

ELEKTRONİK TİCARETTE MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARINA İLİŞKİN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ GÖRÜŞLERİ: BURSA İLİNDE BİR ARAŞTIRMA¹

Dr. Cafer Şafak EYEL
Bahçeşehir Üniversitesi, safakeyel@gmail.com

Hatice Kübra ERCİYES
Bahçeşehir Üniversitesi, kubraerciyes88@outlook.com

Özet

Bu araştırma çerçevesinde; ülkemizin Bursa ilinde e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesi hususlarında muhasebe meslek mensuplarının görüşleri ölçülmüş ve bu görüşlerin muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre farklılaşıp farklılaşmadığı incelenmiştir. Çalışmada öncelikle e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin literatür taranmıştır. Sonrasında, birincil veri elde etmek amacıyla bir anket formu hazırlanmış ve uygulanmıştır. Katılımcıların e-ticaretin muhasebesi ve vergilendirilmesine ilişkin görüşlerini ölçmek üzere, Dundar (2018) tarafından hazırlanıp uygulanan 20 maddelik ölçek, Bursa’da 202 meslek mensubu üzerinde uygulanmıştır. Anket uygulaması 10 Şubat 2019 ile 10 Nisan 2019 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların görüşlerinin demografik özelliklere farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmek üzere SPSS-22 bilgisayar programı vasıtasıyla farklılık analizleri yapılmıştır. Gerçekleştirilen hipotez testleri neticesinde, tüm hipotezler kısmen kabul edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: E-Ticaret, E-Ticaretin Muhasebeleştirilmesi, E-Ticaretin Vergilendirilmesi, Bursa, Muhasebe Meslek Mensubu.

OPINIONS OF MEMBERS OF ACCOUNTING PROFESSION ON ACCOUNTING AND TAX APPLICATIONS IN ELECTRONIC COMMERCE: A RESEARCH IN BURSA

Abstract

Within the scope of this research, opinions of members of accounting profession on e-commerce, accounting of e-commerce and taxation of e-commerce in Bursa city was measured, and whether or not these opinions differentiate according to the demographic features of members of accounting profession was investigated. In the study, firstly literature on e-commerce, accounting of e-commerce and taxation of e-commerce was reviewed. Then, a survey form was prepared and implemented to collect primary data. In order to measure opinions of participants on accounting of e-commerce and taxation of e-commerce, a scale with 20-items prepared and conducted by Dundar (2018) was implemented on 202 members of accounting profession in Bursa. The survey was conducted between 10th of February, 2019 and 10th of April, 2019. In order to determine whether or not opinions of participants differentiate according to demographic features, variance analyses were made via using SPSS-22 computer program. According to the results of hypothesis tests, all hypotheses were partially accepted.

¹ Bu çalışma, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü yüksek lisans öğrencisi Hatice Kübra ERCİYES tarafından Dr. Cafer Şafak EYEL danışmanlığında 2018-2019 akademik yılı bahar döneminde hazırlanmış olan “Elektronik Ticarete Muhasebe ve Vergi Uygulamalarına İlişkin Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşleri: Bursa İlinde Bir Araştırma” isimli yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

Key words: E-Commerce, Accounting of E-Commerce, Taxation of E-Commerce, Bursa, Member of Accounting Profession.

1. GİRİŞ

1980'lerden itibaren dünyamızda dünyada bilişim teknolojilerinde gerçekleşen değişim ve dönüşümlere paralel şekilde küreselleşmenin de dünya ekonomisinde egemen hale gelmeye başlamasıyla birlikte dünya tek pazar durumuna gelmiş ve elektronik ortamlar sayesinde faaliyet göstermekte olan e-ticaret de bu bağlamda oldukça hızlı ve kolay bir gelişim göstermiştir. Özellikle internetin gelişmesi, e-ticaretin gelişimini ciddi şekilde etkilemiş ve henüz 1990'lı yıllardan itibaren devletler, işletmeler ve tüketiciler e-ticaret faaliyetlerinde bulunmaya başlamışlardır.

E-ticaretin hızlı bir gelişim göstermesi ve kullanım oranının gün geçtikçe artması, e-ticarete ilişkin olarak ulusal ve uluslararası alanda düzenlemelerin gerçekleştirilmesini gerekli kılmıştır. Zira dönemin geleneksel ticaret yaklaşımına ilişkin muhasebe ve vergilendirme ilkeleri ile düzenlemeleri e-ticaret işlemlerini kapsayacak şekilde düzenlenmemiştir. Her ne kadar gerek ulusal mevzuatlarda gerekse de uluslararası düzenlemelerde e-ticaretin muhasebeleştirilmesi ve vergilendirilmesine ilişkin çalışmalar yapılmış olsa da halen bu konuda sorunlar tam anlamıyla çözümlenebilmiş değildir.

Bu araştırma kapsamında; Bursa ilinde e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin olarak muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin ölçülmesi ve bu görüşlerin muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre farklılaşıp farklılaşmadığının tespit edilmesi amaçlanmıştır. Literatürde muhasebe meslek mensuplarının e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve vergilendirilmesine ilişkin görüşlerini ölçmeye yönelik sınırlı sayıda çalışmaya rastlanmıştır. Bu doğrultuda, bu çalışmanın e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve vergilendirilmesine ilişkin literatüre katkıda bulunacağı öngörülmektedir. Aynı zamanda bu çalışma neticesinde elde edilecek bulgular doğrultusunda, Bursa ilinde faaliyette bulunmakta olan muhasebe meslek mensuplarının e-ticaret işlemlerine yönelik görüşlerinin öğrenilmesiyle, uygulamaya yönelik olarak da öneriler sunulabilecektir.

2. ELEKTRONİK TİCARETİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE VERGİLENDİRİLMESİ

Teknolojik alanlarda yaşanan seri gelişimler ile bireylerin günümüz itibarıyla sonsuz özelliğe sahip olan bilgilere kolay biçimde ulaşım faydalanabilmeleri ekonomide, çalışma hayatında ve iş yapma tarzlarında ciddi değişimler yaşanmasına sebebiyet vermiştir. Özellikle internet sayesinde dünya genelinde yayılım göstermiş olan yeni teknolojik imkânlar, bilgi üretimine ilişkin olarak üstlenilmiş olan maliyetlerin önemli düzeyde düşmesine, bilgi üretiminin küresel çapta yaygınlaşmasına, yeni rekabet ve örgüt stratejilerinin belirmesine ve örgütsel yapılarda değişimlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu yaşananlarla beraber elektronik ortamda internet aracılığı ile ticari aktiviteler gerçekleştirilmeye başlanmış ve böylece elektronik ticarete ilişkin aktiviteler gerek üreticiler gerekse de tüketiciler tarafınca hızlıca kabullenilerek desteklenmiştir (Coşkun-Karadağ, 2016: 31-32).

E-ticarete ilişkin olarak alanyazında ortak kabul görmüş olan bir tanım bulunmamaktadır. Ancak birtakım araştırmacılar, ulusal kurumlar ve uluslararası kuruluşların e-ticarete yönelik olarak birbirleriyle bazı benzerlikleri ve farklılıkları bulunan tanımlarda bulunmuş oldukları görülebilmektedir. Birleşmiş Milletler (BM) Yönetim, Ticaret ve Ulaştırma Yöntemlerini Kolaylaştırma Merkezi'ne göre e-ticaret, elektronik yollardan ve yönetimle tüketim aktivitelerinin gerçekleştirilmesi sürecinde yararlanılan işlere yönelik ilgili bütün bilgilerin üreticiler, tüketiciler, kamu kuruluşları ve özel kurumlarla diğer ilgili örgütler arasında elektronik araçlar sayesinde gerçekleştirilmesi biçiminde belirtmektedir (Çetin ve Çitli, 2012: 9; Elitaş, Aydemir ve Demirel, 2007: 197). BM Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonu'na göre e-ticaret, ticari etkinlikler çerçevesinde her tür veri mesajının EDI, internet, elektronik posta (e-posta) vb. tekniklerin yanı sıra telekopi, faks vs. daha az karmaşıklık düzeyi bulunan veri aktarım tekniklerinden faydalanılarak elektronik ortam üzerinde değişimdir (Yeşil, 2008: 17). Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Teşkilatı'na (OECD) göre e-ticaret, kuruluşlar ile fertleri ilgilendiren ticari özelliğe sahip aktivitelere ilişkin bütün ilgili işlemlerin bilgisayar ağlarından gerçekleştirilmesidir (Akçi ve Annaç-Göv, 2015: 415). Dünya Ticaret Örgütü'ne (DTÖ) göre e-ticaret; mal ve hizmetlerin üretim, reklam, satış ve dağıtımlarının internet ağları aracılığıyla gerçekleştirilmesi şeklinde ifade edilmektedir (Coşkun-Karadağ, 2006: 33). Amerika Birleşik Devletleri (ABD) Hazine Bakanlığı tarafından 1996'da yayımlanmış olan belgede e-ticaret, mal ve hizmetlerin iki ya da daha fazla taraf arasında değişimini sağlayıcı işlemlerin elektronik araçlar ve teknikler aracılığıyla gerçekleştirilmesi şeklinde belirtilmektedir (Akçaoğlu, 2012: 7). Avrupa Birliği (AB) ise 1997'de ilan edilen Elektronik Ticarete Avrupa Girişimi Deklarasyonu'nda e-ticaret kavramını, işletmeciliğe ilişkin aktivitelerin elektronik ortamlar üzerinde yürütülmesi biçiminde ifade etmektedir (Coşkun-Karadağ, 2006: 34). Buna göre e-ticaret; metin, ses, video vb. verilerin elektronik ortamda işlenip aktarılması sonucu gerçekleşmekte olup, gerek ürünler ve hizmetler gerekse eğitim ve sağlık gibi geleneksel hizmetlerle sanal alışveriş merkezleri gibi yeni faaliyet alanları e-ticaret kapsamına girmektedir (Akçaoğlu, 2012: 6-7). Türkiye Elektronik Ticaret Koordinasyon Kurulu'na (ETKK) göre e-ticaret, kişi ve kuruluşların internette ya da intranet üzerinden yazı, ses, görüntü biçimindeki sayısal verilerin işlenmesi, aktarılması ve saklanması noktasında bir değer oluşturmayı hedefleyen ve ticari amaç taşıyan aktivitelerinin tümüdür (Parlakkaya, 2005: 169).

2.1. Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesi

E-ticarete ilişkin işlemlerde ürün ve hizmetlerin teslim ile ödeme şekilleri muhasebeyle ilgili faaliyetleri etkiler niteliktedir. E-ticaret kapsamında sayısal ürünler ile hizmetler elektronik ortam üzerinde teslim edilirken, diğer ürün ve hizmetlerin teslimiyse geleneksel yöntemler vasıtasıyla gerçekleştirilmektedir (Parlakkaya, 2005: 174). Geleneksel teslimin söz konusu bulunduğu ürün ve hizmetler açısından defter ve belge düzeni geleneksel yollar ile yürütülmekteyken, teslimi elektronik ortam üzerinde gerçekleştirilmekte olan ürünler ile hizmetler açısından e-ticarete kâğıda dayanan bir düzen gerçekçi olmamaktadır (Kangal, 2010: 46). Bu bağlamda, e-ticaret işlemlerinin elektronik ortam üzerinde sağlıklı biçimde gerçekleştirilip kaydedilebilmesi noktasında, faydalanılan yazılımların belirli birtakım standartlara sahip olmaları önem arz etmektedir (Parlakkaya, 2005: 174).

E-ticaret işlemleri çerçevesindeki muhasebe süreciyle ilintili olan ilkeler; eksiksizlik, doğruluk, zamanlılık, değerlendirilebilirlik, sıralama, değiştirilemezlik ve saklanabilirlik şeklinde ifade edilmektedir. Dinç ve Varıcı (2008: 202-203) bu ilkeleri şu şekilde özetlemektedir:

- *Eksiksizlik (Completeness)*: E-işletmelerde gerçekleştirilen işlemlerin kapsamı ile ölçüsünün ele alınmakta olduğu bu ilke çerçevesinde, işlemin eksiksiz şekilde gerçekleştirilmesi, o işlemin gerçekleştirilmiş olduğunun ispatlanması hususunda yardımcı bulunmaktadır.
- *Doğruluk (Accuracy)*: Üretilen bilgilerin e-işletme işlemlerini doğru şekilde yansıtması gerektiği hususundaki bu ilke çerçevesinde, kayıtlı işlemlerin gerçek durumları yansıtılmalarının gerekliliğinden bahsedilebilir.
- *Zamanlama (Timeliness)*: E-işletme işlemlerinin zaman kaybetmeden, tam zamanında kayıt edilmesi gerekmekte olduğunu belirten bu ilke çerçevesinde, işlemlerin oluştuğu an ile kayıt edildiği an arasında bulunan mesafenin artması durumunda, kaydedilmiş işlemlerin doğrulukları ile eksiksizliklerine yönelik olarak fazladan kontrol edilmeleri gereklidir.
- *Değerlendirilebilirlik (Assessability)*: Mali tablolardaki her bir açıklama ile bilginin doğrulanabilir olması durumunu belirten bu ilke çerçevesinde, mali tablolarda bulunan bilgilerden başlayarak geriye doğru, muhasebe sürecini tersine çevirmek suretiyle, bahsi geçmekte olan bilgilerin defter kayıtları ile orijinal belgelerine erişilebilmesi söz konusudur.
- *Sıralama (Order)*: Muhasebe sisteminde yer alan muhasebe verilerinin, aktif-pasif, gelir-gider şeklinde kategorilendirilmesi ile kronolojik açıdan sıralanması durumunu belirtir.
- *Değiştirilemezlik (Inalterability)*: İşlemlerin kayıt edilmesi sonrasında bir daha değiştirilemeyeceği durumunu belirtmektedir.
- *Saklanabilirlik (Retentivebility)*: E-işletme işlemleri, kayıtları, belgeleri ve defterlerinin güvenli şekilde saklanmasına ilişkin bu ilke, kanuni bir zorunluluğu belirtmektedir. E-ticaret kapsamında veri saklama yöntemleri; mikro film gibi optik bellekler, hard disk, CD gibi elektronik bellekler ile dijital optik belleklerden meydana gelmektedir.

E-ticaretteki işlemlerde yaşanmakta olan artışlar, firmaların muhasebe departmanlarında çalışmakta olan işgörenlerin sorumluluklarında da artış yaratmaktadır. Bilgi ve iletişim teknolojileri noktasında yaşanan değişim ve dönüşümler oldukça iyi şekilde takip edilmesi ve yeni muhasebe paket programlarının ne şekilde kullanılmakta olduğu ile ilintili bilgi sahibi olunması, bu sorumluluklar arasındadır (Yükçü ve Gönen, 2009: 3). E-ticaretin, firma süreçlerinin yanı sıra işlemlerin üzerinde yaratmakta olduğu değişimler sebebiyle muhasebe sistemleri de doğrudan bir şekilde etkilenmektedir. E-faturalama, e-arşivleme vb. kavramlar bu doğrultuda ortaya çıkmış olup, bunun yanında muhasebeye ilişkin aktivitelerin e-ticaret işlemlerinde ürünlerin/hizmetlerin teslimatı ile ödeme şekillerinden etkilenmektedir. E-ticaret ortamı üzerinde dijital özelliğe sahip olmayan ürünlerin/hizmetlerin teslim edilmesi geleneksel tekniklerle yapılmaktayken, dijital niteliğe sahip olanlarsa sanal şekilde teslim edilmektedir. Geleneksel tekniklerle teslimatı gerçekleştirilen ürünlerde/hizmetlerde defter ile belge düzeni geleneksel yollar ile yürütülürken; teslimat işleminin sanal ortamda yapılmakta olduğu ürünler/hizmetler

açısından ise kâğıda dayanan bir düzenin sürdürülmesi mümkün olamamaktadır (Parlakkaya, 2005: 174).

E-ticaret ortamı üzerinde gerçekleştirilen işlemlerin muhasebeleştirilmesinin özünde bir değişim olmasa dahi, şeklen bir değişikliğin kaçınılmaz olduğu söylenebilir. Nitekim tutulması zorunlu olan defterler ile çıkarılan tablolar sanal ortam üzerinde otomatik şekilde gerçekleştirildiğinden; işlemlerin hızlanması, doğruluk oranının artması vb. değişimler söz konusu olmaktadır (Uçar ve Atasever, 2000: 111). E-ticaret aktiviteleri, firmalar için çeşitli fırsatlar ile kazanımlar getiriyor olmakla beraber, bazı yeni maliyetler de getirmektedir. Önceleri bu maliyetler sadece pazarlama ve satışa ilişkin giderler şeklinde düşünülüyor olsa da esasında yüklenilmekte olan bu maliyetlerin firmadaki başka maliyetleri de etkilemekte olduğu söylenebilmektedir (Alkan, 2003: 35).

2.2. Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi

E-ticaret sürekli olarak gelişip değişen bir uygulama alanı olduğundan, e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin yaklaşımlar da ülkelere göre farklılık arz edebilmektedir. Lakin devletlerin pek çoğu, e-ticarete ilişkin vergi düzenlemeleri gerçekleştirirken başka ülkelerde gerçekleştirilmekte olan düzenlemeleri ve bu düzenlemelerin uluslararası alandaki etkilerini göz önünde bulundurmaktadır (Çavdar, 2011: 75). E-ticaretin vergilendirilmesine yönelik olarak 1998’de düzenlenmiş olan OECD Mali İşler Komitesi Ottawa Konferansı’nda, e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin olarak, geleneksel vergileme ilkeleri olan tarafsızlık, verimlilik, açıklık ve basitlik, etkinlik ve adalet, esneklik ilkeleri e-ticaretin vergilendirme ilkeleri olarak da kabul edilmiştir (Ceran ve Çiçek, 2007: 295). OECD tarafınca belirlenmiş olan ve genel kabul görmüş niteliğe sahip durumdaki bu ilkeler, değişik ülkelerin kendi milli uygulamaları çerçevesinde değişim gösterebilmektedir. Bu bağlamda, e-ticaretin vergilendirme ilkeleri ile ilgili olarak gelişmiş ülkeler tarafından kabul edilmiş olan temel ilkeler; yeni vergilerin konulmaması, uluslararası bir yaklaşımın benimsenmesi, çifte vergilendirmenin önlenmesi, vergi sisteminin sade, şeffaf, basit, uygulanabilir ve yeterli olması, tarafsızlık, etkinlik, verimlilik ve adalet, esneklik ve diğer ilkeler şeklindedir (Bak, 2010: 60; Ceran ve Çiçek, 2007: 295).

E-ticarette gelir üzerinden alınmakta olan gelir ve kurumlar vergisi, KDV, gümrük vergisi, damga vergisi, BSMV gibi vergiler alınmaktadır (Erciyes, 2019). Bilişim teknolojileri hususunda yaşanmakta olan ve günden güne artış gösteren değişimler ile gelişmelerin sonucu olarak e-ticaret konusu global düzeyde devamlı şekilde bir gelişim sürecinden geçmektedir. Lakin e-ticaretin vergilendirilmesiyle ilgili konu tam bir çözüme kavuşturulamamıştır, bu bağlamda bugünün şartlarında e-ticaret ile e-ticaretin vergilendirilmesi hususunda bazı önem arz eden problemlerin bulunduğu belirtilebilir. Bu doğrultuda, e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin olarak yaşanan temel problemlerin şunlar olduğu söylenebilir (Organ ve Çavdar, 2012: 67-68; Saraç, 2006: 154):

- Ülkelerin arasında gelirin ne şekilde vergilendirileceğine ilişkin olarak ortaya çıkmakta olan belirsizlikler,
- Web sayfasını içinde barındırmakta olan sunucu bilgisayarların “web sunucu” ülkeler itibariyle vergilendirme konumunun farklılığa sahip olması,

- Web sayfasını konuk eden firmaların yabancı müşterilerinin vergi mükellefi sayılıp sayılmayacağı,
- Veri iletişim altyapısının milli ve uluslararası rekabete alınmasına ilişkin belirsizlikler,
- Elektronik ortam üzerinde edinilen kanıtların tanınması noktasında kanunlardaki değişikliklere gereksinim duyulması,
- E-ticaret ortamının vergi denetimini güçleştirmesi olasılığı yüksek olduğundan, yeni denetim yöntemleri ile tekniklerine gereksinim duyulması.

3. METODOLOJİ

Çalışmanın bu bölümünde; araştırmanın evreni ve örneklemini, modeli ve hipotezleri, verilerin toplanması ve analizi ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

3.1. Evren ve Örneklem

Bu araştırmada genel evren, Türkiye’de muhasebe meslek mensubu olarak çalışan serbest muhasebeciler (SM) ile serbest muhasebeci mali müşavirlerdir (SMMM). Çalışma evreni, Bursa ilinde muhasebe meslek mensubu olarak çalışmakta olan serbest muhasebeciler (SM) ile serbest muhasebeci mali müşavirlerden (SMMM) meydana gelmektedir. Çalışma evreninde 4.000’in üzerinde SM ve SMMM bulunmaktadır. Bu doğrultuda, çalışma evreninde yer alan her bir bireye ulaşma imkânı bulunmadığından örneklem seçme yoluna gidilmiş ve kolayda örnekleme yöntemi kullanılarak 204 katılımcıya ulaşılmıştır. 2 anket formu çok sayıda eksik veri içerdiğinden, analiz sürecine dâhil edilmemiş ve analizlere 202 anket formu ile devam edilmiştir. Araştırma 10 Şubat 2019 ile 10 Nisan 2019 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir.

Araştırmaya katılan 202 kişinin cinsiyete göre 87’si (%43,1) kadın, 115’i (%56,9) erkektir. Yaş grubu açısından 34 kişi (%16,8) 18-25 yaş grubunda, 73 kişi (%36,1) 26-34 yaş grubunda, 58 kişi (%28,7) 35-44 yaş grubunda, 37 kişi (%18,3) 45 ve üzeri yaş grubundadır. Medeni durum bakımından 60 kişi (%29,7) bekâr, 142 kişi (%70,3) evlidir. Eğitim durumuna göre 16 kişi (%7,9) ön lisans mezunu, 155 kişi (%76,7) lisans mezunu, 31 kişi (%15,4) lisansüstü mezunudur. Çalışma türü açısından 108 kişi (%53,5) bir işverenle beraber çalışmakta, 94 kişi (%46,5) bağımsız olarak çalışmaktadır. Meslekteki çalışma süresi bakımından 72 kişi (%35,6) 5 yıldan az sürelik, 130 kişi (%64,4) 5 yıldan fazla mesleki çalışma süresine sahiptir. Mesleki unvana göre 136 kişi (%67,3) SMMM (serbest muhasebeci mali müşavir), 66 kişi (%32,7) SM’dir (serbest muhasebeci). Muhasebe kayıtlarının e-ticaret yapan şirkette nasıl tutulduğu açısından; katılımcıların sorumlu olduğu e-ticaret yapan şirketlerin 97’sinin (%48,0) muhasebe kayıtları işletme içinde muhasebe servisinde, 105’inin (%52,0) muhasebe kayıtları serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda tutulmaktadır.

3.2. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri

Araştırmanın modeli Şekil 1’de sunulmuştur. Araştırma kapsamında ana hipotez; *“H1=Demografik değişkenlere göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.”* şeklinde belirlenmiştir. Bu bağlamda, alt hipotezler ise şu şekilde oluşturulmuştur:

- H1a=Cinsiyet değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1b=Medeni durum değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1c=Çalışma türü değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1d=Meslekte çalışma süresi değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1e=Unvan değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1f=Muhasebe kaydı değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1g=Yaş grubu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.
- H1h=Eğitim durumu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.

<u>Demografik Özellikler</u> Cinsiyet Medeni durum Çalışma türü Meslekte çalışma süresi Unvan Muhasebe kaydı Yaş grubu Eğitim durumu	H1	E-Ticaretin Muhasebesi ve Vergilendirilmesi

Şekil 1. Araştırma Modeli

3.3. Verilerin Toplanması ve Analizi

Araştırmada birincil veriler elde etmek üzere anket tekniği kullanılmıştır. Anket formu oluşturulurken literatür taraması gerçekleştirilmiştir. Hazırlanan anket formu iki bölümden meydana gelmektedir. İlk bölüm “Kişisel Bilgi Formu” olup, bu bölümde katılımcıların demografik özelliklerini belirlemeye yönelik 8 soru yöneltilmiştir. İkinci bölümde ise e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin katılımcıların görüşlerini ölçmek üzere, Dundar (2018) tarafından Sivas ilinde gerçekleştirilmiş olan çalışmada kullanılmış olan, 5’li Likert Sistemi ölçülen ve 20 maddesi bulunan ölçek kullanılmıştır.

Araştırma kapsamında elde edilen verilerin analizi hususunda SPSS 22.0 paket programından yararlanılmıştır. SPSS 22.0 programı aracılığıyla veriler girildikten sonra demografik değişkenlere göre dağılımı tespit etmek üzere frekans analizleri, ölçeğe ilişkin tanımlayıcı değerleri belirlemek üzere tanımlayıcı istatistikler, ölçeğin güvenilirliğini saptamak üzere güvenilirlik analizi ve hipotez testlerini gerçekleştirmek

üzere Bağımsız Örneklem T Testi ile Tek Yönlü ANOVA Testi uygulanmıştır. Verilerin toplanmasının ardından SPSS-22 programı aracılığıyla gerçekleştirilen güvenilirlik analizinde, ölçeğin güvenilirliği 0,640 ile yeterli ve orta düzeyde tespit edilmiştir. Dundar (2018) tarafından yapılan çalışmada da güvenilirlik düzeyi 0,623 olarak tespit edilmiştir. Dolayısıyla, her iki çalışmada elde edilen güvenilirlik düzeylerinin birbirine oldukça yakın olduğu söylenebilir.

Tablo 1’de ölçekte yer alan 20 maddeye ilişkin tanımlayıcı değerler yansıtılmıştır. Tablodan görülebileceği üzere, katılımcılar en yüksek puanları $X=4,4059$ ortalamayla “19-Elektronik ticaret, gelişen teknolojiye ayak uydurarak firmanın devamlılığının sağlanması için önemli bir faktördür.”, $X=4,3713$ ortalamayla “18-Elektronik ticaret, firmalara büyük bir rekabet avantajı sağlar.”, $X=4,1485$ ortalamayla “10-Elektronik ticaret vergisel açıdan desteklenmelidir.”, $X=4,1386$ ortalamayla “16-Vergi Usul Kanunu’nda düzenlemeler yapılarak sanal ortama uyum sağlanması gerekir.” ve $X=4,0743$ ortalamayla “11-Elektronik ticarete belge ve defterler düzenli bir şekilde tutulmaktadır.” ifadelerine vermiştir. Buna göre katılımcıların, e-ticaretin şirketler için faydalı olduğu ve vergi uygulamaları bakımından e-ticaretin uyumlaştırılması gerektiği görüşünde oldukları yorumu yapılabilir.

Katılımcıların en düşük puanları verdikleri ifadeler $X=2,5594$ ortalamayla “7-Elektronik ticaret mevzuatı yeterlidir.” ifadesi, $X=2,5693$ ortalamayla “9-Yetişen elemanlar elektronik ticaretin vergisi ve muhasebesi konusunda yeterli bilgiye sahiptir.” ifadesi, $X=2,6485$ ortalamayla “1-Elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesi ve vergilendirilmesi konusunda yeterli yayın vardır.” ifadesi, $X=2,7673$ ortalamayla “4-Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.” ifadesi ve $X=2,7673$ ortalamayla “5-Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum.” ifadesidir. Buna göre katılımcılar, e-ticaret mevzuatının henüz yeterli olmadığını, e-ticaret vergilendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi noktasında eleman yetersizliği olduğunu, bu hususta yayınların da yetersiz olduğunu ve e-ticaretin halen yeterli güvenilirliğe sahip olmadığını savunmaktadır.

Tablo 1. Ölçek Maddelerine İlişkin Tanımlayıcı Bulgular

No	İfade	Sayı	Min.	Maks.	Ort.	SS
1	Elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesi ve vergilendirilmesi konusunda yeterli yayın vardır	202	1,00	5,00	2,6485	0,91978
2	Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.	202	1,00	5,00	3,8812	0,83203
3	Elektronik ticaretin denetimi için yetişmiş denetçiler yoktur.	202	2,00	5,00	3,3713	0,92277
4	Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.	202	1,00	5,00	2,7673	0,95173
5	Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum	202	1,00	5,00	2,7673	0,91441
6	Alışveriş sırasında kullanılan puanlar muhasebeleştirme işlemini zorlaştırmaktadır.	202	1,00	5,00	3,3168	0,93501
7	Elektronik ticaret mevzuatı yeterlidir.	202	1,00	4,00	2,5594	0,87471

8	Elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtları üzerinde değişiklikler yapılarak şirketler zarara uğratılabilir.	202	1,00	5,00	3,5545	1,11948
9	Yetişen elemanlar elektronik ticaretin vergisi ve muhasebesi konusunda yeterli bilgiye sahiptir.	202	1,00	5,00	2,5693	0,92916
10	Elektronik ticaret vergisel açıdan desteklenmelidir.	202	1,00	5,00	4,1485	0,77762
11	Elektronik ticarete belge ve defterler düzenli bir şekilde tutulmaktadır.	202	1,00	5,00	4,0743	0,72581
12	Elektronik ticarete olan boşluklar nedeniyle vergi kaçırma ve vergiden kaçınma artmıştır.	202	1,00	5,00	3,7525	1,06417
13	Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	202	1,00	5,00	3,8366	0,97636
14	Mevcut muhasebe standartları e-ticaret işlemlerinin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğinden bahsetmiştir.	202	1,00	5,00	3,0297	0,92994
15	Sanal ortamda yapılan işlemlerin muhasebesi için yeni muhasebe ilkeleri benimsenmelidir	202	1,00	5,00	4,0149	0,86086
16	Vergi Usul Kanunu'nda düzenlemeler yapılarak sanal ortama uyum sağlanması gerekir.	202	1,00	5,00	4,1386	0,73342
17	Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.	202	1,00	5,00	4,0198	0,84618
18	Elektronik ticaret, firmalara büyük bir rekabet avantajı sağlar.	202	2,00	5,00	4,3713	0,71638
19	Elektronik ticaret, gelişen teknolojiye ayak uydurarak firmanın devamlılığının sağlanması için önemli bir faktördür.	202	1,00	5,00	4,4059	0,83670
20	Elektronik ticaretin uygulanmasında, vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamalar vardır.	202	1,00	5,00	3,2327	0,94122

4. BULGULAR

Bu bölümde, araştırma çerçevesinde oluşturulan hipotezlerin test edilmesi neticesinde ortaya çıkan bulgulara yer verilmiştir.

Araştırma kapsamında önceden belirlenmiş olan hipotezleri test etmek üzere, ölçekte yer alan maddeler için katılımcıların demografik özelliklerine göre farklılık analizleri gerçekleştirilmiştir. Bu doğrultuda, iki değişken grubuna sahip demografik özellikler için Bağımsız Örneklem T Testi, ikiden fazla değişken grubuna sahip demografik özellikler için ise Tek Yönlü ANOVA Testi uygulanmıştır.

“*H1a=Cinsiyet değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 2’de görüldüğü üzere, yalnızca “*17-Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.*” maddesi ($t=2,252$; $p=0,015$) için anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. “*17-Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.*” maddesi için kadın katılımcılar ($X=4,1724$) erkek katılımcılara ($X=3,9043$) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu doğrultuda, “*H1a=Cinsiyet değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 2. Cinsiyete Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Cinsiyet	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
17-Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.	Kadın	4,1724	2,252	200	0,015
	Erkek	3,9043			

“*H1b=Medeni durum değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 3’te görüldüğü üzere, 7 maddede anlamlı farklılıklar bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “*2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.*” maddesi (t=3,407; p=0,001) için bekar katılımcılar (X=4,1333) evli katılımcılara (X=3,7746) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*5-Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum.*” maddesi (t=2,730; p=0,007) için bekar katılımcılar (X=3,0333) evli katılımcılara (X=2,6549) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*7-Elektronik ticaret mevzuatı yeterlidir.*” maddesi (t=2,029; p=0,044) için bekar katılımcılar (X=2,7500) evli katılımcılara (X=2,4789) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*9-Yetişen elemanlar elektronik ticaretin vergisi ve muhasebesi konusunda yeterli bilgiye sahiptir.*” maddesi (t=2,147; p=0,033) için bekar katılımcılar (X=2,7833) evli katılımcılara (X=2,4789) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.*” maddesi (t=2,022; p=0,045) için bekar katılımcılar (X=4,0333) evli katılımcılara (X=3,7535) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*14-Mevcut muhasebe standartları e-ticaret işlemlerinin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğinden bahsetmiştir.*” maddesi (t=2,039; p=0,043) için bekar katılımcılar (X=3,2333) evli katılımcılara (X=2,9437) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “*20-Elektronik ticaretin uygulanmasında, vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamalar vardır.*” maddesi (t=3,010; p=0,003) için bekar katılımcılar (X=3,5333) evli katılımcılara (X=3,1056) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

Tablo 3’te görüldüğü üzere, anlamlı farklılık saptanan her bir ifade için bekar katılımcılar evli katılımcılara göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu doğrultuda, “*H1b=Medeni durum değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 3. Medeni Duruma Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Medeni Durum	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.	Bekâr	4,1333	3,407	200	0,001
	Evli	3,7746			
5-Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum.	Bekâr	3,0333	2,730	200	0,007
	Evli	2,6549			
7-Elektronik ticaret mevzuatı yeterlidir.	Bekâr	2,7500	2,029	200	0,044
	Evli	2,4789			
9-Yetişen elemanlar elektronik ticaretin vergisi ve muhasebesi konusunda yeterli bilgiye sahiptir.	Bekâr	2,7833	2,147	200	0,033
	Evli	2,4789			
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	Bekâr	4,0333	2,022	200	0,045
	Evli	3,7535			
14-Mevcut muhasebe standartları e-ticaret işlemlerinin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğinden bahsetmiştir.	Bekâr	3,2333	2,039	200	0,043
	Evli	2,9437			
20-Elektronik ticaretin uygulanmasında, vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamalar vardır.	Bekâr	3,5333	3,010	200	0,003
	Evli	3,1056			

“ H_1c =Çalışma türü değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 4’te görüldüğü üzere, yalnızca iki maddede anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.” maddesi ($t=2,005$; $p=0,046$) için işverenle beraber çalışanlar ($X=3,9907$) bağımsız çalışanlara ($X=3,7553$) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.” maddesi ($t=2,956$; $p=0,004$) için işverenle beraber çalışanlar ($X=4,0278$) bağımsız çalışanlara ($X=3,6170$) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

Her iki madde için de işverenle beraber çalışanlar, bağımsız çalışanlara kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu doğrultuda, “ H_1c =Çalışma türü değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 4. Çalışma Türüne Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Çalışma Türü	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.	İşverenle beraber çalışıyorum	3,9907	2,005	200	0,046
	Bağımsız çalışıyorum	3,7553			
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	İşverenle beraber çalışıyorum	4,0278	2,956	200	0,004
	Bağımsız çalışıyorum	3,6170			

“ H_{1d} =Meslekte çalışma süresi değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 5’te görüldüğü üzere, yalnızca 2 maddede anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “3-Elektronik ticaretin denetimi için yetişmiş denetçiler yoktur.” maddesi ($t=-2,207$; $p=0,028$) için 5 yıldan fazla süredir çalışanlar ($X=3,4769$), 5 yıldan az süredir çalışanlara ($X=3,1806$) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.” maddesi ($t=2,763$; $p=0,006$) için 5 yıldan az süredir çalışanlar ($X=4,0694$), 5 yıldan fazla süredir çalışanlara ($X=3,7077$) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

Bu doğrultuda, “ H_{1d} =Meslekte çalışma süresi değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 5. Meslekte Çalışma Süresine Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Meslekte Çalışma Süresi	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
3-Elektronik ticaretin denetimi için yetişmiş denetçiler yoktur.	5 yıldan az	3,1806	-2,207	200	0,028
	5 yıldan fazla	3,4769			
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	5 yıldan az	4,0694	2,763	200	0,006
	5 yıldan fazla	3,7077			

“ H_{1e} =Unvan değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 6’da görüldüğü

üzere, yalnızca 2 maddede anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “4-Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.” maddesi (t=-2,027; p=0,045) için SM’ler (X=2,9545) SMMM’lere (X=2,6765) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.” maddesi (t=-2,278; p=0,024) için SM’ler (X=4,0303) SMMM’lere (X=3,7426) kıyasla daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

Her iki madde için de SM’ler, SMMM’lere göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu doğrultuda, “*H1e=Unvan değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 6. Unvana Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Unvan	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
4-Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.	SMMM	2,6765	-2,027	200	0,045
	SM	2,9545			
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	SMMM	3,7426	-2,278	200	0,024
	SM	4,0303			

“*H1f=Muhasebe kaydı değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezini test etmek üzere, Bağımsız Örneklem T Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 7’de görüldüğü üzere, 6 maddede anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “4-Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.” maddesi (t=-2,002; p=0,047) için e-ticarete ilişkin işlemlerin serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=2,8952), işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=2,6289) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “5-Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum.” maddesi (t=2,913; p=0,004) için e-ticarete ilişkin işlemlerin işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=2,9588), serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=2,5905) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “8-Elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtları üzerinde değişiklikler yapılarak şirketler zarara uğratılabilir.” maddesi (t=-3,188; p=0,002) için e-ticarete ilişkin işlemlerin serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda

kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=3,7905), işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=3,2990) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

- “11-Elektronik ticarete belge ve defterler düzenli bir şekilde tutulmaktadır.” maddesi (t=2,314; p=0,022) için e-ticarete ilişkin işlemlerin işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=4,1959) , serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=3,9619) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “12-Elektronik ticarete olan boşluklar nedeniyle vergi kaçırma ve vergiden kaçınma artmıştır.” maddesi (t=-2,124; p=0,035) için e-ticarete ilişkin işlemlerin serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=3,9048) , işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=3,5876) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.
- “13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.” maddesi (t=-2,917; p=0,004) için e-ticarete ilişkin işlemlerin serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar (X=4,0286), işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara (X=3,6289) göre daha yüksek yanıtlar vermişlerdir.

Bu doğrultuda, “H1f=Muhasebe kaydı değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 7. Muhasebe Kaydına Göre Bağımsız Örneklem T Testi Bulguları

İfade	Muhasebe Kaydı	Ort.	t-değeri	sd	Sig.
4-Elektronik ortamda somut varlıkların dışında soyut varlıkların da (şarkılar, e-kitap vs.) satışının yapılması muhasebe açısından sorun teşkil eder.	İşletme içinde muhasebe servisinde	2,6289	-2,002	200	0,047
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	2,8952			
5-Elektronik ticaretin yeterince güvenli olduğunu düşünüyorum	İşletme içinde muhasebe servisinde	2,9588	2,913	200	0,004
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	2,5905			
8-Elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtları üzerinde değişiklikler yapılarak şirketler zarara uğratılabilir.	İşletme içinde muhasebe servisinde	3,299	-3,188	200	0,002
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	3,7905			
11-Elektronik ticarete belge ve defterler düzenli bir şekilde tutulmaktadır.	İşletme içinde muhasebe servisinde	4,1959	2,314	200	0,022
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	3,9619			

12-Elektronik ticarete olan boşluklar nedeniyle vergi kaçırma ve vergiden kaçınma artmıştır.	İşletme içinde muhasebe servisinde	3,5876	-2,124	200	0,035
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	3,9048			
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	İşletme içinde muhasebe servisinde	3,6289	-2,917	200	0,004
	Serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda	4,0286			

“H1g=Yaş grubu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.” hipotezini test etmek üzere, Tek Yönlü ANOVA Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 8’de görüldüğü üzere, 6 maddede anlamlı farklılıklar bulunduğu tespit edilmiştir. Bu maddeler şu şekildedir:

- “2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.” maddesi [F(3,198)=5,346; p=0,001] için varyansın homojen olmadığı tespit edildiğinden Tamhane’s T2 post hoc testi uygulanmış ve 18-25 yaş grubu (X=4,0882) ile 45 ve üzeri yaş grubu (X=3,4865) arasında 18-25 yaş grubu lehine, 26-34 yaş grubu (X=4,0685) ile 45 ve üzeri yaş grubu (X=3,4865) arasında 26-34 yaş grubu lehine anlamlı farklılıklara rastlanmıştır.
- “13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.” maddesi [F(3,198)=5,862; p=0,001] için varyansın homojen olmadığı tespit edildiğinden Tamhane’s T2 post hoc testi uygulanmış ve 18-25 yaş grubu (X=4,0882) ile 35-44 yaş grubu (X=3,4828) arasında 18-25 yaş grubu lehine, 26-34 yaş grubu (X=4,0959) ile 35-44 yaş grubu (X=3,4828) arasında 26-34 yaş grubu lehine anlamlı farklılıklara rastlanmıştır.
- “15-Sanal ortamda yapılan işlemlerin muhasebesi için yeni muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.” maddesi [F(3,198)=2,753; p=0,044] için varyansın homojen olmadığı tespit edildiğinden Tamhane’s T2 post hoc testi uygulanmış ve 26-34 yaş grubu (X=4,1507) ile 35-44 yaş grubu (X=3,7586) arasında 26-34 yaş grubu lehine anlamlı farklılığa rastlanmıştır.
- “17-Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.” maddesi [F(3,198)=3,560; p=0,015] için varyansın homojen olmadığı tespit edildiğinden Tamhane’s T2 post hoc testi uygulanmış, ancak bu maddede aslında anlamlı farklılık olmadığı saptanmıştır.
- “19-Elektronik ticaret, gelişen teknolojiye ayak uydurarak firmanın devamlılığının sağlanması için önemli bir faktördür.” maddesi [F(3,198)=2,993; p=0,032] için varyansın homojen olmadığı tespit edildiğinden Tamhane’s T2 post hoc testi uygulanmış, ancak bu maddede aslında anlamlı farklılık olmadığı saptanmıştır.
- “20-Elektronik ticaretin uygulanmasında, vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamalar vardır.” maddesi [F(3,198)=4,705; p=0,003] için varyansın homojen olduğu tespit edildiğinden Tukey post hoc testi uygulanmış ve 26-34 yaş grubu (X=3,3836) ile 45 ve üzeri yaş grubu (X=2,7568) arasında 26-34 yaş grubu lehine, 35-44 yaş grubu (X=3,3966) ile 45 ve üzeri yaş grubu (X=2,7568) arasında 26-34 yaş grubu lehine anlamlı farklılıklara rastlanmıştır.

Bu doğrultuda, “*H1g=Yaş grubu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 8. Yaş Grubuna Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Bulguları

İfade		Kareler Toplamı	sd	Ort. Karesi	F	Sig.	Anlamlı Fark
2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.	Gruplar Arası	10,426	3	3,475	5,346	0,001	1-4, 2-4
	Gruplar İçi	128,722	198	0,650			
	Toplam	139,149	201				
13-Elektronik ticaretin yeni bir uygulama olması ve tam oturmaması nedeniyle şirketlerin farklı muhasebe kayıtları tutma olasılığı vardır.	Gruplar Arası	15,630	3	5,210	5,862	0,001	1-3, 2-3
	Gruplar İçi	175,979	198	0,889			
	Toplam	191,609	201				
15-Sanal ortamda yapılan işlemlerin muhasebesi için yeni muhasebe ilkeleri benimsenmelidir	Gruplar Arası	5,965	3	1,988	2,753	0,044	2-3
	Gruplar İçi	142,990	198	0,722			
	Toplam	148,955	201				
17-Elektronik ticaret işlemlerinin muhasebesi için muhasebe ilkeleri benimsenmelidir.	Gruplar Arası	7,366	3	2,455	3,560	0,015	
	Gruplar İçi	136,555	198	0,690			
	Toplam	143,921	201				
19-Elektronik ticaret, gelişen teknolojiye ayak uydurarak firmanın devamlılığının sağlanması için önemli bir faktördür.	Gruplar Arası	6,105	3	2,035	2,993	0,032	
	Gruplar İçi	134,608	198	0,680			
	Toplam	140,713	201				
20-Elektronik ticaretin uygulanmasında, vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamalar vardır.	Gruplar Arası	11,849	3	3,950	4,705	0,003	2-4, 3-4
	Gruplar İçi	166,215	198	0,839			
	Toplam	178,064	201				

“*H1h=Eğitim durumu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezini test etmek üzere, Tek Yönlü ANOVA Testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen analiz sonuçlarına göre, Tablo 9’da görüldüğü üzere, yalnızca tek maddede anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bu madde, “*2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.*” maddesidir [F(2,199)=4,720; p=0,010]. Bu madde için gerçekleştirilen varyans homojenliği testi neticesinde, varyansın homojen dağıldığı saptanmış, bu doğrultuda Tukey post hoc testi gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen post hoc testi neticesinde, farklılığın kaynağının lisansüstü mezunları (X=4,2581) ile lisans mezunları (X=3,7871) arasında lisansüstü mezunları lehine olduğu tespit edilmiştir. Bu doğrultuda, “*H1h=Eğitim durumu değişkenine göre, ölçekte yer alan maddelere verilen yanıtlar anlamlı olarak farklılaşmaktadır.*” hipotezi kısmen kabul edilmiştir.

Tablo 9. Eğitim Durumuna Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Bulguları

İfade	Kareler Toplamı	sd	Ort. Karesi	F	Sig.	Anlamlı Fark	
2-Elektronik ticarete en çok kullanılan ödeme yöntemi kredi kartıdır.	Gruplar Arası	6,301	2	3,151	4,720	0,010	3-2
	Gruplar İçi	132,847	199	0,668			
	Toplam	139,149	201				

5. SONUÇ

Bu çalışma çerçevesinde, ülkemizin Bursa ilinde faaliyette bulunmakta olan muhasebe meslek mensuplarının e-ticaret, e-ticaretin muhasebeleştirilmesi ve e-ticaretin vergilendirilmesi konularındaki görüşleri alınmış ve bu görüşlerin katılımcıların demografik özellikleri doğrultusunda farklılaşp farklılaşmadığı durumu araştırılmıştır.

E-ticaretin muhasebesi ve vergilendirilmesine ilişkin olarak Dundar'ın (2018) çalışmasından alınarak uygulanmış olan ölçeğin güvenilirliği 0,640 şeklinde tespit edilmiştir. Dundar (2018) tarafından yapılan çalışmada da güvenilirlik değeri 0,623 olarak saptanmış olup, iki çalışmada ölçeğin güvenilirlik düzeyinin birbirine yakın ve yeterli olduğu söylenebilir.

20 maddelik ölçekte yer alan maddeler içerisinde en yüksek ortalamaya sahip olan ifadeler değerlendirildiğinde, katılımcıların firmaların devamlılığı hususunda e-ticarete entegre olmaları gerektiğine, e-ticaretin rekabet avantajı sağlamakta olduğuna, e-ticaretin vergisel bakımdan desteklenmesi gerektiğine, VUK'ta sanal ortama ve e-ticarete ilişkin gerekli düzenlemelerin yapılması gerektiğine, e-ticarette defter ve belgelerin düzenli biçimde tutulduğuna inanmakta oldukları görülmüştür. Bu bağlamda katılımcıların, e-ticaretin yararlı olduğuna inandıkları ve vergi uygulamaları açısından uyumluluk sağlanması gerektiğini savundukları söylenebilir. Ölçekte en düşük ortalamaya sahip olan ifadeler değerlendirildiğinde, katılımcıların e-ticaret mevzuatının yeterli olmadığına, yetişen elemanların gereken bilgiye sahip olmadıklarına, e-ticaretin muhasebesi ve vergilendirilmesine ilişkin yeterli sayıda yayının bulunmadığına, e-ticaret bağlamında dijital (soyut) ürünlerin satışının muhasebe bakımından probleme yol açmadığına ve e-ticaretin yeterli şekilde güvenli olmadığına inanmakta oldukları görülmüştür. Bu bağlamda katılımcıların gerek mevzuat gerek yetişen muhasebe personeli gerekse de yayımlar açısından ülkemizin halen eksik durumda olduğunu ve e-ticaretin halen tam olarak güvenli olmadığını savunmakta oldukları söylenebilir.

Ölçek maddelerine ilişkin tanımlayıcı bilgilerin verilmesinin ardından hipotez testleri gerçekleştirilmiştir. Cinsiyet değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, kadın katılımcıların erkeklere göre e-ticaretin muhasebeleştirilmesi hususunda muhasebe ilkelerinin benimsenmesi gerektiğine daha fazla inanmakta oldukları bulgusu elde edilmiştir. Bu durumun nedeni, kadınların genel ve doğal olarak daha sembolik değerlere önem vermelerinden ötürü muhasebeye ilişkin ilkeleri daha fazla benimsemekte oldukları olabilir.

Medeni durum değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, yedi maddede bekârlar lehine anlamlı farklılıklara rastlanmıştır. Buna göre, e-ticarette en fazla

kullanılmakta olan ödeme yönteminin kredi kartı olduğu, e-ticaretin güvenli olduğu, e-ticaret mevzuatının yeterli olmadığı, yetişen elemanların yeterli bilgiye sahip olmadıkları, e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu, muhasebe standartlarının e-ticaret işlemlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bilgi vermekte olduğu, vergi bakımından e-ticareti ön plana çıkarmakta olan uygulamaların bulunduğu konularında bekârlar daha pozitif düşüncelere sahiptir. Elde edilen bu bulgulara göre, bekarların bahsi geçen yedi maddede daha pozitif düşüncelere sahip olmalarının nedeni, evli bireylerin daha ihtiyatlı olmaları, bekarların ise daha rahat olmaları olabilir.

Çalışma türü değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, iki maddede işverenle beraber çalışanlar lehine anlamlı farklılıklara rastlanmıştır. Buna göre işverenle çalışanlar, e-ticarete en fazla kullanılmakta olan ödeme yönteminin kredi kartı olduğu ve e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu maddelerine daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu durumun nedeni, bir işverenin altında çalışanların, kendi işini yapanlara kıyasla daha alt düzeyde çalışmalarından ötürü detaylarla daha fazla uğraşmaları ve hangi ödeme yönteminin daha çok kullanılmakta olduğu ile muhasebe kayıtlarının tutulması noktasında daha yoğun çalışmalarından ötürü pratik anlamda daha ayrıntılı bilgi sahibi olmaları olabilir.

Meslekte çalışma süresi değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, 5 yıldır az süredir çalışanların, 5 yıldan fazla bir süredir çalışanlara göre, e-ticaretin denetimi hususunda yetişmiş denetçilerin bulunduğu ve e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu daha fazla inanmakta oldukları bulguları elde edilmiştir. Bu durumun nedeni, mesleki tecrübe farklılığından kaynaklanıyor olabilir.

Unvan değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, SM'lerin SMMM'lere kıyasla, dijital ürünlerin satışında muhasebe bakımından sorunlar olacağı ve e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu daha fazla inanmakta oldukları bulguları elde edilmiştir. Bu görüş farklılığının nedeni, SM ile SMMM'lerin mesleğe ve e-ticarete bakış farklılıklarından kaynaklanıyor olabilir.

Muhasebe kaydı değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, altı maddede anlamlı farklılıklara rastlanmıştır. Buna göre, e-ticarete ilişkin işlemlerin serbest muhasebeci mali müşavir tarafından bürosunda kayıt edildiğini söyleyen katılımcılar, işletme içinde muhasebe servisinde kayıt edildiğini söyleyen katılımcılara göre; dijital ürünlerin satışında muhasebe bakımından sorunlar olacağına, e-ticaretin güvenli olmadığına, elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtları üzerinde değişiklikler yapılarak şirketlerin zarara uğratılabileceğine, e-ticarete belge ve defterlerin düzenli şekilde tutulmadığına, e-ticaretteki boşluklar nedeniyle vergi kaçırma ve vergiden kaçınmanın arttığına, e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu daha fazla inanmaktadır. Bu farklılıkların nedeni, SMMM ile işletmedeki muhasebe servisi personelinin görüş farklılıklarından kaynaklanıyor olabilir.

Yaş grubu değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, altı maddede anlamlı farklılıklara rastlanmıştır. Buna göre, e-ticarette en çok kullanılan ödeme yönteminin kredi kartı olduğu, e-ticaretin henüz yeni olmasından ötürü firmaların farklı muhasebe kayıtları tutma ihtimalinin bulunduğu, e-ticaret işlemleri için yeni muhasebe ilkelerinin benimsenmesi gerektiği, e-ticaretin uygulanmasında vergi açısından e-ticareti ön plana çıkaran uygulamaların bulunduğu konularında 26-34 yaş aralığındakiler daha yüksek yanıtlar vermişlerdir. Bu durumun nedeni, genç fakat aynı zamanda belli bir tecrübeye sahip olan muhasebe meslek mensuplarının, mesleğe yeni başlayanlara ve meslekte oldukça uzun zamandır faaliyette bulunanlara göre daha global ve rasyonel düşünmekte olmaları olabilir.

Eğitim durumu değişkeni için gerçekleştirilen farklılık analizi neticesinde, e-ticarette en çok kullanılan ödeme yönteminin kredi kartı olduğuna ilişkin olarak lisansüstü mezunlarının, lisans mezunlarına göre daha yüksek yanıtlar vermiş oldukları saptanmıştır.

Sonuç olarak, bu çalışmada elde edilen bulgular genel olarak değerlendirildiğinde, muhasebe meslek mensuplarının e-ticaretin faydalı olduğuna inanmakta oldukları ve vergi uygulamaları bakımından uyumluluk sağlanması gerektiğini savundukları; ancak hem mevzuat hem yetişen muhasebe personeli hem de yayınlar bakımından Türkiye'nin henüz eksik durumda olduğunu, bunun yanında e-ticaretin halen tam olarak güvenli olmadığını savunmakta oldukları sonucu elde edilmiştir. Ayrıca yapılan farklılık analizleri neticesinde, tüm hipotezlerin kısmen kabul edildiği, bu bağlamda katılımcıların ölçekte yer alan maddelere vermiş oldukları yanıtların demografik özelliklerine göre farklılaşmakta olduğu neticesine ulaşılmıştır.

Bu çalışma, Bursa ilinde faaliyet göstermekte olan muhasebe meslek mensupları ve bu kişilerin e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesine ilişkin görüşleriyle sınırlandırılmıştır. Aynı zamanda araştırma, muhasebe meslek mensupları üzerinde uygulanmış olan anket formunda yer alan sorular ve maddelerle sınırlı durumdadır. Anket uygulaması bağlamında zaman sınırlaması bulunmakta olup, bu doğrultuda anket uygulaması 10 Şubat 2019 ile 10 Nisan 2019 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın konu sınırlılığı içerisinde e-ticaret, e-ticaretin muhasebesi ve e-ticaretin vergilendirilmesi konuları girmektedir.

İleride gerçekleştirilecek olan araştırmalarda, aynı veya benzer araştırmaların farklı şehirlerde, özellikle de İstanbul, Ankara, İzmir gibi daha büyük şehirlerde gerçekleştirilmesi önerilebilir. Bunun yanında aynı veya benzer araştırma farklı örneklem grupları üzerinde, örneğin e-ticaret yapan şirketlerin yöneticileri veya e-ticaret işlemleri gerçekleştiren tüketiciler ya da muhasebe akademisyenleri üzerinde uygulanabilir.

KAYNAKÇA

Akçaoğlu, E. (2012). *Ulusal ve uluslararası perspektiften elektronik ticaretin vergilendirilmesi*. Ankara: Mali Akademi Yayınları.

Akçi, Y., & Annaç-Göv, S. (2015). Tüketicilerin e-ticaret algılarının incelenmesi (Gaziantep ve Adıyaman örneği). *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7 (13), 413-433.

Alkan, R. (2003). *Elektronik ticaretin vergilendirilmesi ve muhasebeleştirilmesi*. İzmir: Birleşik Matbaacılık.

Bak, B. (2010). *Elektronik ticaret ve vergilendirilmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Ceran, Y., & Çiçek, R. (2007). Elektronik ticaretin vergilendirilmesine ilişkin Türk vergi sisteminde katma değer vergisi açısından bir değerlendirme. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14 (1), 291-304.

Coşkun-Karadağ, N. (2006). *Elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda Avrupa Birliği'nde yapılan düzenlemeler ve Türkiye'nin uyumu*. Ankara: Nobel Kitabevi.

Çavdar, F. (2011). *Elektronik ticaretin vergilendirilmesinde yaşanan sorunlar ve vergi denetimine etkileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon

Çetin, A., & Çitli, Z. C. (2012). Elektronik sigortacılıkta e-imza. *Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü Dergisi*, 2 (2), 1-19.

Dinç, E., & Varıcı, İ. (2008). E-işletme olgusunun muhasebe ilke ve uygulamaları üzerine etkisi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10 (1), 191-211.

Dundar, H. (2018). *Elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesi ve vergilendirilmesi konusunda SMMM'lerin görüşleri: Sivas ilinde bir araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.

Elitaş, C., Aydemir, O., & Demirel, B. L. (2007). Elektronik Ticaret ve Muhasebe Sistematiği. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, (13), 195-210.

Erciyes, H. K. (2019). *Elektronik ticarete muhasebe ve vergi uygulamalarına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının görüşleri: Bursa ilinde bir araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Bahçeşehir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Kangal, E. (2010). *Muhasebe uygulamaları açısından işletmelerde elektronik ticaret*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.

Organ, İ., & Çavdar, F. (2012). Elektronik ticaretin vergilendirilmesinde uluslararası alanda yaşanan sorunlar. *İnternet Uygulamaları ve Yönetimi Dergisi*, 3 (1), 63-84.

Parlakkaya, R. (2005). Elektronik ticaret ve muhasebe uygulamalarının etkileri. *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2 (5), 168-175.

Saraç, Ö. (2006). *Küresel vergi rekabeti ve ulusal vergi politikaları*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Uçar, M., & Atasever, M. (2000). Elektronik ticaret, elektronik para ve bilgi güvenliği açısından muhasebe. *Vergi Sorunları Dergisi*, (141), 109-114.

Yeşil, A. (2008). *E-ticaret internet ortamında ticaret*. İstanbul: Kum Saati Yayınları.

Yükçü, S., & Gönen, S. (2009). Türkiye’de elektronik ticaretin muhasebeleştirilmesine ilişkin uygulama önerileri. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23 (2), 1-13.