

ÖZEL ALIŞVERİŞ SİTELERİNDE TMS/TFRS KAPSAMINDA MUHASEBE UYGULAMALARI

Yrd. Doç. Dr. Osman Kürşat ONAT*

ÖZ

E-Ticaret, birçok sektör ve iş kolunda faaliyet süreçlerini değiştirmektedir. Fiziksel mağazaların öneminin azalması, karşılaştırma-kıyaslama süreçlerinin çok hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesi, iş süreçlerinin başarılarının tedarik ve teslimle bağlı hale gelmesi başlıca değişimler olarak değerlendirilebilir. Özel alışveriş siteleri, genel anlamda birçok ürün veya hizmet türünde indirim odaklanmış e-ticaret siteleridir. Bu çalışmada günümüzde sayısı hızla artan özel alışveriş sitelerinin muhasebe uygulamaları TMS/TFRS açısından ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler : *Özel Alışveriş Siteleri, Muhasebe Uygulamaları, İnternet*

Jel Kodları : *M41, L81, M49*

ACCOUNTING APPLICATIONS IN PRIVATE SHOPPING WEBSITES IN ASPECT OF TAS/TFRS

ABSTRACT

E-commerce changes operating processes in many industries and business branches. Decreasing importance of physical stores, practising comparing-benchmarking processes very quickly, achievement of business processes' becoming dependent to supply and delivery can be evaluated as primary changes. Private shopping websites are e-commerce websites focusing on discount at many product/service type or discounts of many product/service types. In this study, accounting applications of fastly growing private shopping websites reviewed in aspect of TAS/TFRS.

Keywords: *Private Shopping Websites, Accounting Applications, Internet*

Jel Classification: *M41,L81, M49*

1. GİRİŞ

E-Ticaret, genel olarak fiziksel mağaza kurma zorunluluğu olmaksızın sanal pazaryeri veya bağımsız platformlarda gerçekleştirilen ekonomik faaliyetler olarak ifade edilebilir. E-Ticaret'in en çok bilinen türleri işletmeden müşteriye (B2C), işletmeden işletmeye (B2B) ve sanal pazaryerlerinin çoğalmasıyla birlikte müşteriden müşteriye (C2C) olarak uygulanmaktadır. Yakın zamanda sosyal medya ve mobil platformların yaygınlaşmasıyla birlikte özünde aynı kalmakla birlikte e-ticaret uygulamalarının çeşitlendiği söylenebilir.

* Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İİBF, Sağlık Yönetimi Bölümü, dr_osmankursat@hotmail.com

E-Ticaret işletmeleri farklılaşmayı sağlamak ve pazar paylarının arttırmak amacıyla çeşitli uzmanlaşmalara yönelmişlerdir. Buna göre birçok ürün ve hizmeti aynı anda satan e-ticaret siteleri yerini belirli ürün veya hizmet gruplarına odaklanmış sitelere bırakmıştır. Dikey e-ticaret siteleri olarak isimlendirilen bu yeni türde belirlenmiş olan bir ürün veya hizmet grubunun tüm çeşitlerinin aynı sitede yer alması hedeflenmektedir. Dikey e-ticaret sitelerinin diğer bir türü ise özel alışveriş (private shopping) olarak isimlendirilen ve ağırlıklı olarak indirimli ürünlerin veya hizmetlerin bir araya toplandığı e-ticaret siteleridir.

Geleneksel e-ticaret sitelerinde, işleyişin stok tutulmaması ve talebin oluşmasıyla birlikte tedarik ve süreçlerin fiziksel mağazalardan bağımsız olarak yürütülmesi sayılabilir. Bu genel karakteristikler e-ticaret uygulamalarının türlerine göre farklılık gösterebilmektedir. Mobil platformların hızlı gelişimi, bulut bilişim ve sosyal medya ile birlikte e-ticaret uygulamalarının kullandıkları kaynakların ve elde edilen katma değer değişim gösterdiği söylenebilir.

Özel alışveriş siteleri de e-ticaret uygulamalarının çeşitlenmesi sonucu ortaya çıkan ve daha çok indirim mağazacılığı uygulamaları gerçekleştiren uygulamalardır. Bu çalışmada özel alışveriş sitelerinin muhasebe organizasyonu ve hesap planlarındaki gereksinimler ülkemiz muhasebe uygulamaları açısından ele alınmıştır.

2. E-TİCARET KAVRAMI VE TÜRLERİ

Elektronik ticaret ya da kısa ifadesiyle e-ticaret, 1995 yılından sonra İnternet kullanımının artmasıyla ortaya çıkan, ticaretin elektronik ortamda yapılması kavramıdır. Elektronik ticaret, ticari işlemlerden biri veya tamamının elektronik ortamda gerçekleştirilmesi yoluyla reklam ve pazar araştırması, sipariş ve ödeme, teslimat olmak üzere üç aşamadan oluşmaktadır (Şahin, 2011: 2).

E-ticaret, elektronik ortamda alıcı ve satıcıları bir araya getirmektedir. Bu yönüyle elektronik ortamdaki ticaretin sınırları ulusal düzeyden uluslararası düzeye taşınmıştır. Sadece katılımcılar dikkate alınarak e-ticaret altı gruba ayrılabilir; (Kalaycı, 2008: 142)

- İşletmeler arasında e-ticaret (Business to business- B2B) : En yaygın olarak kullanılan elektronik ticaret şeklidir. 1960'ların başından beri kullanılmaktadır. Elektronik veri değişimi (EDI-Electronic Data Interchange) kullanılarak bilgi ve belgenin sanal ortamda web siteleri üzerinden karşılıklı olarak akışının sağlanması yoluyla yapılmaktadır. Bu ticaret şekli; firmaların elektronik ortamda tedarikçiye sipariş vermesi, malın üretimi, pazarlanması, satışı, sigortası, nakliyesi, fatura bedelinin ödenmesi ve satış sonrası hizmetlere kadar ticaretle ilgili hemen hemen bütün işlemleri kapsamaktadır. Bu ticaret şekli yatay olabileceği gibi firma-bayi-dağıtıcı-tedarikçi şeklinde dikey de olabilir (Küçükylmazlar, 2006: 11).
- İşletmeler ile tüketiciler arasında e-ticaret (Business to consumer-B2C) : Son yıllardaki web ve wap teknolojilerindeki gelişmelerle ortaya çıkmış yeni bir tür alışveriş ortamıdır.

Elektronik ticaretin en çok bilinen türüdür. Web siteleri üzerinden tüketicilerin her türlü mal ve hizmete erişmesi, mal ya da hizmet hakkında bilgi ve fiyat alması, rakip firmalarla kıyaslama yapabilmesi, elektronik ödeme, elektronik bankacılık ve sigortacılık, danışmanlık işlemleri vb. yapılmasıdır. Sanal mağaza uygulamaları ile firmalar elektronik ortamda; bilgisayardan otomobile, kitaptan pizzaya birçok ürünün doğrudan tüketiciye satışını yapmaya başlamıştır (Küçükyılmazlar, 2006: 11).

- İşletmeler ile kamu idaresi arasında e-ticaret (Business to government-B2G) : Kamu ile şirketler arasındaki lokal ağlar üzerinden yapılan ticaret, haberleşme ve diğer tüm etkinlikler bu alanda tanımlanmaktadır. Kamu ihalelerinin internette yayınlanması ve firmaların elektronik ortamda teklif vermelerinin yanı sıra, elektronik imza, elektronik noter, dış ticaret işlemleri, elektronik gümrükleme, elektronik ortamda hukuki ve ceza sorumluluğunun düzenlenmesi ilk örnekleri oluşturmaktadır. E-ticaretin yaygınlaşmasını desteklemek amacı ile kamunun vergi ödemeleri ve gümrük işlemleri de sanal dünyaya taşınmaktadır (Küçükyılmazlar, 2006: 12).
- Tüketiciler ile kamu idaresi arasında e-ticaret (Consumer to government- C2G) : Kamu kesiminin vatandaşlarına sunduğu her türlü hizmetin sanal ortamda gerçekleştirilmesidir (Küçükyılmazlar, 2006: 12). E-devlet uygulamaları ile birlikte vatandaşların kamu kurumlarına fiziksel olarak giderek elde ettiği birçok bilgi elektronik ortamda ulaşılabilir hale gelmekte, vatandaşın devlete yaptığı başvurular sanal ortamda ek belgelere ihtiyaç duyulmadan yapılabilmekte ve vergi, trafik cezası ve diğer ödemeler sanal ortamda yapılabilmektedir.
- Tüketiciler arasında e-ticaret (Consumer to consumer-C2C) : Açık arttırma pazarlarında tüketicilerin birbirlerine çeşitli mal veya hizmetleri alıp satmasına sanal ortamda aracılık eden bazı web siteleri üzerinden yapılan elektronik ticaret türüdür (Küçükyılmazlar, 2006: 12).
- Devletler arasında e-ticaret (Government to government-G2G) : Devletlerin kendi aralarında veya birçok devletin birlikte iştirak ederek kurdukları kurumlar aracılığıyla (örn. NATO v.s.) gerçekleştirilen mal veya hizmet alım faaliyetleridir.

Özel alışveriş siteleri, işletmeler tarafından kurumsal satın alma yoluyla gerçekleştirilerek tüketiciye ilgili ürün ve hizmetlerin ulaştırılmasına odaklanan bir e-ticaret modeli olduğundan dolayı işletmeden tüketiciye (B2C) modeline uygun bir iş modelidir. Özel alışveriş sitelerinde tüm işleyişi belirleyen en temel etkenler; tüketici talebi ve kurumsal satın alma faaliyetleridir.

3. ÖZEL ALIŞVERİŞ SİTELERİNDE MUHASEBE ORGANİZASYONU

3.1. Özel Alışveriş Siteleri

E-Ticaret'in tüketiciler tarafından benimsenmesi ve konvansiyonel e-ticarette rekabetin yoğunlaşması işletmeleri farklı iş modelleri geliştirmeye yönlendirmiştir. E-Ticaret özünde aynı

kalmakla birlikte geleneksel ticaret hayatındaki farklı uygulamalar sanal ortama aktarılmaya ve bunların yanı sıra sadece e-ticaret uygulamalarına özgü bazı yeni yaklaşımlar geliştirilmeye başlanmıştır. Özel alışveriş siteleri benzer bir yaklaşımın sonunda ortaya çıkmış uygulamalardır.

Özel alışveriş siteleri, internetten alışverişe farklı bir boyut kazandırmış, son dönemlerde ülkemizde yaygın hale gelmiş önemli bir elektronik ticaret alanıdır. Önce Avrupa'da popüler olan bu kulüpler, Amerikan pazarına girmiş ve yaygınlaşmıştır. Avrupa'da ilk kez bu modelin yaratıcısı olarak bilinen Fransız Vente-Privée markasıdır. 2007 sonları itibarıyla Amerika'da bayan giyim ve aksesuar üzerine private shopping hizmeti vererek işe başlayan sektörün öncüsü ise Gilt Groupe'dir. İnternet alanında bu iş modelini uygulayan bu iki firma yatırımlarını ve kârlarını arttırarak, diğer firmalara örnek olmuşlardır (Cevher, 2014: 49).

Özel alışveriş sitelerinin kullanıcı açısından, diğer alışveriş sitelerinden farklı özellikleri arasında marka ürünlerin yüksek indirim oranlarıyla (%90'a varan v.b.) kullanıcıya sunulması, özel davet üzerine üyelik sistemine sahip olmasından dolayı üyelerin kendilerini o sitenin bir üyesi olarak tanımlamaları, iade olanaklarının kolaylıkla gerçekleştirilmesi, ürünlerin sadece belirli zaman aralıklarında tüketime sunulması ve kullanıcıların ürünün satıştan kalkmasına ne kadar süre kaldığını saat, dakika, saniye sayacı üzerinden takip edebilmeleri, ürünlerin sadece belirli sayıda satışa sunulması ve kullanıcı için bir satın alma üst limiti bulunması sayılabilir (Pelenk, Velioğlu ve Değirmencioğlu, 2011: 2-3). Özel alışveriş siteleri arasında zaman içerisinde artan rekabet nedeniyle sitelerin davet yönteminden açık site modeline geçtikleri söylenebilir. Ancak özel alışveriş sitelerine özgü diğer özelliklerin korunduğu ifade edilebilir.

3.2. Özel Alışveriş Sitelerinin Faaliyet Sistemi ve İşleyişi

Özel alışveriş sitelerini, ürün teslimi yapan ve hizmet teslimine yönelik satış yapan özel alışveriş siteleri olarak ayırmak mümkündür. Ürün teslimi yapan özel alışveriş siteleri belirli marka/ürün gruplarını anlaşmalı olarak düşük maliyetle tedarik ederek topladıkları talep dâhilinde müşterilerine ulaştırmaktadırlar. Hizmet teslimi yapan özel alışveriş siteleri ise belirlenmiş hizmetlerin indirimli olarak kullanıcılarına sunulmasına aracılık etmektedirler. Bu bağlamda hizmet teslimine yönelik satış yapan özel alışveriş sitelerinin herhangi bir stok bulundurma zorunluluğu bulunmamaktadır.

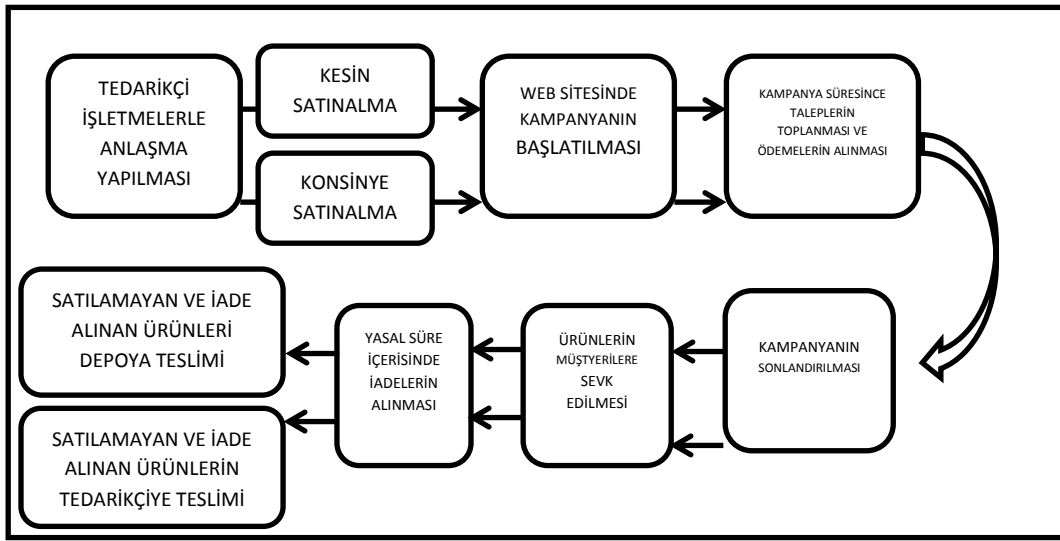
Ürün teslimi yapan özel alışveriş sitelerindeki işleyiş, kampanya düzenlenmesi planlanan markalarla anlaşma yapılması, web sitesindeki önceden belirlenmiş olan ürün gruplarıyla ilgili kampanyanın başlatılması, kampanya süresince taleplerin toplanması ve ödeme alınması, kampanyanın sonlandırılması, talepler dâhilinde ürünlerin müşterilere sevk edilmesi, sevk edilen ürünlerden yasal süre içerisinde iadelerin alınması ve satılmayan ürünlerin depoya sevki veya tedarikçiye iadesi olarak ifade edilebilir. Özel alışveriş sitelerinin müşterilerine yüksek düzeyde indirim sağlayabilmeleri için ağırlıklı olarak kesin satın alma yapmaları veya yüksek miktarda talep

toplayarak yüksek miktardaki satın almayı garanti etmeleri gerekmektedir. Ürün teslimi yapan özel alışveriş sitelerinde satın alma işlemlerinin konsinye ve kesin satın alma şeklinde olduğu ifade edilebilir.

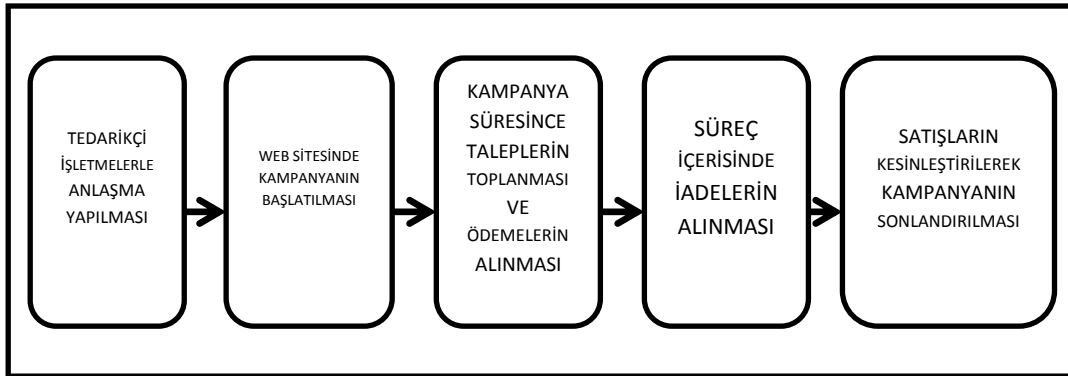
Hizmet teslimine yönelik satış özel alışveriş sitelerindeki işleyiş ise, özel alışveriş sitelerinin hizmet sunacak olan kişi/kurumlarla anlaşma yapması, web sitesinde kampanyanın başlatılması, kampanya süresince taleplerin toplanması ve ödemelerin alınması, kampanya süresince iadelerin ve iptallerin yapılması, satışların kesinleştirilerek kampanyanın sonlandırılması şeklinde ifade edilebilir. Bu iş modelinde herhangi bir stok bulundurma söz konusu değildir. Her iki web sitesi türü gelir modeli açısından değerlendirildiğinde ürün teslimine yönelik özel alışveriş sitelerinde hasılatı ürün satış gelirleri oluştururken hizmet satışına yönelik özel alışveriş sitelerinde hasılatı komisyon gelirleri oluşturmaktadır.

Özel alışveriş sitelerindeki faaliyet sistemi ürün teslimi yapan özel alışveriş siteleri ve hizmet teslimine aracılık eden özel alışveriş siteleri olarak Şekil-1 ve Şekil-2’de gösterilmiştir.

Şekil 1. Ürün Teslimi Yapan Özel Alışveriş Sitelerinde Faaliyet Sistemi



Şekil 2. Hizmet Teslimine Aracılık Eden Alışveriş Sitelerinde Faaliyet Sistemi



3.3. Özel Alışveriş Sitelerinde Örnek Muhasebe Uygulamaları

Aşağıdaki örneklerde mal teslimi yapan ve hizmet teslimine aracılık eden özel alışveriş sitelerindeki muhasebe uygulamaları örneklerle açıklanmıştır. Örnek işlemlerde özel alışveriş sitelerine özgü işlemler Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına uygun olarak muhasebeleştirilmiştir. İşlemlerde kolaylık sağlamak amacıyla KDV oranı % 10 olarak alınmış ve bazı örneklerde işlem toplulaştırılmasına gidilmiştir.

3.3.1. Mal Teslimi Yapan Özel Alışveriş Siteleri

a) Kesin Satınalma Durumu

Örnek: abcindirim.com özel alışveriş sitesi dünyaca ünlü bir markanın Türkiye temsilcisi ile anlaşma yaparak piyasa fiyatı 500 TL olan çantalardan 1.000 adedini 100 TL + KDV peşin bedelle satın almıştır. Firmaya 3 ay vadeli bir çek düzenlenmiş ve 20.000 TL vade farkı tutara yansıtılmıştır. Düzenlenen çek vade sonunda müşteri tarafından bankadan tahsil edilmiştir.(KDV %10).

TMS-2 Stoklar standardına göre vadeli satış tutarları etkin faiz oranına göre bugünkü değere indirgenerek aylık bazda vade farkları hesaplanmaktadır. Vade farkının kesin bir tutar olarak belirtilmediği durumlarda piyasada geçerli olan faiz oranına göre vade farkının hesaplanması gerekmektedir. Buna göre hesaplamalar aşağıda gösterilmiştir.

Vadeli olarak 120.000 TL değeri peşin 100.000 TL'ye indirgeyen oran 1,07 olarak bulunur.

Vade farkı hesaplaması aşağıdaki gibi yapılacaktır,

$$i = (\text{Gelecekteki Değer} / \text{Bugünkü Değer})^{1(k/n)} - 1$$

Bugünkü Değer = Gelecekte ortaya çıkacak herhangi bir ödeme veya tahsil işleminin vade farkından arındırılmış bugünkü değeri.

Gelecekteki Değer = Gelecekte ortaya çıkacak bir ödeme veya tahsil işlemine ilişkin vade farkının da dâhil edildiği tutar.

i: İskonto Oranı

k: Vadeye kalan süre

n: Vade için temel alınan değer (günlük hesaplama yapılacaksa 365, aylık hesaplama yapılacaksa 12, yıllık hesaplama yapılacaksa 1)

Buna göre $i = (120.000/100.000)^{1(3/12)} - 1 = 1,07$ olarak hesaplanmaktadır.

Bu formülden yola çıkılarak 1 aylık vade farkı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır. Diğer hesaplama sonuçları vade farklarını gösteren tabloda ayrıntılı olarak verilmiştir.

$$\begin{aligned}
\text{Vade Farkı} &= \frac{120.000}{(1 + 1,07)^{1/12}} - 120.000 \\
&= \frac{120.000}{1,062} - 120.000 \\
&= 112.994 - 120.000 \\
&= 7.006
\end{aligned}$$

Aşağıdaki tabloda vade farkı hesaplamasına göre peşin ve vadeli değerler ve vade farkları gösterilmektedir.

Ana Para	Vadeye Kalan Gün	Faiz Oranı	Reeskont Tutarı	İndirgenmiş Tutar	Aylık Faiz Gideri
120.000	30	1,0946	7.006	112.994	7.006
120.000	60	1,0946	12.858	107.142	5.852
120.000	90	1,0946	20.000	100.000	7.142

Hali hazırda kullanılmakta olan Tekdüzen hesap planında vade farklarından dolayı ortaya çıkan gider ve gelirleri izlemek için hesaplar bulunmamaktadır. Bu nedenle çalışma içerisinde ticari nitelikteki işlemlerde ortaya çıkan vade farklarının izlenebileceği “**12X Vade Farkı Gelirleri**” ve “**32X Vade Farkı Giderleri**” hesapları önerilmektedir.

Satın Alma Kaydı

----- / -----	B	A
153 TİCARİ MALLAR HESABI	100.000	
32X VADE FARKI GİDERLERİ HESABI	20.000	
191 İNDİRİLECEK K.D.V. HESABI	12.000	
103 VER. ÇEK. VE ÖD. EM. HESABI		132.000

Ticari Mal Alımı

----- / -----

1. Ay Sonunda Vade Farkı Kaydı

----- / -----	B	A
780 FİNANSMAN GİD. HESABI	7.006	
32X VADE FARKI		7.006
GİDERLERİ HESABI		
Vade Farkı Kaydı		

2. Ay Sonunda Vade Farkı Kaydı

----- / -----	B	A
780 FİNANSMAN GİD. HESABI	5.852	
32X VADE FARKI		5.852
GİDERLERİ HESABI		
Vade Farkı Kaydı		

3. Ay Sonunda Vade Farkı Kaydı

----- / -----	B	A
780 FİNANSMAN GİD. HESABI	7.142	
32X VADE FARKI		7.142
GİDERLERİ HESABI		
Vade Farkı Kaydı		

Düzenlenen Çekin Vade Sonunda Ödenmesi

----- / -----	B	A
103 VER. ÇEK. VE ÖD. EM. HESABI	132.000	
102 BANKALAR		132.000
Çekin Ödenmesi		
----- / -----		

Kesin satın alma yapan özel alışveriş sitelerinde talep henüz belirlenmeden mal alımı yapılarak daha fazla indirim sağlanması hedeflenmektedir. Bu bağlamda yapılan her satış sonucunda yasal bir iade süresi bulunmaktadır ve müşteri memnun kalmadığı ürünü geri vermektedir.

b) Ürün Satışı

Kesin satın alma yaparak kampanya düzenleyen işletmelerde risk özel alışveriş sitelerindedir. Aşağıda yer verilen örneklerde internette kredi kartı ile satış, internette kapıda ödeme yapılmak üzere satış, kredi kartı ile yapılan satışlarda banka komisyonu kesilmesi ve satış iadeleri örneklerle incelenmiştir.

1-İnternette Kredi Kartı İle Peşin Satış

Aşağıda yer alan örnekler daha önce mal alımı yapmış olan özel alışveriş sitesinden müşterilerin yapmış oldukları işlemlerle ilgilidir.

Örnek : abcindirim.com sitesinden alışveriş yapan bir müşteri 3 adet çantayı A Bankası kredi kartı ile tek çekim olarak satın almıştır. Birim maliyeti 100 TL olan çantalar adedi 200 TL + KDV bedelle satılmıştır. (KDV Oranı %10).

Satış Kaydı

-----	/	-----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER			660	
HESABI				
108.01 Kredi Kartı Slipleri				
108.01.001 A Bankası				
600 YURTIÇİ SATIŞLAR				600
HESABI				
391 HESAPLANAN K.D.V.				60
HESABI				

Satış Kaydı

----- / -----

Maliyet Kaydı

----- / -----		B	A
621	SATILAN TİCARİ	300	
MALLAR MALİYETİ HESABI			
	153 TİCARİ MALLAR		300
HESABI			
Satılan Ticari Mal Maliyeti			
----- / -----			

Komisyon Kesilerek Bankadan Tutarın Tahsili

(Komisyon Oranı %3,50)

----- / -----		B	A
102	BANKALAR HESABI	636,90	
102.01 Ticari Mevduat			
108.01.001 A Bankası			
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	23,10	
HESABI			
780.01 Kredi Kartı Kom. Gid.			
	108 DİĞER HAZIR		660
DEĞERLER HESABI			
108.01 Kredi Kartı Slipleri			
108.01.001 A Bankası			
Komisyon Kesilerek Tutarın Bankadan Tahsili			
----- / -----			

2- İnternette Kredi Kartı İle Vade Farklı Satış

Örnek: abcindirim.com sitesinden alışveriş yapan bir müşteri 2 adet çantayı B Bankası kredi kartıyla 6 ay vadeli olarak satın almıştır. Çantanın vadeli birim satış fiyatı 240 TL ve maliyeti 100 TL'dir.

6 ay vade sonunda 240 TL'yi 200 TL'ye indirgeyen faiz oranı 0,071 olarak hesaplanmıştır. İlk ay için etkin faiz oranı hesaplaması yapılması sonucunda 1. Ay vade farkı tutarı 6,7 TL olarak

bulunmuştur. İşlem kolaylığı açısından sadece ilk ay için vade farkı kaydı yapılmıştır. TMS-18 Hasılat standardı hasılatın alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değeri ile ölçüleceğini ifade etmektedir. Satış bedelinin nominal tutarı ile gerçeğe uygun değeri arasındaki fark faiz geliri olarak muhasebeleştirilir (KGG, 10.03.2015).

Satış Kaydı

----- / -----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	528	
108.01 Kredi Kartı Slipleri		
108.01.001 B Bankası		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		400
12X VADE FARKI GELİRLERİ HESABI		80
391 HESAPLANAN K.D.V. HESABI		48
----- / -----		

Maliyet Kaydı

----- / -----	B	A
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HESABI	200	
153 TİCARİ MALLAR HESABI		200
----- / -----		

Bankadan Kredi Kartı Tutarının Tahsili

(Komisyon Oranı % 3,5)

-----	/	-----	B	A
102 BANKALAR HESABI			509,52	
102.01 Ticari Mevduat				
108.01.001 A Bankası				
780 FİNANSMAN GİDERLERİ			18,48	
HESABI				
		108 DİĞER HAZIR		528
		DEĞERLER HESABI		

----- / -----

1. Ay Sonunda Vade Farkı Kaydı

-----	/	-----	B	A
12X VADE FARKI GELİRLERİ			6,70	
HESABI				
		642 FAİZ GELİRLERİ		6,70
		HESABI		

----- / -----

3- İnternette Kapıda Nakit Ödeme Kaydıyla Yapılan Satışlar

İnternette yapılacak olan satış türlerinden birisi de kapıdan ödemeli olarak yapılan satışlardır. Bu türden yapılan satışlarda sipariş işlemi özel alışveriş sitelerinden yapılmakta, ödeme ise malın teslimi esnasında alınmaktadır.

Örnek: abcindirim.com sitesinden alışveriş yapan bir müşteri 1 adet çantayı kapıda ödemeli olarak satın almıştır. (Kapıda ödeme nedeniyle % 4 komisyon alınmaktadır.)

Satış Kaydı

-----	/	-----	B	A
100 KASA HESABI			211,20	
780 FİNANSMAN GİD. HESABI			8,80	
		600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		200
		391 HES. K.D.V. HESABI		20

Maliyet Kaydı

-----	/	-----	B	A
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HESABI			100	
		153 TİCARİ MALLAR HESABI		100

c) Satış İadeleri Kayıtları

Özel alışveriş sitelerinde satış iadeleri önemli bir işlem türüdür. Tüketicilerin birçoğu denemeden aldıkları birçok ürünü yasal süreler içerisinde iade etmektedirler. Satış iadelerinin muhasebeleştirilmesinde kredi kartı ile tek çekim veya peşin fiyatına taksit durumlarında iade işlemleri değerlendirilmiştir.

1- Kredi Kartı Tek Çekim ve Peşin Fiyatına Taksit Şeklindeki Satışlar

Örnek: Önceki örnekte yer alan duruma göre müşteri A Bankası kredi kartıyla tek çekim olarak satın aldığı 1 adet çantayı beğenmediği için yasal süre içerisinde iade etmiştir.

----- / -----	B	A
610 SATIŞTAN İADELER HESABI	200	
191 İNDİRİLECEK K.D.V. HESABI	20	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		220
----- / -----		

2- Kredi Kartıyla Taksitli Satış İadesi

Örnek: Müşteri 6 ay vadeli olarak satın aldığı 2 adet çantayı yasal süre içerisinde iade etmiştir.

----- / -----	B	A
610 SATIŞTAN İADELER HESABI	400	
191 İNDİRİLECEK K.D.V. HESABI	48	
32X VADE FARKI GİDERLERİ HESABI	80	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		528
----- / -----		

Özel alışveriş sitelerinde kesin satın alma sonucunda düzenlenen ürün satışları dışında kalan ürün ve hizmet satışları mülkiyetin ve önemli risklerin özel alışveriş sitelerine geçmemesi nedeniyle konsinye satış olarak değerlendirilecektir. Aşağıda yer alacak örneklerde bu durumlar açıklanacaktır.

d) Özel Alışveriş Sitelerinde Kesin Satınalma Olmaksızın Ürün Satışı

Örneklerde ürün tedarik eden işletmelerin kaydı ihmal edilerek sadece özel alışveriş sitelerinin kayıtlarına yer verilmiştir.

Örnek: abcindirim.com sitesi dünyaca ünlü bir güneş gözlüğü markasıyla anlaşma yapmıştır. Site kesin satın alma yapmayacak ve kampanyada oluşan talebe göre satış yapacaktır. Satılacak güneş gözlüklerinin alış fiyatı çeşitli modellere göre 300 TL olarak belirlenmiştir. Özel alışveriş sitesi % 20 kâr marjıyla satış yapmakta ve kredi kartı komisyonları web sitesine aittir. (KDV Oranı %10)

1- Konsinye Alım

Kampanya süresince 100 adet güneş gözlüğü talebi alınmış ve satıcı güneş gözlüklerini özel alışveriş sitesine teslim etmiştir.

----- / -----	B	A
932 EMANET ALINAN KIYMETLER HESABI	30.000	
932.01 Emanet Alınan Stoklar		
932.01.001 Güneş Gözlükleri		
932 EMANET KIYMET		30.000
VERENLER HESABI		
932.01 Emanet Verilen Stoklar		
932.01.001 Satıcı İşletme		

Konsinye Alınan Ürünler

----- / -----	B	A
2- Mallar Teslim Alındığında Yapılacak Kayıt		
----- / -----		
153 TİCARİ MALLAR HESABI	30.000	
153.01 Stoktaki Mallar		
153.01.70 Güneş Gözlükleri		
191 İNDİRİLECEK K.D.V.	3.000	
HESABI		
320 SATICILAR HESABI		33.000
320.03 Satıcı İşletme		

Ürünlerin Teslim Alınması

----- / -----

3- Özel Alışveriş Sitesinin Farklı Satış Türlerine Göre Yaptığı Satışlar**a- Kredi Kartı Peşin Satış**

Örnek: abcindirim.com sitesine üye müşterisi tarafından 2 adet güneş gözlüğü C Bankası kredi kartıyla tek çekim olarak satın alınmıştır. Gözlüğün satış fiyatı 360 TL + KDV ve birim maliyeti 300 TL'dir. (KDV %10).

----- / -----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	1.188	
108.01 Kredi Kartı Slipleri		
108.01.03 C Bankası		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		1.080
391 HES. K.D.V. HESABI		108
Üye Müşteriye Satış		

----- / -----

Kredi Kartından Komisyon Kesilerek Banka Hesabına Yatırılması

----- / -----	B	A
102 BANKALAR HESABI	1146,42	
102.01 TL Mevduat		
102.01.003 C Bankası		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI	41,58	
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI		1.188
108.01 Kredi Kartı Slipleri		
108.01.03 C Bankası		

Kredi Kartı Tutarının Bankadan Tahsili

----- / -----

Maliyet Kaydı

-----	/	-----	B	A
621 SATILAN TİCARİ			900	
MALLAR MALİYETİ HESABI				
		153 TİCARİ MALLAR		900
		HESABI		

Maliyet Kaydı

----- / -----

b- Kredi Kartıyla Vade Farklı Taksitli Satış

Örnek: abcindirim.com sitesi üye müşteri 2 adet güneş gözlüğünü D Bankası kredi kartıyla 3 ay vadeli olarak satın almıştır. Vade farkı nedeniyle güneş gözlüklerinin birim fiyatı 15 TL artmıştır.

Vade farkı hesaplaması aşağıdaki gibi yapılacaktır,

$$i = (\text{Gelecekteki Değer} / \text{Bugünkü Değer})^{1(k/n)} - 1$$

Bugünkü Değer = Gelecekte ortaya çıkacak herhangi bir ödeme veya tahsil işleminin vade farkından arındırılmış bugünkü değeri.

Gelecekteki Değer = Gelecekte ortaya çıkacak bir ödeme veya tahsil işlemine ilişkin vade farkının da dâhil edildiği tutar.

i: İskonto Oranı

k: Vadeye kalan süre

n: Vade için temel alınan değer (günlük hesaplama yapılacaksa 365, aylık hesaplama yapılacaksa 12, yıllık hesaplama yapılacaksa 1)

Buna göre $i = (750/720)^{1(3/12)} - 720 = 0,177$ olarak hesaplanmaktadır.

Faiz Oranı : 0,177

Vade farkı hesaplamasına göre 1 aylık vade farkı aşağıdaki gibi bulunacaktır.

$$\begin{aligned} \text{Vade Farkı} &= \frac{750}{(1 + 0,177)^{1/12}} - 750 \\ &= \frac{750}{1,013} - 750 \\ &= 740,37 - 750 \\ &= 9,63 \end{aligned}$$

Satış Kaydı

-----	/	-----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER				
HESABI			825	
108.01 Kredi Kartı Slipleri				
108.01.03 D Bankası				
600 YURTIÇİ SATIŞLAR				720
HESABI				
12X VADE FARKI				30
GELİRLERİ HESABI				
391 HESAPLANAN K.D.V.				75
HESABI				
Üye Müşteriye Kredi Kartıyla Satış				

----- / -----

Maliyet Kaydı

-----	/	-----	B	A
621 SATILAN TİCARİ			600	
MALLAR MALİYETİ HESABI				
153 TİCARİ MALLAR				600
HESABI				

Satılan Mal Maliyet Kaydı

----- / -----

Kredi Kartı Komisyon Kesilerek Tutarın Banka Hesabına Yatırılması

----- / -----	B	A
102 BANKALAR HESABI	796,125	
102.01 TL Mevduat		
102.01.004 D Bankası		
780 FİNANSMAN GİDERLERİ HESABI	28,875	
108 DİĞER HAZİR DEĞERLER HESABI		825
108.01 Kredi Kartı Slipleri		
108.01.03 D Bankası		

Kredi Kartı Tutarlarının Bankadan Tahsili

----- / -----	B	A
<u>1. Ay Sonunda Vade</u>		
12X VADE FARKI GELİRLERİ HESABI	9,63	
642 FAİZ GELİRLERİ HESABI		9,63

Vade Farkı Kaydı

----- / -----

3.3.2. Hizmet Teslimi Yapan Özel Alışveriş Sitelerinde Muhasebe Kayıtları

Hizmet teslimi yapan özel alışveriş siteleri hizmet teslimi yapan işletmelere aracılık ederek web siteleri üzerinden kendi ürün ve hizmetlerini indirimli olarak tüketicilere ulaştırmalarına aracılık etmektedirler. Buna göre hizmet teslimine aracılık eden özel alışveriş sitelerinin müşterilerden tahsil ettikleri toplam tutarlardan aldıkları komisyonlar ve/veya müşterilerden alınan üyelik ücretleri TMS-18'e göre hasılat olarak değerlendirilmekte ve kalan tutar ise diğer ticari borçlar olarak kaydedilecektir. Hizmet teslimine aracılık eden özel alışveriş sitelerinde hasılat toplam tutarlar üzerinden alınan komisyonlar ve üyelik ücretlerinden oluşmaktadır. Verilen örneklerde grup indirim özel alışveriş sitelerindeki işleyiş incelenmektedir.

Örnek: grupindirim.com web sitesi, indirimli olarak tatil, tur gezisi ve diğer hizmetlere aracılık eden bir özel alışveriş sitesidir. İşletme normal satış fiyatı 700 TL+KDV olan Balkan turlarını 300 TL+KDV tutarla kampanyalı olarak satışı kampanyasını başlatmıştır. 10 günlük kampanya süresince 100 adet tur satışı gerçekleştirilmiştir. Web sitesi, satışı yapılan turların net tutarı üzerinden % 20 komisyon almaktadır. Farklı senaryolara göre gerçekleşen satışlar aşağıda örneklendirilmiştir.

1- Kredi Kartından Tek Çekim (veya Peşin Fiyatına Taksitli) Satış

Kampanya süresince 50 adet tur farklı banka kredi kartlarından üye müşterilerce tek çekim ve/veya peşin fiyatına taksitli olarak satılmıştır. Örneklerde toplu kayıt kullanılmıştır. (KDV %10)

-----	/	-----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER			16.500	
HESABI				
108.01 Kredi Kartı Slipleri				
108.01.001 X Bankası				
108.01.002 Y Bankası				
108.01.003 Z Bankası				
108.01.004 T Bankası				
.....				
		600 YURTIÇİ SATIŞLAR		3.000
HESABI				
		329 DİĞER TİCARİ		12.000
BORÇLAR HESABI				
		391 HESAPLANAN K.D.V.		1.500
HESABI				
Tur Satışı				
-----	/	-----		

Kredi Kartlarından Komisyon Kesilerek Tahsil Edilmesi

-----	/	-----	B	A
102 BANKALAR HESABI				
102.01 TL Mevduat				
102.01.001 X Bankası			15.922,50	
102.01.002 Y Bankası				
102.01.003 Z Bankası				
102.01.004 T Bankası				
.....				
780 FİNANSMAN GİDERLERİ			577,50	
HESABI				
108 DİĞER HAZIR				
DEĞERLER HESABI				
108.01 Kredi Kartı Slipleri				
108.01.001 X Bankası				16.500
108.01.002 Y Bankası				
108.01.003 Z Bankası				
108.01.004 T Bankası				
.....				
Kredi Kartı Tutarlarının Bankadan Tahsili				
-----	/	-----		

Tutarların Satıcılara Aktarılması

----- / -----	B	A
329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI	12.000	
102 BANKALAR HESABI		
102.01 TL Mevduat		
102.01.001 X Bankası		
102.01.002 Y Bankası		12.000
102.01.003 Z Bankası		
102.01.004 T Bankası		
.....		
Tutarların Satıcılara Aktarılması		

----- / -----

2- Kredi Kartıyla Taksitli Satış Yapılması

Örnek: Kampanya süresince 10 adet tur C Bankası kredi kartıyla 6 taksit ile satın alınmıştır. Vade farkı uygulanmış satış tutarı 320 TL + KDV'dir. (KDV % 10)

Satış İşlemi

----- / -----	B	A
108 DİĞER HAZIR DEĞERLER HESABI	3.520	
108.01 Kredi Kartı Slipleri		
108.01.003 C Bankası		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI		600
12X VADE FARKI GELİRLERİ HESABI		200
329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI		2.400
391 HESAPLANAN K.D.V. HESABI		320

Satış İşlemi

----- / -----

Kredi Kartından Komisyon Kesilerek Tahsil Edilmesi

-----	/	-----	B	A
102 BANKALAR HESABI				
102.01 TL Mevduat			3.396,80	
102.01.003 C Bankası				
780 FİNANSMAN GİDERLERİ			123,20	
HESABI				
		108 DİĞER HAZİR		3520
		DEĞERLER HESABI		
		108.01 Kredi Kartı Slipleri		
		108.01.003 C Bankası		
Kredi Kartı Tutarının Tahsil Edilmesi				

Tutarların Satıcıya Aktarılması

-----	/	-----	B	A
329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR			2.400	
HESABI				
		102 BANKALAR HESABI		2.400
		102.01 TL Mevduat		
		102.01.003 C Bankası		
Tutarın Satıcıya Aktarılması				

1. Ay Sonunda Vade Farkı Kaydı

-----	/	-----	B	A
12X VADE FARKI GELİRLERİ			200	
HESABI				
		642 FAİZ GELİRLERİ		200
		HESABI		
Vade Farkı Kaydı				

----- / -----

4. SONUÇ

E-Ticaretin gelişmesi ve işletmelerin farklı tüketici ihtiyaçlarına odaklanmaları e-ticaret faaliyetlerinin çeşitlenmesi beraberinde getirmiştir. Özel alışveriş siteleri veya diğer bir ifadeyle alışveriş kulüpleri farklı ürün ve hizmet türlerini bir araya getirerek tüketicilere indirimli olarak sunulmasını sağlayan bir e-ticaret türüdür. Bu web sitelerinin temel amacı kaliteli ürün ve hizmetleri yüksek indirim oranlarıyla müşterilerine sunmaktır.

TMS/TFRS uygulamaları özel alışveriş siteleri de dahil olmak üzere tüm işlemlerdeki muhasebe uygulamalarını etkilemektedir. Buna göre standartlar özellikle hasılatın ölçülmesi, finansman giderleri ve hasılatın tanımlanması noktasında önemli farklılıklar getirmektedir. Tekdüzen muhasebe sistemine göre vade farkları ayrı bir gelir veya gider unsuru olarak değil gelirin içerisinde yer almaktadır. Özel alışveriş siteleri, özellikle internet kanalıyla ve kredi kartı ile satış yapan web siteleri olduğundan taksitli işlemler tüm işlemler içerisinde daha fazla ağırlık kazanmaktadır. Taksitli işlemlerin miktar ve tutar olarak fazlalığı nedeniyle vade farklarının ayrı olarak izlenmesi ve kaydedilmesi büyük önem taşımaktadır. Konsinye alış-satış ile ilgili olarak TMS/TFRS herhangi bir farklılık getirmemiştir. TMS/TFRS'nin özel alışveriş sitelerine getirdiği farklılıklardan birisi de hizmet teslimine aracılık eden özel alışveriş sitelerinde hasılatın ölçülmesi ve vade farklarının ayrı olarak raporlanmasının sağlanmasıdır. Özellikle muhasebe standartları hasılatı işletmenin ana faaliyet konusu ile ilgili gelirler olarak değerlendirmektedir. Bu bağlamda hizmet teslimi yapan özel alışveriş siteleri açısından komisyon gelirleri hasılat olarak raporlanmaktadır. Genel olarak tüm özel alışveriş sitelerinde vade farklarının önemli bir yeri olması nedeniyle TMS/TFRS'ye göre vade farklarının ayrı olarak raporlanması hasılatın doğru ölçülmesi adına büyük önem taşımaktadır.

Bu çalışmada özel alışveriş sitelerinin işleyiş sistemi değerlendirilmiş ve özel alışveriş sitelerinin gerçekleştirdikleri ürün ve hizmet satış faaliyetleri TMS/TFRS'ye göre muhasebeleştirilmiştir. Çalışmanın uygulamacılara yardımcı olması beklenmektedir.

KAYNAKÇA

- Cevher, E. (2014) "İnternette Girişimciliğin Yeni Boyutu: Alışveriş Kulüpleri Siteleri ve Bu Siteler Üzerine Bir Araştırma", *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(11): 47-60.
- Kalaycı, C. (2008) "Elektronik Ticaret ve KOBİ'lere Etkileri", *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 1(1): 139-150.
- Küçükyılmazlar, A. (2006) "Elektronik Ticaret Rehberi", İstanbul, İstanbul Ticaret Odası Yayınları.
- Pelenk, A., Velioglu, Ö. ve Değirmencioğlu, G. (2011, Yaz) "Tüketicinin Yeni Odağı: "Private Shopping" Üzerine Bir İnceleme", *Academic Journal of Information Technology*, 2(4): 1-22.

Şahin, K. (2011) “İnternette Yeni Bir İş Modeli Olarak Grup Alışveriş Siteleri ve Türkiye'deki Durumu”, XVI. Türkiye'de İnternet Konferansı, İzmir

Kamu Gözetimi Kurumu (2015), Türkiye Muhasebe Standartları-18 Hasılat Standardı, http://www.kgk.gov.tr/contents/files/TFRS_2014/TMS/TMS18.pdf , (10.03.2015)