinin kurulumu konu-sunda yapmaları gereken işlemler bulunmaktadır. Bu işlemler şu şekilde sıralanabilir (Civelek, 2003: 173):

- Alan adı kaydı,
- Web sitesi dizaynı,
- Teknik altyapı oluşturulması,
- Ödeme sistemlerinin kurulması.

3. Elektronik Ticarete Elektronik Muhasebe Düzeni ve Muhasebe Sorunları

İşletmelerin internet aracılığı ile elektronik ticaret yapmaya başlamalarıyla, bir takım yeni uygulamaların ortaya çıktığı açıktır. Bu yeni uygulamaların da yeni yasal düzenlemelerle genelleştirilmesi gerekmektedir (Yaltı, 2003: 290). Elektronik ticaret yapan şirketlerin sayısının hızla artması, e-iş danışmanlarına, e-ticaret muhasebecilerine, e-ticaret denetim müşavirlerine olan talebi hızla arttırmaktadır (Akkaş, 2000. 1).

Elektronik ortamda tutulacak kayıtların hukuki geçerliliği, değiştirilebilirliği, web sitelerinin oluşturulması, domain isimlerinin nitelikleri, soyut şirket varlıklarının muhasebesi, site puanları ve kredi kartı puanlarının kullanılmasının muhasebeleştirilmesi gibi birçok konuda yerleşmemiş teamüllerin olduğu düşünülmektedir. Özelikle vergi hukuku açısından birçok sorunun bulunduğu ve bazı şirketlerin, farklı ülkelerde yerleşik web siteleri açtığı ve işlettiği düşünülürse, hukuki açıdan çözümlenmesi gereken birçok sorun olduğu ifade edilmektedir (Yaltı, 2003: 88-122).

Elektronik ticaretten kaynaklanan faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak yöntem ve usullerin eski ekonomi-

deki muhasebeleştirme yöntemlerinden farklı olmayacağı düşünülmesine karşın; işyeri muhasebe kayıtlarında elektronik ticaretin ayrı bir kalem olarak tutulmasını sağlayıcı düzenlemelerin yapılması gerekliliğini vurgulayanlar da bulunmaktadır (Hasiloğlu, 1999: 121). Mevcut tekdüzen muhasebe sisteminde yer alan hesaplara, elektronik ticaretten kaynaklanan faaliyetlerin nasıl kayıt edileceği ve izleneceği açıklığa kavuştuğu zaman, bahsi geçen sorunların en aza indirgeneceği düşünülmektedir (Akkaş, 2000: 6-7).

Adından da anlaşılacağı üzere, elektronik ticarete kağıdın kullanılmadığı sanal bir ortam kullanılmaktadır. Sanal ortamdaki bu işlemlerin güvenilir kabul edilmesi, en azından mevcut durumda mümkün olmamaktadır. Uygulamada da sanal ortamdaki kayıtlar, yasal defterlere aktarılmadığı sürece, mevcut yasal düzenlemelere göre geçerli kabul edilmemektedir (Yaltı, 2003: 261). Elektronik belgelerin hukuksal geçerliliğinin tüm dünyada uluslararası platformlarda tanınması ve elektronik belgeler konusunda özel yasaların oluşturulması, zaman içerisinde gerçekleştirilecektir. Bu tür özel yasaların olmaması, günümüzde elektronik belgelerin hiçbir hukuksal temele dayanmadığı anlamına gelmemektedir. Mevcut ticari belgeler için kullanılan uluslararası yasalar ve teamüller, elektronik belgeler konu-sunda yaşanacak anlaşmazlıkların çözümünde hukuksal kaynak teşkil etmektedir (Civelek, 2003: 223).

Web sitesinin kurulması veya satın alınması, daha çok bilgisayar programlarına yapılacak harcamaları arttırmaktadır. Bu harcamaların muhasebeleştirilmesine yönelik açık ve tam görüşler mevcut değildir. Web sitesi tabanlı şirketlerin varlıkları soyut varlıklardan oluşmasına karşın, bazı şirketlerin varlıkları ise hem soyut, hem de somut (gerçek) varlıklardan oluşmaktadır. Şirketlerin, yeni mal ve hizmetleri satmak istemesi durumunda, bu mal ve hizmetlerin sitede yer almasını isteyeceklerdir. Bu durumda web sitesinin

yenilenmesi, yani güncellenmesi gerekir. Bu durumda oluşacak maliyetlerin de muhasebeleştirilmesinin nasıl gerçekleştirileceğine yönelik açık değerler bulunmamaktadır. (<http://www.ymm.net/e-commerce/sld027.htm>). Web sitesi içindeki ses, video kayıtları, görüntü gibi bileşenlerin demirbaş olup olmadığı ve amortisman ayrılıp ayrılmayacağı da ayrı bir sorundur (Akkaş, 2000: 6).

Elektronik ticaretin doğmasıyla şekillenen yeni bir sorun da “Domain” adının niteliği ve nasıl muhasebeleştirileceğidir (<http://www.ymm.net/e-commerce/sld027.htm>). Domain adının şirket unvanı olup olmadığı, kuruluş ve örgütlenme gideri olup olmadığı, bir dönem gideri olup olmadığı, bunlardan çok, amortisman tabii bir varlık olup olmadığı halen tartışma konusudur.

Gayrimaddi mallar ya da soyut varlıklar olarak adlandırılan bazı varlıklar vardır. Bunlara örnek olarak, web sitesi üzerinden program satış-ı, download, melodi, e-kitap gibi değerler gösterilebilmekte ve çoğunlukla dijital ürünler olarak ifade edilmektedir (Yaltı, 2003: 161). Bu değerlerin bir mal mı, yoksa hizmet mi olduğu, belirli sürelerde satışlarının yapılamaması ya da yenilerinin çıkması nedeniyle modalarının geçmesi ve bu nedenle değer düşüklüğüne uğramaları, bunun da muhasebesinin nasıl yapılacağı konusunda birçok çelişki ve tereddütlerin olduğu görülmektedir.

Elektronik pazarlamanın konusu itibariyle, müşteri listelerinin hazırlanarak, elektronik posta aracılığı ile yapılan reklam çalışmalarının bir bölümünü oluşturan e-posta gruplarının oluşturulması, şirketin kendisi tarafından değil de başka kuruluşlarca yapılarak bu listelerin satın alınması ve bunların güncellenmesi, uzun bir süre kullanılması sonucu kullanım ömrünün dolması nedeniyle; bu şekildeki harcamaların muhasebeleştirilmesi açısından belirli bir ekonomik ömrünün olması nedeniyle, amortisman tabii olup olmadığının halen tartışıldığı görülmektedir (Civelek, 2003: 179).

Belge ve kayıt düzeni için yeni programların geliştirilmesi gerekmekte, farklı iktisadi olaylar ve büyüklükler için farklı defterlerin tutulması zorunlu olmakta, bu iş için dizayn edilmiş değişik yazılımlara gerek duyulduğu gibi, bu yazılımlarda bir standardizasyon da gerekli olmaktadır. Sanal ortamda tutulan defter ve muhasebe kayıtlarının, yetkili kurumlarca doğrulanabilir bir şekilde izlenmesine imkan tanıyan sistemlerin geliştirilmesi önemli bir zorunluluktur.

4. Türkiye’de Elektronik Ticaret Uygulamasında Karşılaşılan Muhasebe Sorunları İle İlgili Bir Araştırma

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, Türkiye’de elektronik ticaret uygulamasında karşılaşılan muhasebe sorunlarını ortaya koymak, Türkiye’de elektronik ticaret uygulamalarının artarak büyümesi ile birlikte, ortaya çıkan yeni terminolojideki değerlerin uygulanmasıyla ilgili mali nitelik taşıyan eylem ve olayların muhasebe kayıtlarına alınmasındaki ikilemlerin, farklılık, çekince ve sorunların neler olduğunu ve mevcut durumu göstermektir.

4.2. Araştırma Modeli

Bu araştırma, anket ve birincil verilere dayalı araştırmalar ile literatür araştırma-sına göre şekillendirilmiştir. Anket, e-ticaret yapan işletmelerin muhasebe servislerine, e-ticarete yönelik işlem yapan işletmelerin kayıtlarını tutan ya da tutabilecek serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlere uygulanmıştır.

Yapılan bu araştırmanın amaçları doğrultusunda tanımlayıcı araştırma yürütülmüştür.

4.3. Evren ve Örneklem

Araştırma, Türkiye’de elektronik ticaret uygulaması yapan kuruluşları kapsamaktadır. Bu kuruluşlar, elektronik ticareti fiilen yerine getirenler ile bu faaliyeti yapanların muhasebe kayıtlarının tutulduğu serbest muhasebeci

ve serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşmaktadır.

4.4. Veriler ve Toplanması

Elektronik ticaret yapan işletmelere ve bu işletmelerin muhasebe kayıtlarını tutan veya tutabilecek serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlere elektronik posta ile ulaşılmaya çalışılmış ve oluşturulan e-mail grubuna e-mail atılarak anket uygulanmış, ankete toplam 32 adet katılımcıdan yanıt alınmıştır.

4.5. Verilerin Çözümü ve Yorumlanması

Türkiye’de elektronik ticaret uygulama-sında karşılaşılan muhasebe sorunlarının tespit edilmesi amacıyla yapılan çalışmada, ankete dayalı elde edilen veriler, SPSS 10.0 istatistik programı aracılığıyla değerlendirilerek, tablolar halinde aşağıda sunulmaktadır.

4.6. Bulgular ve Yorum

Araştırma sonucunda elde edilen bulgular, aşağıda tablolar halinde sunulmaktadır.

Tablo 1: Ankete Katılan İşletmeler ve Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Dağılımı

İşletmeler/Muhasebeciler	Frekanslar	Yüzdeler (%)
İşletmeler	19	59,4
Serbest Muhasebeci/Mali Müşavirler	13	40,6
Toplam	32	100,0

Ankete katılanların % 59,4’ü elektronik ticaret yapan işletmelerden, % 40,6’sı ise elektronik ticaret yapan işletmelerin muhasebe kayıtlarını tutan ya da tutabilecek serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşmaktadır.

Tablo 2: Ankete Katılanların Muhasebe Kayıtlarını Tuttukları Yerler

Seçenekler	Frekanslar	Yüzdeler (%)
İşletme içinde, muhasebe servisinde	23	71,9
İşletme dışında, serbest muhasebeci mali müşavirin bürosunda	9	28,1
Toplam	32	100,0

Anketi yanıtlayan katılımcıların % 71,9’u işletme içinde muhasebe servisinde, % 28,1’i ise işletme dışında, serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirin bürosunda muhasebe kayıtlarını tutmakta olduğu görülmektedir.

Tablo 3: Tekdüzen Hesap Planı’na Göre Tercih Edilen Seçenekler

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Cevaplamayanlar	2	0	2	6,3
7/A seçeneği	12	12	24	75,0
7/B seçeneği	5	1	6	18,8
Toplam	19	13	32	100,0

Ankete katılanların % 6,3’ü bu amaçla sorulan soruyu yanıtlamamışlardır. %75’inin 7/A seçeneğini ve % 18,8’inin de 7/B seçeneğini tercih etmekte oldukları görülmektedir.

Tablo 4: Ankete Katılanların Uyguladıkları Envanter Metodları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Cevaplandırmayanlar	2	0	2	6,3
Otomasyonlaştırılmış envanter metodu	6	11	17	53,1
JIT (Just in time) yöntemi	2	1	3	9,4
ABC yöntemi	1	0	1	3,1
Olasılıklı envanter metodu	5	1	6	18,8
Diğer	3	0	3	9,4
Toplam	19	13	32	100,0

Ankete katılanların % 6,3'ü sorulan soruyu cevaplandırmamışlardır. % 53,1'inin otomasyonlaştırılmış envanter metodunu, % 9,4'ü JIT (Just in Time) metodunu, % 3,1'i ABC yöntemini, % 18,8'inin olasılıklı envanter metodunu ve % 9,4'ünün de diğer metodlarını uyguladıkları görülmektedir.

Tablo 5: Ankete Katılanların Muhasebe Kayıtlarında Satışları Yurtiçi Satışlar ve Yurtdışı Satışlar Olarak Ayırma Durumları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Cevaplandırmayanlar	1	0	1	3,1
Evet	13	13	26	81,3
Hayır	5	0	5	15,6
Toplam	19	13	32	100,0

Ankete katılanların % 3,1'i sorulan soruyu cevaplandırmamışlardır. Satışları, yurt içi ve yurt dışı olarak % 81,3'ünün ayırdığı ve % 15,6'sının ise ayırmadığı görülmektedir.

Tablo 6: Ankete Katılanların E-Ticarete Yönelik Web Sitesi ve İçindeki Ses, Video Kayıtları, Görüntü Gibi Bileşenlerin Demirbaş Olarak Kabul Edilip, Amortisman Ayrılıp Ayrılmayacağı Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Evet	10	8	18	56,3
Hayır	2	3	5	15,6
Dönem gideri olarak muhasebeleştirilmelidir	7	2	9	28,1
Toplam	19	13	32	100,0

Tablodan da görüldüğü gibi, ankete katılanların % 56,3'ü elektronik ticarete yönelik olarak açılan web sitesi ve içindeki ses, video kayıtları, görüntü gibi bileşenlerin demirbaş olarak kabul edilip amortisman ayırmayı uygun görürken, % 15,6'sı demirbaş olarak kabul edilmeyip amortisman ayırmayı uygun görmemiş; % 28,1'i ise dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiği görüşünde olduklarını belirtmişlerdir.

Tablo 7: "Domain" (Örneğin: www.sirketismi.com) Adının Niteliği ve Nasıl Muhasebeleştirilmesi Gerektiği Hakkındaki Görüşler

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Bir ticaret unvanıdır ve ilgili hesapta muhasebeleştirilmektedir.	4	2	6	18,8
Tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	3	1	4	12,5
Gelecek aylara ait giderler hesabına kayıt edilerek	1	4	5	15,6

muhasebeleştirilmektedir.				
750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmektedir.	7	3	10	31,3
Kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	4	0	4	12,5
Diğer	0	3	3	9,4
Toplam	19	13	32	100,0

Domain isminin niteliği tartışmalı bir konu olmakla beraber, birçok kişi, firma ve serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavir tarafından da farklı farklı algılanmakta bunun sonucu da farklı uygulamalar ortaya çıkmaktadır. Anket verilerinden görüldüğü üzere Tablo 7'de bu konuya ilişkin çelişki açıkça görülmektedir. Ankete katılanların % 18,8'i bir ticaret unvanı olduğu ve ilgili hesapta muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 12,5'i tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi

gerektiğini, % 15,6'sı gelecek aylara ait giderler hesabına kayıt edilerek muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 31,3'ü 750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak; 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 12,5'i kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini ve % 9,4'ü ise bunlardan farklı bir muhasebeleştirme uygulamasına gidilmesi gerektiği görüşünde olduklarını belirtmişlerdir.

Tablo 8: Ankete Katılanların, E-Ticaret İşletmelerinin Web Sayfalarının Yapılışı Sırasında Oluşan Maliyetlerin Nasıl Muhasebeleştirilebileceği Hakkındaki Görüşleri

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmektedir	5	7	12	37,5
Tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir	4	0	4	12,5
750 YTL'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. 750 YTL'yi aşmıyorsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmektedir	6	3	9	28,1
Kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmektedir	3	2	5	15,6
Diğer	1	1	2	6,3
Toplam	19	13	32	100,0

Tabloda görüldüğü üzere, web sayfasının yapılışı sırasında oluşan maliyetleri muhasebeleştirme açısından, ankete katılanların % 37,5'i pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 12,5'i tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 28,1'i 750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak; 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 15,6'sı kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini ve % 6,3'ü ise bunlardan farklı bir muhasebeleştirme uygulamasına gidilmesi gerektiği görüşünde olduklarını belirtmişlerdir.

Tablo 9: Ankete Katılanların E-Ticaret İşletmelerinin Web Sayfası Güncelleştirmeleri İçin Oluşan Maliyetlerin Nasıl Muhasebeleştirilebileceği Hakkındaki Görüşleri

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	10	12	22	68,8
Tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	5	0	5	15,6
750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmektedir.	1	1	2	6,3

Kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	2	0	2	6,3
Diğer	1	0	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Tablodan anlaşılacağı üzere, web sayfası güncelleştirmeleri için oluşan maliyetleri, ankete katılanların % 68,8'i pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 15,6'sı tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 6,3'ü 750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak; 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman

ayrılıp demir-başlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 6,3'sü kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. % 3,1'ünün ise bunlardan farklı bir muhasebeleştirme uygulamasına gidilmesi gerektiği görüşünde oldukları görülmektedir.

Tablo 10: Ankete Katılanların, Fiziksel Olmayan Gayri Maddi Malların (Web Sitesi Üzerinden Program, Download, Melodi, E-Kitap Satışları vb.) Muhasebeleştirilmesinde Kullanılacak Yöntemler Hakkındaki Görüşleri

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Cevap vermeyenler	0	1	1	3,1
Fiziksel diğer malların alım satımında izlenen yöntemle muhasebeleştirilmektedir.	5	3	8	25,0
Bu mallar fiziksel olmadıkları için, hizmet satışı olarak muhasebe kayıtlarında izlenmektedir.	14	8	22	68,8
Eskiyenleri ya da demode olanları için değer düşüklüğü karşılığı ayrılarak muhasebeleştirilmektedir.	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Elde edilen verilere göre, ankete katılanların % 3,1'i sorulan soruyu cevaplandırmamıştır % 25'inin fiziksel diğer malların alım satımında izlenen yöntemle muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 68,8'inin bu mallar fiziksel olmadıkları

için, hizmet satışı olarak muhasebe kayıtlarında izlenmesi gerektiğini ve % 3,1'inin ise eskiyenleri ya da demode olanları için değer düşüklüğü karşılığı ayrılarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

Tablo 11: Ankete Katılanların, E-Ticaret Yapılan Alan İsmine Yönelik, Web Sitesinin Açılışına İlişkin Alınacak Bilgisayar Programlarına Yapılan Harcamaların Nasıl Muhasebeleştirilebileceği Hakkındaki Görüşleri

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	6	3	9	28,1
Tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	3	1	4	12,5
750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. 750 Ytl'yi aşmıyorsa amortisman ayrılarak demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmektedir.	4	4	8	25,0
Kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	3	0	3	9,4
Diğer	3	5	8	25,0
Toplam	19	13	32	100,0

Tablo 11 incelendiğinde, ankete katılanların % 28,1'inin pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiği, % 12,5'inin tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiği, % 25'inin 750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri ola-

Tablo 12: Ankete Katılanların, Müşterilere Özel Kişiselleştirilmiş Reklam, Abone Listelerinin Hazırlanması, Güncellenmesi ya da Bunların Başka Şirketlerden Satın Alınması İşlemlerinin Nasıl Muhasebeleştirileceği Hakkındaki Görüşleri

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	10	5	15	46,9
750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak muhasebeleştirilmektedir. 750 Ytl'yi aşılırsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmektedir.	1	2	3	9,4
Pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmektedir.	8	5	13	40,6
Diğer	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

rak; 750 Ytl'yi aşılırsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiği, % 9,4'ünün kuruluş ve örgütlenme gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiği ve % 25'inin ise bunlardan farklı bir muhasebeleştirme uygulamasına gidilmesi gerektiği görüşünde oldukları görülmektedir.

Bu sonuçlara göre, % 46,9'u tutara bakılmaksızın dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 9,4'ü 750 Ytl'yi aşmıyorsa dönem gideri olarak; 750 Ytl'yi aşılırsa amortisman ayrılıp demirbaşlar hesabında muhasebeleştirilmesi gerektiğini, % 40,6'sı pazarlama satış ve dağıtım gideri olarak muhasebeleştirilmesi gerektiğini ve % 3,1'i ise bunlardan farklı bir muhasebeleştirme uygulamasına gidilmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

Tablo 13: Ankete Katılanların, "Türkiye'de E-Ticaret İçin Gerekli Elektronik Altyapı Yeterliliği Yoktur" Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	5	4	9	28,1
Katılıyorum	9	3	12	37,5
Kararsızım	2	2	4	12,5
Katılmıyorum	2	4	6	18,8
Hiç katılmıyorum	1	0	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 28,1'i tamamen katılmakta, % 37,5'i katılmakta, % 12,5'i kararsız, % 18,8'i katılmamaktadır. % 3,1'inin ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 14: Ankete Katılanların "E-Ticaret ya da E-İş, Kârlılığı Düşürmektedir" Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	0	2	6,3
Katılıyorum	2	3	5	15,6
Kararsızım	5	0	5	15,6
Katılmıyorum	8	4	12	37,5
Hiç katılmıyorum	2	6	8	25,0
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 6,3'ü tamamen katılmakta, % 15,6'sı katılmakta, % 15,6'sı kararsız, % 37,5'i katılmamaktadır. % 25'inin ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 15: Ankete Katılanların, “Elektronik Ortamda Muhasebe ve Defter Kayıtlarının Tutulmasında Yetişmiş (Bilgi Birikimine Sahip Muhasebeci veya Mali Müşavir Gibi) Personel Yoktur” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	1	3	9,4
Katılıyorum	10	2	12	37,5
Kararsızım	1	0	1	3,1
Katılmıyorum	6	5	11	34,4
Hiç katılmıyorum	0	5	5	15,6
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 9,4'ü tamamen katılmakta, % 37,5'i katılmakta, % 3,1'i kararsız, % 34,4'ü katılmamaktadır % 15,6'sının ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 16: Ankete Katılanların, “Elektronik Noterlerin Olmayışı E-Ticaret İçin Sorundur” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	5	7	21,9
Katılıyorum	5	1	6	18,8
Kararsızım	4	1	5	15,6
Katılmıyorum	7	4	11	34,4
Hiç katılmıyorum	1	2	3	9,4
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 21,9'u tamamen katılmakta, % 18,8'i katılmakta, % 15,6'sı kararsız, % 34,4'ü katılmamaktadır. % 9,4'ünün ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 17: Ankete Katılanların, “E-Ticaret Denetçilerinin Olmayışı E-Ticaret İçin Sorundur” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	5	7	12	37,5
Katılıyorum	5	3	8	25,0
Kararsızım	3	0	3	9,4
Katılmıyorum	6	3	9	28,1
Hiç katılmıyorum	0	0	0	0
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 37,5'i tamamen katılmakta, % 25'i katılmakta, % 9,4'ü kararsız, % 28,1'i katılmamaktadır. Hiç katılmamakta olan yanıtlayıcı olmadığı görülmektedir.

Tablo 18: Ankete Katılanların, “Çifte Vergilendirme E-Ticarette Sorundur” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	3	2	5	15,6
Katılıyorum	5	1	6	18,8
Kararsızım	4	2	6	18,8
Katılmıyorum	6	4	10	31,3
Hiç katılmıyorum	1	4	5	15,6
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 15,6’sı tamamen katılmakta, % 18,8’i katılmakta, % 18,8’i kararsız, % 31,3’ü katılmamaktadır. % 15,6’sının ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 19: Ankete Katılanların, “Muhasebe İşlemleri Elektronik Ortamda Daha Güvensiz Olabilmektedir” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	3	2	5	15,6
Katılıyorum	4	1	5	15,6
Kararsızım	2	0	2	6,3
Katılmıyorum	8	3	11	34,4
Hiç katılmıyorum	2	7	9	28,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 15,6’sı tamamen katılmakta, % 15,6’sı katılmakta, % 6,3’ü kararsız, % 34,4’ü katılmamaktadır. % 28,1’inin ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 20: Ankete Katılanların “E-Ticaret Muhasebe Düzenine İlişkin Yeterli Yayınlar Yoktur” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	4	4	8	25,0
Katılıyorum	9	3	12	37,5
Kararsızım	1	1	2	6,3
Katılmıyorum	5	3	8	25,0
Hiç katılmıyorum	0	2	2	6,3
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 25’i tamamen katılmakta, % 37,5’i katılmakta, % 6,3’ü kararsız, % 25’i katılmamaktadır. % 6,3’ünün ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 21: Ankete Katılanların, “EFT ve Kredi Kartı ile Alışverişlerde Puan Kullanımı Gibi Ödeme Seçenekleri Muhasebeleştirmede Sorunlar Çıkarabilmektedir.” Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	4	6	18,8
Katılıyorum	7	3	10	31,3
Kararsızım	1	2	3	9,4
Katılmıyorum	9	3	12	37,5
Hiç katılmıyorum	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 18,8'i tamamen katılmakta, % 31,3'ü katılmakta, % 9,4'ü kararsız, % 37,5'i, katılmamakta olup, % 3,1'inin ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 22: Ankete Katılanların, "Site Puanlarının Muhasebeleştirilmesinde Sorunlar Olabilecektir" Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	3	5	15,6
Katılıyorum	7	4	11	34,4
Kararsızım	4	2	6	18,8
Katılmıyorum	6	3	9	28,1
Hiç katılmıyorum	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 15,6'sı tamamen katılmakta, % 34,4'ü katılmakta, % 18,8'i kararsız, % 28,1'i, katılmamakta olup, % 3,1'inin ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 23: Ankete Katılanların, "E-Ticaret Yapılırken Tutulan Elektronik Ortamdaki Muhasebe Kayıtları Değıştirilerek Şirketlerin Zarara Uğratılması Mümkün Olabilecektir" Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Müşavirler	Toplam	Toplam Yüzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	2	5	7	21,9
Katılıyorum	5	1	6	18,8
Kararsızım	3	2	5	15,6
Katılmıyorum	6	3	9	28,1
Hiç katılmıyorum	3	2	5	15,6
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 21,9'u tamamen katılmakta, % 18,8'i katılmakta, % 15,6'sı kararsız, % 28,1'i katılmamakta olup, % 15,6'sının ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

Tablo 24: Ankete Katılanların, "Müşterilerin Kayıtlarına İlişkin Elektronik Ortamlarda Tutulan Bilgilerin Çalınması ya da Değıştirilmesi ile Müşteriler Mağdur Olabilir" Görüşüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali M¼řavirler	Toplam	Toplam Y¼zdeler (%)
Tamamen katılıyorum	4	5	9	28,1
Katılıyorum	9	6	15	46,9
Kararsızım	4	0	4	12,5
Katılmıyorum	1	1	2	6,3
Hiç katılmıyorum	1	1	2	6,3
Toplam	19	13	32	100,0

Bu g¼r¼ře ankete katılanların % 28,1'i tamamen katılmakta, % 46,9'u katılmakta, % 12,5'i kararsız, % 6,3'¼ katılmamakta olup, % 6,3'¼n¼n ise hiç katılmamakta olduğu g¼r¼lmektedir.

Tablo 25: Ankete Katılanların, “Kredi Kartı İle Yapılan Alışverişlerde Bankaların Aldıkları Komisyonlar Y¼ksektir” G¼r¼ř¼ne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali M¼řavirler	Toplam	Toplam Y¼zdeler (%)
Tamamen katılıyorum	8	9	17	53,1
Katılıyorum	6	2	8	25,0
Kararsızım	4	0	4	12,5
Katılmıyorum	1	2	3	9,4
Hiç katılmıyorum	0	0	0	0
Toplam	19	13	32	100,0

Bu g¼r¼ře ankete katılanların % 53,1'i tamamen katılmakta, % 25'i katılmakta, % 12,5'i kararsız, % 9,4'¼ katılmamakta olup, hiç katılmamakta olan yanıtlayıcı bulunmadığı g¼r¼lmektedir.

Tablo 26: Ankete Katılanların, “Vergiden Kaçınma ve Vergi Kaçırma E-Ticarette M¼mk¼n Olamamaktadır” G¼r¼ř¼ne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali M¼řavirler	Toplam	Toplam Y¼zdeler (%)
Tamamen katılıyorum	3	6	9	28,1
Katılıyorum	6	1	7	21,9
Kararsızım	3	1	4	12,5
Katılmıyorum	6	1	7	21,9
Hiç katılmıyorum	1	4	5	15,6
Toplam	19	13	32	100,0

Bu g¼r¼ře ankete katılanların % 28,1'i tamamen katılmakta, % 21,9'u katılmakta, % 12,5'i kararsız, % 21,9'u katılmamakta olup, % 15,6'sının ise hiç katılmamakta olduğu g¼r¼lmektedir.

Tablo 27: Ankete Katılanların, “Genelde E-Ticaret Mevzuat Açısından Yetersiz Sayılabilmektedir” G¼r¼ř¼ne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Műřavirler	Toplam	Toplam Yűzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	4	10	14	43,8
Katılıyorum	8	2	10	31,3
Kararsızım	3	1	4	12,5
Katılmıyorum	4	0	4	12,5
Hiç katılmıyorum	0	0	0	0
Toplam	19	13	32	100,0

Bu gűrűőe ankete katılanların % 43,8'i tamamen katılmakta, % 31,3'i katılmakta, % 12,5'i kararsız, % 12,5'i katılmamakta olup, hiç katılmamakta olan yanıtlayıcı bulunmadığı gűrűlmektedir.

Tablo 28: Ankete Katılanların, "E-Ticaret řirketleri Arasında Farklı Muhasebe Kayıtları Uygulanabilmektedir" Gűrűőüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Műřavirler	Toplam	Toplam Yűzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	6	7	13	40,6
Katılıyorum	5	3	8	25,0
Kararsızım	3	0	3	9,4
Katılmıyorum	5	2	7	21,9
Hiç katılmıyorum	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu gűrűőe ankete katılanların % 40,6'sı tamamen katılmakta, % 25'i katılmakta, % 9,4'ű kararsız, % 21,9'u, katılmamakta olup, % 3,1'inin ise hiç katılmamakta olduėu gűrűlmektedir.

Tablo 29: Ankete Katılanların, "Mevcut Muhasebe İlke ve Standartları E-Ticaret İşlemlerinin Nasıl Muhasebeleştirileceğine Deėinmemiřtir" Gűrűőüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Műřavirler	Toplam	Toplam Yűzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	3	7	10	31,3
Katılıyorum	8	4	12	37,5
Kararsızım	4	1	5	15,6
Katılmıyorum	4	0	4	12,5
Hiç katılmıyorum	0	1	1	3,1
Toplam	19	13	32	100,0

Bu gűrűőe ankete katılanların % 31,3'űnűn tamamen katılmakta, % 37,5'inin katılmakta, % 15,6'sının kararsız, % 12,5'inin, katılmamakta ve % 3,1'inin ise hiç katılmamakta olduėu gűrűlmektedir.

Tablo 30: Ankete Katılanların, "E-Ticaret řirketlerinde Maddi Olmayan Duran Varlıklar Muhasebeleřtirmede Sorunlar Yařatmaktadır" Gűrűőüne Katılımları

Seçenekler	İşletmeler	Serbest Muhasebeci / Mali Műřavirler	Toplam	Toplam Yűzdeler (%)
Tamamen katılıyorum	6	6	12	37,5

Katılıyorum	6	4	10	31,3
Kararsızım	2	0	2	6,3
Katılmıyorum	4	1	5	15,6
Hiç katılmıyorum	1	2	3	9,4
Toplam	19	13	32	100,0

Bu görüşe ankete katılanların % 37,5'i tamamen katılmakta, % 31,3'ü katılmakta, % 6,3'ü kararsız, % 15,6'sı katılmamakta olup, % 9,4'ünün ise hiç katılmamakta olduğu görülmektedir.

5. Sonuç

Elektronik ticaret, işletmeler için yeni teknik ve uygulamalardan biridir. Elektronik ticaret uygulamalarının getirdiği sorunların en önemlileri arasında ise, belge düzeninin elektronik ortamda olması ve bununla ilgili olarak mevcut hukuk düzeninde düzenlemelerin tam yer almaması ve bu nedenle de farklı uygulamaların yapıldığının görülmesidir.

Aynı zamanda, mevcut yeni terminolojinin tam tanımları yasal zemine oturtulmadığı için, elektronik ortamda gerçekleştirilen ticaretin bazı kayıt dışı hareketliliklere neden olacağı açıktır. Mevcut muhasebe prensip ve standartları, elektronik ticaret uygulamalarının nasıl muhasebeleştirileceğine değinmemiştir. İnternet üzerinden yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesinde mümkün olduğunca, geleneksel ekonomideki muhasebe modellerinin temel alınması gerekmektedir.

İnterneti, dünya pazarı olarak kabul edersek, öncelikle satışlarımızı yurtiçi satışlar ve yurtdışı satışlar olarak izlememiz gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Ayrıca ister gelir tablosu hesaplarını, ister bilanço hesaplarını isterse de maliyet hesaplarını kullanırken, internet üzerinden yapılan satışların ayrıştırılması için ayrıntı hesaplarını ve bu tür işlemlere ilişkin özellikli hesapların çok iyi detaylandırılması gerekmektedir.

E-ticaret konusunda en önemli eksikliğin hukuk alanında olduğu açıktır. E-ticaret işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceği sorununun, hukuk temelli sorunlar çözülmedikçe ya da yerleşik

teamüller oluşturulmadıkça çözümlenemeyeceği açıktır. Bu sorunların çözümünde uygulayıcıların konulara geleneksel ticaret yöntemlerinden hareketle baktıkları görülmektedir. Oysa, mali nitelik taşıyan e-ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesinin, geleneksel ticaretten ayrı bir boyutta çözüme kavuşturulması gereken bir olgu olduğu görülmektedir. E-ticaret işlemleri ve muhasebeleştirilmesinin kendine ait ilke ve uygulamalarının geliştirilmesi yerinde olacaktır.

Elektronik ticaretin kayıt düzeni ve vergilendirilmesi gibi konularda hem ulusal hem de uluslararası birçok sorunu barındırmasına karşın bu sorunların giderilmesi için çalışmaların sürdürüldüğü görülmektedir. IFAC, elektronik ticaret ile ilgili olarak internet sitesinde çeşitli yayınlar yapmaktadır. IFAC'ın yayınlarından biri, e-ticaretin ve teknolojik ortamın muhasebe sistemleri üzerinde önemli etkileri olacağını ve tutulan muhasebe kayıtları ile izlenen muhasebe yöntemlerinde değişikliklere neden olacağını vurgulamaktadır.

Sonuç olarak elektronik ticaretin işletme muhasebe düzenine yenilikler getirdiği ve yeni terimleri bünyesine kattığı, kaydetme düzeninden raporlama düzenine kadar birçok değişikliği beraberinde getirdiği gerçeği ile değişen bu düzenin kurallarının konması ve uygulamada birlikteliğin sağlanması açısından kanun koyuculara ve bu konuda çalışma yapan kurum ve kuruluşlarımıza önemli işler düşmektedir.

Kaynakça

Akkaş, Jale. (2000): "Elektronik Ticaret ve Elektronik İş Uygulamaları Muhasebe ve Finansal Raporlamayı Nasıl Etkileyecek?", *Active Bankacılık ve Finans Dergisi*, Ilıcak Matbaacılık A.Ş. İstanbul, Ağustos-Eylül, No:14.

Bacchetta Marc, Patrick Low, Aaditya Mattoo, Ludger Schuknecht, Hannu Wagerand Madelon Wehrens. (1998): *Electronic Commerce and The Role of The WTO*, Switzerland: WTO Publications.

Bozkurt, Veysel. (2000): *Elektronik Ticaret*, İstanbul: Alfa Yayınları.

Civelek, M. Emre, Edin Güçlü Sözer. (2003): *İnternet Ticareti, Yeni Ekosozyal Sistem ve Ticaret Noktaları*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.

Ekin, Nusret. (1998): *Bilgi Ekonomisinde E-Ticaret*, İstanbul: İTO Yayınları, Yayın No:1998-61.

Ene, Selda. (2002): *Elektronik Ticarete Tüketicinin Korunması ve Bir Uygulama*, İstanbul: Pusula Yayıncılık.

Hasiloğlu, Selçuk Burak. (1999): *Enformasyon Toplumunda Elektronik Ticaret ve Stratejileri*, İstanbul: Türkmen Kitabevi.

<http://www.ymm.net/e-commerce/sld027htm>

Özbay, Adem, Jan Devrim. (2000): *E-Ticaret Rehberi*, İstanbul: Hayat Yayınları Bilgi Teknolojileri Dizisi 7.

Yaltı, Billur. (2003): *Elektronik Ticarete Vergilendirme*, İstanbul: Der Yayınları.

Yürüyen, Umut Mehmet. (2003): *Deniz Ticaretinde Elektronik Satış Yönetimi*, İzmir: Dokuz Eylül Yayınları.