



Kesit Akademi Dergisi

The Journal of Kesit Academy

ISSN: 2149 - 9225

Yıl: 2, Sayı: 6, Aralık 2016, s. 106-121

Yrd. Doç. Dr. Cevdet KIZIL

İstanbul Medeniyet Üniversitesi, Muhasebe-Finansman

cevdetkizil@yahoo.com

WEB SİTESİ VE İNTERNET MALİYETLERİNİN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Özet

Günümüzde e-ticaret işlemlerinin yoğunlaşmasıyla birlikte web sitesi kurmak artık gerekli bir hale gelmiştir. İşletmeler marka değerlerini artırmak, işletme maliyetlerini düşürmek, reklam ve pazarlama faaliyetlerini yürütmek ile daha birçok nedenle web sitesi kurmaktadır. Maliyetlerin azalmasıyla birlikte web sitesi kurulumu da çok kolay bir hal almıştır. Bu makalede web sitelerinin planlanmasında, oluşturulmasında ve tasarımında ortaya çıkan maliyetlerin muhasebeleştirilmesi konusu ele alınmıştır. Yeni Türk Ticaret Kanunu'na (TTK'ya) göre sermaye şirketlerinin web sitesi kurmasının yasal bir zorunluluk haline getirilmesi, işletmelerde web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunun önemini artırmaktadır. Ayrıca ortaya çıkan bu maliyetlerin Türkiye Muhasebe Standartları'na (TMS) göre nasıl muhasebeleştirileceği de önem arz etmektedir. Web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi maliyetleri Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelendiğinde; bir kısım web sitesi maliyetlerinin aktifleştirilmesi gerektiği, bir kısmının da gider olarak kaydedilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Türkiye Muhasebe Standartları, Web Sitesi, İnternet, E-Ticaret

ACCOUNTING OF WEBSITE AND INTERNET COSTS BASED ON TURKISH ACCOUNTING STANDARDS

Abstract

Building web site has become a necessity today as a result of extensive electronic commerce activities. Businesses build a web site to increase brand value, decrease

costs, run marketing and advertising operations as well as other various reasons. Setting up a website has become easier than ever with decreasing costs. This paper discusses the accounting of costs and expenses observed through web site setting, planning and designing phases. The fact that building a web site is now mandatory for stock corporations, accounting of web site costs concept has become much more significant. Moreover, accounting and recognition of web site costs based on Turkish Accounting Standards (TAS) is also a critical issue. When website establishment and development costs are investigated in terms of Turkish Accounting Standards (TAS); it is clear that some web site costs should be activated and capitalized, while some other specific ones should be written off.

Keywords: Accounting, Turkish Accounting Standards, Website, Internet, E-Commerce

I. GİRİŞ

Teknolojinin ilerlemesiyle birlikte ve bilgi çağının da etkisiyle hayatımıza giren internet, yaşamımıza birçok kolaylık sağlamıştır. İnternetin hayatımıza girmesiyle birlikte bilgi daha hızlı paylaşılabile hale gelmiş ve teknolojik birçok yeniliğin önü açılmıştır. İnternetin bu derece insan hayatında önemli role sahip olmasında e-ticaretin büyük katkıları olmuştur. Ticaret hayatının sanal ortama taşınmasıyla sanal alış verişin önemi artmış ve birçok web sitesinin kurulmasına neden olmuştur. Web sitelerinin günümüzde çok yaygın bir şekilde kullanılır hale gelmesinde e-ticaretin rolü çok büyüktür. Elektronik ticaretin ortaya çıkmasıyla maliyetler düşmüş ve ürüne ya da hizmete daha hızlı ve kolay ulaşılabilir hale gelmiştir. Dünya'nın neresinden olursa olsun sipariş almak ve vermek kolaylaşmıştır. Birçok tüketici belirtilen hizmetlerden yararlanmaktadır. Günlerce sürececek yolculuğa, saatlerce sürececek araştırmaya gerek kalamadan bir tıkla istenilenin elde edilmesi kurulan web siteleri ile mümkün hale gelmiştir.¹

İnternetin tanımına yer vermek gerekirse, insanların karşılıklı olarak bilgi alışverişinde bulunmasına olanak sağlayan haberleşme sistemidir. Aynı zamanda, tüm dünya üzerinde yayılmış bilgisayar ağlarının entegrasyonundan oluşan sistemdir. İnsanların hayatını kolaylaştıran, hayatı daha yaşanabilir hale getiren, birden fazla bilgiye aynı anda ulaşma imkânı tanıyan haberleşme aracıdır. Dolayısıyla günümüzde insanlar tarafından çok kullanılmaktadır ve iş hayatında da gündelik yaşamda da birçok soruna çözüm olmaktadır.²

Ticari hayatın internete taşınmasıyla birlikte web sitesi kurulumu gerekli hale gelmiştir. Web siteleri ürünlerin tasarımının yapıldığı, pazarlandığı ve firma bilgilerinin ilk olarak müşterilere ve ortaklara iletilmesine imkân sağlayan sanal ortama verilen addır. Web sitesinin amacı internet üzerinde firma ve müşterileri arasında köprü oluşturmaktır. Hızla artan rekabete karşılık olarak şirketler sanal ticari yapılarını web siteleri ile güçlendirmekte ve bunu da fiyat uygun-

¹ Zeynep Karaçor, Ahmet Ay, Hakan Acet, "İnternet ve Ekonomi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi, 2005, ss.19-40.

² Gökhan Güven, "İnternetin Tanımı", Erciyes Üniversitesi, Öğr.Gör.Gökhan Güven'in Web Sitesi, http://iibf.erciyes.edu.tr/guven/veri/internetin_tanitimi.pdf

luğu, ürüne kolay ulaşım, kaliteli tasarım, güvenilir olma gibi birçok avantajla sağlamaktadır. Günümüzde rekabet avantajı olarak web siteleri çok iyi bir konuma sahiptir. Her şeyin sanal ortama taşınması ile firmalar e-ticarette rekabet avantajı sağlamışlardır. Böylece firmalar daha kolay bir biçimde ürünlerini müşterilerine tanıtabilir ve rakiplerinin önüne bir adım geçebilir hale gelmişlerdir. Firmalar kendi müşterileri ile iletişime geçebildiği ve ürünlerini kolayca pazarlayıp, satışını yapabildiği ağların yanında kendi iç sistemlerinde işlerine yarayacak ve ayrıca tedarikçileri ile de bağlantıya geçebilecekleri ağlar kurmuşlardır. Bugün internette tedarikçiler ve firmalar arasında bağlantı kurulabilmesi için oluşturulan özel web sistemleri mevcuttur. Bu sistemlerin müşterileri ise firmalardır. Birçok tedarikçinin toplandığı ve sadece firmaların sisteme giriş yaparak erişim sağladıkları web siteleridir. İşletmeler arası ticaret BusinessToBusiness (B2B) olarak adlandırılmaktadır ve genel olarak dışarıya kapalı intranet yapısı ile gerçekleştirilmektedir.³

İnternet aracılığıyla bilgiye ulaşmanın maliyeti aza indirgenmiştir. İnternet sayesinde kullanıcılar bilgiye çok hızlı ulaşabilir, paylaşabilir, kontrol edebilir ve işleyebilirler. Milyonlarca bilgiye bir anda ulaşmak yok denecek kadar az maliyetlidir. Web sitelerinin sağladığı faydalar bunlarla da kalmayıp zamandan tasarruf etmemizi, aynı zamanda uzaktan iletişime geçip, sorunları çözmemizde etkilidir. Web siteleri firmaların yeni müşteriler bulmalarına ve kolay hizmetin yanında yer ile zamandan tasarruf ettirdikleri müşterilerinin memnuniyetlerini kazanmalarına olanak sağlar. Böylece birçok insan zamandan ve mekândan bağımsız olarak hareket edebilir hale gelmiştir. Aynı şekilde firmalar için ise pazarlama faaliyetlerinin daha geniş bir alanda yapılmasına ve pazarlama aşamalarının kısaltılmalarında etkili olmuştur.⁴

İnternet, rekabette avantajlı konuma gelebilmek için şirketlere en büyük katkıyı sağlayan bilginin çeşitli yollarla paylaşımıdır. Şirketlerin elde ettiği bu bilgilerle çalışanların yaratıcılığı ortaya çıkarılarak firmaya birçok yeni değerler kazandırılabilen ve şirketleri bir üst seviyeye taşımaktadır. Böylece birçok firma geleceğe yönelik hem sürdürülebilirliğini artırmış olmakta, hem de rekabet üstünlüğü sağlamaktadır. Fakat bu rekabet üstünlüğünü ancak elde ettiği bilgileri çalışanlarına doğru empoze ettiğinde, yani firmalar bilgilerini doğru bir şekilde kullanabildiğinde rekabette ön saflarda yer alabilirler. Şirketlerin rekabette avantajlı konuma gelebilecekleri en etkili ortam ise elektronik ticaret alanıdır. Rekabet avantajının haricinde de birçok faydası mevcuttur.⁵

Elektronik ticaretin ortaya çıkışıyla ve ekonomilerde giderek ağırlık kazanmasıyla, ülkelerin ekonomik büyümesi hızlanmakta, girişimcilere yeni fırsatlar sunulmakta, tüketicilerin alternatif seçenekleri artmakta ve ekonomik yaşamda yeni faaliyetler ve iş imkânları doğmaktadır. Yapılan araştırmalar göstermektedir ki, elektronik ticaret işletmelerde verimliliği ve etkinliği arttır-

³ Ying Yang, Paul Humphreys and Ronan McIvor, "The impact of E-Commerce on B2B Services", Ulster University, UK, ss.314-322.

⁴ Mücahit Gündebahar, Merve Can Kuş-Khalilov, "Teknolojik Pazarlama Üzerine Bir İnceleme", 15. Akademik Bilişim Konferansı, Akdeniz Üniversitesi, Antalya, Bildiri No: 152, <http://ab.org.tr/ab13/bildiri/152.pdf>

makta; böylece maliyetlerde önemli düşüşler gerçekleşmektedir. Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler sadece ticaret üzerinde değil; genel ekonomi, toplum düzeni ve kamu yönetimi üzerinde de etkisini göstermektedir. Bu gelişmeler, işletmelerde yeni pazarlama ve satış tekniklerini zorunlu kılmış; yeni yönetim ve muhasebe uygulamalarının da ortaya çıkmasına neden olmuştur.⁶

Elektronik ticaretin işletmeler açısından en önemli aracı olan, müşterilere ulaşmada ve pazarlama ile satış fonksiyonlarını yerine getirmede en temel unsur olan web sitelerinin, gerek kurulumu, gerek tasarımı, gerekse de işletimi hayati önem taşımaktadır. Bu yüzden artık işletmeler bu alana daha fazla yatırım yaparak, hem kendilerini geliştirmişler hem de çalışanlarını bilinçlendirerek eğitim vermeye başlayıp, bu alanda çalışacak kalifiye eleman arayışlarına önem vermişlerdir. Elektronik ticaretin tarihte devrim niteliği taşıyan buluşların bıraktığı etki kadar insan hayatlarına önemli ölçüde tesir ettiği görülmektedir. Aslında, belirtilen etki sanayi devriminin yansıttığı etkiyi çağrıştırmaktadır. Sanayi devriminde üretimin hız kazanıp, daha fazla müşteri kitlelerine ulaşıldığı gibi, aynı etkiler e-ticaretin ortaya çıkışı ile de mümkün olmuştur. Daha hızlı ve fazla üretimin yanında, müşteriye hızlı ulaşım da eklenmiştir. Böylece pazarlama ve satış faaliyetleri hız kazanmış, bununla birlikte şirketlerin kar oranları artmıştır. Bu hızlı ve teknolojik yaşama ayak uyduramayan firmalar ise yaşamlarını sürdürmemiştir. Sanayi devriminde fabrikalaşmayan küçük ölçekli işletmeler gibi yok olup gitmişlerdir.⁷

Bu yok oluşun önüne geçebilmek için ise şirketler elektronik ortamda da faaliyet göstermelidirler. Ancak böylelikle rekabette ön plana çıkabilir ve rakiplerinin önüne geçebilirler. E-ticarette önemli bir yere gelmek ise öncelikle şirket adına bir web sitesine sahip olmak ile mümkündür. Bir web sitesinin diğerlerinden ön planda olmasını sağlayan etkenler kolay ulaşılabilirliği, sayfanın içeriği, tasarımı, iletişim hızı, güvenilir olması, diğer sayfalar içinde arandığında kolay bulunabilme ve görsel olarak müşterilerin dikkatini çekecek bir yapıya sahip olmasıdır. Web sitelerinin rekabet avantajı sağlamasıyla firmaların başarısı kaçınılmaz olmuştur. Burada sayılan özellikler firmaların başarısında çok büyük etkenlerdir.⁸

Web sitesi kurmak için ilk etapta atılması gereken adımlar ise sağlam bir altyapı çalışması ile teknik açıdan yeterli ve bilgili bir ekibe sahip olmaktır. Sanal ticarete başarılı olabilmenin en önemli koşulu iyi tasarlanmış ve altyapı çalışması iyi yapılmış bir web sitesi oluşturmaktır. Bunların yanında iyi seçilmiş bir alan adına (domain) sahip olunmalıdır. Seçilen alan adı şirketler için çok önemlidir. Çünkü rekabette avantaj sağlar ve arama motorlarında web sitesini üst sayfalara taşıma imkanı sunar. Genelde kullanıcılar arama motorlarında tarattıkları bilgiyle

⁵ A.Semih İşevi, Burçin Çelme, "Bilgi Çağında Yeni Hazine: Entelektüel Sermayeyle Rekabeti Yakalamak" Bilgi Dünyası, 2005, ss 16.

⁶ Didar Büyüker İşler, "Rekabetçi Avantaj Yaratma Çerçevesinde KOBİ'lerde E-Ticaret ve E-Ticaretin Stratejik Kullanımı", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2008, Cilt: 13, Sayı: 3, ss.277-291.

⁷ Önder Canpolat, "E-Ticaret Ve Türkiye'deki Gelişmeler", T.C. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Hukuk Müşavirliği, Ankara, Mart 2001.

⁸ Murat Bayram ve Ali Yaylı, "Otel Web Sitelerinin İçerik Analizi Yöntemiyle Değerlendirilmesi, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi (ESOSDER), 2009, Cilt: 8, Sayı: 27, ss.347-379.

ilgili karşılıklarına çıkan web sitelerinin ilk sayfada olanlarına bakarlar. Bu nedenle, alan adı (domain) çok dikkatli ve özneli seçilmelidir.⁹ Aynı zamanda, alan adı (domain) seçiminde uzun olmayan adlar seçilmeli, sayfalarda mega-tag ve başlıklara dikkatlice yer verilmelidir.

Belirtilen işlemlerin yapılabilmesi için ise, aynı zamanda web sunucularına ihtiyaç vardır. Bunlar, bilgisayarların internet üzerinden bağlantı kurmalarına yarayan araçlardır. Web sunucularında yeni kurulan web siteleri için alan ayırma hizmetine de hosting adı verilir. Web sunucularının işlevlerini sürdürebilmeleri için bilgisayar haricinde makinelerde işlem görmeleri gerekir ve bu makinelerin yirmi dört saat açık olması şarttır. Alan adına (domain) sahip olunması yanında hosting hizmetinden de faydalanılması şarttır.¹⁰

Web sitelerinin planlanma sürecinde yapılması gerekenler ise öncelikle müşteriler ile iyi iletişim kurmaktır. Ayrıca müşterileri kazanma ve tutundurma faaliyetlerinin nasıl yapılacağı, pazarlama ve satış stratejilerinin belirlenmesi, vizyonunun oluşturulması, hedef kitlenin ayrıntılı bir şekilde analiz edilmesi, müşteri talebinin ve beklentilerinin belirlenmesi profesyonel anlamda gerçekleştirilmelidir. Planlama maliyetlerinden biraz bahsetmek gerekirse, fizibilite çalışmalarının yanı sıra web sitesi işlevlerinin ve hedeflerinin belirlenmesi, istenilen işlemlere ulaşma yollarının, uygun donanımın ve web uygulamaları ile seçilen tedarikçilerin/danışmanların tanımlanması gibi faaliyetler listelenmelidir. Planlama maliyetleri işletme tarafından kontrol edilebilirler. Zira, bu maliyetler işletme için gelecekte herhangi bir ekonomik faydanın ortaya çıkmasına sebep teşkil etmezler. Dolayısıyla bu maliyetler bir varlık olarak aktifleştirilmeyip, kar ya da zarar hesaplarına tahakkuk ettirilmelidirler.¹¹

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) açısından bir web sitesinin planlaması faaliyetlerini inceleyecek olursak, Türkiye Muhasebe Standartları'na (TMS) göre planlama maliyetlerinin aktifleşeceği mi yoksa gider olarak mı kaydedileceğini anlamak ve analiz etmek şarttır. Planlama faaliyetleri içerisinde araştırma ve geliştirme giderleri bulunmaktadır. Araştırma giderlerinin kapsadığı faaliyet alanlarında henüz sonuçlarının belirlenmediği işlemler yer alır, bundan dolayı da bu giderler aktifleştirilmezler. Geliştirme giderlerine bakacak olursak sonuç elde edilmiştir ve bu nedenle de aktif hesaplarda işlem görürler.¹²

Bir web sitesinin uygulama ve altyapısının oluşturulması aşamasında yapılması gerekenler de açıklanmalıdır. Bunlar ilgili yazılım programlarının satın alınması, alan adının (domain) satın alınması/kiralanması ve kaydolma (registration), bağlantıların (linkler) ve html sayfasının oluşturulması, hosting hizmetinden yararlanma, uygulamaların test edilmesi, güvenliği sağla-

⁹ Ali Alagöz, "Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi", ss.11-24.

¹⁰ Seçkin Gönen, Gökтуğ Yüçetürk, "Web Sitesi Maliyetlerinin Türkiye Muhasebe Standartları Açısından İncelenmesine Yönelik Bir Uygulama", Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 2013, Yıl: 1, Cilt: 1, Sayı: 2, ss.21-36.

¹¹Financial Reporting Council, "Abstract 29 - Web Sites Development Costs", <http://www.frc.org.uk/asb/uitf/pub0225.html>.

¹² Hayrettin Usul, Ozan Özdemir, "Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre İnternet Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yıl: 2007, Cilt: 12, Sayı: 3, ss.121-132.

yacak programların satın alınması (firewall gibi) faaliyetleri olarak özetlenebilir. Hiç şüphesiz, tüm bunlar işletmeler için birer maliyet unsuru ve kalemdir.^{13 14 15}

Web sitelerinin tasarım aşamalarında şirketlerin karşılaştıkları maliyetlerden bahsedilmesi gerekirse, öncelikli olarak web sitesi ile ilgili dizayn ve grafik çalışmaları söz konusu olacaktır. Aynı zamanda içerik ile veri tabanlarının (database) oluşturulması işlemleri gereklidir. Web sitesinin grafiğini oluşturmak için katlanılan maliyetlere arka plan ve metnin renkleri, yazı tipleri ve çerçeveleri gibi daha birçok örnek verilebilir. Bu işlemler web sayfasının tasarım safhalarını oluşturmaktadırlar. Web sitelerinin grafikleri yazılımın birer parçaları oldukları için bir varlık gibi işlem görerek aktifleştirilirler. Özellikle de ilk kez yapılan grafik tasarım ve geliştirme giderleri direkt olarak aktifleştirilirler. İçeriğin oluşturulmasında ortaya çıkan maliyetlere örnek vermek gerekirse; site haritası, ürünün fotoğrafları gibi bilgiler web sitesinin içeriğini oluşturmaktadır. Bunların kurulumunda ortaya çıkan maliyetleri ise gider olarak kaydedilmektedir. Ek olarak, web sitesinin işletim aşaması mevcuttur. Burada ortaya çıkan maliyetler de gider olarak kaydedilirler. Web sitesinin işletimi aşamasında oluşan maliyetler ise eğitim, yönetim, bakım ve var olan web sitesini işletmek (yönetmek) için ortaya çıkan diğer harcamalar olarak sınıflandırılabilir.¹⁶

Bütün bu aşamalardan sonra ortaya çıkan maliyetlerin kaydı gerekmektedir. Birçok şirket web sitesinin kurulumundan, geliştirilmesine birçok aşamada çok fazla maliyete katlanmaktadır. Özellikle yeni TTK'nın yürürlüğe girmesiyle kurulumu zorunlu hale gelen web sitelerinin maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinin yapılmasının da şart olması, bu konu üzerinde araştırmaların hız kazanmasına neden olmuştur.¹⁷

Bütün bunlar dikkate alındığında ise ortaya çıkan yeni maliyetlerin nasıl kaydedileceği, vergilendirileceği ve hangi hesaplarda izleneceği gibi sorulara cevap arayışı sorunu ortaya çıkmıştır. Bu sorulara ise Türkiye Muhasebe Standartları ve 2012'de yürürlüğe giren yeni TTK sayesinde cevap verilebilir. Aşağıda web sitelerinin ve internet maliyetlerinin bu kanunlara göre nasıl muhasebeleştirilmelerinin gerektiği yasalarla anlatılmaktadır. Web sitesi maliyetleri, web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi aşamaları bazında Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) açısından ele alınırsa aşağıdaki tespitler yapılacaktır:¹⁸

i. Web sitesi planlama aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetlerine göre, Türkiye Muhasebe Stan-

¹³ Brinkster, <http://www.brinkster.com/>

¹⁴ Sucuri, <https://sucuri.net/>

¹⁵ Dotster, <http://www.dotster.com/>

¹⁶ Seçkin Gönen, Gökтуğ Yüçetürk, "Web Sitesi Maliyetlerinin Türkiye Muhasebe Standartları Açısından İncelenmesine Yönelik Bir Uygulama", *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 2013, Yıl: 1, Cilt: 1, Sayı: 2, ss.21-36.

¹⁷ Ernst&Young (EY), "100 Soruda Yeni Türk Ticaret Kanunu", [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100_soruda_TTK/\\$FILE/100SorudaTTK-061212-02.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100_soruda_TTK/$FILE/100SorudaTTK-061212-02.pdf)

¹⁸ Mustafa Kırılı, Tayfun Deniz Kuğu, Harun Gümüş, "Elektronik Ticarete Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", 11. Ulusal İşletmecilik Kongresi, 2012.

dartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklarda yer alan araştırma safhasıyla benzerlik taşır. Buna göre web sitesi planlama aşamasındaki maliyetler, gider olarak muhasebeleştirilir.

ii. Web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetlerine göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklardaki geliştirme aşamasıyla benzerlik taşır.

iii. Web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetlerine göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklarda yer alan geliştirme safhası kapsamında, işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu dışındaki amaçlar için geliştirilmesi koşuluyla maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilen internet sitesinin maliyetine eklenerek aktifleştirilir.

iv. Web sitesi içerik geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetlerine göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar uyarınca, ilgili içeriğin bir işletmenin ürün ayrıca da hizmetlerinin reklamı ve promosyonu için geliştirildiği durumlarda (ürünlerin dijital fotoğrafları gibi) gerçekleştiği anda gider olarak muhasebeleştirilir. Web sitesi içerik geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu dışındaki amaçlar için geliştirilmesi durumunda aktifleştirilebilecektir.

v. Web sitesinin geliştirilmesi aşamasının tamamlanmasının ardından web sitesinin işletim aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetlerine göre, gerçekleştirildikleri anda gider olarak muhasebeleştirilir.

Ayrıca 1 Temmuz 2012’de yürürlüğe girmiş olan yeni Türk Ticaret Kanunu’na göre, sermaye şirketlerinin faaliyete başlamalarından itibaren üç ay içerisinde web sitesi kurmaları ve bunları kullanmaları zorunlu hale getirilmiştir. Bununla birlikte yapılması yasayla zorunlu kılınan web sitelerinin planlanmasında, oluşturulmasında ve tasarlanmasında ortaya çıkan maliyetlere şirketler katlanmak zorunda kalmışlardır. Ticaretin sanal ortama taşınmasıyla ve web sitelerinin kullanımının şirketlere zorunlu kılınmasıyla ortaya çıkan internet sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusu böylece gündemdeki yerini korumaktadır.

II. LİTERATÜR TARAMASI

2014 yılında yapılan bir çalışmada, web sitesinin maliyet kayıtlarının Türkiye Muhasebe Standartları açısından nasıl yapılması gerektiği konusu ele alınmıştır. Öncelikli olarak web sitesinin tanımı yapıp, özelliklerine değinilmiştir. Web sitesi maliyetlerinin neler olduğunun tanımlanmasının ardından Türkiye Muhasebe Standartları’na göre maliyetlerin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı konusu ele alınmıştır. Makalenin uygulama kısmında ise bir web sitesinin kurulması, planlanması, uygulama ve alt yapısının geliştirilmesi, içeriğinin zenginleştirilmesi gibi aşamalarda ortaya çıkan maliyetlerin örnek olarak gösterilen şirketin yevmiye kayıtlarıyla nasıl izlendiği ele alınmıştır. Ayrıca, Türkiye Muhasebe Standartları’na (TMS) göre yevmiye kayıtları

rının nasıl olması gerektiği de vurgulanmış ve gösterilmiştir. Böylece, karşılaştırma yapma imkanı da söz konusu olmuştur.¹⁹

2009 yılında yayınlanan bir başka makalenin uygulama kısmında ise, elektronik ticaret işlemleri nedeniyle ortaya çıkan maliyetler ve nasıl izlenmeleri gerektiği yevmiye kayıtları aracılığıyla sunulmuştur. Bunun yanında, 267 diğer maddi olmayan duran varlıklar hesabına da elektronik ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesi hususu nedeniyle değinilmiştir. Makalenin içerik kısmında, elektronik ticaretin tanımının yapılmasının yanında elektronik ticaret araçlarının neler olduğu ve bunların kapsamı, ayrıca da türlerinden bahsedilmiştir. Bu çalışmada elektronik ticaret kavramının tanımı, kapsamı ve türleri anlatılmış, ardından da elektronik ticarete karşılaşılan sorunlardan bahsedilmiştir. E-ticaretin hayatımıza girmesiyle birlikte karşılaştığımız güvenlik ve gizlilik sorunlarının yanında, bir de vergilendirme probleminin ortaya çıktığı açıklanmıştır. Özellikle oluşan vergi kaçakçılığının bir an önce önüne geçilmesi ve önlemlerin alınmasına yönelik çalışmaların artırılmasına dikkat çekilmiştir.²⁰

2007 yılında paylaşılan bir başka çalışmada, işletmelerin internet sitelerinin kurulum aşamasında ortaya çıkabilecek bir takım muhasebe kayıtlarından örnekler verilmiş, araştırmanın uygulama kısmı yevmiye kayıtlarıyla desteklenmiştir. İnternet sitesinin kurulumu ile ilgili giderlerin 770 numaralı Genel Yönetim Giderleri hesabında izlenmesi gerektiği belirtilmiştir. Aynı zamanda, alan adının (domain) kiralanması ile ilgili giderlerin de aynı hesapta takip edilmesi gerektiğinin altı çizilmiştir. Bunun yanında, web siteleriyle ilgili işletim sistemlerinin ise bilgisayarlara yüklendikten sonra 255 Demirbaşlar hesabına kaydedilmesi gerektiği açıklanmıştır. Makalenin uygulama kısmı haricinde ise, alan adının (domain) kiralanışı, web sitesi kurumuyla ilgili işletim sistemleri, web sitesi güvenliği ile planlama ve tasarımın aşamalarında bir web sitesinde ortaya çıkabilecek maliyetler ele alınmıştır. Ortaya çıkan bu maliyetlerin Türkiye Muhasebe Standartları'na göre değerlendirilmesi yapılmış ve yeni çıkan Türk Ticaret Kanunu'ndan bahsedilmiştir. Makalede, ilgili yasaya göre şirketlerin kanun yayımlandıktan üç ay içerisinde bir web sitesi kurmak zorunda oldukları, eğer bunu gerçekleştirmezlerse hapis ya da para cezasına tabi olacaklarından söz edilmektedir. Web sitesi maliyetleriyle ilgili yapılacak olan muhasebe kayıtlarında ise, bazı harcamaların gider, bazılarının ise aktif hesaplarda yer alması gerektiğine değinilmiştir.²¹

2007'de kaleme alınan farklı bir makalede, bir şirketin web sitesinin kurulum aşamasında ortaya çıkan maliyetler anlatılmış ve uygulama kısmında ise şirketin yevmiye kayıtlarından örnekler verilmiştir. Ayrıca web sitesinin tanımı yapılmış, oluşturmanın sağladığı yararlarından bahsedilmiş ve web sitesi oluştururken nelerin maliyet unsuru olabileceğinden söz edilmiştir. Web sitelerinin planlanmasından tasarımına kadar hangi unsurların maliyet sınıfına girebileceği anlatılmıştır. Ayrıca, Türkiye Muhasebe Standartları kapsamında web sitesi maliyetlerinin de-

¹⁹ Seçkin Gönen, Göktuğ Yüçetürk, "Web Sitesi Maliyetlerinin Türkiye Muhasebe Standartları Açısından İncelenmesine Yönelik Bir Uygulama", *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 2013, Yıl: 1, Cilt: 1, Sayı: 2, ss.21-36.

²⁰ Süleyman Yükçü, Seçkin Gönen, "Türkiye'de Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Uygulama Önerileri" *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 23, Sayı: 2, 2009, ss.1-13.

²¹ Hayrettin Usul, Ozan Özdemir, "Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre İnternet Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yıl: 2007, Cilt: 12, Sayı: 3, ss.121-132.*

ğerlendirmesinin yanında, İngiltere Muhasebe Standartları Kurulu tarafından maliyetlerin değerlendirilmesi ele alınmıştır.²²

2007 yılında yürütülen bir çalışmada, elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesi hususunda muhasebecilerin sanal ortama adapte olmak zorunda kaldıklarından bahsedilmiştir. Bunun yanında, elektronik ticaretin doğuşuyla birlikte web sitelerinin maliyetleriyle ilgili muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı ve ilgili mevzuatın yakından takip edilmesi gerektiği gibi sorunların ortaya çıktığı vurgulanmıştır. Ek olarak, muhasebecilerin diğer her alanda güncel bilgi sahibi olmak zorunda kaldıkları gibi bu alanda da güncel bilgi edinmek zorunda kaldıklarından söz edilmiştir. E-ticaretin ortaya çıkışı ve gittikçe popüler hale gelmesiyle birlikte rekabet avantajının sadece işletmeler açısından ele alınamayacağı, kendilerini elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesi konusunda geliştiren muhasebecilerin de rekabette ön plana çıkabileceklerinden bahsedilmiştir.²³

2006 yılında gerçekleştirilen bir çalışmada, elektronik ticaret yapmak için açılan web sitelerinin ticaret unvanının satın alındığı ve 260 Haklar hesabı altında izlenmesi gerektiği belirtilmiştir. Bahsi geçen web sitelerinin yıpranma ve eskiye payı giderlerinin ise 268 Birikmiş Amortismanlar hesabı altında takip edilmesinin şart olduğu açıklanmıştır. Aynı zamanda, çalışmada e-ticaretin tanımı yapılmıştır. Bunun yanı sıra e-ticaret ile geleneksel ticaretin karşılaştırılması yapılarak e-ticaretin araçlarının faks, telefon, EFT, televizyon, kredi kartı, elektronik para, elektronik çek ve internet olduğundan bahsedilmiştir. E-ticaretin haricinde internetin tanımı yapılmış, gelişimi ve tarihçesinden söz edilmiştir. Ayrıca, e-ticaret işlemleriyle ilgili olarak ortaya çıkan güvenlik sorununa değinilmiş ve çözüm üretilmeye çalışılmıştır. Sanal ortamda gerçekleşen ticaretin muhasebe kayıtlarının nasıl yapılacağı, bu soruya yönelik çözüm arayışları ve alternatif çözümlerin neler olabileceğinden de bahsedilmiştir.²⁴

2005 yılında yayınlanan bir başka çalışmada, elektronik ticaretle ilgili vergilendirme sorunları ve bu sorunları ortaya çıkaran faktörler ele alınmıştır. Elektronik ticaretin küresel düzeyde olmasından dolayı vergilendirme sisteminin karmaşık hale gelmesi ve bunun çözümü için gerekli olan yöntemlerden bahsedilmiştir. Ayrıca, Türk vergi sisteminin bu konudaki karmaşıklığı ve ilgili sorunlara çözüm arayışının gerekliliği vurgulanmıştır. Türkiye'nin yanında Avrupa Birliği'nin de elektronik ticaretin vergilendirilmesinde sahip olduğu yasalar ele alınarak Türkiye'deki yasalara yönelik bir takım çözüm önerileri sunulmuştur. Aynı zamanda, Türkiye ve Avrupa Birliği'nde elektronik ticaretin vergilendirilmesi hususundaki farklara odaklanılmıştır. Makalenin ana amacı, Türkiye'de elektronik ticaretin vergilendirilmesiyle ilgili yasaları baz alarak sorunlara çözüm bulmak ve ilgili önerilerde bulunmaktadır.²⁵

²² Ali Alagöz, "Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi", ss.11-24.

²³ Murat Semerci, "Elektronik Ticaretin İşleyişi, Denetimi ve Muhasebeleştirilmesi" Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Mart 2007, ss.73.

²⁴ Serdar Cambaz, "Türkiye'de Elektronik Ticaret Uygulamasında Karşılaşılan Muhasebe Sorunları", Edirne Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Haziran 2006, ss. 1-120.

²⁵ Neslihan COŞKUN, "Elektronik Ticarete Vergilendirme Sorunları ve Uluslararası Düzeyde Çözüm Arayışlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi" Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl: 2005, Cilt: 14, Sayı: 1, ss.153-170.

2004 yılında yürütülen bir çalışmada web sitelerinin planlanması, uygulama ve alt yapısının geliştirilmesi, grafik tasarımı, içerik geliştirme ve işletim sistemi aşamalarından bahsedilmiştir. Aynı zamanda, web sitesi kurulumu aşamalarında ortaya çıkan maliyetlerin muhasebe kayıtlarının yasalara göre nasıl olması gerektiği konusu ele alınmıştır. Bunun yanında, işletmelerin web sitesi kurulumu ve geliştirmesi safhalarında muhasebesel işlemleri nasıl yapmaları gerektiğine değinilmiştir.²⁶

2001'de yayınlanan bir araştırmada ise, toplumun internete verdiği önemle birlikte internetin yaygınlaşması hususundan ve bununla ilgili olarak e-ticaretin doğuşu anlatılmıştır. Ülkelerin elektronik ticaretlerini geliştirerek stratejik üstünlükler sağlayabileceklerinden ve elektronik ticareti kullanarak nasıl bilgi toplumu seviyesine tamamen ulaşabileceklerinden bahsedilmektedir. Dünyanın gelişmiş ülkelerinin buldukları konumlara nasıl geldiklerinden, interneti ve bilgiyi kullanarak nasıl rekabetçi avantaj sağladıklarından da söz edilmiştir. Ek olarak, Türkiye'nin toplumsal gelişimini sağlayabilmesi için elektronik ticarete önem vererek buraya yönelik atılımlar yapması gerektiği vurgulanmıştır.²⁷

III. UYGULAMA

Araştırmanın uygulama kısmında, KZL A.Ş. isimli bir firmanın elektronik ticaretle ilgili yaptığı işlemlerin yevmiye kayıtları (günlük kayıtlar) aracılığıyla muhasebeleştirilmesine ilişkin örneklerle yer verilmiştir.

1. KZL A.Ş., 07.11.2016 tarihinde pazarda rekabetçi avantaj elde etmek için bir web sitesi kurulmasına karar vermiş, Microsoft (MS) Frontpage isimli web tasarım programını elde etmek için Microsoft Office'i (MS Office) yazılımını kredi kartıyla satın almıştır. KZL A.Ş., Microsoft (MS) Office'i satın almak için 300 TL + %18 KDV olmak üzere toplam 354 TL kredi kartı bazında borçlanmıştır.

07.11.2016	
770 GENEL YONETİM GIDERLERİ	300
191 İNDİRİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİ	54
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	354

2. KZL A.Ş., 10.11.2016 tarihinde, Microsoft (MS) Office programının ücretiyle ilgili kredi kartı ödemesini yapmıştır.

²⁶ Paul Flanagan, "Accounting for Web Site Development Costs", Christopher Technology Consulting, <http://www.christophertechnology.com>, 2004.

²⁷ Önder Canpolat, "E-Ticaret Ve Türkiye'deki Gelişmeler", T.C. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Hukuk Müşavirliği, Ankara, Mart 2001.

10.11.2016	
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	354
102 BANKALAR	354

3. KZL A.Ş., Dotster isimli alan adı (domain) sağlayıcı firmadan, kendisi için özel olarak bir alan adını (domain) 15.11.2016 tarihinde yıllık 17 Amerikan dolarına kiralamıştır (\$17). Kiralama işlemiyle ilgili ödeme, kredi kartıyla yapılmıştır. Belirtilen tarihte Amerikan doları kuru 1 U.S. dolar = 3 Türk Lirası (TL) şeklindedir.

Dolayısıyla,

17 Amerikan doları X 3,0 = 54 Türk Lirası (Fatura Tutarı)

54 TL X 0,18 = 9,72 TL (%18 Katma Değer Vergisi – KDV)

Alan adı (domain) kiralama işlemini Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 38'e göre 260 no.lu Haklar hesabında izlemek gerekir. Ayrıca, 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (C) bölümünde; KDV Kanununun 6/b maddesine göre, Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı, yurt dışında firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı, bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmiştir.²⁸

Dolayısıyla, yapılması gereken yevmiye kaydı (günlük kayıt) şu şekilde olmalıdır:

15.11.2016	
260 HAKLAR	54,00
191 İNDİRİLECEK KDV	9,72
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	54,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	9,72

3. KZL A.Ş., 18.11.2016 tarihinde alan adının (domain) kiralanmasıyla ilgili kredi kartı borcunu ödemiştir.

²⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı, "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği", 2011, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Tebbligler/KDV/kdv_genteb.htm

18.11.2016		
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	54	
102 BANKALAR		54
/		

4. KZL A.Ş., Brinkster isimli hosting sağlayıcı firmadan, web sitesine yükleyeceği dosyaların saklanması için hosting hizmetini 20.11.2016 tarihinde yıllık 120 Amerikan dolarına satın almıştır. (\$120). Satın alma işlemiyle ilgili ödeme, kredi kartıyla yapılmıştır. Belirtilen tarihte döviz kuru 1 U.S. dolar = 3 Türk Lirası (TL) şeklindedir.

Dolayısıyla,

120 Amerikan doları X 3,0 = 360 Türk Lirası (Fatura Tutarı)

360 TL X 0,18 = 64,8 TL (%18 Katma Değer Vergisi – KDV)

Hosting hizmeti, aslında bir alan kiralama işlemidir. Web sitesine yüklenecek dosyaların depolanması ve saklanması için kiralanmış web alanıdır. Dolayısıyla, alan adı (domain) kiralanması gibi işlemleri Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 38'e göre 260 Haklar hesabında izlemek gerekir.

20.11.2016		
260 HAKLAR	360,0	
191 İNDİRİLECEK KDV	64,8	
309 DİĞER MALİ BORÇLAR		360,0
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		64,8
/		

5. KZL A.Ş., 25.11.2016 tarihinde hosting hizmetinin satın alınmasıyla ilgili kredi kartı borcunu ödemiştir.

25.11.2016		
309 DİĞER MALİ BORÇLAR	360	
102 BANKALAR		360
/		

6. KIZIL A.Ş., web sitesine yüklenecek dosyaların depolanması ve saklanması için kendine ait bir server satın alma tercihinde de bulunabilirdi. Bu durumda, hosting hizmeti Brinkster firmasından satın alınmadığından ve işletme server'ı kendi bünyesinde

işleteceğinden, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) 38'e göre 255 no.lu Demirbaşlar hesabında izlenmesi gerekirdi. KZL A.Ş.'nin server'ı 20.11.2016 tarihinde 8000 TL + %18 KDV'ye peşin olarak satın aldığını varsayarsak, bu kez şu şekilde bir yevmiye kaydı (günlük kayıt) yapmak gerekir:

20.11.2016	
255 DEMİRBAŞLAR	8000
191 İNDİRİLECEK KDV	1440
100 KASA	9440

Bu noktada şunu da belirtmek gerekir ki, server'ı satın alan firma eğer bir web tasarım ve hosting hizmeti sunan firma sınıfında olursa, bu durumda satın alınan server'ın 253 Tesis, Makine ve Cihazlar hesabı altında izlenmesi ve kaydedilmesi gerekir. Dolayısıyla, varsayımımız KZL A.Ş.'nin bir web tasarım ve hosting firması olmadığı hususuna dayanmaktadır.

7. KIZIL A.Ş., kurmuş olduğu web sitesinin korunması ve siber saldırılardan Firewall aracılığıyla uzak tutulması için Sucuri firmasıyla anlaşmış, yıllık 200 Amerikan doları (\$200) peşin ödemede bulunmuştur. İşlemin gerçekleştiği tarih olan 30.11.2016'da döviz kuru 1 U.S. dolar =3 Türk Lirası (TL) şeklindedir. KDV oranı %18'dir.

O halde,

200 Amerikan doları X 3,0 = 600 Türk Lirası (Fatura Tutarı)
600 TL X 0,18 = 108 TL (%18 Katma Değer Vergisi – KDV)

Belirtilen işlemle ilgili yevmiye kaydının (günlük kayıt) ise şu şekilde olması gerekir:

30.11.2016	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	600
191 İNDİRİLECEK KDV	108
100 KASA	708

IV.SONUÇ VE ÖNERİLER

Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle, sermaye şirketlerinin web sitesi kurmalarının kanunen zorunlu hale geldiğinden bu yana web sitesi ve internet maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunun önemi artmıştır. İlgili yasanın çıkmasıyla birlikte şirketler hem web sitesi kurulumuna ihtiyaç duymuşlar, hem de bunlarla ilgili maliyetlerin muhasebe kayıtlarını doğru yapabilmek ön plana çıkmıştır. Zira, web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi hususunda uygulamada muhasebeciler arasında hala bir takım farklı muhasebe kayıtlarının yapıldığı görülmektedir.

Web sitelerinin kurulum maliyetleri içerisinde planlanması, alt yapı ve uygulaması, içeriğinin geliştirilmesi ve tasarımı gibi aşamalar söz konusudur. Bu faaliyetlerle ilgili maliyetlerden daha spesifik olarak bahsetmek gerekirse, ilgili yazılımların (programların) satın alınması, alan adının (domain) alınması ile kiralanması, hosting hizmetinin satın alınması, html-asp-php sayfalarının oluşturulması, linklerin verilmesi, uygulamaların ve güvenliği sağlayacak hizmetler ile programların satın alınması gibi daha birçok maliyetten söz edilebilir.

Şirketler web sitelerinin kendi bilgi işlem departmanlarından yardım alarak kurabilecekleri gibi, dışarıdan profesyonel destek ve hizmet olarak da bunu yaptırabilirler. Sermaye şirketlerinin kendi web sitelerini kendilerinin kurması durumunda, bir takım maliyetler aktifleştirilirken, bazıları gider olarak kaydedilir ve izlenir. Ancak, sermaye şirketlerinin dışarıdan profesyonel destek ve hizmet olarak web sitesi kurulum maliyetlerine katlanmayı tercih etmesi durumunda, bu maliyetler muhasebe kayıtlarında gider hesaplarında izlenir.

Türkiye Muhasebe Standartları'na (TMS) göre, sermaye şirketleri kendi kurdukları web sitelerinin maliyetlerini aktifleştirdiklerinde maddi duran varlıklara ya da maddi olmayan duran varlıklara kaydetmelidirler. TMS' ye göre bir web sitesinin planlanması ve içeriğinin geliştirilmesi aşamalarında ortaya çıkan maliyetler gider olarak kaydedilirken, grafik ve tasarım maliyetleri aktifleştirilerek maddi olmayan duran varlıklara kaydedilir. Web sitesinin güvenliğinin sağlanması için ortaya çıkan ve tecrübe edilen maliyetler ise gider olarak kaydedilir.

Sonuç olarak, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile muhasebe konusunda ilgili yasa ve yönetmelikleri yakından takip etmek daha da zorunlu hale gelmektedir. Uygulama tarafından muhasebeciler arasındaki farklı yöntem ve yorum farklılıklarının ortadan kaldırılması için tüm yasa ile yönetmeliklerin dikkatlice incelenmesi, muhasebecilerin okuyarak kendilerini sürekli güncellemeleri şarttır. İşletmeler, kendi muhasebe departmanlarının yeterli olmadığı durumlarda en azından muhasebe sistemleri oturma kadar dışarıdan danışmanlık, müşavirlik ve bağımsız denetim hizmetleri alabilirler.

KAYNAKLAR

- Alagöz Ali, "Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi", ss.11-24.
- Bayram Murat ve Ali Yaylı, "Otel Web Sitelerinin İçerik Analizi Yöntemiyle Değerlendirilmesi, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi (ESOSDER), 2009, Cilt: 8, Sayı: 27, ss.347-379.
- Brinkster, <http://www.brinkster.com/>
- Cambaz Serdar, "Türkiye'de Elektronik Ticaret Uygulamasında Karşılaşılan Muhasebe Sorunları", Edirne Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Haziran 2006, ss. 1-120.
- Canpolat Önder, "E-Ticaret Ve Türkiye'deki Gelişmeler", T.C. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Hukuk Müşavirliği, Ankara, Mart 2001.
- Coşkun Neslihan, "Elektronik Ticarete Vergilendirme Sorunları ve Uluslararası Düzeyde Çözüm Arayışlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi' Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl: 2005, Cilt: 14, Sayı: 1, ss.153-170.
- Dotster, <http://www.dotster.com/>
- Ernst&Young (EY), "100 Soruda Yeni Türk Ticaret Kanunu", [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100_soruda_TTK/\\$FILE/100SorudaTTK-061212-02.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/100_soruda_TTK/$FILE/100SorudaTTK-061212-02.pdf)
- Financial Reporting Council, "Abstract 29 - Web Sites Development Costs", <http://www.frc.org.uk/asb/uitf/pub0225.html>.
- Flanagan Paul, "Accounting for Web Site Development Costs", Christopher Technology Consulting, <http://www.christophertechnology.com>, 2004.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği", 2011, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/Tebliğler/KDV/kdv_genteb.htm
- Gönen Seçkin, Göktuğ Yüçetürk, "Web Sitesi Maliyetlerinin Türkiye Muhasebe Standartları Açısından İncelenmesine Yönelik Bir Uygulama", Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, 2013, Yıl: 1, Cilt: 1, Sayı: 2, ss.21-36.
- Gündebahar Mücahit, Merve Can Kuş-Khalilov, "Teknolojik Pazarlama Üzerine Bir İnceleme", 15. Akademik Bilişim Konferansı, Akdeniz Üniversitesi, Antalya, Bildiri No: 152, <http://ab.org.tr/ab13/bildiri/152.pdf>
- Güven Gökhan, "İnternetin Tanımı", Erciyes Üniversitesi, Öğr.Gör.Gökhan Güven'in Web Sitesi, http://iibf.erciyes.edu.tr/guven/veri/internetin_tanitimi.pdf
- İşevi A. Semih, Burçin Çelme, "Bilgi Çağında Yeni Hazine: Entelektüel Sermayeyle Rekabeti Yakalamak" Bilgi Dünyası, 2005, ss 16.
- İşler Didar Büyüker, "Rekabetçi Avantaj Yaratma Çerçevesinde KOBİ'lerde E-Ticaret ve E-Ticaretin Stratejik Kullanımı", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2008, Cilt: 13, Sayı: 3, ss.277-291.
- Karaçor Zeynep, Ahmet Ay, Hakan Acet, "İnternet ve Ekonomi", Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi, 2005, ss.19-40.

Kırlı Mustafa, Tayfun Deniz Kuğu, Harun Gümüş, "Elektronik Ticarete Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", 11. Ulusal İşletmecilik Kongresi, 2012.

Semerci Murat, "Elektronik Ticaretin İşleyişi, Denetimi ve Muhasebeleştirilmesi" Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Mart 2007, ss.73.

Sucuri, <https://sucuri.net/>

Uşul Hayrettin, Ozan Özdemir, "'Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre İnternet Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yıl: 2007, Cilt: 12, Sayı: 3, ss.121-132.

Yang Ying, Paul Humphreys and Ronan McIvor, "The impact of E-Commerce on B2B Services", Ulster University, UK, ss.314-322.

Yükçü Süleyman, Seçkin Gönen, "Türkiye'de Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Uygulama Önerileri" Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 23, Sayı: 2, 2009, ss.1-13.