

## **“Elektronik Ticarete Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi”**

Yrd. Doç. Dr. Mustafa KIRLI, Celal Bayar Üniversitesi

Yrd. Doç. Dr. Tayfun Deniz KUĞU, Celal Bayar Üniversitesi

Öğr. Gör. Harun GÜMÜŞ, Celal Bayar Üniversitesi

### **ÖZET**

Bilgi teknolojilerinin hızlı ve kapsamlı bir şekilde gelişmesi, dünyadaki tüm ekonomik yapıları etkisi altına almış ve küreselleşme sürecini hızlandırmıştır. Muhasebeyi derinden etkileyen ve fiziksel değişimlere neden olan bilgi teknolojileri, geleneksel muhasebe ilkeleri ve kayıt düzeninde önemli değişimler ve etkileşimler meydana getirerek tüm işlemlerin elektronik ortamda yürütüldüğü muhasebe bilgi sisteminin oluşmasını sağlamıştır. İşletmelerin elektronik ticaretin gerçekleşmesinde önemli bir araç olan web sitesi hazırlatırken katlandıkları maliyetler, elektronik ticaret yapan işletmelerde önemli maliyet unsurlarından biri haline gelmiştir. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda sermaye şirketlerinin web sitesi oluşturmalarının yasal bir yükümlülük olarak tanımlanması, işletmelerde web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunun önemini artırmaktadır. Bir web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi maliyetleri, Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelendiğinde; bir kısım web sitesi maliyetlerinin aktifleştirileceği, bir kısmının da gider olarak kaydedileceği görülmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Elektronik Ticaret, Muhasebe Bilgi Sistemi, Web Sitesi Maliyetleri, Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi.

## ***“Accounting The Costs Of Web Sites In Electronic Commerce”***

### ***ABSTRACT***

Rapid and comprehensive development of information technologies have influenced all economic structure around the world and accelerated the process of globalization. Information technologies which deeply affect accounting and cause to physical changes have provided accounting information system that all transactions are conducted electronically to form by creating significant changes and interactions in the traditional accounting principles and recording order. The costs of businesses which are endured during the preparation of web site that is an important tool in the realization of electronic commerce, have become one of the major cost components. The definition that becomes capital companies to form web site as a legal obligation in New Turkish Commercial Law will increase the importance of accounting of web site costs in companies. The costs of establishment and development of a web site are analyzed in terms of Turkish Accounting Standards; it has seen that some parts of web site costs will be recorded as assets and another parts of them will be recorded as expenses.

***Key Words:*** *Electronic Commerce, Accounting Information System, Costs of Web Site, Accounting Costs of Web Site*

## ***GİRİŞ***

Günümüzde teknolojinin baş döndürücü bir hızla ilerlemesi, ekonomik faaliyetlerin alanını hızla değiştirmektedir. 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 faaliyet ve iş imkanları doğmaktadır. Yapılan araştırmalar göstermektedir ki elektronik ticaret işletmelerde verimliliği ve etkinliği arttırmakta; böylece maliyetlerde önemli düşüşler gerçekleşmektedir. Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmeler, sadece ticaret üzerinde değil; genel ekonomi, kamu yönetimi ve toplum üzerinde de etkisini göstermektedir. Bu gelişmeler, işletmelerde yeni pazarlama ve satış tekniklerini zorunlu kılmış; yeni yönetim ve muhasebe uygulamalarının da ortaya çıkmasına neden olmuştur.

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. Web sitelerinin elektronik ticaret açısından taşıdıkları bu hayati önemin yanında, ülkemizde 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre sermaye şirketlerinin web sitesi kurma ve bunları kullanma zorunluluğu, şirketlerin web sitelerini kurma ve geliştirmeye ilgili ciddi maliyetlere katlanmalarına neden olmaktadır. Bu çalışmamızda şirketlerin web sitesi kurulumu ile ilgili maliyetleri ortaya konacak, web sitesi maliyetleri Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelenecek ve web sitesi

maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi bir örnek uygulama yardımı ile gerçekleştirilecektir.

## ***1.BİLGİ TEKNOLOJİLERİ VE ELEKTRONİK TİCARET***

Bilgi teknolojilerinin hızlı ve kapsamlı bir şekilde gelişmesi, dünyadaki tüm ekonomik yapıları etkisi altına almış ve küreselleşme sürecini hızlandırmıştır.

Tüm bu gelişmelerin ardından veri toplama süreci hızlanmış ve bilginin işlenip üretilmesi kolaylaşmıştır(Karakaya, 1994:15). 20. yüzyıl başlarında verinin işlenmesinde ve bilginin üretilmesinde kullanılan bilgisayar ve yazılımların geliştirilmesiyle veri işleme ve bilgi üretimi de hız kazanmıştır. Bu süreçte kullanılan bilgisayarların teknolojiyle birlikte hem yazılımsal, hem donanımsal olarak daha da gelişmesi bilgi teknolojileri çağını beraberinde getirmiştir(Güloğlu, 2002). Bu teknolojilerin bütünsel ve birlikte kullanımı internet (Interconnected Network) adı verilen yeni ve köklü bir gelişim sağlamıştır. İnternetin diğer teknolojilerle entegreli kullanılmasıyla bilgi teknolojileri; hız, zaman ve maliyet konusunda büyük tasarruf sağlamış ve bilgi paylaşımında yeni trendler oluşmuştur.

İşletmeler bu baş döndürücü hızda gelişen bilgi teknolojilerindeki gelişmelere kayıtsız kalamamış ve bünyelerindeki birçok karmaşık ve yorucu işlemleri bilgi teknolojilerini kullanarak yapmaya başlamışlardır. İşletmeler kendi aralarında ve müşterilerle iletişimi sağlamak için interneti daha etkin kullanmaya başlamışlardır. İnternet teknolojilerinin yaygınlaşması ve gelişmesiyle işletmeler ile devlet arasındaki iletişimde de bu teknoloji kullanılmaya başlanmıştır(Dinç ve Varıcı, 2008:192-193).

İnternetin gelişmesi, kullanıcı sayısının artması ve işletmeler arası rekabetlerin kızışması işletmeleri sağlam bilgi teknoloji alt yapılar kurmaya ve ürünlerini tüm dünyaya tanıtır, satabilecekleri yeni bir oluşuma itmiştir. Bu oluşum ürün ve hizmetlerin tüm dünyaya, hızlı ve düşük maliyetli olarak sanal pazarlarda satılmasına imkan veren e-ticaret sistemleri olmuştur. Elektronik ticaret'in rağbet görmesiyle ticari hayat etkilenmiş ve ticaretin boyutu değişmiştir.

## ***2.ELEKTRONİK TİCARETİN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE ETKİSİ***

Küresel piyasalarda yeni ufuklar açan bilgi teknolojileri işletmelerin tüm fonksiyonlarında yapısal değişikliklere yol açmıştır. İşletmelerin birçok işlemi elektronik olarak yapmaya başlamaları, muhasebe anlayışında yeni ilke ve prensipleri ortaya çıkarmıştır(Dinç ve Varıcı, 2008:193). Muhasebeyi derinden etkileyen ve fiziksel değişimlere neden olan bilgi teknolojileri, geleneksel muhasebe ilkeleri ve kayıt düzeninde önemli değişimler ve etkileşimler meydana getirerek tüm işlemlerin elektronik ortamda yürütüldüğü muhasebe bilgi sisteminin oluşmasını sağlamıştır.

Muhasebe Bilgi Sistemi; İşletme içi ve dışı olayları, elektronik ortamda takip etmek, elektronik ortamda belgelemek, kaydetmek, arşivlemek, özetlemek ve özet bilgileri işletme çıkar çevresine sunmanın yanında e-devlet ile koordineli şekilde çalışıp, vergi tahakkuku, ödemeler, EVD(Elektronik vergi değişimi) ve bildirge gibi işlemlerin koordineli şekilde elektronik ortamda yapılması olarak tanımlanabilir(İnce, 2001:61; Parlakkaya, 2005:170; Dinç ve Varıcı, 2008: 199 ).

Teknolojik gelişmelerle birlikte işletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi entegreli paket program kullanımı yaygınlaşmıştır. MBS'yi kullanan işletmelerde; e-kayıt, barkod, e-imza, e-sözleşme e-beyanname ve e-para gibi kavramlar sıkça kullanılmaya başlanmıştır(İnce, 1999:35).

İşletmelerin ürünlerini daha hızlı, kolay ve düşük maliyette satmasına olanak sunan sanal pazarlar, işletmelere e-ticaret zorunluluğunu getirmiştir. E-ticaret altyapısında; Güvenlik yazılımları, işletim sistemleri, database(veritabanı) sunucuları, görsel arayüz web tasarımı ve dinamik kodlama(asp,php,jsp ve css) bileşenleri yer aldığından ve Muhasebe Bilgi Sistemine entegrasyon gerektiğinden maliyetli ve zahmetli bir geçiş süreci vardır. E-Ticaret Sistemlerinin ve yazılımlarının gelişmesi Muhasebe Bilgi Sistemi altyapısında da iyileşmelere ve uyumlaştırma çabalarına neden olmuştur.

### ***3. WEB SİTESİ MALİYETLERİ***

Elektronik ticaretin gerçekleşmesinde önemli bir araç olan web sitesi, internet üzerinde en çok kullanılan grafik tabanlı ve etkileşimli bir araç olup; web sitesini kullanarak reklam ve pazarlama faaliyetlerini internette gerçekleştiren işletmelere reklam ve pazarlama maliyetleri açısından tasarruf sağlamaktadır. Ancak işletmelerin web sitesi hazırlarken katlandıkları maliyetler elektronik ticaret yapan işletmelerde önemli maliyet unsurlarından biridir. Özellikle ülkemizde 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe girecek yeni Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenen, sermaye şirketlerinin web sitesi kurma ve bunları kullanma zorunluluğu, söz konusu sermaye şirketlerinin web sayfalarını geliştirmeleri ile ilgili

önemli maliyetlere katlanmalarına neden olmaktadır(Yükçü ve Gönen, 2009).

Bir web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi aşamaları ile bu aşamalarda katlanılan maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri'ne göre aşağıdaki gibi ifade sınıflandırılabilir :

- i. Web Sitesi Planlama Aşaması ve Maliyetleri
- ii. Web Sitesi Uygulama ve Altyapı Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri
- iii. Web Sitesi Grafik Tasarım Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri
- iv. Web Sitesi İçerik Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri

### ***3.1. Web Sitesi Planlama Aşaması ve Maliyetleri***

Web sitesinin planlaması aşamasında, fizibilite çalışmaları, sitenin işlevleri ve amaçlarının belirlenmesi, istenen fonksiyonların elde edilebilme yollarının araştırılması, gerekli donanım ve web uygulamalarının belirlenmesi ve tedarikçi ve danışmanın seçilmesi gibi temel faaliyetler yürütülür(EITF, 2000: 6).

Web sitesinin planlanması aşamasında gerçekleştirilen faaliyetlerde katlanılan maliyetlerle ilgili harcamalar aşağıdaki gibi detaylandırılabilir:

- Projelendirme harcamaları (bu harcamalar bilgi temini, idari prosedürün yerine getirilmesi, e-ticaret organizasyonunu gerçekleştirme, hedef kitle tanımlamaları, zaman ve maliyet bütçesi oluşturma ve risk ve fayda tahminleri yapmaya yöneliktir.),

- Web sitesinin düzgün çalışma gereklerini sağlanması harcamaları (siparişler bölümü, sevk izleme, arama motoru, e-mail, sohbet odaları v.b.),
- Server gibi gerekli donanımları (server gibi) ve web uygulamalarını tanımlamaya yönelik harcamalar,
- İstenen fonksiyonların yerine getirilebilmesi için gerekli teknolojinin araştırılmasına yönelik harcamalar,
- Fonksiyonların yerine getirilebilmesi için alternatiflerin değerlendirilmesi için yapılan harcamalar,
- Grafik ve içeriğin kavramsal formülasyonu ya da tanımlanması harcamaları,
- Başka web sahiplerinin sitelerini nasıl oluşturduğu ve idare ettiğine yönelik değerlendirme, web site oluşturma ve geliştirme amacıyla iç kaynakların tanımlanması, geliştirme amacıyla değerlendirilen yazılım araçlarını ve gerekli paketleri tanımlama, telif, gizlilik, ticari marka ve yasal yükümlülüklerin araştırılmasına yönelik harcamalar.

### ***3.2. Web Sitesi Uygulama ve Altyapı Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri***

Web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi aşamasında, domain ismi alma ve kaydolma maliyeti, sayfanın fonksiyonelliği ile güncellenebilir yönetim sistemleri içeriği ve elektronik ticaret sistemleri, yazılım şifreleme ve kullanılan bilgi teknolojilerinin ara yüzleri ilgili yazılımın ve donanımın satın alınıp çalıştırılması işlemleri için maliyetlere katlanılmaktadır(UITF, 2001). Web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi aşamasında, aşağıda ayrıntılı olarak sıralanan işlemlerle ilgili maliyetlere katlanılmaktadır(Alagöz, 2007):



- Faaliyetler için gerekli yazılım araçlarını satın almak veya geliştirmek,
- Bir internet alan ismi (domain name) edinmek ve kaydolmak,
- Genel web sitesi işletimi için yazılım işletim sistemleri içeren, internet sunucu yazılımı, web sayfalarını gösteren yazılım ve internet protokol yazılımı gibi gerekli yazılımları geliştirmek ya da sahip olmak,
- Web uygulamaları için kod uyarlamak ve geliştirmek veya sahip olmak,
- Veri tabanı yazılımı ve web uygulama yazılımını bütünleşik yazılım uygulamasını uyarlamak ve geliştirmek veya sahip olmak,
- HTML sayfası şablonları geliştirmek, otomatik olarak HTML sayfası oluşturabilmek için kod yazmak veya HTML web sayfası geliştirmek,
- Web ve servis sağlayıcısını satın almak, internet bağlantısı (bant genişliği) yönlendiriciler, sunucu safhaları (bir test çevresinde yapılan ilk web site değişikleri) ve ürün sunucuları (tüketicilerin web sitelerin ulaşılabilirliği) konularına zm üretmek,
- Web sunucularına uyumu geliştirmek,
- Web sitesi içerisindeki alanlara veya diğer web sitelerine metin bağlantıları (linkler) oluşturmak,
- Web sitesi uygulamalarını test etmek.

### ***3.3. Web Sitesi Grafik Tasarım Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri***

Web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi aşamasında, web sitesinde yer alacak olan sayfaların görünümleri tasarlanmakta ve geliştirilmektedir.

Web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi aşamasında, web sitesi sahibi işletme, web sitesinin sayfalarında yer alacak olan resimlerin, grafiklerin, veri tabanı yazılımlarının, animasyonların, programlamanın ve bilgi formlarının maliyetlerine katlanmaktadır.

### ***3.4. Web Sitesi İçerik Geliştirilmesi Aşaması ve Maliyetleri***

Bir web sitesinin kuruluşu ve geliştirilmesinde son aşama olan, web sitesi içerik geliştirilmesi aşamasında bilginin yazılı veya grafiksel olarak oluşturulması, satın alınması, hazırlanması ve güncellenmesi işlemleri yer alır. Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri'ne göre, söz konusu bilgi, web sitesi ile bütünleşmiş (veya web sitesinden erişilebilen) farklı veri kaynaklarından depolanacağı gibi, doğrudan web sayfalarının içerisine de kodlanabilir. Web sitesi içerik geliştirilmesi aşamasında, yukarıda sayılan işlemlerle ilgili olarak aşağıda sıralanan maliyetlere katlanılmaktadır(EITF, 2000:10):

- Web sitesi tasarımına katılan çalışanları eğitim maliyeti,
- Web sitesini internet arama motorlarına kaydetme maliyeti,
- Kullanıcı yönetimi faaliyetlerini gerçekleştirme maliyeti,
- Site grafiklerinin güncellenmesi maliyeti,
- Düzenli yedekleme yapma, yeni linkler oluşturma, mevcut linkleri güncelleme, ek işlevler veya özellikler ekleme, düzenli olarak mevcut linkleri doğrulama ve güncelleme maliyeti,
- Web sitesinin güvenlik işlemleri maliyeti.

Web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi aşamaları tamamlanıp, bu aşamalarda yukarıda ifade edilen maliyetlere katlandıktan sonra sıra

web sitesinin işletilmesine gelir. Web sitesinin işletilmesi sırasında web sitesinin sahibi işletme, web sitesinin uygulamalarını, altyapısını, grafik tasarımını ve içeriğini koruma ve geliştirmeye yönelik faaliyette bulunur ve bu faaliyetlerle ilgili maliyetlere katlanır.

#### ***4. WEB SİTESİ MALİYETLERİNİN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI AÇISINDAN İNCELENMESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ***

Web sitesi maliyetleri, Türkiye Muhasebe Standartları 15: Araştırma Geliştirme Maliyetleri'nde açıklandığı gibi, gelecekte de yararlanabilme ve sağlıklı bir şekilde ölçülebilirlik temel ölçütleri sağlandıkça, aktifleştirilecek ve amortisman yoluyla gider olarak kaydedilecektir; söz konusu temel ölçütler sağlanmaz ise gider olarak kaydedilecektir. Web sitesi maliyetleri, Türkiye Muhasebe Standartları-15: Araştırma Geliştirme Maliyetleri'ne göre, araştırma aşamasında ortaya çıkıyorsa doğrudan gider olarak kaydedilmeli, geliştirme aşamasında ortaya çıkıyorsa aktifleştirilmelidir. Bir başka ifadeyle, web sitesinin kuruluşunun başlangıcında ortaya çıkan ve Ar-Ge faaliyetinden ayrı düşünülmemeyen maliyetler ile proje aşaması kesinleşinceye kadar ortaya çıkan maliyetler, Ar-Ge harcamaları kapsamında değerlendirilip doğrudan gider olarak kaydedilecek. Projenin kesinleşmesinden sonra katlanılan web sitesi maliyetleri ise aktifleştirilecek; aktifleştirildikten sonrada yararlı ömür dikkate alınarak amortisman yoluyla gider olarak kaydedilecektir.

Web sitesi maliyetlerini, yukarıda üçüncü bölümde açıklanan web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi aşamaları bazında Türkiye Muhasebe standartları açısından ele alırsak aşağıdaki tespitlerde bulunabiliriz:

- i. Web sitesi planlama aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri'ne göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar'da 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 Maliyetleri'ne göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar'daki geliştirme aşamasıyla benzerlik taşır. Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri'ne göre, web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, ilgili internet sitesiyle doğrudan ilişkilendirilebilir olmaları ve söz konusu internet sitesinin işletme yönetimince amaçlanan doğrultuda çalışabilmesi için oluşturulması, üretilmesi ve hazırlanması açısından gerekli olmaları durumunda, maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilen internet sitesinin maliyetine eklenerek aktifleştirilir.
- iii. Web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi aşamasındaki maliyetler, Türkiye Muhasebe Standartları Yorum 32: Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri'ne göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar'da yer alan geliştirme safhası kapsamında, işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu dışındaki amaçlar için geliştirilmesi koşuluyla, ilgili internet sitesiyle doğrudan ilişkilendirilebilir olmaları ve söz konusu internet sitesinin işletme yönetimince amaçlanan doğrultuda çalışabilmesi için

oluşturulması, üretilmesi ve hazırlanması açısından gerekli olmaları durumunda, , 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 Maliyetleri'ne göre, Türkiye Muhasebe Standartları 38: Maddi Olmayan Duran Varlıklar uyarınca, ilgili içeriğın bir işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu için geliştirildiğı durumlarda(ürünlerin dijital fotoğrafları gibi) gerçekleştiğı 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 Maliyetleri'ne göre, gerçekleştirildikleri anda gider olarak muhasebeleştirilir.

Web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili yevmiye defter kayıtları, yukarıda açıklanan hususlar doğrultusunda, aşağıdaki örnek uygulamamızda gerçekleştirilecektir:

EREN A.ř., elektronik ticaret uygulamalarını gerçekleştirmek ve TTK kapsamındaki yasal yükümlölüklerini yerine getirmek amacıyla bir web sitesi kurmak istemektedir. Web sitesinin kurulmasına yönelik planlama çalışmaları sırasında, EREN A.ř. alternatiflerin değerlendirilmesi ve fizibilite etüdü çalışması için 3.500 TL. + %18 KDV tutarında peşin bir harcama yapmıştır.

<b>770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</b>	<b>3500</b>	
770.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
770.03.391 Web Sitesi Giderleri		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>630</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>4130</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin planlanan çalışmalarını gerçekleştirdikten sonra fizibilite etüdündeki tespitlere göre kurulacak olan web sitesinin özelliklerini ve fonksiyonlarını kararlaştırmış ve bir hosting servis sağlayıcı şirketten 5 yıllığına 12.000 TL. + %18 KDV bedel ödeyerek web sitesi alan adı ve sunucu (server) barındırma hizmetini peşin olarak kiralamıştır.

<b>260 HAKLAR</b>	<b>12000</b>	
260.90 Web Sitesi Alan Adı		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>2160</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>14160</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin hizmete geçirilmesi için gerekli olan sunucu (server) bedelini peşin 5.000 TL % 18 KDV ödeyerek satın almıştır.

<b>255 DEMİRBAŞLAR</b>	<b>5000</b>	
255.03 İnternet Sitesi Demirbaşları		
255.03.01 Sunucu (Server)		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>900</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>5900</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin oluşturulması için 1.500 TL + % 18 KDV tutarında peşin bedelle bir işletim sistemi satın almıştır.

<b>267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>1500</b>	
267.00 Bilgisayar Paket Programları		
267.00.001 İşletim Sistemi		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>270</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>1770</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin güvenliği için gerekli bir anti-virüs yazılımını, 700 TL + % 18 KDV bedeliyle peşin satın almıştır.

<b>267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>700</b>	
267.00 Bilgisayar Paket Programları		
267.00.002 Güvenlik Yazılımları		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>126</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>826</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş. üst yönetiminin amaçları doğrultusunda, web sitesinden beklenen yararların sağlanması için gerekli olan şirkete özgü bir web sitesi tasarımına sahip olmak amacıyla 20.000 TL. + % 18 KDV tutarında peşin bir harcama yapmıştır.

<b>267 DİĞER MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>	<b>20000</b>	
267.01 Web Sitesi		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>3600</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>23600</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin içeriğinin geliştirilerek ürünlerin görsel tanırımını ve web sitesi güncellemesi için 3.000 TL + % 18 KDV tutarında peşin bedelle bir gider yapmıştır.

<b>760 PAZARLAMA, SATIŞ ve DAĞITIM GİDERLERİ</b>	<b>3000</b>	
760.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
760.03.340 Web Sitesi Giderleri		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>540</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>3540</b>
100.01 TL Kasası		

EREN A.Ş., web sitesinin geliştirilmesi tamamlandıktan sonra, sitenin işletilmesi aşamasında, sitenin etkin işletilmesine yönelik 2.500 TL + % 18 KDV tutarında bir hizmeti peşin satın almıştır.



<b>770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ</b>	<b>2500</b>	
770.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler		
770.03.391 Web Sitesi Giderleri		
<b>191 İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>450</b>	
191.01 Mal ve Hizmet Alımına İlişkin KDV		
<b>100 KASA</b>		<b>2950</b>
100.01 TL Kasası		

## **SONUÇ**

Bilgi ve internet teknolojilerinin yaygınlaşması, işletmelere web siteleri oluşturarak internet üzerinden ticaret, içerik ve hizmet sunmak ve bu yapının sağladığı avantajlardan yararlanmaya yöneltmektedir. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nda sermaye şirketlerinin web sitesi oluşturmalarının yasal bir yükümlülük olarak tanımlanması, işletmelerde web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi konusunun önemini artırmaktadır. Bir web sitesinin kuruluş ve geliştirilmesi maliyetlerini, web sitesi planlama maliyetleri, web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi maliyetleri, web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi maliyetleri ve web sitesi içerik geliştirilmesi maliyetleri olarak sınıflandırabiliriz. Web sitesi maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi, Türkiye Muhasebe Standartları açısından incelendiğinde; bir kısım web sitesi maliyetlerinin aktifleştirileceği, bir kısmının da gider olarak kaydedileceği görülmektedir. Web sitesi maliyetleri, gelecekte bu maliyetlerden yararlanabilme ve sağlıklı bir şekilde ölçülebilirlik temel ölçütleri sağlandıkça aktifleştirilecek; söz konusu temel ölçütler sağlanmaz ise gider olarak kaydedilecektir.

Web sitesinin planlanmasına yönelik maliyetler, Ar-Ge faaliyetlerinden araştırma faaliyetlerine yönelik olduğundan gider olarak kaydedilecektir. Web sitesi uygulama ve altyapı geliştirilmesi maliyetleri, ilgili web sitesiyle doğrudan ilişkilendirilmesi ve işletme yönetiminin amaçları doğrultusunda gereklilik arz etmesi durumunda aktifleştirilmelidir. Alan adının kiralanması 1 yıldan uzun süreyi kapsıyor ise maddi olmayan duran varlık olarak aktifleştirilecek, web sitesi sunucusu (server) ise maddi duran varlık olarak aktifleştirilecektir. Web sitesi grafik tasarım geliştirilmesi maliyetleri, işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu dışındaki amaçlar için geliştirilmesi koşuluyla, maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilen web sitesinin maliyetine eklenerek aktifleştirilir. Web sitesi içerik geliştirilmesi maliyetleri, ilgili içeriğin bir işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu için geliştirildiği durumlarda, gerçekleştiği anda gider olarak muhasebeleştirilir; işletmenin ürün ve hizmetlerinin reklamı ve promosyonu dışındaki amaçlar için geliştirilmesi durumunda ise aktifleştirilecektir. Web sitesinin geliştirilmesi aşamasının tamamlanması ardından web sitesinin işletimine yönelik maliyetler, gerçekleştirildikleri anda gider olarak muhasebeleştirilir.

## **KAYNAKÇA**

- ALAGÖZ Ali (2007), "Web Sitesi Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi", Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi, Sayı:18, ISSN 1302-1796, s. 11-21
- Araştırma ve Geliştirme Maliyetlerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 15), [http://www.ba.metu.edu.tr/~adil/BA-web/acct/TMS/TMS15%20\(Ar-Ge%20maliyetleri\).doc](http://www.ba.metu.edu.tr/~adil/BA-web/acct/TMS/TMS15%20(Ar-Ge%20maliyetleri).doc), 03.02.2012.
- DİNÇ, Engin, İdris Varıcı (2008), "E- İşletme Olgusunun Muhasebe İlke Ve Uygulamaları Üzerine Etkisi", Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 10(1), s.191-211.
- EITF, "Accounting for Web Site Development Costs", Issue No.00-2, March 2000, <http://www.fasb.org/pdf/abs00-2.pdf>, 25.03.2012
- GÜLOĞLU, Tuncay (2002), "Yeni Teknolojilerin Çalışma İlişkilerine Etkileri", I.Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi, s.599-606.
- İNCE, Murat (1999), "Elektronik Ticaret, Gelişme Yolundaki Ülkeler İçin İmkânlar ve Politikalar", DPT, Ankara.
- İNCE, Murat. (2001), "Elektronik Devlet, Kamu Hizmetlerinin Sunulmasında Yeni İmkânlar", <http://ekutup.dpt.gov.tr/bilisim/incem/e-devlet.pdf>,02.02.2012
- KARAKAYA, Mevlüt (1994), Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojisi, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar – İnternet Sitesi Maliyetleri (TMS YORUM 32) Türkiye Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ, Sıra No: 43, Ek 10, 09.03.2007 tarihli Resmi Gazete Sayı: 26457.
- Maddi Olmayan Duran Varlıklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 38) Hakkında Tebliğ, Sıra No:26, 17.03.2006 tarihli Resmi Gazete Sayı:26111.
- PARLAKKAYA, Raif. (2005), "Elektronik Ticaret ve Muhasebe Uygulamalarına Etkileri", Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi, Sayı:2, Cilt:5, Aralık, s.168–175.
- UITF, "Abstract 29 Web Sites Development Costs", February 2001. <http://www.frc.org.uk/asb/uitf/pub0225.html>, 03.02.2012
- YÜKÇÜ, Süleyman, Seçkin Gönen (1990), "Teknolojinin Ölenemez Yükselişi: Elektronik Muhasebe", Yaklaşım Dergisi, Sayı 204, Aralık, s.27-30.