

**T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT POLİTİKASI BİLİM DALI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİ VE
SOSYAL AĞLAR ÖRNEĞİ**

OĞUZ AKPINAR

2501120313

TEZ DANIŞMANI

YRD. DOÇ. DR. MURAT ÇETİN

İSTANBUL-2017



Y Ü K S E K L İ S A N S
T E Z O N A Y I

ÖĞRENCİNİN

Adı ve Soyadı : OĞUZ AKPINAR

Numarası : 2501120313

Danışman : YRD. DOÇ. DR. MURAT ÇETİN

Anabilim/Bilim Dalı : İKTİSAT POLİTİKASI

Tez Savunma Tarihi : 24.07.2017

Tez Savunma Saati : 14:30

Tez Başlığı : E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİ VE SOSYAL AĞLAR ÖRNEĞİ

TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği'nin 36. Maddesi uyarınca yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin KABULÜ'NE OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞUYLA karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- DOÇ. DR. HÜLYA KESİCİ ÇALIŞKAN		Kabul
2- YRD. DOÇ. DR. MURAT ÇETİN		Kabul
3- YRD. DOÇ. DR. SONAT BAYRAM		Kabul

YEDEK JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
1- YRD. DOÇ. DR. ELİFE AKIŞ		
2- YRD. DOÇ. DR. ÜMİT BOZOKLU		

ÖZ

E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİ VE SOSYAL AĞLAR ÖRNEĞİ

Oğuz AKPINAR

Hızla gelişen ve değişen iletişim teknolojileri ile birlikte elektronik ticaret, küresel ve ulusal ekonomide önemli bir yer edinmiştir. Şirketlerin yanı sıra kişiler de elektronik ticaret ortamında ticari faaliyet yürütmektedir. Ancak son yıllarda yaygın İnternet kullanımı ve mobil uygulamalar aracılığıyla elektronik ticaretin kayıt altına alınmasında kimi zorluklar yaşanmaktadır. Bu durum her ne kadar yasal düzenlemeler ile engellenmeye çalışılsa da uygulamalarda zorluklar ortaya çıkmaktadır. Bilhassa sosyal ağlar hesapları üzerinden tüketicilerin elektronik ticaret ağına dahil olması ile bu sorunlarda artış görülmektedir. Bu çalışmanın amacı, elektronik ticaretin sosyal ağlar içerisinde sahip olduğu yerin, kayıt dışılık ve vergilendirilebilme açısından derinlemesine incelenmesi ve araştırılmasıdır.

Anahtar Kelimeler: Elektronik Ticaret, Vergilendirme, Sosyal Ağlar.

ABSTRACT

E-COMMERCE TAXATION AND SOCIAL NETWORK EXAMPLE

Oğuz AKPINAR

As a result of developing communication technologies, electronic commerce has taken an important place in the economy. The companies as well as the people are engaged in commercial activities in the electronic commerce environment. However, in recent years there have been some difficulties in registering e-commerce through wide spread Internet use and mobile applications. Although this situation is tried to be avoided by legal regulations, difficulties arise in practice. Especially when the consumers are included in the electronic commerce network through social network accounts, these problems are seen to increase. The aim of this study is to investigate and investigate in depth the possibilities of electronic commerce in social networks, in terms of informality and taxation.

Keywords: Electronic Commerce, Taxation, Social Networks.

ÖNSÖZ

Tez çalışmam boyunca yardımlarını esirgemeyen, çalışmamın her aşamasında yol gösteren danışman saygı değer hocam Yrd. Doç. Dr. Murat ÇETİN'e ve eğitim hayatımın her aşamasında bana yardımcı olan aileme şükranlarımı sunarım.

Oğuz AKPINAR

İstanbul, 2017



İÇİNDEKİLER

ÖZ.....	III
ABSTRACT.....	IV
ÖNSÖZ.....	V
TABLolar LİSTESİ.....	IX
KISALTMALAR LİSTESİ.....	X
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ELEKTRONİK TİCARET VE UYGULAMALARI

1.1 ELEKTRONİK TİCARET KAVRAMI.....	4
1.2 E-TİCARETİN KAPSAMI	8
1.3 ELEKTRONİK TİCARETİN ARAÇLARI.....	11
1.3.1 Klasik Elektronik Ticaret Araçları.....	12
1.3.2 İnternet.....	12
1.3.3 Intranet	13
1.3.4 Extranet.....	14
1.3.5 EDI (Electronic Data Interchange - Elektronik VeriDeğişimi)	15
1.3.6 Mobil Sistemler.....	16
1.3.7 Kablo ve Dijital TV Sistemleri	18
1.4 ELEKTRONİK TİCARET İLE KLASİK TİCARET ARASINDAKİ FARKLAR	19
1.5 ELEKTRONİK TİCARETTE ÖDEME ŞEKİLLERİ.....	21
1.5.1 Kredi Kartı	21
1.5.2 Elektronik Kredi Kartı	22
1.5.3 Otomatik Vezne Makineleri ve Para Vericileri	22
1.5.4 Elektronik Para (e-para).....	22
1.5.5 Elektronik Çek	24
1.5.6 Smart (Akıllı) Kart.....	24
1.5.7 Sanat Kartlar	25
1.5.8 Elektronik Cüzdan	26

1.5.9	Kapıda Ödeme	26
1.5.10	BKM Express	27
1.6	ELEKTRONİK TİCARETİN ŞEKİLLERİ.....	27
1.6.1	Ticaretin Gerçekleşme Şekline Göre	27
1.6.2	Ticaretin Dayandığı Ortamın Niteliğine Göre	28
1.6.3	Katılımcılara Göre	28
1.6.3.1	İşletme -İşletme (Business to Business - B2B)	28
1.6.3.2	İşletme-Tüketici (Business to Consumer - B2C)	29
1.6.3.3	İşletme-Devlet (Business to Government - B2G)	30
1.6.3.4	Tüketici- Devlet (Consumer to Government - C2G).....	30

İKİNCİ BÖLÜM

E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİ

2.1	ELEKTRONİK TİCARETİN GERÇEKLEŞME KOŞULLARI	32
2.2	ELEKTRONİK DEFTER VE BELGE DÜZENİ	33
2.3	ELEKTRONİK SÖZLEŞMELER.....	35
2.4	ELEKTRONİK TİCARETTE VERGİLEME İLKELERİ	36
2.5	GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN ELEKTRONİK TİCARET	39
2.5.1	Mükellefiyet.....	39
2.5.2	Gelirin Elde Edildiği Yerin Belirlenmesi	43
2.5.2.1	Ticari Kazançlar	44
2.5.2.2	Serbest Meslek Kazançları	45
2.5.3	Gelirin Elde Edildiği Yerin Web Sitesi Açısından Değerlendirilmesi	47
2.5.4	Gelirin Niteliğinin Belirlenmesi	48
2.5.5	Vergi Matrahının Belirlenmesi	49
2.6	ELEKTRONİK TİCARETTE HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER	50
2.6.1	Katma Değer Vergisi (KDV).....	50
2.6.2	Gümrük Vergisi	53
2.6.3	Damga Vergisi	54
2.6.4	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV).....	54
2.7	ELEKTRONİK TİCARETTE ÇİFTE VERGİLEME	55

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNDEKİ GENEL SORUNLAR VE SOSYAL AĞLAR ÖRNEĞİ

3.1	ELEKTRONİK TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNDEKİ GENEL SORUNLAR	58
3.1.1	Elektronik Ticaretin Global Düzeyde Olması	58
3.1.2	Web Sunucusunun Uzaktan İşletilebilmesi	59
3.1.3	Kimliklerin ve İşlemlerin Gizliliği	59
3.1.4	Dijital Ürünler.....	59
3.1.5	Fiziksel Varlığı Bulunmayan Şirketler	60
3.2	ELEKTRONİK TİCARETİN TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	60
3.2.1	E-Ticarette KDV Uygulaması Açısından Karşılaşılan Sorunlar	61
3.2.1.1	İnternet Üzerinden Sipariş Verilip Fiziki Teslimin Olduğu Durum.	62
3.2.1.2	İnternet Üzerinden Sipariş Verilip İnternet Üzerinden Teslimin Yapıldığı Durum (Dijital Ürünlerin Teslimi).....	62
3.2.2	E-Ticaret İşlemlerinin Kurumlar ve Gelir Vergisi Açısından İncelenmesi	66
3.2.3	Kaynak İlkesi, İkametgâh İlkesi ve İş Yeri Tanımının E-Ticaret Açısından İncelenmesi	67
3.2.4	E-Ticaret İşlemlerinin Gümrük Vergisi Açısından İncelenmesi	71
3.3	SOSYAL AĞLAR ÜZERİNDEN GERÇEKLEŞTİRİLEN ELEKTRONİK TİCARET İNCELEMESİ.....	75
3.3.1	Sosyal Ağların Mevcut Durumu	75
3.3.2	Sosyal Ağlarda E-Ticaret.....	78
3.3.3	Ekonomik Boyutu ile Facebook	79
3.3.4	Instagram ve Elektronik Ticaret	82
3.3.5	Facebook, Twitter ve Instagram'ın Vergi Durumları	83
3.3.6	PayPal ve Türkiye'den Çekilmesi.....	85
3.3.7	Elektronik Ticaretin Yasal Zemini	89
	SONUÇ.....	91
	KAYNAKÇA	93

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1: Geleneksel Ticaret ve Elektronik Ticaretin Karşılaştırılması..... 20



KISALTMALAR LİSTESİ

ATM	: Automatic Teller Machine - Otomatik Para Çekme Makinesi
B2B	: Business to Business - İşletmeden İşletmeye
B2C	: Business to Consumer - İşletmeden Tüketicie
EDI	: Electronic Data Interchange – Elektronik Veri Değişimi
EFT	: Elektronik Fon Transferi
ETGB	: Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesi
KDV	: Katma Değer Vergisi
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development – Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
SET	: Secure Electronic Transfer - Güvenli Elektronik Transfer
SSL	: Secure Sockets Layer - Güvenli Yuva Katmanı
VUK	: Vergi Usul Kanunu
WTO	: World Trade Organization – Dünya Ticaret Örgütü

GİRİŞ

İçinde bulunduğumuz bugünlerde teknoloji; bilgi ve iletişime paralel olacak şekilde muazzam bir gelişim göstermektedir. Bilgi ve telekomünikasyon alanındaki atılımlar, çok biçimli ve artan bir ivme ile hareket ederken, 20.yüzyılın son dönemlerinde etkin olan elektronik ortamda yapılan ticaretin atılımında önemli bir pozisyona sahiptir. Bu alanlardaki mevcut ilerlemeler, hayatın her anında bilgisayarla destekli iletişim ağlarının kullanılmasını şart koşturmuş, toplumun refah seviyesinin yükseltilmesinde ve ekonomik atılımlarda elektronik ortamda yapılan ticaretin önemi ön plana çıkmıştır. Elektronik ticaret kavramı, hali hazırdaki ve alışılmış koşullarda yapılan ticaretin anlayışında değişiklikler yaratmıştır. Grafik, tasarım ve ses/video efektleriyle çekici ve yapıcı hale getirilebilen, bilginin depo edilmesi ve kısa süre içinde iletilir olması gibi avantajları gibi sebeplerle elektronik ticaret cazip hale gelmiştir.

Elektronik ağların hızlarının artması ve bu ağlar üzerinde gerçekleştirilen iletişimin kullanılabilir oluşu elektronik ticaretin tercih ihtimalini arttıran etmenlerdir. İnternette birlikte, elektronik ticaret de ülke vatandaşlarının malzemeye ulaşımı kolaylaştığından, bu yöntemle yapılan ticaret hızla yayılmakta, kendine geniş bir alan bulabilmektedir. Öngörüler, elektronik ticaretin ilerleyen yıllarda geleneksel ticaretin tamamen yerini alacağı yönündedir.

Bilginin kullanıldığı ve yayımlandığı teknolojilerdeki bu atılımlar, parasal düzenin işleyişini değişikliğe uğratarak, var olan sınırların saydamlaşmasına, işletmeler arası ticari faaliyetlerin kolaylaşmasına sebep olmuştur. İşletmeler, internet üzerinden buldukları coğrafi konumlarına bakılmaksızın, dünyanın herhangi yerindeki müşteri profillerine erişebilmektedir. Bu nedenle, elektronik ortamda gerçekleştirilen ticareti özümseyen ve altyapısını buna göre hazırlayan işletme ve firmalar, rekabet ortamında büyük avantajlar sağlayabilecek ve elektronik ortamdaki işleyişe hâkim olamayanlara nazaran piyasada ayakta kalabileceği

düşünülmektedir. Elektronik ortamda yapılan ticaretin, ekonomik büyüme ve çalıştırmış oldukları kişilerin artırımı gibi hususlarda yüreklendirici boyutları da düşünüldüğünde, ekonomik büyüme göstermeyi arzulayan devletler de bu ortamın yasal süreçlerini oturtmada daha bir hevesli olacaklardır. Ekonomik olarak gelişmiş olan ülkelerin, teknolojiyi yakalama konusundaki hassasiyetleri bize, bu devletlerin dünya pazarlarında aktif olmak gibi amaçlarının olduğunu göstermektedir. Elektronik ticaret varlığının, gelişime açık bir iskelete sahip, bilgi ve telekomünikasyon alanlarında gelişmelerden etkilenen bir yapısı olması sebebiyle, Türkiye'nin de dâhil edildiği grup olan gelişmekte olan devletlerin, elektronik ortamda gerçekleşen ticaretin dinamiğini bir şekilde sürdürmek adına, yasal mevzuatlarını bir an evvel oluşturup, sunucu ağlarına ait alt yapıları en kısa sürede tamamlamaya mecbur bırakmaktadır.

Elektronik ticaret, internet, sunucu, veri ağları gibi araçlar üzerinden gerçekleştirildiğinden, bu ticaret biçimini kısaca e-ticaret olarak adlandırabiliriz. Bu kavramın oldukça yeni olmasına rağmen, bu ortamın sunduğu kolaylıklar arasında yazılı, görüntülü ve sesli iletiler veya mesajların etkin bir şekilde kullanılması, internet ortamının zamandan ve konumdan bağımsız olabilmesi ve giderlerinin düşük olması bulunmaktadır ve bu gibi etkenler de e-ticareti çekici kılmıştır.

Artık bilginin neredeyse ışık hızında aktarıldığı elektronik ortamda yapılan ticaret devletlerin birinci öncelikle tercih ettiği bir ticaret şeklidir. Devletlerarasındaki ticari faaliyetleri organize eden geleneksel hükümlerin elektronik çağa ayak uydurabilecek süratlerde olmadığından dolayı yeni bir sistematığın oluşturulması gerekliliği açığa çıkmıştır.

Gelenekselci anlayışla yürütülen ticari faaliyetlerden farklı olarak web sahasında, fiziki sınırların kaldırılarak icra edilen e-ticaret etkinlikleri, çeşitli hukuki, kurum, teknik problemleri de önümüze koyacaktır. Bunlardan en açık şekilde gözlemlenebilecek olanı vergilendirme problemidir. Bu problemler devletlerarası seviyede münakaşa edilmektedir. Çünkü elektronik ortamda gerçekleştirilen ticari

faaliyetlerin küresel bir huşu olduğu ve devletlerin kendilerince yapılacak olan eylemlerin yeterli olmayacağı fark edilecektir. Elektronik ticaretin, vergilendirme ile ilgili olarak meydana gelecek sakıncalar, ülkelerin iş birliği yaparak aşabilecekleri hale gelecektir. Sınırlardan bağımsız olarak gerçekleşen e-ticaretin vergilendirilmesinde, ülkelerin vergi üzerine hem fikir oldukları ilkeleri göz önünde bulundurma ve bu ilkelerin uygulama yöntemlerinde birbirinin aynı bir görüşe sahip olma mecburiyeti vardır. Bu ilkelerin dünya üzerinde bulunan ülkelerin tamamınca kabul edilmesi halinde, e-ticaretten doğabilecek vergilendirme sorunlarının çözümü mümkün olabilecektir.

E-ticaretle ilgili olarak gündemde olması gereken öncelikli konulardan birisi de vergilendirme problemidir. Bu ortamda gerçekleşen ticaretin hangi koşullarda ve durumlarda vergiye tabi tutulacağı devletlerin kendi içlerinde ve birbirleri arasında uzlaşmaya tam olarak varılamadığından tartışması devam eden bir konudur. Geleneksel ticaretin vergiye tabi tutulma hükümleri belirlenmiş ve kesin çizgilerle çizilebilmiş olsa da, geleneksel ticaret için geçerli olan hükümlerin elektronik ortamda yapılan ticarete uydurulması için yapılan çalışmalar sonuçlanmamıştır.

Elektronik ortamda gerçekleşen ticaretin tanımı ve bu ortamdaki vergilendirme kuralları ile ilgili durumların incelendiği bu çalışmada öncelikle 'Elektronik Ticaret' kavramı ve ilişkili diğer kavramlar ile elektronik ticaretin vergilendirilmesi ile karşılaşılan genel sorunlar incelenmiş, son olarak özel bir örneklem üzerinden bulgular ortaya konulmaya çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

ELEKTRONİK TİCARET VE UYGULAMALARI

1.1 ELEKTRONİK TİCARET KAVRAMI

Elektronik ticaret içerisinde bulunduğumuz zamanda kendisine önemli yer edinmiş bir kavramdır. Bu kavramın oluşmasında tam anlamı ile bir anlaşma sağlanamasa bile elektronik ticaret sözcükleri beklenilenden de büyük bir hızla kendini benimsetmiş, yaygın bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır. Elektronik yollarla yapılan ticari işler kimilerine göre e-ticaret olarak adlandırılır, kimilerine göre ise sade veri ağları ile sağlanan ticari faaliyetler e-ticaret kavramını karşılamaktadır. Bu tanımı uluslararası faaliyette bulunan kurum ve kuruluşlar başka bir kavramla karşılamaktadırlar.

Elektronik ticaret kavramı çeşitli tanımlarla da karşımıza çıkabilmektedir. Bu kavramların tümünü kapsayabilecek bir açıklama yapmak gerekirse iletişim, bilgisayar ve veri ağları kullanılarak elektronik olarak fiilde bulunan tüm hukuki adımlar ve faaliyetler diyerek açıklamak mümkündür (Kayıhan ve Yıldız, 2004: 36).

Mal, veri, hizmet, alım-satım işleri ile pazarlama kısmının müşteriler ile irtibata geçerek her çeşit ekonomik alışveriş ve ikmaller için bütün bağlantıların dâhil edildiği veri ağları ile oluşturulan ticarete e-ticaret denmektedir (Tüfekçi, 2003).

“Elektronik ticaret, hizmet ve malların, üretim, pazarlama, sunum ve ikmallerinin iletişim ağları aracılığıyla icra edilmesidir.” cümlesi WTO’nun (Dünya Ticaret Örgütü) kısaca yaptığı bir tanımdır (Taşlıyan, 2006: 46).

Geniş anlamda ve dar anlamda olmak üzere OECD de kalıplaşmış bir e-ticaret açıklaması yapma gerekliliği hissetmiştir.

Mallar için verilmiş olan siparişlerin devlet kurumları, özel kurumlar, muhtelif işletmelerin arasında kurulan bilgisayar ağlarının kullanılması vasıtasıyla iletilmesi koşulu yeterli olmakla beraber ikmal ve ücretlerin bu ağlar haricinde de sağlanabilmesinin mühim olmadığını ifade eden elektronik ticaret faaliyet olarak geniş anlamda adlandırılabilir. Bu tanımlamaya bakıldığında elektronik ortamlarda gerçekleşmekte olan bilgi alışverişi sistemlerinin ve karşılıklı irtibatların sürekli olarak sağlanmakta olduğu çağrı merkezlerinin keşfiyle gerçekleşmiş alım satım faaliyetleri e-ticarettir (Taşlıyan, 2006: 47-48).

Dar anlamdaysa e-ticaret tanımını şöyle yapmak mümkündür: Elektronik araçlarla ticaret faaliyeti yapılması gerekli olmakla beraber geniş manada sağlaması zaruri olan şartları da kapsamaktadır. Burada önemli olan alım satım işleminin herhangi bir yöntemle web üzerinde gerçekleşmesidir.

- UNCITRAL (BM- Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonu), elektronik ticaret kavramını ticari etkinlikler sahasında her tür bilgi iletisinin EDI (Electronic Data Interchange), internet e-posta gibi araçların yanı sıra faks gibi daha basit olan mesaj iletme metotları uygulanıp elektronik alandaki değiş tokuşu şeklinde ifade etmektedir (Taşlıyan, 2006: 47).
- Türkiye Ulaştırma Bakanlığı'nın yaptığı Türkiye Ulusal Enformasyon Alt Yapısı (TUENA) araştırmasında, elektronik ticaret kavramı doğrudan fiziksel olarak muhatap olmaksızın alışverişte bulunan tarafların internet ağları aracılığıyla gerçekleştirmiş oldukları ticari faaliyetlerinin tümü şeklinde tanımlanmıştır (T.C. Ulaştırma Bakanlığı, 1998: 24).
- Türkiye Elektronik Ticaret Koordinasyon Kurulu (ETKK) ise elektronik ticareti bilgisayar sistemi diline çevrilen görüntü, ses ve yazılı ifadelerin

harmanlanması ile kurumlar arasında iletimini içeren ürünlerin imal edilmesi, pazarlanmaları, ödenmeleri, satış ve ikmallerinin bilgisayar vasıtasıyla bu ağlarda elektronik ortamda yapılması olarak ifade etmektedir. Bu ağlar aracılığıyla gerçekleşmekte olan, sorumlulukları ve ticari çıkarımları bulunan ya da ticari etkinliği öne çıkartan bilgi aktarımı, eğitici faaliyet ve reklam gibi süreçler elektronik ortamlarda yapılmakta olan ticari faaliyetler dâhilindedir (Sağiroğlu ve Alkan, 2007).

- Elektronik ticaretle alakalı Avrupa Komisyonu tarafından yapılan tanımlamaya bakıldığında e-ticaret, kurumsal etkinliklerin elektronik şekilde yapılmasını ifade eden ve hareketli, görsel, sözlü, yazılı materyallerle biçimlendirimine ve iletimine dayanmakta olan e-ticaret bu açıdan hizmet ve ürün takasının da dijital ortamlarda yapılmasını kapsamaktadır. Bu etkinlikler veri hizmetleri, parasal hizmetler, ürün ve etkinliklerle beraber sağlık, yardımlaşma, eğitim gibi kamusal etkinlikleri de kapsamaktadır (Özbek, 2000: 44).
- UN-CEFACT (Birleşmiş Milletler Yönetim, Ticaret ve Ulaştırma Usullerini Kolaylaştırma Merkezi) bu ticaret tarzını elektronik ortamlar vasıtasıyla tüketici veya müşteri grubundakiler, özel kurumlar ve devlet kurumlarının arasında bulunan organizasyonu bütünleştirebilecek iş verileri paylaşımı biçiminde betimlemiştir (Özbek, 2000: 44-45).

Özetle elektronik ticarete doğrudan bir fiziksel takas ya da bağlantı gereksinimi olmaksızın tarafların elektronik araçlarla bağlantı kurdukları her tür iş faaliyetidir.

Görünürde elektronik ticaret elektronik işin bir parçası olup kurumlar açısından ele alındığında satış ve sunumla ilgili temel etkinliklerin internet ya da başka bir veri iletim aracıyla sürdürülmesidir. Elektronik ticaret örgütün amacı, elektronik işse örgütün tanımıdır.

E-ticaret; pazardaki hizmet ve ürünlerin ikmalleri, imalat ve satışlarını içermekte olan süreçlerin basitleştirilmesi için bilgisayarların aralarındaki ağları aracı kılmak ya da iki veya daha çok tarafın ilişkisinde hizmet ve ürün takasını içeren proseslerin elektronik araçlar ve usullere göre yapılmasıdır (Sağıroğlu ve Alkan, 2007: 133-134).

E-ticaret sadece internet vasıtasıyla yapılmamakta, çeşitli organizasyonların yaptıkları tanımlara bakıldığında EDI gibi açık olmayan ağlarda yapılan ticari çalışmalar olabileceği gibi geleneksel ticaret tarzı olan telefon, TV gibi araçlarla yapılan ticaretler de bu kapsamdadır. Ticarete ulaşabilmeyi basitleştiren ve neticesinde global pazarın genişlemesine neden olmaktadır (Sağıroğlu ve Alkan, 2007: 134). Elektronik ticaret bu kapsamda günlük hayatta meydana gelen etkinliklerin birçoğunun bundan sonra da elektronik sahalarda icra edilmesi ile oluşan yeni pazar ekonomisi olarak adlandırılabilir.

Birbiriyle daimi olarak irtibattaki çoklu süreçlerde ilerleme, iletişim araçlarının ve yayınların yaygın hale gelerek birbirlerini desteklemeleri, devletlerin aralarındaki ticaret ve bununla aynı kapsamdaki etkin hizmet ve ürün iletim yollarının artmasıyla serbest ticaret gelişim alanı bulmuş, pazarlar erişilebilir hale gelmiştir. Böylece e-ticaret sayesinde sanayi ve tarım faaliyetleri hızla ilerlemiş bilgi temelli topluma geçiş yaşanmıştır (Fenoulhet, 1997: 9).

Yapılan devletlerarası ticaretlerde veriler git gide daha önemli hale gelmiştir. Bu verilerin elektronik ortamda takas edilmesi geleneksel ticaretin yapısını da farklılaştırmış ve yeni yeni şekil almaya başlayan bu ticaret tarzının yeni bir sistematik gerektirdiğinin bilincine varılmıştır. Parasal bakımdan ele alındığında her durumyla kabul görmekte olan bu konunun iletişim sahasında ayrı bir önem kazandığı görülmektedir. Günümüzde devletteki iç dinamiklerde tekelciliğin söz konusu olduğu 1960'ların sonundaki iletişim hizmetlerinden keskin bir ayrışmanın hedeflendiği ve rekabetçi bir döneme geçilmiştir (Fenoulhet, 1997: 9). Bu amaçla bilgi sistemi ve verilerin iletişim ağları aracılığıyla elde edilmesi, takibi ve ikmali

için farklı kalıplara gereksinim duyulması adaletli bir global ticari düzeye ulaşılabilmesiyle mümkündür.

1.2 E-TİCARETİN KAPSAMI

Elektronik ticaret, sunumlardan satışlara kadar olan bütün safhalarda bir yandan müşteri desteği verirken bir yandan ticari temsilcilikleriyle müşteri ortamında sağlıklı bir iletişim kurma imkânı vermektedir. Bilgisayar diline çevrilen yazı, video, seslerin depolanması ve bir sürece dâhil edilmesi ilkesine sahip olan ticari faaliyetler e-ticaret olup firmaların birbirleriyle veri alışverişleri gibi varsayımsal sonuçlar ortaya çıkartan ticari esaslara uygun elektronik bilgi akışları da e-ticaret olarak kabul görmektedir. Ancak bazı telekomünikasyon araçlarını kullanmanın e-ticaret olarak görülüp görülmeyeceği hakkında münakaşalar devam etmektedir (İnce, 1999: 28).

Posta, kargo ya da kurye hizmetleri gibi geleneksel metotlarla teslimatı gerekli olan ürünlerde alışveriş dolaylı bir biçimde e-ticareti meydana getirmektedir. Somut varlıkları bulunmayan ve sayısal karşılıkları bulunan yazılımlar, kültürel yayın, veri sunucusu gibi hizmet ve ürünlerin ticaretleri direkt olarak e-ticaretir. Bunun haricinde internet ağlarının kullanılmasıyla ürün teslimi, sanal ödeme ve dijital sipariş gibi süreçlere de dolaylı ya da doğrudan e-ticaret demek mümkündür. Bunların ikisi de aynı şirket veya kurum tarafından yapılmaktadır (DPT, 1999: 6). Örneğin internet üstünden virüs koruma yazılımı ya da programı satışı yapan bir firma bu ürünlerini fiziksel ortam şartlarının sağlanmış olduğu dükkân raflarında da sergileyebilmektedir.

Doğrudan pazarlama olgusu günümüzde kâr talebinde bulunan, bulunmayan, e-ticaretle uğraşan kuruluş ve işletmelerin tamamını kapsamaktadır. Elektronik ticaretin içine almış olduğu süreçler ve yerine getirmiş olduğu fonksiyonlara bakmak gerekirse (Hamşioğlu ve Doğan, 2002: 886):

- **Müşteri İlişkileri:** Web ortamında her iki taraflı iletişime müsait bir durum söz konusudur. Bankaların birçoğu müşterileri ile kendi android uygulamaları ya da siteleri üstünden iletişime geçebilmektedirler.
- **Satış ve Online Ödeme:** Türkiye’de ürünlerin satılması ve internette ödeme gerçekleştirilmesi bu alanda önde olan kurumsallaşmış durumdaki online satış siteleriyle mümkün olabilmektedir. Bankalarla anlaşan bu siteler ürünlere ödeme seçeneği olarak kredi kartını koymaktadırlar.
- **Pazarlama:** Kişiler ya da şirketler kuracakları internet sitelerini veya dolaylı biçimde oluşturulan internet sitelerinden pazarlama faaliyetlerini yürütebilmektedirler. Diğer bir ifadeyle müşterilere veya kullanıcılara sundukları ürünlerin özelliklerini, fotoğraflarını buralardan yayınlatabilmekte ve alıcılara ulaşabilmektedirler.
- **Teslimat:** Danışman olarak hizmet veren şirket ya da kişiler internet vasıtasıyla hizmetlerini sunduklarında hizmetlerinin arz edildiği yer internet olmaktadır.
- **Sipariş Alma:** Ticari faaliyetlerini klasik metotlarla yapan şirket veya kişiler internet siteleri aracılığıyla sanal ortamlarda ürünlerini sunabilecekleri bir mağaza meydana getirebilmekte ve ürün siparişlerini buradan kabul edebilmektedirler. Ürünler ise müşteriye teslimatta elden ödemeyle alınmaktadır.

Elektronik ticarete kapalı ve açık veri ağlarıyla yapılabilecek ticari etkinlikler ve hizmetler şöyledir (Ersoy, 1999: 42):

- Elektronik sahada ürün, kurye, ikmal takibi.
- Elektronik anlaşmaların gönderimi,
- Sanal imza,
- Reklam ve tanıtım yapma,
- Üretim süreçleri oluşturma ve üretim zinciri kurma,
- Elektronik ortamda hisse senedi alışverişi ve borsa takibi,
- Sözleşme yapma,
- Gümrük işlemlerinin takibi vs.

Elektronik ticarete amaç, son derece hızlı bir biçimde ilerlemekte olan ticari dünyada veri ağlarının kullanımına katılması ve yeni pazarlarda böylece yer kazanıp sürece hız kazandırmaktır. E-ticaretin birçok hedefi vardır (Dolanbay, 2000: 34):

- İkmal veya transfer adımları haricinde olası her bir alanda kurumsal etkinliklerin elektronikleştirilmesi,
- Birbirleri ile uyumlu ve üst seviye nitelikte iletişim ortaya koymak,
- Müşterilerin hizmetler ve mallarla ilgili daha fazla ve daha çok bilgilendirilmelerini sağlayabilmek,
- Firmanın bilinirliği ve çalışmalarını yükseltmek,
- Satıcılar ve alıcıların diyaloglarını daha da kolaylaştırmaktır.

Elektronik ticareti oluşturan etmenlerin hedeflerinden bir diğeriye satışı gerçekleştirilen hizmet ve ürünlerin müşterilere hızlı bir biçimde ulaştırılması, hizmet ve ürünlerin arttırılması ve rekabet şartlarının kolaylaştırılabilmesidir (Dolanbay, 2000: 35).

Avrupa Birliği E-ticaret hükmündeki amaç da birlik üyesi devletlerde e-ticaret faaliyetlerinin engelsiz olmasını göz önüne alıp hizmet ve ürünlerin üye olan ülkelerde serbest bir biçimde dolaşabilmesini sağlamak, bunun yanında müşterilerin güvence altında tutulmaları ve ticari faaliyetlerin arttırılmasıdır (Memiş ve Montes, 2008).

Ulaşılan neticeye bakıldığında bilişim ve iletişim sektörlerindeki teknolojik ilerleme, veri ağlarının yayılması ve internet ile ticaret ve iş bağlantılarının sağlıklı biçimde kurulmasına olanak verilirken dünya piyasasında artış gösterecek olan işlem hacmi ile birlikte ürün fiyat hassasiyeti, ürün kalitesi ve çeşitliliğinde artış görülebilmektedir.

Soyut anlamda fiziksel sınırların kalkmış olduğu günümüz ekonomisi içerisinde pay elde edebilmek, rekabeti sürdürmek ve pazar yaratmak istenirse e-ticarete başvurulması gerekmektedir. Bu kapsamda kuruluşlar ve kurumların AR-GE çalışmalarına önem vermeleri, üründe güvence, müşteri tatmini, maliyeti düşürme gibi konularda iyileştirme gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

1.3 ELEKTRONİK TİCARETİN ARAÇLARI

E-ticaret kapsamında altı adet ana vasıta vardır. Bunlar internet, EDI, elektronik ödeme, para havale sistemleri, televizyon, faks, telefondur. Ancak e-ticaret kavramı web siteleri üstünden oluşan ticaret için daha çok kullanılmaktadır (Özbek, 2000: 47).

Web ağları aracılığıyla gerçekleştirilmekte olan elektronik ticarete yukarıda sayılmış olan araçların kullanılarak maliyetlerin azaltılmasına, daha nitelikli hizmet ve ürünlerin ortaya konmasını sağlamaktadır.

1.3.1 Klasik Elektronik Ticaret Araçları

- **Telefon:** Tarafların aralarında görüntülü ve sesli iletişimi sağlamakta olan ve internet maliyetlerine kıyasla daha fazla kullanılan, geçmişteki ticaret işlemlerinde tercih edilmiş bir araçtır (rdek, 2009: 86).
- **Faks:** Klasik posta ve kargo hizmetlerini ikame edip zaman ve hız problemini zebilmek amacıyla kullanıma giren faks ile veri alışverişi kolaylaştırılmaya çalışılmıştır. Buna karşın maliyetli oluşu, sesli haberleşme olmaması, son müşteriler tarafından rutin ve etkili kullanılamaması gibi nedenlerle faksa olan talep azalmıştır (Hamşioğlu ve Doğan, 2002: 887).
- **Televizyon:** Geniş çapta bir tüketicisi sınıfına ulaşabilme gibi bir artışının yanı sıra pazarlamacı veya satıcıdan tek taraflı bir akış olduğundan tüketicisi veya müşteriye yönelik bir dezavantaj vardır. Buna karşın ses efektleri ve grselliklerle tüketiciler ikna edilebilmektedir (rdek, 2009: 86).

1.3.2 İnternet

Savaş sırasında ya da öncesinde kullanılmak için belirli bir merkezden füzelerin yerleştirildiği diğer merkezlerin kontrolü ve yönetimi için gereken haberleşmenin temin edilebilmesi adına Advanced Research Project Agency (ARPA) adında bir sistem meydana getirilmiştir. 1969 senesinde, California niversitesi'ndeki Boutler Hall'un "Bu mesajı almakta mısınız?" biçiminde Utah niversitesi'ne yollamış olduğu ileti ile beraber kullanıma girmiştir. Sonrasında birçok kurumda veri merkezi oluşturulmuştur ya da eldeki sistemleri büyütüp

başlangıç hızı verilen bu hareket ağlarına entegrasyon sağlanmış ve paylaşım süreçleri başlamıştır (Dolanbay, 2000: 8).

Etkileşimli yapısı, video ve ses efekti kullanılma durumu, sınırlarının bulunmaması nedeniyle daha geniş bir pazar sahasına erişme imkânı vermekte, klasik e-ticaret araçlarıyla kıyaslandığında basit ve hızlı veri haberleşmesi gibi özelliklerle cazip konuma gelen internet üstünden kanuni olarak sözleşme gerçekleştirilebilmesi adına veri güvenliğiyle alakalı çalışmalar da yapılmalıdır (Ördek, 2009: 87).

Gelişmiş olan ülkelerde internetin kullanılması yaygın bir durumda olsa da dünyada %20-25'lik bir oran kullanabilmekte ve erişebilmektedir. İnternette yapılmakta olan elektronik işlemlerin sıklığına yeterli görülmemektedir (Ördek, 2009: 87). Ancak sonraki senelerde bu oranın artış göstereceği beklenmektedir.

1.3.3 Intranet

“IntraNetwork” sözcüğünün kısa biçimi olarak bilinmekte olan ve internet mantığı ile oluşan Intranet kuruluşların kendi içerisinde geliştirilmiş olan veri ağlarının bir türevini ifade etmektedir. İnternet teknolojisinin bir yan ürünü şeklinde oluşan Intranet kurumun içinde bulunan veri ve bilgi transferi üstünde etkin bir kontrol sisteminin meydana gelmesiyle beraber bilgi paylaşımı da kolaylaşmıştır (Elibol ve Kesici, 2003).

Intranet, internet ve bilgisayar teknolojileri içerisindeki araçlardan meydana gelen, kurumda bir iletişim ağını işaret eden bir manaya sahiptir (Dolanbay, 2000: 14). Diğer bir tanımıysa internetin kuruma ve kişiye has olabilmesidir. İnternette oluşturulan sitelere dünya üzerindeki tüm sunucuların ulaşması mümkünken yine web üzerinde oluşturulan intranete ise sadece izinli kişiler ulaşabilmektedir.

Genel kapsamda intranet üç gruba ayrılmaktadır (Dolanbay, 2000: 15):

- (1) Kurum içerisindeki iletişim aracı,
- (2) İletişimle beraber kullananların karşılıklı etkileşime girme çalışmalarını ifade eden bir sistem,
- (3) Birlikte çalışılmakta olan kurumlar veya müşterilerin ulaşabildikleri yapılar.

İntranet sistemi üstünden hazırlanmış bir site internete bağlı olmak zorunda değildir. Zaten intranet sitelerinin birçoğuna internetle ulaşılmamaktadır. İntranet ile kurum içerisindeki paylaşımlar daha güvenli hale gelmektedir. Bunun yanı sıra intranet kurulumuyla internette harcanacak zaman en aza indirilmekte, verimlilik arttırılmaktadır (Dolanbay, 2000: 14).

1.3.4 Extranet

İntranet ile interneti birbirine bağlama görevi görmektedir. Kurum içerisinde veya birlikte çalışılan kurumların aralarındaki iletişimde internetin var olan altyapı üstüne inşası amaçlanmıştır. Bu ise sanal sınırlar meydana getirerek interneti kullananlardan ayrımlaşarak gerçekleştirilmektedir.

Extranet, kurumları kendi tüketici, ikmalci ya da hedefleri ortak olan diğer kuruluşlarla bütünleştiren; bunu yaparken internetin sunduğu imkânlardan yararlanan, ortak çalışmaya meyilli bir ağ sistemidir. Diğer bir deyişle extranet, intranetin kurum olarak çalışmakta olduğu diğer kurumları kapsadığı biçimindedir. Extranet ile elektronik alanda fırsatlar yakalanabilmekte ve kurumdaki bilgi akışı denetlenebilmektedir (Durukan, 2001: 74).

Bu sistemi kullanırken dikkat edilmesi gereken en mühim konu sistemin kurum isteği doğrultusunda şekillendirilmesi gerekliliğidir. Kurumun niyeti, talepleri kesin olmadıkça extranet sisteminin de sağlıklı olması mümkün değildir.

Sun Microsystem, Oracle ve Netscape arasında kurulan CORBA (Common Object Request Broker Architecture) ve JavaScript ile Amerikan Express ve Microsoft arasında PPTP (Point- to Point Tunelling Protocol) vasıtasıyla kullanılmakta olan OBI (Open Buying on the Internet) standardına dönük olarak bilgi değişiminde kullanıma konan extranetler, bu sistemde aktif biçimde kullanılmakta olan örneklerdir (Dolanbay, 2000: 16).

1.3.5 EDI (Electronic Data Interchange - Elektronik Veri Değişimi)

İnsan faktörü olmaksızın ticaret gerçekleştiren iki kurumun arasında doküman ve veri değişiminin bilgisayarlar da oluşturulan ağlarla yapıldığı ifade etmektedir. Gelişen veri teknolojilerinden yararlanmakta olan EDI, özel kurumlar ve devlet kurumlarının aktif biçimde haberleşmeyi sağlama ihtiyaçlarından doğmuş olmakla beraber EDI ile amaç siparişlerin kabulü, makbuz ve ticari anlaşmaları oluşturma gibi süreçler ile banka ve gümrük alanındaki süreçleri gerçekleştirmede giderleri azaltma ve sürecin en az noksanlıkla en uygun zamanda bitirilebilmesidir. Gümrükle alakalı kurumları standardize etmede EDI sıkça başvurulmakta olan bir sistem konumundadır (Taşlıyan, 2006: 72).

Büyük ve kapsamlar kuruluşların EDI'ye yönelmeleri ticari çalışmalar yapan bireylerin de EDI'den anlar seviyeye gelmelerinin tavsiye edilmesinin nedeni EDI ile birlikte ticaret çalışmalarında daha faal olunması amacıyla ticaret çalışmalarında hızlı dönüş (QuickResponse-QR) ve tam zamanında (Just in Time-JIT) cevap gibi düşünceler benimsetilerek bunların uygulanması için sürece katma değerde bulunmayacak uygulamaların ayıklanmasıdır (Taşlıyan, 2006: 73).

Örnek vermek gerekirse tüm ticaret çalışmalarında EDI kullanan ilk ülke Singapur'dur. 1989 senesinde Singapur Network Sistemi (SNS) meydana getirilmiştir. Bu sistemin üyesi olan kurumların her birini ilgilendirmekte olan müracaatların tek tek yapılmalarının yerine SNS içerisinde dolaşabilmekte olan elektronik doküman süreçleri dakikalar içerisinde yapılabilmektedir. Günümüzdeyse ticaretle alakalı faaliyetler yüzde 97 oranında SNS ortamında olup bundansa yüzde elliden fazla bir tasarruf sağlanmaktadır. Verimlilik verileri incelendiğindeyse %25-30 aralığında bir artış olduğu görülebilmektedir (Taşlıyan, 2006: 73). Dünya üzerinden hızlı biçimde ürün ikmali yapan liman Singapur Limanı'dır. Bu da EDI sayesinde.

EDI sisteminin uygulanmasıyla birlikte uzun vadeli ve kalıcı ticari faaliyetler gerçekleştirilebilmektedir. Bu sistemdeki en dikkat çekici yön belge ve dokümanların alakalı yerlere fiziksel ulaşımlarında geçen süreyi ortadan kaldırmasıdır.

1.3.6 Mobil Sistemler

Mobil haberleşme sistemleri yeni olmakla beraber ciddi atılımlar gerçekleştirmiş ve yaşamı kolaylaştırmıştır. Cep telefonları bu sistemin en kapsamlı koludur. Symbian'a ait kablosuz bilgi araçları ile 3Com'un Palm Pilot'ları bu sistem içinde yer almıştır. Bunların haricinde "internet kiosk" şeklinde isimlendirilen ve önceki döneme ait iletişim ürünü olan sabit fotoğraf odaları, telefon kulübeleri ve para çekme cihazları gibi uygun alanlara yerleştirilebilen cihazlar da bulunmaktadır (Taşlıyan, 2006: 78).

Mobil telefonlar günümüzde internetten daha yaygındır. 1990'lardan sonra piyasaya çıkan bu telefonlar internetle bütünleşerek m-ticaret kavramının doğmasına zemin oluşturmuşlardır (Taşlıyan, 2006: 78).

Bu alanda gerçekleşen işlemlerin dönemlere göre üç seviyeye ayırmak mümkündür. Bunların ilki WAP (Wireless Application Protocol), orta GPRS

(General PackageRadio Services), ileri düzey olanıysa 3G (Third Generation/Üçüncü Kuşak) sistemleridir. İnternet erişiminde dizüstü bilgisayarlar ve cep telefonlarıyla entegre olma sonrasında ilk seviye olan WAP ile o güne dek görülmemiş çok farklı sosyoekonomik neticeler çıkmıştır. WAP sistemiyle birlikte bireyler seyyar olmayan konumlardan internete bağlanma mecburiyetini terk etmiş, hareket halinde iken internete ulaşabilmişlerdir (Taşlıyan, 2006: 79) WAP'la birlikte o dönem içerisinde sadece metin veya yazılara erişim sağlanmıştır.

İkinci seviyedeki GPRS ise günümüzde GSM hatları ile entegrasyon sağlayarak dünyada son derece aktif biçimde kullanılan bir kablosuz veri hizmetine dönüşmüştür. Veri ulaşımı ve bilgiye ulaşma konusunda da aktif bir rol oynayan GPRS, veri alan ve gönderen WAP'a kıyasla maliyeti daha düşük, hızı yüksek bir hizmet vermektedir. Pek çok açıdan geliştirilen ve tasarlanan, sadece GSM altyapısıyla veri sağlamayıp üçüncü çağ hücreli veri ağlarını da hızlandıran GPRS belli bir hat kullanıp devamlı biçimde bağlantıda olmak yerine birden fazla kullanıcının aynı hattı kullanmaları esasına dayanmaktadır (http://www.belgeler.org/howto/linux-gprs-nasil_nedir.html). GPRS sistemi ilerleyen veri ve bilgi teknolojilerinden etkilenmiş olup kullanıcıları fazla hızla beraber sisteme bağlanılan süre üstünden değil indirilen dosya üstünden ücretlendirdiğinden WAP'tan daha ekonomiktir.

GPRS sistemini Türkiye'de kuran ilk şirket Telsim olmuştur. WAP'ın GPRS'ten bir önceki adım olması gibi GPRS de 3G'nin bir önceki adımıdır. GPRS'le beraber 3G teknolojisi de ilerlemiştir. ITU (Uluslararası Telekomünikasyon Birliği) tarafından bu sistem üçüncü nesil iletişim ve mobil haberleşme olarak ifade edilmiştir. 3G'yle beraber 384 Kbps ile 2 Mbps aralığında değişen veri hızına ulaşabilmek mümkün hale gelmiştir (Taşlıyan, 2006: 79). 3G teknolojisi cdma 2000, UMTS (Universal Mobile Telecommunications System), GPRS, WCDMA (Wideband Code Division Multiple Access/Geniş Bantlı Kod Bölümlü Çoklu Erişim), EDGE (Enhanced Data Ratesfor GSM Evolution/GSM Gelişme için Geliştirilmiş Data Hızları) gibi çeşitli teknolojik gelişmelerin hayata geçirilmiş

olduğu sistemdir. 3G altyapısının desteğiyle mobil iletişim araçlarına yerleştirilen donatılanla internet bağlantısında srekliplik sağlanabilecek, bunun yanında iletişim görüntülü olarak da gerekleēebilecektir.

3G’de gerekleēen teknolojik atılımlar ile MP3 formatında bulunan müzikler bilgisayarlaraya yklenebilmiş, gelişmiş nitelikli mobil cihazlarda görüntülü ve sesli MP4 dosyaları alıştırılabilmiştir. Bununla birlikte 4G ve 4,5G de ise görüntülü videolu görüşmeler de sağlanabilmiştir.

Kızılötesi’nden Bluetooth’a; WAP’tan GPRS’e buradan da 3G sistemlerine geçen ve son olarak 4,5G’ye ulaşan teknolojik yolculuğun ilerde hayal edilemez yerlere gelmesi mümkündür.

1.3.7 Kablo ve Dijital TV Sistemleri

Analog, dijital, kablolu biçimde yayın yapan pek çok yabancı ve yerli yayın kanalını bir arada bulundurup izleyiciler tarafından alıcılarla zlp verilere çevrilmesinin ardından koaksiyel ve fiber optik kablo ağlarıyla görüntü ve ses özelliği yüksek sistemlerle kanallarda izleyebildikleri bir tv altyapısıdır (<https://www.turksatkablo.com.tr/>).

Kablo TV önceleri programların kesintisiz ve daha net olarak izleyicilere iletilebilmesi amacıyla geliştirilmiştir. İlerleyen srelerdeyse bu sistemdeki altyapının fiber koaksiyel kompleks yapılara dönüştürülmesiyle geniş bir bant alanı yakalamasının, daha çok değerli hizmet ve kanalın iletiminin yanı sıra video, ses ve bilgi aktarılmasında seyircilerin oldukları evlerde daha fazla olanağın olmasını sağlamıştır. Kablo TV’yle birlikte ses, veri gibi aktarımlar da kullananlara daha nitelikli biçimde iletilmektedir (Telkoder, 2003: 3).

Dijital televizyonlardaki pazar sahasının geniş olması televizyonlarda analog şekilde aktarılmakta olan sinyallerden dijital tabanı kullanmakta olan sinyallere geçişle alakalıdır. Bu metotla klasik televizyon şekilleri kadar öncelik sahibi olabilecek dijital televizyonların gelişme ve çalışmalarla belki de kişisel bilgisayarların, e-ticaretteki kabullerini azaltması ve önüne geçmesi mümkündür. Alışveriş ve ticaretin tanımlarının gözden geçirilmesine neden olabilecek bir gelişim olan, son dönemlerde ABD’de ve Avrupa’da popüler hale gelen dijital sistemlerle tv ekranında görülen ürünü evden sipariş etmek mümkündür.

1.4 ELEKTRONİK TİCARET İLE KLASİK TİCARET ARASINDAKİ FARKLAR

Geleneksel ticari yaklaşımda dokümanların, bilgilerin posta, kargo, kurye yollarıyla gönderilebilmesi mümkünken elektronik ortamdaki gibi hızlı bir iletimse mümkün olmamaktadır. Klasik manadaki ticaret ile elektronik ticaretin arasında en büyük farklılık buradadır. Tasdik ve iletim sürecinin hızlanabilmesi, elektronik ticaretteki en ciddi üstünlüktür (http://www.elektronikticaretrehberi.com/e-ticaret_genel_bilgiler.php).

E-ticaretin uygulanmakta olduğu durumlarda müşteriler sahip olmayı istedikleri hizmet ya da ürünlerin tanımlarıyla alakalı açıklamaları internette elde etmekten, geleneksel anlayıştaki ticaretin benimsenmesi durumunda broşürler, dergiler, yüz yüze görüşmelerden ürüne dair açıklamalar öğrenilmektedir (Elibol ve Kesici, 2003). Müşteriler ürünü almaya karar verdiklerinde geleneksel ticarete satıcının yanına gidip talebini iletirken elektronik ticaretteyse web üzerinden satıcıyla iletişime geçebilmekte, gereken adımları izleyip ürüne sahip olabilmektedir.

Tablo 1: Geleneksel Ticaret ve Elektronik Ticaretin Karşılaştırılması

	Geleneksel Ticaret	E-Ticaret
Satın Alan Firma		
Bilgi Edinme Yolları	Yüz yüze görüşmeler, dergiler, Kataloglar, tanıtımlar	İnternet sayfaları
Talep Belirtme	Yazılı format	e-posta
Talep Onayı Biçimi	Yazılı format	e-posta
Fiyat Araştırmaları	Kataloglar, yüz yüze görüşmeler	İnternet sayfaları
Sipariş Verme	Yazılı format, faks	e-posta
Tedarikçi Firma		
Stok Kontrolü	Yazılı format, faks, telefon	Online veribandı,
Sevkiyat Hazırlığı	Yazılı format, faks, telefon	Elektronik veribandı,
İrsaliye Kesimi	Yazılı format	Online veribandı,
Fatura Kesimi	Yazılı format	e-posta, EDI
Siparişi Yapan		
Teslimat Onayı	Yazılı form	e-posta, EDI
Ödeme Programı	Yazılı form	Online veribandı,
Ödeme	Banka havalesi, Posta, Kargo, Tahsilatçı	İnternet Bankacılığı, EDI, EFT

Kaynak:(Elibol ve Kesici, 2003)

Tablo 1’de görülebileceği gibi siparişi gerçekleştiren şirket ödemede bulunurken geleneksel ticari araçlardan tahsilatçı, posta, kargo ya da banka havalesini kullanmakta ya da daha basit bir biçimde EFT, EDI, internet bankacılığına başvurulabilmektedir.

1.5 ELEKTRONİK TİCARETTE ÖDEME ŞEKİLLERİ

Güven verebilen bir ödeme altyapısı geliştirilmesi elektronik ortamlarda yapılmakta olan ticareti popülerleştirmekte etkin bir unsur olmakla beraber elektronik ticaretin doğasına has bazı ödeme metot ve araçları da vardır. Kredi kartları bu konuda başı çekmektedir. Ticari uygulamaların ödeme şekillerine bakıldığında kredi kartları dışında para vericileri, otomatik vezne makinesi, satış noktası şubeleri gibi ürün fiyatlarının ödenmesi açısından geliştirilen vasıtalar da vardır.

Satış sürecinin ilk basamağı hoşlanılan ürünün sipariş edilmesidir. Bu basamağın ardından tüketiciler internette beğenilen, alınması istenen hizmet veya ürün için bir ücret ödemelidirler.

E-ticaret kapsamında ödeme yapabilmek için kullanılacak metotlar şöyledir:

1.5.1 Kredi Kartı

Kredi kartlarında kullanıcılara sağlanan dönemsel ödeme, ödeme erteleme gibi olanaklar müşterilerin hizmet veya ürünleri almada kredi kartını kullanmalarını teşvik etmektedir. Yapılmış olan anketlere göre kredi kartları Türkiye’de internet alışverişlerinde en fazla kullanılan yöntemdir. Bu kartların güvenliklerinin sağlanabilmesi adına SSL ve SET gibi özel güvenlik duvarları oluşturulmaktadır (<http://www.e-ticaretmerkezi.net/odemearaclari.php>).

Klasik alışveriş hususunda kredi kartıyla hizmet veya ürün almada ürünü alacak bireyin kredi kartı bilgileri satış gerçekleştiren örgüte sunulmaktadır. Örgütse kredi kartının geçerliliğini onayladıktan sonra ödeme fişini müşterisine imzalatmaktadır. Müşteriye ürünün teslim edilmesinin ardından kredi kartından ücret

temin edilebilmektedir. Son dönemdeyse ıslak imzanın yerini şifreli imza almıştır (Yetkiner, 2001: 54).

1.5.2 Elektronik Kredi Kartı

İnternet üstünden kredi kartıyla yapılan alışverişlerin ortak paydada birleştirilebilmesi adına kredi kartı üretimi yapan ve güvenliğinden sorumlu olan kurumların geliştirmek için çalıştıkları Secure Electronic Transactions (SET Protokolü)'nün tamamlanması ile kredi kartlı alışverişlerde güvenlik endişesinin kaldırılması beklenmektedir (Elibol ve Kesici, 2003).

1.5.3 Otomatik Vezne Makineleri ve Para Vericileri

1960'larda gelişen teknolojiyle beraber ATM'lerden para çekme imkanı oluşmuştur (Uzunoğlu, 2002: 26). Günümüzdeyse havale, para yatırma, borçları ödeme gibi pek çok şeyi ATM'den yapmak mümkün olmaktadır.

1.5.4 Elektronik Para (e-para)

İnternette kullanılması için oluşturulan bu para çeşidi günlük yaşamda kullanılmakta olan mağaza çeklerinin elektronik ortamlardaki biçimidir. Elektronik ortamlarda bu hizmetten faydalanma talebindeki bireyler öncelikli olarak bu tarz yazılımların üretimini yapan şirketlerden temin edecekleri yazılımları yüklemek ve firmalarla anlaşmalı bankalardan hesap açmalıdırlar. Bunun ardından elektronik para sistemini kullanan satıcılar ve alıcılar elektronik ortamda bir araya gelmektedirler. Bu yazılımlarla kullanıcılar ve tüketiciler bankadaki hesaplarından istenen oranda parayı aktarabilmektedirler. Aktarımı yapılan bu paralarda gerçek paralar gibi seri numaraları bulunmakta olup alışveriş neticesine ilgili tutar alıcının hesabından silinip satıcının hesabına eklenmektedir. Bu sistem dünya üzerinde CyberCash (www.cybercash.com), DigiCash (www.digicash.com) gibi kurumlarca

sunulmaktadır (<http://www.e-ticaretmerkezi.net/odemearaclari.php>).

Nakit parayla elektronik paranın özelliklerinin aynı olması için çabalandığından elektronik para kullananlara şu şartları sağlamalıdır (Elibol ve Kesici, 2003):

- 1. Bölünebilirlik:** Para, istendiği ölçüde ufak değer birimlerine ayrılabilmelidir.
- 2. Güvenilirlik/İşlemin Takip Edilememesi:** İşlemin izlenirliğinin önüne geçilmesini ifade etmektedir. Nakit paradaki gibi bireylerin hangi parayı nerede, nasıl harcadığı bilinmemelidir.
- 3. Gider Avantajı:** Nakit parayla gerçekleştirilen ödemeler ile kıyaslandığında elektronik paralarla yapılan ödemelerde ek giderler meydana gelmemelidir.
- 4. Güvenlik:** Yapılan ödemeleri kabul etmek ya da ödeme yapmada üçüncü kişilere karşı güvende olunmalıdır.
- 5. Kullanıcı Memnuniyeti:** Ödemeler kolay biçimde yapılabilmelidir. Bunun yapılmasında uzmanlık gereksinimi bulunmamalıdır.
- 6. Offline İşlerlik:** Paranın kullanılması istendiği zaman herhangi bir merkezi bilgisayarla bağlantıya gerek duyulmamalıdır.

Elektronik paraların alıcıyla satıcılar açısından basit olması, bu kişilerin yüz yüze gelmemeleri ve adlarının gizli olması gibi yararlarının yanında tarafların aralarındaki güven ne denli sağlayabildiği de tartışılmaktadır.

Diğer taraftan kısa vadede bir problem olmamasına rağmen elektronik paranın uzun vadede Merkez Bankası'nın para üstündeki kontrolünü zayıflatacağı,

Merkez Bankası'nın parasal politikalarda gereken düzenlemeleri yapmak zorunda kalacağı düşünülmektedir. Yapılacak olan düzenlemeler dar manada elektronik para bakiyesinin para büyüklüğüne eklenmesi biçiminde olabileceğinden elektronik paraların kullanımına dair veri ve bilgilerin takip edilmesi ve analizi son derece önemlidir (Elibol ve Kesici, 2003). Milli para birimleri açısından elektronik paranın dünya çapında kısa sürede yaygınlaşması bir tehdittir.

1.5.5 Elektronik Çek

Henüz Türkiye'de bulunmamakla birlikte Amerika ve Avrupa'da normal bir çek gibi elektronik çekler kullanılmaktadır. Buradaki fark yalnızca ödeme emrinin elektronik formla verilmesidir. Kanuni geçerlilik açısından ıslak imzanın eksik olması bu ödeme biçiminin sınıflandırılmasını farklılaştırmaktadır. Kolay kullanılabilir bir sistem olmasıyla beraber kullanımının yaygınlaşması için hukuki kurallar, sertifika otoriteleri gibi altyapıyı teşkil eden sistemlerin finans sektörünc kabul görmüş olması gerekmektedir. Elektronik çeklerde, klasik ödeme araçları içinde çok az kullanılan bir enstrüman olarak yer almaktadır.

1.5.6 Smart (Akıllı) Kart

E-ticaret için kullanılması mümkün diğer bir ödeme aracıysa akıllı karttır. Bu kartlar kart temelinde birer ödeme aracı olmakla beraber kredi kartlarındaki manyetik şeritlerin yerlerine özel mikro çipleri olan plastik bir kartı ifade etmektedir. Bu çip vasıtasıyla elektronik para dahil plastik bir kartta tüm bilgilerin taşınabilmesi mümkün hale gelmektedir. Para yüklenmiş olan akıllı bir kartla hizmet ya da mal satın alındığında kartta yüklü bulunan para miktarı düşmektedir. Karttaki tutar sıfıra indiğinde kartı tekrar doldurmak mümkündür. Çoğu zaman akıllı kartlar kapalı sistem dahilinde belli satın almalara yönelik kullanılmaktadırlar. Kartların en mühim niteliği bireyin kişisel bilgilerinin tamamını her yerde ve her zaman yanında tutmasına olanak tanınmasıdır. Bu nitelikleriyle çok farklı alanlarda kullanılabilmesi mümkündür. Akıllı kartlardaki en mühim niteliklerden bir tanesi de nakit tutma

maliyetinin ciddi düzeyde azaltılması ve işlemlerde hız kazandırmasıdır (Akar, 2011).

Akıllı kartlara örnek olarak otobüslerde ve benzeri toplu taşıma araçlarında kullanılan AKBİL sistemini örnek gösterebiliriz. Bu sistemde AKBİL denilen karta önceden para yüklenerek, toplu taşıma araçlarına binilebilmekte ve her kullanımda tahsilat, kart içindeki paradan düşülerek yapılmaktadır. İstanbul Belediyesinin ilerlettiği bu sistemde akıllı kart özellikleri kullanılarak, ileride, belediyenin diğer tesislerinde de bu kart üzerinden tahsilat yapılabilmesi planlanmaktadır. AKBİL sisteminde ürünlerin veya hizmetin risk ve getirileri, teslim anında alıcıya geçmektedir. Satıcı işletme de hizmeti teslim ettiği anda, bu hizmetler hakkında kontrol ve yönetim etkinliği kalmadığından, hasılatın bu aşamada doğduğu kabul edilir.

1.5.7 Sanat Kartlar

Sanal kartlar, bağlı oldukları kredi kartları ya da hesap bakiyesi üstünden para aktarımı yapılabilen fiziki olarak var olmayan kartlardır. E-ticarete ait olan pazar paylarının artmasıyla beraber güvenilir e-ticaretin ehemmiyeti yükselmiştir. E-ticareti güvenilir bir ortam içerisinde yapabilmek için bankalarca limitlerini tüketenlerin belirlemiş olduğu sanal kart kullanıma sokulmuştur (İyiler, 2009:54).

Genelde sanal kartlar tüketicilerce internette yapılan alışverişlerde ödeme gerçekleştirmek adına kullanılmaktadırlar. Günün sonunda sanal kart limitlerinin sanal kartın bağlı bulunduğu hesaba aktarımının gerçekleştirilmesi, anlık şekilde değiştirilmesi ya da sanal kartta limitin eksilmesi halinde gün sonunda yeniden aynı limite otomatik biçimde yükseltilmesi gibi seçeneklerin kullananlarca kolay biçimde ayarlanması ve güvenlik endişesinin olmaması sebebiyle git gide yayılmaktadır.

1.5.8 Elektronik Cüzdan

Elektronik cüzdan içermiş olduğu elektronik çip vasıtasıyla içinde veri saklama imkanı olan, kredi kartlarını ya da biletlerin yerlerine geçebilen mobil ödeme mekanizmalarının yeni ürünleri konumundadırlar. Elektronik cüzdan; kartvizit, bilet, sadakat kartları gibi çeşitli bireysel hizmetleri cep telefonunda toplayan ve bunu yapmak içinse YAI (Yakın Alan İletişimi) kullanmakta olan bir sistemdir (Baydur, 2011: 46).

GSM operatörü vasıtasıyla akıllı cep telefonlarına bir program yüklenip bu programla cep telefonuyla alışveriş yapmak mümkün hale gelmektedir. Böylece akıllı telefonlar aynı zamanda bir ödeme aracına dönüşmektedirler. Garanti Bankası ve Turkcell iş birliğiyle yürütülen bir proje neticesinde Türkiye’de bu uygulama ilk kez kullanılmıştır. Böylece ödeme süresi yarım saniyeye inmiş, işlem başı üst limitse 35 lira olarak konmuştur. Bu limitin üstündeki ödemelerse şifre girilip yapılmaktadır. NFC uyumlu telefonlarda bu sistemi kullanmak mümkündür (Kaya, 2009: 90).

Bankalar arası Kart Merkezi (BKM) geliştirmekte olan teknolojiyle beraber alışverişte ödeme hususunda yenilikler katmayı sürdürmektedir. Bu bağlamda akıllı telefonların POS cihazına yaklaştırılmasıyla temassız ödeme gerçekleştirilebilmektedir. 2015 senesinin sonunda tüm GSM operatörlerinde altyapı çalışmaları hazırlanmış ve sisteme geçiş yapılmıştır.

1.5.9 Kapıda Ödeme

Kapıda ödeme metodunda ürünlerin internet üzerinden sipariş verilmelerinin ardından tüketicilerin adreslerine kargoyla yollamakta ve ürünlerin bedelleri kargo görevlilerince tüketenlerden alınmaktadır. Tüketiciler satın aldıkları ürünlerin ödemelerini sistem üzerinde değil ürün tesliminde yapmaktadırlar. Kapıda ödeme metoduyla tüketiciler sipariş ettikleri ürünü görerek ödemelerini de

yapabilmektedirler. Güvenlik endişesiyle sanal ortamda ödeme bilgisi vermek istemeyenler bu metodu kullanabilmektedirler (Karakaya, 2013: 89).

1.5.10BKM Express

Türkiye’de bankaların ortak platformu konumundaki Bankalar arası Kart Merkezi (BKM) 2012 Haziran’da Ulusal Dijital Cüzdan şeklinde adlandırdığı BKM Express ödeme mekanizması uygulamaya konmuştur. BKM Express bankalarla elektronik ticaretin önde gelen işletmeleri arasında müşterek çalışmalarla Türkiye’de bulunan kartlı ödeme pazarına uygun nitelikleri de göz önüne alınarak oluşturulmuştur. E-ticaret faaliyetlerinde müşteriler BKM Express kartları ile alışveriş gerçekleştirdiklerinde işyerinin ödeme sayfasında kart bilgisi yazmaksızın alışveriş yapabilmektedirler. Burada güvenlik endişesinin önüne geçmek amaçlanmaktadır. Müşteriler kart bilgilerini her seferinde girmediklerinden daha hızlı ve kolay bir ödeme gerçekleştirebilmektedirler. 2013 Eylül’üne dek olan süre içerisinde büyük çaptaki 12 bankanın müşterilerine sunmuş olduğu bu hizmetin Türkiye’de de hayata geçirilmesi için çalışmalar gerçekleştirilmiştir (Özmen, 2013:460-461).

1.6 ELEKTRONİK TİCARETİN ŞEKİLLERİ

Elektronik ticaret; katılımcılar, ticaretin dayanmış olduğu ortam ve yapılaşma biçimine göre üçe ayrılmaktadır (Bahar, 2009; Demir, 2010):

1.6.1 Ticaretin Gerçekleşme Şekline Göre

Bilgisayar ağlarıyla öbür elektronik ağlar üstünde tamamen veya kısmi olarak gerçekleşmekte olan e-ticaret, hizmet ve malların hem teslim hem sipariş aşamalarını kapsadığından bu kapsamdaki hizmet ve mallar gruplandırılmalıdır. Hizmet ve malların sanal ortamda sipariş edilmelerine rağmen fiziksel olarak teslimatları da

gerekebileceği için bu teslimat geleneksel yöntemlerle yapılacaktır (Taşlıyan, 2006: 80). Bahse konu hizmet ya da mal fiziksel bir özellik taşımaması durumunda fiziksel olarak teslim de edilmeyeceği için tüm işlemler elektronik ortamda olacaktır. Bu tarz hizmet ve mallara “sayısal mallar veya hizmetler” adı verilmektedir.

1.6.2 Ticaretin Dayandığı Ortamın Niteliğine Göre

E-ticaret işlemleri işletmeler içindeki kapalı sistemler veya internet gibi açık sistemler vasıtasıyla yapılmasına göre kategorize edilebilmektedir (Cangir, 1998: 53-54). Kapalı sistemlere örnek olarak bankamatik (Automatic Teller Machine - ATM) kartlarının kullanılması ve 1970’li senelerin başı itibariyle şirketlerin arasında uygulanagelen Elektronik Veri Değişim (Electronic Data Interchange - EDI) sistemi örnek verilebilmektedir. Yalnızca kayıtlı bulunan kullanıcıya açık olduğundan güvenilir bulunan Elektronik Veri Değişim sistemi, bağlantı ve donanım maliyetinin yüksekliği, standart formlar ve özel bir telekomünikasyon altyapısı gerektirdiğinden fazla yaygın olamamıştır (Çeştepe, 2003: 49).

1.6.3 Katılımcılara Göre

1.6.3.1 İşletme -İşletme (Business to Business - B2B)

Bu e-ticaret biçimi işletmelerin aralarındaki bilgi, hizmet, mal alışverişlerinin internet ortamlarında yapılmasını ifade etmektedir. Kurumlar arasındaki ticaret olarak nitelenen bu ticaret biçimi hem sektörel portallar hem de kuruma ait site vasıtasıyla gerçekleştirilebilmektedir. Ortaya konan araştırmalar ilerideki işletmeden işletmeye e-ticaret hacminde yüksek bir potansiyelin bulunacağı doğrultusundadır. İşletmeden işletmeye e-ticaret, sektörde kuruluşların gücünü artırmalarına yardım ederken bilhassa kriz ortamları kapsamında iç pazarlar ve ihracat pazarlarında yeni müşterilerin elde edilmesi olanağı sunmaktadır (Sarısakal ve Yarkan, 2013: 84).

İşletmeden işletmeye e-ticaretin yaygın hale gelmesinde en mühim sebepler işlem maliyetlerinin düşmesi, hizmet ve üründe kalitenin yükselmesi, verim ve açıklığın artması, tüketici hizmetlerinin düzelmiş olmasıdır.

İşletmeden işletmeye e-ticaret, işletmeler için alacakları ürünleri kıyaslayabilmek için daha fazla seçenek sunar. Bu seçeneklere ulaşmak konusunda da zamandan tasarruf sağlar. Satış yapacak firmalar için ise daha az maliyetle daha fazla müşteriye ulaşma imkanı sağlar. Yani işlemler daha hızlı olurken maliyetler de düşmüş olur.

Ülkemizdeki işletmeden işletmeye e-ticaret altyapıları genelde büyük çapta şirketlerin oluşturmuş olduğu bayilik mekanizmasında vardır. Kapalı ağ yapısı içerisinde şirkete bağlı olan bayiler, pazarlama, dağıtım, stoklama, tedarik gibi iş süreçlerinin etkin biçimde yürütülmesini sağlamaktadırlar.

1.6.3.2 İşletme-Tüketici (Business to Consumer - B2C)

Bu e-ticaret biçimi nihai tüketicilere dönük biçimde firmaların hizmet ve ürünlerini satmaya dair internet ortamı kapsamında sürdürdükleri ticari çalışmalarını ifade etmektedir. Diğer bir deyişle web mağazaları yani e-perakende siteleri veya tedarikçi şirketlere ait siteler üstünden hizmet ve ürünlerin teslimat, garanti şartları, fiyatları gibi niteliklerinin belirtilmesiyle satış gerçekleştirilmesidir. Maddi olmayan ürünler direkt olarak e-ticarete konu olmakla beraber bunların teslimatları, ödemeleri ve siparişleri de internetten yapılmaktadır. Maddi ürünlerdeyse dolaylı bir e-ticaret vardır. Tüketicilere yapılmış olan satışta ödeme ve sipariş internetten, teslimat ise fiziki biçimde yapılmaktadır (Bakan vd., 2014).

7/24 alışverişe imkan vermesi, ürün seçeneklerinin kıyaslanabilmesi, fiyat yapısının şeffaflığı gibi unsurlar e-ticareti tüketiciler için önemli hale getirmektedir. Tüketenler internetten satın alım kararı verirlerken daha çok bilgi edinebilme olanağı

yakalamaktadırlar. Böylelikle zaman kazanmanın yanında gereksinim ve isteklerini tam biçimde karşılayabilecek satıcılara ulaşabilmektedirler (Barutçugil, 2002: 33).

İşletmeden işletmeye e-ticaret ve işletmeden tüketiciye e-ticareti inceledikten sonra bu işletmeleri iki gruba ayırmak mümkündür;

- Birinci grupta kendi faaliyetlerini internet üzerine de taşıyıp, normal faaliyetlerine ek olarak burayı da kullanan işletmeler. (Vestel, Arçelik, Teknosa gibi)
- İkinci grupta ise faaliyetlerinin tamamını internet üzerinden yürüten işletmeler. (YemekSepeti, ÇiçekSepeti, dijital yazılım yapıp satan firmalar)

1.6.3.3 İşletme-Devlet (Business to Government - B2G)

Kamu kurumlarıyla şirketlerin aralarındaki ticari faaliyetler, istatistikler ve izinlerin, sosyal güvenliğin elektronik olarak düzenlenip izlenebilmesi, kamu ihalelerini elektronik ortamlarda duyurma, devletle işletme arasında bulunan ticarete ilk örneklerdir (DMO, <http://dmo.gov.tr>).

Diğer yandan devletin, internet üzerinden, işletmelerden aldığı mal ve hizmetler de işletmeden devlete e-ticaret kapsamına girmektedir.

1.6.3.4 Tüketici- Devlet (Consumer to Government - C2G)

Tüketiciden devlete e-ticaretler tüketicilerin devletlerle ilişkisinin elektronik ortamlarda gerçekleştirilmesidir (Bakan vd., 2014: 762).

Bu ayrımıdaysa ehliyet, pasaport başvurularını; sosyal güvenlik primi ve vergi ödemelerini örnek vermek mümkündür. Devletin, e-devlete dönüşmesi sonucunda, işlemlerin sıra beklemeye gerek kalmaksızın bilgisayar aracılığı ile yapılması, kamu kesiminin personel sayı ve yapısında dönüşüm yaşanması, kırtasiye harcamalarının azaltılması, işlemlerin şeffaflaşması bu yolla yolsuzluğun önüne geçilmesi gibi pek çok olumlu etkinin yaşanması beklenmektedir (Elibol ve Kesici, 2003: 318).



İKİNCİ BÖLÜM

E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİ

Elektronik ortamda meydana gelen ticari işlemlerden sağlanan kazançların vergi sorumluluğuna girmesi hususunda da mükellefiyet, kazancın türü ve sürecin ekonomik boyutları gibi durumlar göz önünde bulundurularak vergilendirilme yapılmaktadır. Ancak çoğunlukla g mükellefiyetin saptanması veya kazancın değerlendirileceği boyut, elektronik ortamda gerçekleşen ticari işlemin, süregelen ticaret işlemlerinden ayrı biçimde çözümlenmektedir. Bu sebeple ilk başta incelenecek konular içerisinde elektronik ortamda yapılan ticari işlemlerin süreçleri ve uygulama tarzları bulunmaktadır.

2.1 ELEKTRONİK TİCARETİN GERÇEKLEŞME KOŞULLARI

Elektronik ortamdaki ticaretin koşulları şu maddelerde belirtilmektedir (Akbulut, 2007: 8):

- 1- Mevcut bilgisayar ağları aracılığıyla doküman ve bilgilerin değiş tokuşun edilmesi,
- 2- Ödeme, sigorta ve fatura işlemleri, nakliye durumu, sipariş gibi ticari faaliyetlerin bilgisayar ortamın üzerinde gerçekleşebilmesi,
- 3- Islak imza yerine sayısal yani elektronik imza atılması, bilgisayar içerisindeki mevut kayıtların kabul edilebilir belgeler durumunda olması, elektronik ortam içerisinde vergi faaliyetlerinin ve geçerliliği olan yasal mevzuatların gerçekleştirilmesi

- 4- Bilgisayar ortamında yer alan verilerin güvenli biçimde paylaşımlarının yapılmasıdır.

Böylece iç ve dış ticaret, ticaret faaliyetinde bulunan birey, kurum ve kuruluşlara ulaşabilmektedir.

Bu hususlardan görüldüğü üzere, elektronik kapsamda ticaret yapılabilmesi için, bireylerin yeterli düzeyde argümana sahip olması ve gelişen ticari faaliyetlerin yazılı doküman biçiminde bulundurulması zorunluluklarındansa, elektronik ortama gönderilerek bu süreçlerin işleyebilmeleri gerekmektedir.

2.2 ELEKTRONİK DEFTER VE BELGE DÜZENİ

Elektronik ortam içerisindeki kayıtlar ve dokümanlarla alakalı en mühim düzenleme, Vergi Usul Kanunu mükerrer 242. maddesinde bulunmaktadır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5766 sayılı Kanunun 17. Maddesiyle değişikliğe uğrayan mükerrer 242. Maddenin 2. fıkrasıyla;

“Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tâbi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır (“Elektronik Defter Genel Tebliğ (Sıra No:1)”, 28141 Sayılı Resmi Gazete, 13 Aralık 2011)”

Bu kanun hükümlerinde ve konuyla ilgili vergilendirme yöntemlerinde defter, kayıt ve doküman düzenlemeleriyle alakalı maddeler elektronik ön ifadesiyle kullanıldığı ve uygulandığı zaman da geçerli olmaktadır. Elektronik ortam içerisindeki defterlerin, kayıtların ve dokümanların reel ortam içerisinde de geçerliliği olan bu tanımların uygulanma yönteminden değişik olarak kural getirme yetkisi Maliye Bakanlığı'nda bulunmaktadır (05.03.2010 tarih ve 27512 Sayılı Resmi Gazete, VUK Genel Tebliğ Sıra No:397). Son olarak bahsi geçen bu maddeyle ilgili, 361 Seri Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği açıklanmıştır. Bu açıklamadaki kavramların tanımları şu şekildedir (Akbulut, 2007: 9):

- **E-Defter:** Şekil değerlerinden farklı biçimde, Vergi Usul Kanununa dayanarak mecburi olarak düzenlenecek belgelerdeki bilgileri kapsayan elektronik kayıtları kapsamaktadır.
- **E-Doküman:** Şekil değerlerinden farklı biçimde, Vergi Usul Kanununa dayanarak düzenlenmesi zorunlu olan belgelerdeki bilgileri içeren elektronik kayıtları kapsamaktadır.
- **E-Kayıt:** Elektronik ortamlardaki doküman ve defterleri kapsayan elektronik yollar aracılığıyla elde edilmesi ve sürece dahil edilmesi muhtemel olan en küçük veri birimi anlamına gelmektedir.
- **Vergi Biçimi:** Elektronik defter ve doküman paylaşımlarında bulunan bilgilerin Başkanlığa ulaştırılmasında aynılık oluşturması için yaratılan standart bir biçimdir.
- **Vergi Dönemi:** Hesaplama süreçlerinin başlamadığı ve belli bir periyot saptanmadığı zamanlarda, aylık yahut üçer aylık bölümlere ayrılan kayıt periyotlarıdır.

Bu bilgilerden anlaşılacağı üzere, kanunları saptayan sistem, elektronik alan içerisinde gerçekleşen ticaret işlemlerinde kullanılan kavramları baştan yapmış ve bu ticaret şeklini bilindik ticaret kavramından ayrı tutarak, ayrı vergilendirme sistemine gitmeyi seçmiştir.

2.3 ELEKTRONİK SÖZLEŞMELER

Bilgisayar ortamında ve internet üzerinden sunulan gereçlerle yapılan sözleşmeler elektronik sözleşmeler olarak adlandırılmaktadır. Sözleşmenin uygulanma aşamasında kullanılan gereçler, elektronik sıfatını karşılamaktadır. Elektronik sözleşmeler için spesifik kurallar uygulanmasına gerek bulunmamaktadır. Borçlar Hukukunda bulunan, sözleşmelere yönelik kurallar, nitelikte örtüştüğü müddetçe elektronik sözleşmelere de yansıtılabilmektedir (Turan, 2008: 92).

Elektronik sözleşmelerin çeşitleri, mal ve dijital elemanların alım-satımları ile ilgili sözleşmeler, hizmet arzı ve bilgi edinilmesi ile ilgili sözleşmeler şeklinde ayrılmaktadır. Mal alım-satımıyla ilgili olan elektronik sözleşmelerde, çok geniş portföydeki malların alış ve satışlarının gerçekleştirilmesi mümkün olmaktadır. Elektronik sözleşmeler bilgisayar ağları arasında gerçekleştirilmekte, satıcıya göre uygulanması reel olarak yapılmaktadır. Alıcılar ödemelerini elektronik ortamda yapabilmektedirler. Dijital ürünlerin satışlarıyla alakalı sözleşmelerin yapılması ve uygulama aşamaları, bilgisayar ağları arasında kurulan iletişimle sağlanmaktadır. Dijital ürünlerin alım-satımıyla ilgili sözleşmeler, kitap, dergi, bilimsel makale, dizi-film gibi elektronik ortamda sunulan ürünlerin kişisel bilgisayarlara yüklenmesiyle onaylanan sözleşmelerin genel tanımını ifade etmektedir. Hizmet sektörü dahilindeki bankacılıkta müşterilerle sağlanan her türlü iletişim ve hizmet biçimleri elektronik olarak gerçekleşmekte ve dolayısıyla uygulama alanı oldukça geniş yer tutmaktadır. Hizmet arzı ile ilgili sözleşmeler içinde, ulaşım biletlerinin edinilmesi, otellerde yer ayırma ve çeşitli para transferi işlemleri bulunmaktadır (Uyumaz, 2007: 909).

Uyum sağlayarak sözleşmeyi oluşturacak taraflar “icap” ve “kabul” olarak isimlendirilmektedir. Oluşturulma sürecinde ilk irade, sözleşmenin her türlü temel içeriklerini sağlaması gereken “icap” ve icaba paralel olacak şekilde sözleşmenin karşı tarafını oluşturan ve ulaştırılması gereken kişi de “kabul” olarak nitelendirilmektedir. Elektronik ortamda gerçekleşen ticarete gönderinin icap ya da icaba çağrı durumlarından herhangi birinin tespit edilmesi önem taşımaktadır. Borçlar Kanunu çerçevesinde elektronik sözleşmeler, herhangi bir internet sitesinde satışı yapılan ürün veya hizmetlerle ilgili olarak, icapta bulunması gereken hususları içeren, alıcıya sunulan hizmet ve ürünler hakkında yeterli veri sağlanmakta ve ücretleri de iletilmekte ise, madde 7 / III’ e göre, bu internet sitesinde icap halinin varlığına karar verilmektedir. Bu durumda alıcının kabul bildirimini, internet sitesindeki aşama ve yolları takip ederek ürün alım talebinde bulunması ile oluşmaktadır. Satıcının yaptığı geri bildirim, alıcının kabul bildirimini tasdik edildiğini ve taraflar arasındaki anlaşmayı belirten bir onay anlamına gelmektedir. Bu şekildeki bildirimler, icaba davet kavramıyla da tanımlanabilmektedir (Akbulut, 2007: 453-454).

Elektronik sözleşmelerin de geleneksel sözleşmeler gibi imzalanması gerekmektedir. Elektronik ortamdaki imza işleminin gerçekleşmesini sağlayan araç elektronik imza olarak tanımlanmakta ve kullanımı sözleşmenin tamamlanmasına olanak sağlamaktadır. Elektronik imzalar, yazılımlar ve veri güvenlik duvarlarının sağlanmasıyla ıslak imza kadar yasal kabul edilmektedir (Yeşil, Alkan ve Acarer, 2006: 2). Elektronik imzanın kullanımı ve koşulları ile ilgili kanun 2004’te yürürlüğe konmuştur.

2.4 ELEKTRONİK TİCARETTE VERGİLEME İLKELERİ

Sosyal ağların her birinde; blogculuk, reklamcılık ve bir işletme olarak sosyal medya platformlarında gerçekleştirilen etkinliklerin sonucunda elde edilen tüm ödeme ve ekonomik kazançlar, işletme ya da şahsın gelir vergisine dayalı şekilde kayıt altına alınmalıdır. Sosyal ağların paydaşları tarafından gerçekleştirilen

hizmetler karşılığında yapılacak ödemeler, para, mal veya hizmet biçimini alabilir. Tüm parasal olan veya parasal olmayan ödemeler, sosyal medyada bu yararı sağlayanlar tarafından sunulacak hizmetler karşılığında alınırsa vergiye tabidir. Sosyal ağların paydaşları, ailelerine ve arkadaşlarına para ya da aynı yardım sağlanması, aynı şekilde vergilendirilmelidir (IRAS, <https://www.iras.gov.sg/irashome/uploadedFiles/IRASHome/Businesses/Social%20Media%20Influencer.pdf>).

Ottawa'da OECD ülkelerinin katılımıyla gerçekleştirilen toplantıda elektronik ticarete, devletin vergi takibini sağlayabilmesi için sağlanması gereken temel şartlar oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu toplantıda elektronik ticaret konusunda tespit edilen ve karara bağlanan kurallar aşağıda açıklanmaktadır (Ceran ve Çiçek, 2014):

- **Sadelik ve Basitlik İlkesi**, vergi hükümlerinin, vergi vermekle yükümlü kişiler açısından yeterince açık olması, elektronik ticaretle satışı yapılan malların vergilendirilmesinin net olması, vergi talebi noktasında çoğul unsurlar yaratılmaması ve vergi ilkelerinde ortak dilin oluşturulmasını ifade etmektedir.
- **Tarafsızlık İlkesi**; mükelleflerin vergiden kaynaklanan üstünlük ya da mağduriyet sebebiyle, ticaret yöntemlerinden herhangi birine koşullanamayacağını ve elektronik ticaretteki mallar ile genel ticaretteki mallar arasında fark gözetilemeyeceğini belirtmektedir.
- **İdare ve uyum maliyetlerinin düşük olması ilkesi**; oluşturulan vergi düzeninde, vergiyi tahsil eden kurumların giderleri ve vergi uyum giderlerinin minimum düzeyde tutulması gerektiğini belirtmektedir.
- **Çifte vergilemeden kaçınma ilkesi**; tarafların her ikisinden vergi almaktan veya vergilendirmemekten kaçınma anlamı taşımaktadır. Uluslararası

elektronik ticarete anamalların ve ürünlerin serbest dolaşımına pozitif katkısı, mükellefiyetin tespit edilmesinde daha kompleks problemler açığa çıkarmaktadır. Her devletin ya da özerk oluşumlar barındıran ülkelerin vergi sistemi göz önüne alındığında sermayenin, hizmet ve ürünlerin taşınması konusundaki talep artışı, vergi ödeme sorumluluğunun hangi yetki mercilerinin kural ya da kanunlarına göre tesis edileceği problemine sebep olmaktadır. Bu noktada devletlerin ulusal vergilendirme sistemlerini uluslararası vergilendirme prensipleriyle uyumlu hale getirmesi gerekliliği açığa çıkmaktadır.

- **Esneklik ilkesi;** elektronik ticarete ortaya çıkabilecek yeni kar unsurlarından vergi alınmasını sağlayacak pozitif esnekliği belirtmekte ve vergiden sağlanan gelirden bir azalma yaratmaması için, vergilendirme oluşumunda yüksek esnekliği zorunlu hale getirmektedir. Bu ilkeyle, mevcut vergi kaynaklarının elektronik ticaretten sağlanacak kazançları da kapsayacak şekilde büyütülmesi sağlanabilmektedir.
- **Etkinlik ilkesi;** vergilendirmenin eşit, adil ve doğru bir zamanlama ile yapılması gerektiğini ifade etmektedir. Vergilendirme sisteminin, elektronik ticaretin tüm fonksiyonlarını gözetmesi, vergi kaçırma veya vergi ödemekten sakınma gibi ihtimalleri en asgari düzeyde tutması gerektiğine işaret etmektedir.

Elektronik ticarete uygulanmasına karar verilen bu ilkeler vergi kazancını artırmayı hedeflemektedir. Bununla birlikte, elektronik ticarete vergilendirme sistemleri oluşturulurken, çifte vergilendirme vb. hususlarda sınırlar belirleyen uluslararası sözleşmeler de dikkate alınmaktadır.

2.5 GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN ELEKTRONİK TİCARET

Elektronik ticaretin vergilenmesinde bazı problemler de ortaya çıkmaktadır. Bu problemlerin birçoğu, vergileme hakkının paylaşılmasında kendini göstermektedir. Dünya üzerinde hükümetlerin gün geçtikçe daha dijital hale gelmesi ve gelişmekte olan ülkelerde BİT'e ayrılan paydaki artış elektronik ticarete de direkt etki yapmaktadır. BM, Uluslararası Telekomünikasyon Birliği ve Dünya Bankası'nın da yön gösterdiği gibi, pek çok ülkede elektronik ticarete vergilendirmeyi denetlemek adına internetteki tüm paydaşları kapsayan geniş tabanlı bir yaklaşım benimsenmek istenmiştir. Bu doğrultuda transferlerin ve gerekli tüm bilgilere tüm hükümetlerce erişiminin kolaylaştırılması amaçlanmaktadır (Worldbank, <http://documents.worldbank.org/curated/en/961621467994698644/pdf/102724-WDR-WDR2016Overview-ENGLISH-WebResBox-394840B-OUO-9.pdf>).

Vergilendirme noktasında da ulusal ve uluslararası yönetmelikler bazında, gelir vergisi ile alakalı olarak beliren problemler, tam mükellefiyet, gelirin niteliği, gelirin sağlandığı ortam ve vergi miktarının tespit edilmesi olarak dört ana başlık ile ifade edilmektedir. Bu başlıklarla ilgili bilgiler aşağıda belirtilmektedir.

2.5.1 Mükellefiyet

Gelir vergilendirmesi hususunda Türkiye Cumhuriyeti sahip olduğu modern vergi düzenlemeleri içerisinde "ikamet" ve "kaynak" olarak iki temel öge bulunmaktadır. Türk vergilendirme sisteminde ikamet prensibi temel alınmaktadır. Bu prensibe göre tam ve dar mükellefiyet şeklinde iki tür bulunmaktadır (<http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

Mükellefiyetlerin, uluslararası şirketlerden sağlanan gelirler üstünden vergilendirilmesi, tam mükellefiyet şeklinde açıklanmaktadır. Gerçek şahısların böyle bir mükellefiyeti; Gelir Vergisi Kanunu'nun 3. Maddesi içerisinde aktarıldığı gibi;

“Aşağıda yazılı gerçek kişiler” Türkiye içerisinde ve dışarısında edindikleri gelir ve iratlarının bütünü ele alınarak vergilendirilmektedirler (1 Seri No’lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği):

(1) Türkiye’ye yerleşenler;

(2) Resmi müesseselere, dairelere ya da merkezleri Türkiye’de olan oluşum ve girişimlere bağlı bulunan ilgili daire, müessese, oluşum ve girişimlerin işleri sebebiyle yabancı ülkelerde yaşayan Türk Vatandaşları; Türkiye içerisinde ve dışarısında edindikleri gelir ve iratların bütünü ele alınarak tam mükellefiyet biçiminde vergilendirilmektedirler.

“Türkiye’de yerleşme” hali, aynı kanun üzerinde 4. maddede ifade edilmektedir:

Aşağıda bahsedilen kişiler Türkiye’de yerleşmiş sayılmaktadır:

(1) Türkiye’de ikamet edenler (İkametgah, Kanunu Medenin 19. ve takip eden maddelerinde yazılı bulunan yerlerdir);

(2) Bir takvim senesi içerisinde Türkiye’de altı aydan fazla daimi olarak oturanlar (Geçici oturmalar Türkiye’de oturma süresini kesmemektedir.)

Bu kanun kapsamında, Türkiye Cumhuriyeti’nin vergi mükellefiyet sistemine tabi durumda olan tam gerçek şahıslar, ülke sınırları içinde mukim sayılmaktadırlar. Mukim; ilgili ülkenin yasalarına dayanarak yerleşim, ev, yasal merkez benzeri biçimde muhtemel bir kriter sebebiyle vergi mükellefiyetine bağlı olan şahıs anlamına gelmektedir.

Dar mükellefiyet, Türkiye Cumhuriyeti içerisinde ikameti olmayan gerçek şahıslar, Türkiye’deki işlerinden sağladıkları kazançlar nedeniyle mükellef açıdan

vergi sistemine girmektedirler. Dar mükellef gerçek şahıslar, sadece Türkiye sınırlarında sağladıkları irat ve kazançlar üstünden vergi ödemekte, sınır dışındaki irat ve kazançlarını Türk vergi sistemine bildirmemektedirler (Özdemir, 2013).

Dar ve tam mükellefiyet kavramlarını, kurumlar vergi sisteminde ifade edilen cümlelerle açıklayabilir:

Kurumlar Vergisi'ne bakıldığında, tam mükellefiyet konusunda yasal ya da iş merkezleri Türkiye Cumhuriyeti içerisinde bulunan mükellefler gerek bu sınırlar içerisinde gerekse yabancı sınırlarda sağladıkları kurumsal gelirleri ele alınarak vergilendirilmektedirler. Kanuni merkez, vergi ödeme özelliğindeki kurumların asıl anlaşmalarında ya da örgüt yasalarında ifade edilen mekân anlamına gelmektedir. İş merkezi tanımlaması, iş kapsamındaki faaliyetlerin organize edilip yönetildiği merkez şeklindedir.

Kurumlar vergisi kapsamında Dar Mükellef kavramı, yasal ve çalışma merkezleri Türkiye Cumhuriyeti sınırları dışında bulunan mükelleflerdir. Bunlar yalnızca Türkiye içerisinde edindikleri kazançlarla vergilendirilmektedir. Ancak yabancı bir kurum Türkiye içerisinde bir temsilci veya şube açtığında; kurumlar vergisi, geçici vergi ve KDV'den mükellef olmaktadır. Bununla beraber bu tarz mükellefin muhtasar beyanname sunması koşulu yaratan bir konu olması durumunda kazanç, muhtasar olarak da mükellefiyet kurulmaktadır. Yabancı bir kurum Türkiye içerisinde sadece iletişim bürosu tarzında faaliyet yürütecek olduğunda, yalnızca gelir muhtasar biçiminde mükellefiyet oluşmaktadır.

Gelir vergisi hususunun önemli göstergelerinden biri; bu tip bir verginin uygulanabilirlik durumu ve sağlanabilen tedarik tutarıdır. Türkiye Cumhuriyeti içerisinde bu konu incelendiğinde, gelir vergilerinin dolaylı vergiler ile edinilen tutardan daha düşük olduğu anlaşılmaktadır.

Toplum içerisinde gelir vergisinin uygulanabilirlik durumu ve bu vergiden edinilen tahsilat, ülkelerde bulunan vergi sistemlerinin gelişmişlik seviyesini gösterebilmektedir. Fakat Türkiye’de gelir vergileri ile dolaylı vergiler karşılaştırıldığı zaman, vergi gelirleri toplamı içerisindeki payı oldukça düşük seviyededir. Gelir vergisi ile edinilen vergi temelli gelirlerin artırılması, istikrarlı ve stratejik bir vergi uygulamasının oluşması için Türkiye’nin alması gereken yol epey uzundur.

Elektronik ortam içerisinde gerçekleşen ticaret, tam mükellefiyet kavramı açısından çok farklı bir anlama gelmektedir. İnternet teknolojisinin her geçen gün gelişmesi sebebiyle sürekli yükselen elektronik ticaret hususunda, işlem yapan kişilerin bazı zamanlar ikamet adreslerinin saptanmasında zorlanılmaktadır. Sürekli büyüyen iletişim teknolojisinin verdiği rahatlık sebebiyle, ticaret yapan gerçek şahısların o ülke içerisinde ikametlerinin olması veya temsilcilik açmaları zorunlu olmamaktadır. Bu durum, mükellefiyetin ya da vergilendirilme yapılması gereken durumun açıklanmasını güçleştirmektedir (<http://taxandthecity.blogcu.com/turk-vergi-sistemi-acisindan-elektronik-ticaret-islemlerinin-ver/1016089>). İnternet ağları; sanat, bilimsel faaliyetler, iletişim, mimarlık, bankacılık gibi alanların doğup gelişmesine fırsat tanımakta ve bu fırsatlar gün geçtikçe sınırlarını genişletmektedir. Böylece belli bir devletin içerisinde yaşamadan, o ülke içerisinde hizmet gerçekleştirmek ya da diğer ticari etkinliklerde bulunmak mümkün hale gelmektedir. Bu nedenlerle gerçek şahıslarda; ikamet şartlarına bağlı tam mükellefiyet kavramı geçerliliğini kaybetmektedir.

Bu husus kurumlarca incelendiği zaman, gelişen veri ve haberleşme olanaklarının kurumlara tam mükellef şeklinde yer alacakları ülkeyi, kanuni merkezlerini ve faaliyet alanlarını değiştirme açısından ayrıcalık sağladığı görülmektedir. E-ticaret ile uluslararası faaliyetler yapan kuruluşların, ticaret yaptıkları devletler kapsamında vergi mükellefi durumuna gelmeleri için gerek duyulan, o devlet içerisinde İkamet etme şartını ortadan kaldırmaktadır. Bu gelişmeler, kurumlara ve gerçek şahıslara göre mükellefiyetin bulunmasını sınırlı

hale getirmektedir. Örneğin yönetim kurulu Amerika'da olup Fransa'da işlem yapan bir kurumun, Çin'de oluşturulması ve denetim kollarının değişik ülkelerde bulunması muhtemeldir. Ülkeler, mukimlik konusunda ayrı ilkeler belirledikleri veya benzeri bir ilkeyi daha farkı uyguladıkları için böyle şartlarda çifte mukim sorunu oluşmaktadır. Çifte mukim sorunun çözüm kazanması için anlaşma hukuku kullanılmaktadır. Burada kullanılan ölçüt “ faal yönetim merkezi” şeklinde belirtilmektedir (Karaca, 2006: 77). Ancak internet teknolojisinde meydana gelen gelişmeler hususunda ortaklık kurulamadığı için, bu kavram anlaşılmaz bir duruma gelmektedir.

Birçok ülkenin 2015 senesine ait olan gayrisafi milli hasılları kapsamında bulunan kurumlar vergisinin yüzdelik oranına baktığımız zaman; Norveç'te % 12, Lüksemburg'da %5,2, Yeni Zelanda'da % 4,1'dir, ülkemizde ise oran %2.3seviyesindedir (OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxes-on-corporate-income_20758510-table5).

Ekonomisi güçlü devletlerde vergilendirme, kurumlar ve gelirler vergisi olarak dolaysız biçimde karşılanmaktayken, Türkiye gibi ekonomik açıdan gelişmekte olan veya az gelişmiş ülkelerinde vergi sistemleri, dolaylı vergilerden oluşmaktadır. Maalesef, kısa vadeli öngörüler, Ülkemizde bu durumun süreceği görülmektedir.

2.5.2 Gelirin Elde Edildiği Yerin Belirlenmesi

E-ticaret faaliyetlerinin konumları gereğince edinilen kazancın merkezi durumunda olan iş yerleriyle ilgili iki kazanç kavramı bulunmaktadır: ticari kazanç ve serbest meslek kazancı.

2.5.2.1 Ticari Kazançlar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 7.maddesindeki hüküm incelendiğinde; gelir kazanan şahsın Türkiye içerisinde işletmesinin olması ya da daimi olarak mümessil konuşlandırılması ve gelirlerin bu işletmelerde ya da bu mümessiller ile oluşması halinde, ticari gelir Türk devletinden kazanılmış sayılmakta ve vergiye tabi olmaktadır. İşletme kavramının Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 156. Maddesi içerisinde tanımlaması yapılmaktadır. Bu tanımda; Türkiye'nin iç hukuk yasaları içerisindeki iş yeri tanımı, seyyar olmama koşulunu barındırmaktadır. Burada dar mükellef gelirin vergiye tutulmasında işyeri olması şartı arandığı için, ilgili kanunda işletme tanımı açıklamasında elektronik ortam içerisinde ticari faaliyetler yönünde bir açık bulunmaktadır. Türkiye'de işletme ya da sürekli mümessil bulundurmada işlem yapan farklı ülke yurttaşlarının kazandıkları gelirlerin vergilendirilmesi mümkün değildir (Bursa SMMMO, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

İnternet ortamında yapılan ticari işlemlerle sağlanan kazançların vergilendirilmesindeki en önemli sorun, ticari etkinlik yapılan internet sitesini kapsayan sunucu bilgisayarların devlet konumundaki vergi sistemi hususunda açığa çıkmaktadır. Herhangi bir ülkedeki server ile ticari etkinlik yapan yabancı bir kurumun o ülkede ya da farklı bir ülkede vergi mükellefiyetine girip girmediği saptanamamaktadır. Bu nedenle kuruluşlar, yabancı bir ülkede hizmet sunan bilgisayarlar ile ticari işlemlerine karşın, o ülkelerdeki işlemlerinden birçok kanun ve uluslararası sözleşmelerin bulunmaması nedeniyle vergilendirilememektedir (Demir, 2010: 8).

Ticari kapsamdaki gelirin vergilendirilmesi, Gelir Vergisi Kanunu'nda ifade edilen hususlar tarafından tanzim edilmektedir. OECD Anlaşmasınının 7. maddesinde ifade edildiği gibi, dar mükellef durumundaki mükelleflerin ticari kazançlarının, kazanç elde edilen ülkede vergilendirilmesi, gelir yönetmeliğimiz içerisinde ifade edildiği üzere ilgili kazancın bir işletme ile kazanılması şartıyla

ilişkilendirilmektedir. Bu ilke, bir girişimin başka bir devlet sınırlarında işletme olmaksızın gerçek anlamda o ülkenin ekonomisine katılmış olunmayacağı, bu nedenle ilgili ülkenin vergiye tabi tutma hakkının olmayacağı anlamına gelmektedir. Aynı zamanda VUK'da ve anlaşma hukuku içerisinde işletme açıklamaları, özünde ortak özellikler taşımaktadır. İşletmenin coğrafik anlamda sabit bir yerinin olması başka bir deyişle seyyar olmaması bu ortak özelliklerdendir. Bu şartın oluşmaması halinde vergilendirme hakkı ticari faaliyeti yapan kişinin ikamet ettiği devlette olmaktadır (Demir, 2010: 8).

İnternet sitelerinde algoritma ve yazılımlar bulunmakta, bilgisayar bulunan bir sunucuya yüklenmiş durumdadır. Böylece e-ticaret işlemlerinde, işletme kabul edilebilecek soyut bile olsa bir realitesi bulunan internet sitesi ve somut bir sunucu gibi iki faktör bulunmaktadır. Fakat ürün veya hizmet sunan firmanın internet sitesine, ticari faaliyet yapılan devlette, şahsına ait olmayan ya da kiralama yoluyla elince tuttuğu bir sunucu ile hosting prosesi yapılırsa, sabit işletme ölçütü oluşmayacağı için firmanın o devlet içerisindeki satış işlemlerinden sağlayacağı kazançlar vergilendirilemeyecektir (Bursa SMMMO, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

2.5.2.2 Serbest Meslek Kazançları

Serbest meslek gelirlerinde; bu etkinliklerin Türkiye içerisinde uygulanması ya da değerlendirilmesi mutlaklıdır. Değerlendirmeye para ödeme işlemi Türkiye'deyse veya yabancı bir ülkedeyse; Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde ödeme yapan kişinin adına, başkasında aktarılması ya da kazançlarından pay alınması söz konusudur.

Serbest meslek kapsamında işletme olması şart değildir, Türkiye devletinin vergilendirme hakkının olması için dar mükelleflerin faaliyetlerini Türkiye'de gerçekleştirilmesi veya değerlendirmesi yeterli olmaktadır. Bu faaliyetlerin vergilendirilmesi için kazancın işletme aracılığıyla oluşması zaruri olmadığından,

elektronik vasıtalarla sınır dışında saha faaliyetli şekilde Türkiye’de gerçekleşen serbest meslek işlemleri nedeniyle Türkiye’de vergilendirilmektedir (Uzunoğlu, 2002: 132-133).

Ancak gelir ve iratların Türkiye ile Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmasını imzalamış bir ülkede ikamet eden kişi tarafından yapılması halinde, gelirin Türkiye’de kazanılıp kazanılmadığının kararlaştırılmasında Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’ndan önce anlaşma yaptırımları göz önünde bulundurulmaktadır. 2000 yılında imzalanmış ve duyurulmuş kırk kadar çifte vergilendirmeyi engelleme anlaşmasına bakıldığında, serbest meslek faaliyetlerinin vergilendirilmesiyle ilgili, 14. Maddede bu faaliyetlerin vergilendirilmesi adına; vergi alan devlet için ikamet, seyyar olmayan işletme veya 1 yılda 183 veya daha fazla gün süren bir işlemin yapılması gibi şartlar bulunmaktadır. İkili vergi anlaşmalarının hepsinde “faaliyetin diğer devlette değerlendirilmesi” şartı bulunmaktadır (Bursa SMMMO, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

OECD’in hükümlerince; ticari ya da mesleki kazançlarda, kazancın olduğu devlet tarafından vergilendirilmesi, sabit yer ölçütü aranmaktadır. Bu ölçütlerin temel fikri, ilgili ülkenin ekonomisinin vergilendirme hakkı yaratacak oranda katılım sağladığı bilincine bağlanmaktadır. Sabit yer ve işletme ölçütlerinin özelliği coğrafi bir mekanda yer alma anlamına gelmektedir. Bahsedilen bu özellik ise e-ticaretin bir özelliği olmaktan oldukça uzaktır. Anlaşma hukuku içerisinde ifade edildiği üzere; kişilerin oturdukları ülke dışında gelir sağlayan faaliyetler yapmaları durumunda vergilendirme, gelir çeşidine göre ikamet edilmekte olan ya da gelirin kaynaklandığı ülke veya ikisince de yapılabilmektedir.

Ticari ve mesleki faaliyetlerin elektronik ortamlar ile yapılmaya yönelmesi, kaynak devlet ve ikamet edilen devletlerdeki vergilendirme sistemleri farklılığına neden olmaktadır. Kaynak ve ikamet edilen devletin vergilendirme sisteminden beklentilerinin hepsi, fiili ilgi kanıtıyla ilişkilendirilmektedir. E-ortamda yapılan ticaretten kazanç sağlanırken, bu kazancın fiili kapsamda hangi alanda yapıldığını ve

vergi mükellefinin sanal ortamdaki tanımı ve yerleşimi ile alakalı bilgilerinin doğruluğunu saptamak zor olmaktadır. Bu kazançların ve yerleşimlerin kaynağını bulabilmek günden güne zorlaştıkça; devletlerin, kaynak tabanlı ve yerleşim tabanlı vergilendirme haklarının geçerliliklerinin güncellenmesi gereksinim haline gelmektedir (Demir, 2010).

2.5.3 Gelirin Elde Edildiği Yerin Web Sitesi Açısından Değerlendirilmesi

Elektronik ortamda yapılan ticaretlerin vergilendirilebilmesi için, şirketlerin bu bilgisayarların bulunduğu ülkedeki bir ikametlerinin (Permanent Establishment) olması gerekmektedir. Yalnızca bilgi kaynakları ve algoritmaları kapsayan siteler, somut bir değer olamadıkları için; şirketler açısından bakıldığı zaman; tek başlarına daimi bir ikamet yeri oluşturmamaktadırlar. Bu nedenle şirketlerin internet siteleri, şirketler için bir işi gerçekleştirme sahaları olarak isimlendirilmektedir. Bu internet sitelerinin daimi bir ikamet alanı olabilmesi için, şirketlerin internet sitelerinin bulunduğu bilgisayarlara sahip olmaları ya da kiralama yoluyla geçici biçimde sahip olmaları gerekmektedir. Tersine durumda şirketler için bir ülkedeki bilgisayarın sadece çalıştırılması, sürekli bir ikamet açısından geçerli bir sebep olmamaktadır (Demir, 2010: 8).

Bu sitelerin sunucularına bağlantı olması durumunda, dünyanın bütün bölgelerinden ulaşılabildiğinden dolayı; bu sunucular, vergi açısından büyük üstünlüğü bulunan bir ülkede kurulabilmektedir. Bu da pek çok şirketin vergi kazanımları nedeniyle internet sitesine giren işletmelerle iş birliğine girmesine ve gelirin vergilendirilmemesine sebebiyet vermektedir. İlave olarak e-ortamda yapılan ticari faaliyetlerde, vergi kontrol ve denetim mekanizmasını devre dışı bırakmaktadır. Çünkü bu ortamdaki ticaretler, sürekli gelişen bilişim yöntemleriyle birlikte güncellenmekte ve mevcut kanunlarla işleyişin devamlılığı mümkün olamamaktadır (Organ ve Çavdar, 2012: 6).

“Firmanın web sitesi aracılığı ile sunduğu işlemlerin ana faaliyet kapsamında olması vergilendirme açısından sayılan şartlardan biridir. Eğer geçici veya yardımcı bir iş ise o halde sürekli işyeri şartı yerine getirilmemiş olacaktır” (Özdemir, 2013, 79-80).

Anlaşma hukukuna göre, ticari mesleki kapsamlı kazancı edinildiği ülke tarafından vergilendirilmesinin önemli olması, birbirlerinin aynı sabit yer ve iş yeri ölçütlerine göre şekillendirilmektedir. Bu ölçütlerin temel özelliği; fiziksel ve coğrafi açıdan sabit olunmasını şart koşmaktadır. Bu ölçütüne-ortamdaki ticaretin somutluğunun sanal ortamda uyuşmadığı görülmektedir. Kişilerin ikamet ettikleri ülke dışarısında gelir sağlayan eylemlerde bulunmaları durumunda vergilendirme, kazancın türüne göre kaynak veya ikamet edilen devlet ya da ikisi tarafından yapılmaktadır. Ticari ve mesleki faaliyetlerin elektronik ortamda yapılmaya başlanması, geleneksel kaynak ve ikamet devleti vergi uygulaması ayırımına da yol açmaktadır. Çünkü internet teknolojisindeki gelişmeler, kaynak ve ikamet devleti vergilendirme kapsamında bu kriterlerin ilerlettiği günümüz koşullarına göre oluşmuş dengenin bozulmasına neden olabilmektedir (Demir, 2010: 9).

2.5.4 Gelirin Niteliğinin Belirlenmesi

Elektronik ortamlardan fiziki malın satın alınmış olduğu hallerde ürün bedeli karşılığı gerçekleştirilen ödemeleri ticari birer kazanç olmakla beraber buradaki işlemde telif hakkı kullanımı söz konusu olmamaktadır. Temel problem e-ticarete has dijital ürünleri satmayla alakalıdır. İnternette yapılan işlemlerden temin edilecek gelirlerin kategorizasyonu var olan vergi kurallarındaki dijital işlemlerin kendine has niteliklerinin tanınmaması sebebiyle güç olmaktadır. Örnek vermek gerekirse kitapçılardan on tane kitap alınması durumunda bu normal bir alım satım işlemi olacak ve ticari kazanç elde edilecektir. Buna karşın web sitesinden aynı işlem yapıldığında tüketici yalnızca kitabın bir kopyasını indirebilecek, diğer dokuz kopyayı çoğaltabilmesi mümkün olacaktır. Bu açıdan gayri meşru bir durum söz konusu olabilmektedir. Ticari kazancın işyeri vasıtasıyla temin edilmesi halinde

kaynak ülke tarafınca vergilendirilmesi gerekmektedir. Gayri maddi hak bedelleriyse, OECD Modeli Vergi Anlaşması kapsamında ikamet ülkesine vergi hakkı vermiş, Türkiye'nin tarafı olduğu ikili ülke anlaşmalarındaysa vergilendirme hakkı ikamet ülkesi ve kaynak ülke tarafından paylaşılmıştır (Bursa SMMMO, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

2.5.5 Vergi Matrahının Belirlenmesi

Geliri vergilemede matrah, gelirin safi tutarını ifade etmektedir. Vergi matrahlarının belirlenmesiye giderlerin ve gayrisafi kazançların belirlenmesini de kapsamaktadır. E-ticaret uygulamalarında matrahı belirleme esnasında bilhassa kaynak ilkesinde sorun oluşmaktadır. Anlaşma hukukunda şubelerle merkez arasında elde edilmiş olan kazançları bölüşmede emsal bedel esası öngörülmektedir. Bu uygulamadaki başarıysa uygun olan bir emsal firmanın bulunmasına bağlı olmaktadır. Matrahı belirlemede ana merkezin yapmış olduğu giderlerle beraber işyerine yönelik yapılmış olan giderlere de indirilmesi mümkündür. Buna karşın elektronik ortamlarda yapılmakta olan ticaret faaliyetlerinde giderlerin dağıtımı zor olmaktadır. Sanal mecradaki faaliyetlerde geleneksel şube ve merkez örgütlenmelerine bağlı kalınmaksızın işlerin organizasyonu yapılabildiğinden birden çok şubeyi ilgilendirmekte olan giderlerin bu şubeleri paylaşılması konusunda sorunlar olabilmektedir (Organ ve Çavdar, 2012: 78).

Bu noktada mühim olan husus hem aynı firma içindeki şube ve merkezler arasındaki hem de bağımlı şirketlerin aralarındaki işlemlerde transfer fiyatlaması uygulamalarının eskiden beri görüldüğüdür. Bu tarz durumlarda vergi sistemi daha fazla avantaj veren ülkelerde ürünler normalden daha yüksek fiyatlandırılıp kazançlar yüksek gösterilmektedir. Buna karşın yüksek vergi oranlarının bulunduğu ülkelerdeyse fiyatlandırması yüksek yapılan girdiler gider kalemleri olarak yansıtılıp kazançlar az gösterilmekte ve ödenecek vergi düşürülmektedir. Bu uygulamalara vergi kaçırmaya neden olmanın yanında verginin paylaşılmasında da haksızlığa yol açmaktadır. Bilişim teknolojilerinde ulaşılan noktada faaliyetlerin yapay biçimde

vergi cenneti ve bunun gibi yerlere yönlendirilmesi daha kolaydır. Bu yüzden tedvir alınmaz ise vergi gelirleri azalmakta, ülkelerin vergilerden alacakları paylarda sorunlar yaşanmaktadır (Uzunoğlu, 2002: 145).

Elektronik ortamlarda gerçekleştirilen ticaret faaliyetlerinde matrahların belirleniş esnasında geleneksel şube-merkez örgütleniş tarzına bağlı kalmaksızın işlerin organizasyonu yapılabildiğinden bilhassa birden çok işyerini ilgilendirmekte olan giderlerin bu işyerleri arasında bölüşülmesinde zorluklar çıkması ve geleneksel anlamdaki ticarete olduğu biçimde Türkiye’de hizmetten faydalanıldığından vergilendirmenin de stopajla burada yapılması gibi konular konuşulmaktadır (<http://taxandthecity.blogcu.com/turk-vergi-sistemi-acisindan-elektronik-ticaret-islemlerinin-ver/1016089>).

Bu açıklamalarda da görülebileceği gibi elektronik ticaret kapsamında vergi matrahını belirleme işi geleneksel ticaretten daha zor olmaktadır. Bilhassa örgütler transfer fiyatlandırması yoluyla vergi matrahını azaltmaktadırlar. Bu yüzden ülkenin vergi gelirleri düşmekte, yurt dışına fon transferi olmaktadır.

2.6 ELEKTRONİK TİCARETTE HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

E-ticarette harcamalar üstünden alınmakta olan dolaylı vergilere dair açıklamalar şöyledir:

2.6.1 Katma Değer Vergisi (KDV)

Katma Değer Vergisi (KDV), genel tüketim vergileri arasında en gelişmiş biçimdir. AB ülkeleri dahil pek çok ülkede uygulamadadır. Yayılı muamele vergisi özelliği taşıyan KDV, üretim zincirlerindeki tüm safhalarda alınmaktadır. OECD ülkelerinden yirmi yedi tanesinde KDV vardır. 1998 senesinde hükümetler OECD

Ottawa Konferansı'nda KDV'yle alakalı olarak uluslararası çapta ortak kurallar koymak için süreç başlatmışlardır.

KDV, mükelleflerin ülke içindeki ithalatları, hizmet ifaları ve mal teslimatlarında uygulanmaktadır. İnternette gerçekleştiren ticaretler günümüzde klasik ticarete olduğu biçimde aynı vergi yasalarıyla değerlendirilse de e-ticaret işlemlerinin vergilendirilmesi hususunda kesin ve net hükümler bulunmamaktadır. KDV açısından internetten yapılan mal ve hizmet satışında temel problemler vergilendirme hakkının kime ait olduğu, ne zaman vergilendirme yapılacağı, ürünün nerede satıldığı gibi hususlardır (Gerger, 2011: 60).

“Günümüzde elektronik ticaret, dünya ticaret hacminin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Elektronik ticaretin yaygınlaşması ile birlikte, tüketim vergilerinden en çok kullanılan KDV veya Satış Vergileri (VAT/GST) konusunda düzenlemeler yapılması gündeme gelmiştir. Görüldüğü gibi KDV ülkelerin önemli bir vergi geliri kaynağıdır. Bu yüzden bu alanda yapılacak düzenlemeler KDV kaybının önlenmesi için gereklidir” (Çetin Gerger ve Gerçek, 2016).

KDV açısından e-ticaret faaliyetlerinin “internet üstünden sipariş edilip teslimatı yapılan fiziksel mallar”, “dijital ürünlerde online teslimat biçiminde sunulmakta olan hizmetler” olarak iki grupta incelenmesi mümkündür (Demir, 2010: 10).

Birinci gruptaki hizmetlerde temel problem şirketlerin aralarındaki hizmet sunumları üstünden hesaplanmakta olan KDV'nin tahsil ve tarhını yapmaktır. Bunun yanında şirketlerden son tüketicilere yapılacak olan KDV'nin ne şekilde tahakkuk ve tarh ettirilecek olduğuyla alakalı ciddi problemler vardır. Tüketim yeri kuralıyla uluslararası işlemler üstünden verginin tahakkuk ve tarh ettirileceği ülke belirlenebilmektedir. Ottawa Konferansı'nda kararlaştırıldığı gibi tüketim vergilerinin sadece tüketimin yapılmış olduğu yerlerde bulunan hizmetler üstünden alınması mümkündür.

E-ticaret işlemlerinden ikinci grupta bulunanlardaysa işlemlerin çoğunda fiziki malların teslimiyle sonuçlanma vardır. Yürürlükte bulunan mevzuata göreyse KDV, ürünlerin teslimatını yapıldığı ülkelerde tahakkuk ve tarh ettirilmektedir. Bu bakımdan KDV problemi fiziksel malların teslimatında yoktur. Fiziki malların ithal edilmesinde gümrükten geçme sırasında hem gümrük vergileri hem de KDV tahsil edilmektedir. Konu ile alakalı olarak yurtdışı gezi rehberleri hazırlayıp bunları internet üstünden ya da mutat yollar ile satmakta olan gerçek kişinin, Maliye Bakanlığı'ndan görüş talep etmesi örnek verilebilmektedir. Bakanlık 07.08.2004 tarih ve 5501-2868 sayılı yazısıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'ndaki 18. madde uyarınca gelir vergisinden istisna olup sürekli ve mutat olması halinde bahse konu faaliyetlerin KDV kapsamına gireceğini ve meslek üyelerinin de mükellefiyet kayıtlarını tesis etmeleri gerektiğini ifade etmiştir.

Bu konuda yürürlükte bulunan mevzuatta da düzenlemeler olmakla beraber bilhassa e-ticarete gerçekleştirilecek bazı tutarlı eklemelerle KDV sistemini daha tutarlı bir yapıya sokmak mümkündür.

KDV'nin Türkiye'deki önemini görmek bakımından genel bütçe gelirlerinin içerisindeki payına bakmak yeterlidir. KDV dolaylı bir vergi olup toplam vergilerin yüzde birlik bir kısmını meydana getirmektedir.

Türkiye'deki vergi sisteminde dolaylı vergilerin önemiyetinin anlaşılabilmesi adına incelenmesi gereken başka bir istatistikte dolaysız vergiler grubundaki kurumlar ve gelir vergilerinin toplamının tüm vergi gelirleri içerisindeki payının 2010 senesinde %30,7'yken KDV'nin aynı dönemde payıysa %32,1 olmuştur (İnaltong, 2012: 20-21). Bu yüzden e-ticaretten elde edilmekte olan KDV'nin ekonomiye katkıları ticari işlemin hacmiyle orantılı olarak zamanla artış gösterecektir.

Dünyada KDV'yi uygulayan 150 ülke incelendiğinde hizmet ve malların KDV açısından vergilendirilmesinde ülkelerdeki sistemlerin tutarsızlığının şirketlerin

vergilendirilmesinde sorunlara neden olduğu görülmektedir. Örnek vermek gerekirse dünya üzerinde web sitelerinden 100 tür ürün satışı yapan bir firmanın vergilendirilmesinin gerçekleşebilmesi için bununla alakalı kendi vergilendirme sisteminde minimum on beş bin kanun olmalıdır. Bu gereklilikse vergi sistemlerinin geliştirilmesi ve güçlendirilmesini tetiklemektedir. Fakat küçük internet operatörlerinde bu anlayış her zaman mümkün olmamaktadır (Compton ve Walsh, 2012: 19).

Şirketlerden son tüketicilere yapılacak olan hizmet sunumları üstünden de KDV'lerin ne şekilde tahakkuk ve tarh edileceğiyle alakalı problemler vardır. Tüketim yeri kuralıyla uluslararası işlemlerde verginin tahakkuk ve tarh ettirilmesini sağlayacak ülke belirlenmeye çalışılmaktadır. Ottawa Konferansı'nda kabul edilmiş olduğu gibi tüketim vergisi sadece tüketilen yerdeki hizmetler üstünden alınabilmektedir. AB ortak KDV sistemi içerisinde 1999 ve 2002 senelerinde yapılmış olan değişiklikler 6. KDV direktifinin hizmet olarak kabul görmüş ve e-ticaret konusu dijital ürünleri KDV kapsamına almak konusu kurallara bağlamaktadır. OECD' nin 1998 yılında Ottawa'da konuyla ilgili düzenlenen Bakanlar Konferansında "Sınırsız Dünya-Global Elektronik Ticaretin Artan Potansiyeli" başlıklı konferansında da gündeme getirilmiştir. Burada uluslararası ticaretlerde KDV benzeri dolaylı vergilerin hizmetlerin tüketildikleri yerlerden alınacağı kabul edilmiştir (Gerger, 2011: 61). Avrupa Komisyonu ve OECD'nin e-ticareti vergilemek için çalışmaları geniş çapta sürmektedir.

2.6.2 Gümrük Vergisi

Ülkelerden çıkan ya da ülkelere giren mallardan alınmakta olan vergidir. Gümrük vergileri genelde ithal mallara uygulanmakta olup fiziksel miktar veya değer üstünden alınmaktadır. Gümrük Vergisi Kanunu bakımından e-ticaret işlemlerinin vergilenişinde oluşan problem fiziki bir varlığı bulunmayıp direkt olarak alıcıların bilgisayarlarına aktarılan dijital ürünlerdedir. Bu tarz ürünlerin klasik hizmet ve mal sınıflandırmasında bulunmaması yürürlükte bulunan gümrük mevzuatı bakımından

tanımının yapılamamasına sebep olmaktadır. Bu belirsizlikse kanuni bir boşluğu doğurmaktadır. Gümrük Vergisi Kanunu'na göre eşya gümrük vergisine tabi olup eşya kavramıysa her çeşit kıymet ve maddi değeri içermektedir. Bu kapsamda geleneksel biçimde bir kitabı başka ülkeden getirtmek gümrük vergisine neden olacakken bu kitabı dijital olarak almada gümrük vergisi söz konusu olmayacaktır (Gerger, 2011: 64).

2.6.3 Damga Vergisi

Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga Vergisi'nin konusunu teşkil etmektedir. E-ticaret yapısı gereğince işlemler kağıt üstünde olmamakla beraber sanal ortamlarda yapılmaktadırlar. Bu nedenle elektronik ödeme sisteminin damga vergisi ödemede kullanılamayacağı düşünülmektedir. Örnek vermek gerekirse var olan sistemler ile internette verilmekte olan vergi beyanları dolayısı ile mükellef kişilere tahakkuk ettirilen damga vergisinin elektronik ödemeyle ödenmesi mümkün olmamakta, mükellefler bunu fiziksel olarak ödemektedirler. Halihazırdaki mevzuatta gerçekleştirilen değişimlerle damga vergilerinin elektronik ortamlarda kısmi olarak uyarlanmış olmalarına karşın konuyla alakalı belirsizlik ve eksikler de sürmektedir (Bursa SMMMO, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>).

2.6.4 Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV)

Bankacılıkta elektronik ortamların yoğun biçimde kullanılmakta olduğu günümüzde, Off-Shore bankacılığının yayılmasıyla bu tarz uygulamaların bahsedilen bankalara kanalize olacağı düşünülmektedir. Bu tarz bankacılık çalışmaları daha ziyade vergi cenneti denen yerlerden yapılmaktadır. İletişim teknolojilerinin sunmuş olduğu kolaylıklarla bu tarz hizmet yürüten bankalarda hesap açılması ve hizmetlerin diğerlerinden faydalanabilmek kolaylaşmıştır. Bu durumda bireylerin kendi ülkelerinde bulunan bankalarla çalışmalarının yerine daha avantajlı olacak Off-Shore bankacılığını yürütenleri seçmeleri adına zemin oluşmaktadır. Bu ise gelir ve

kurumlar vergilerindeki gibi BSMV açısından yeni problemlerin ortaya çıkması ve vergi kaybına sebep olacaktır (Organ ve Çavdar, 2012: 9-10).

2.7 ELEKTRONİK TİCARETTE ÇİFTE VERGİLEME

Uluslararası hukuksal çifte vergileme, birden fazla devletin aynı vergi mükellefi veya aynı vergi konusunu aynı zamanda vergilendirmesidir. Uluslararası ekonomik çifte vergilendirme ise, aynı vergi konusunun farklı vergi mükelleflerinin elinde vergilendirilmesidir (Akyol, 2012: 30). Özellikle Türkiye’de sosyal ağlardaki e-ticaretin vergilendirilememesi sorununa neden olan çifte vergileme, vergi kapsamındaki gelirlerin birden çok ülkede vergiye konu olmaları, aynı gelirlerin hem kazanıldığı ülkede hem de ikamet edilen ülkede vergiye tabi tutulmasıdır. Bu istenmeyen durumun kaldırılması adına ülkeler arasında vergi anlaşmalarına imza atılmaktadır. Türkiye’de ikamet edenler açısından anlaşmaya taraf olan diğer devletlere ödenmekte olan vergiler, elde edilmiş gelire göre anlaşmaların bazılarında istisna ya da mahsup edilmekteyken anlaşmaların bazılarında gelir unsurlarının tamamı için mahsup sisteminin benimsendiği görülmektedir. Mahsup metodunun anlaşmalarda bulunduğu hallerde uygulamalar Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu’ndaki “*Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerin Mahsubuna İlişkin Madde*” hükümlerince gerçekleştirilmektedir. İstisnanın olduğu hallerde uygulanmakta olan “Diğer Devlette Anlaşma” hükümlerince ödenmekte olan vergiler Türkiye’de vergilendirmeden muaf olmaktadır. Fakat anlaşmaların bazılarında gelir vergisi bakımından artan oranlı tariflerin uygulanması açısından vergi matrahlarına dahil edilmesi mümkündür.

(http://www.gib.gov.tr/fileadmin/CifteVergilendirme/cifte_vergilendirme.htm)

E-ticaret ticaret konusu ürünler ve sermayenin serbest dolaşımını arttırdığından mükellefiyet belirlemede daha büyük problemler doğurmuştur. Ülkelerdeki vergi yasaları göz önünde bulundurulduğunda hizmet, mal, sermayenin mobile olmasının vergilendirme problemlerini de arttıracığı görülmektedir. Bu

nedenle e-ticareti vergilendirmede ülkelerin aralarında bir standart olması gereklidir (Ceran ve Çiçek, 2014: 296).

Türkiye'nin de taraf bulunduğu vergi anlaşmalarının birçoğuna göre işyerleri bireylerin çalışmalarını sürdürdükleri kısmi ya da tamamıyla sabit yerlerdir. 2010 senesinde yayınlamış olduğu vergi anlaşmasına göre OECD işyerini aynı biçimde tanımlamıştır. E-ticaret bakımından ele alındığında işyeri kavramını tekrar sorgulamak gerekecektir. Çünkü vergilendirme çalışmasında uluslararası vergi anlaşmaları işyeri kavramını göz önünde bulundurmaktadır. Dolayısı ile elektronik ortamlarda yapılmakta olan alışverişleri vergilendirebilmek adına bir işyeriyle bağlantının olması gereklidir. Fakat işyerlerinin mutlak surette fiziki özellik taşıması gerekmemektedir. Örnek vermek gerekirse işyeri olarak bir web sitesi de kabul edilebilmektedir. Ancak mevcut düzenlemelere göre web sayfalarında sabitlik şartı sağlanamadığından elektronik ortam içerisinde işyerinin bulunduğundan söz edilmesi mümkün olmamaktadır (Organ ve Çavdar, 2012: 73-75).

Yasa koyucular e-ticaret vergilendirmelerinde şu üç ilkeye bağlı kalmalıdır (Castro, 2011: 3):

- **Eşitlik:** Vergilerin toplanma maliyetleri işletmelerin tümü bakımından aynı olmalıdır.
- **Sadelik:** E- ticaret yapmakta olan firmalar ülkelerdeki farklı bölgelerde farklı farklı vergi kurallarıyla muhatap olmamalıdır. Diğer bir ifadeyle vergiye tabi bir unsurun ülkenin bir kısmında vergiden muaf, diğer kısmında vergiye tabi olmamasıdır.
- **Tarafsızlık:** E-ticarette vergiyle alakalı düzenlemelerin iletişim araçlarının tümünü içerecek biçimde belirlenmiş olmasıdır.

Yukarıda verilmiş olan açıklamalarda görülebileceği gibi devletlerin sahip oldukları vergilendirme yetkilerini iç hukukta yer alan hükümlere dayanıp kısıtlamaları çifte vergiyi önlememektedir. Bu yüzden devletler çift taraflı anlaşmalar aracılığıyla vergilendirme yetkilerinin çakışması sebebiyle ortaya çıkan problemleri çözmek için çabalamaktadırlar.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

E-TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNDEKİ GENEL SORUNLAR VE SOSYAL AĞLAR ÖRNEĞİ

3.1 ELEKTRONİK TİCARETİN VERGİLENDİRİLMESİNDEKİ GENEL SORUNLAR

E-ticaret geleneksel ticaretlerden farklı biçimde internetten yapılmaktadır. Bu ise e-ticaretin vergilendirilebilmesinde birtakım problemlerin doğmasına neden olmaktadır. Bu problemlerin beş grupta incelenmesi mümkündür: web sunucusunun uzaktan işletilebilmesi, fiziksel varlığı bulunmayan şirketlerin olmasından doğan vergi sorunları, dijital ürünlerin varlığı, kimliklerin, işlemlerin gizliliği ve elektronik ticaretin global düzeyde olmasıdır. Ticari ve mesleki faaliyetlerin elektronik ortamda yapılmaya başlanması geleneksel kaynak ülkesi ve ikamet ülkesi vergilemesi ayırımını da etkilemektedir. Çünkü, bilişim teknolojisindeki gelişmeler kaynak ülkesi ve ikamet ülkesi vergilemesi konusunda bu ilkelerin geliştirildiği dönemin koşullarına göre oluşturulmuş olan dengeyi değiştirmektedir (Demir, 2012).

3.1.1 Elektronik Ticaretin Global Düzeyde Olması

E-ticaret sayesinde işletmeler dünyadaki her bölgede şube sahibi olabilip kesintisiz bir şekilde hizmet sunabilir hale gelmiş olup yeni bir işletme türü doğmuştur. Böylelikle e-ticaret gümrüklerdeki sınırları aşarak küresel ölçekte ticareti kolay hale getirmiştir. Kurulum maliyetleri klasik ticari firmalara nazaran daha az maliyetli olan sanal firmalar sayesinde orta ve küçük düzeydeki firmaların dünya piyasasına açılabilmesi kolaylaşmıştır. Bu da bu firmaların daha önce alışık olmadıkları kompleks yapıdaki vergi uygulamaları ve yasalarla karşı karşıya kalmalarına yol açmıştır (Hardesty, 1999: 7).

E-Ticaretin sahip olduğu bu özellik vergilendirmelerde en büyük sorun olan vergilendirme yetkisi problemini de beraberinde getirmektedir (Coşkun, 2005: 154).

3.1.2 Web Sunucusunun Uzaktan İşletilebilmesi

Web sunucusundan kasıt sitelerin işleyebilmesi için gerekli olan yazılım ve verileri kapsayan bilgisayarlardır. Web sunucularının uzaktan işletilebilmesi aslına bakılırsa vergileme hususunda pek çok problemin çözülmesini daha güç bir hale getirmektedir (Coşkun, 2005: 154).

3.1.3 Kimliklerin ve İşlemlerin Gizliliği

İnternet ortamlarında yapılan e-ticaretlerde satıcı ve alıcı birbirlerinin kimliklerini bilmemekte, bazen yanlış bilgilendirme yapılabilmektedir. Sanal ortamlarda yapılmakta olan alışverişleri taraflar kendi rızalarıyla beyan etmezlerse vergi idaresi de dahil olmak üzere üçüncü şahısların haberleri olmayabilmektedir. Bu belirsizlikse satıcı ve alıcıların adresleri, kimliklerinin bilinmesi esasına dayanan vergi mekanizmalarını etkilemiş ve belirsizlik meydana getirmiştir. Bunun yanında bu koşullar vergi kaçırmayı da kolaylaştırabilmektedir (IYMMO, 2009: 17).

3.1.4 Dijital Ürünler

Bu ürünlerin fiziki ürünlerin aksine klasik teslimat metotlarını kullanmadan, gümrük sınırlarına girmeksizin internet aracılığıyla bilgisayarlardan bilgisayarlara indirilmesi mümkündür. Bu ürünlere sinema eserleri, müzikler, yazılımları örnek vermek mümkündür. Dijital ürünün niteliğinin net olarak belirlenemiyor oluşu vergilemede de problem doğurmaktadır. Ürünün karakteriyle ilgili olarak hizmet mi yoksa mal olarak mı ele alınacağı konusu, gayri maddi haklara girip girmeyeceği, ürünün satışıyla alınacak gelirin ne çeşit kazanç grubuna gireceği ve vergileneceğini belirlemekte güçlük çekilmektedir (Coşkun, 2005: 155).

3.1.5 Fiziksel Varlığı Bulunmayan Şirketler

Teknolojik gelişmelerin ardından internet ortamında Amazon.com, Facebook.com, Google.com gibi fiziki olarak var olmayan e-işletmeler kurulmuştur. Bu firmalarda fiziki olmayan varlıklar firma değerinin mühim bir bölümünü teşkil etmektedir. Fiziki varlıklar daha önemsiz olmaktadır. Var olan vergi mekanizmaları bir firmanın vergi konabilecek gelire ulaşması için bazı işlemler yapmayı gerektirir. Örnek vermek gerekirse firmalar çalışmalarını nedeniyle yaptıkları bazı giderleri vergiden düşebilmekte, demirbaşların kendini amorti edebilmesi mümkün olmaktadır (Coşkun, 2005: 155). E-işletmelerdeyse bu husus bu denli net olmamaktadır. Örnek vermek gerekirse web sitesi giderinin düşülüp düşülmeyeceği, amortisman kapsamında olup olmayacağı belirsizdir.

3.2 ELEKTRONİK TİCARETİN TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Elektronik ortamlarda yürütülen ticari faaliyetlerin ne şekilde vergilendirileceği hususu gerek uluslararası gerek ulusal ölçekte ciddi biçimde tartışma konusudur. Bilişim alanındaki hızlı ilerleme karşısında var olan kanunlar yeterli olmamaktadır. Bu yetersizliğin ana nedenlerinden bir tanesi e-ticaretin fiziki sınırları yok etmesiyle ulusal kanuni düzenlemelerin global çapta yeterli olmamasıdır (Özgen, 2008). Çağımızdaki vergi sistemi genellikle internetten yapılan ticaretlerde fiziki ürün ve bireysel müşterilere uygulanmaktadır (Mecklenburg, 1999: 226-232).

Türkiye'deki vergi mekanizması işlemlerin yapıldığı noktanın tespit edilmesinin mümkün olduğu fiziksel varlıklar üzerine kurulmaktadır. Bu sebeple e-ticaretin bu kanunlar kapsamında değerlendirilmesi birtakım problemleri meydana getirmektedir (YMM İstanbul, 2009: 18). E-ticaretin vergiye tabi tutulması hususundaki ana problemler internet vasıtasıyla kazanılan gelirin mükellefinin tespit edilerek vergilenmesi hususundadır (Özgen, 2008: 201).

2015 yılında Türkiye’de Maliye Bakanı Mehmet Şimşek tarafından, Türkiye’nin vergilendirmede sorunla karşılaştığı sosyal medya şirketleri ile ilgilenildiği ifade edilmiştir. Şimşek, 7 Mayıs 2015’de İstanbul’da görüşülen G20 vergi etkinliğinde “Sosyal medya şirketlerinin burada kazandıkları ölçüde vergilerini de burada ödemeleri gerektiğine inanıyoruz.” demiştir (<http://www.hurriyetdailynews.com/social-media-companies-need-to-pay-taxes-where-they-earn-turkish-minister.aspx?pageID=238&nID=82093&NewsCatID=344>). Şimşek aynı zamanda da, dünyanın neredeyse tamamında sosyal medya ve internet tandanslı şirketlerin vergi konusunda sorunlar yaşadığını, OECD’nin şirketlerin vergilendirilmesi konusunda agresif uygulamalar ortaya koymasına gerektiğini belirtmiştir.

3.2.1 E-Ticarette KDV Uygulaması Açısından Karşılaşılan Sorunlar

Hizmet ve mal ticareti üzerinden KDV mühim bir tüketim vergisi konumundadır. Türkiye de içinde olmak üzere Avrupa’daki pek çok ülkede KDV, genel tüketim vergisi olarak kullanılmaktadır. Var olan KDV sistemlerine bakıldığında malın teslimi ve bilhassa hizmet itfalarının genelde sınır içinde olduğu dönemlerde geliştirildiği görülmektedir. Bu yapının içinde örnek vermek gerekirse hizmetin nerede vergileneceği konusu, işlemi yürütecek şahsın bulunduğu yeri ya da hizmetin verildiği yeri baz almıştır. E-ticarette ise bu yapı değişmek mecburiyetindedir (Coşkun, 2005).

KDV Kanununda bir işlemin vergilendirme yeri coğrafi olarak bir nokta düşünülerek şekillendirilmiştir. Türkiye’deki mevzuatta KDV işlemlerinde varış ülkesi esas uygulanmaktadır. Hizmet ve malların tüketildiği yerde KDV kapsamına girmesi söz konusudur. Bu esas doğrultusunda ülkeler, ihracatını yaptıkları hizmet ve mallara KDV istisnası uygulamakta olup ithal ettiklerinden ise KDV almaktadırlar (Selek ve Gönen, 2005: 6).

E-ticaret bakımından KDV'nin değerlendirilmesinde iki grupta bir inceleme yapmak mümkündür. Bunlar (Sevinç, 2013);

- Dijital ürünlerin online teslimi şeklinde sunulan hizmetler.
- İnternet üzerinden sipariş edilerek teslim edilen fiziki mallar.

3.2.1.1 İnternet Üzerinden Sipariş Verilip Fiziki Teslimin Olduğu Durum

E-ticaret ile yürütülen çalışmaların pek çoğu fiziksel ürünlerin teslimatıyla bitmektedir. Mevcut mevzuatta KDV, ürünün teslim edildiği yerde tahakkuk ve tarh edilmektedir. Bu bakımdan fiziksel malların teslim edilmesinde KDV problemi yoktur. Fiziksel ürünlerin ithal edilmesinde gümrük geçişleri sırasında hem gümrük vergisi hem de KDV tahsilatı yapılmaktadır (Sevinç, 2013).

3.2.1.2 İnternet Üzerinden Sipariş Verilip İnternet Üzerinden Teslimin Yapıldığı Durum (Dijital Ürünlerin Teslimi)

E-ticaretten sağlanacak vergilerde genel problem dijital ürünleri vergilendirebilme hususundadır. Bu sebeple AB ülkeleri e-ticaretteki KDV konusunda koordine bir biçimde hareket ederek hem OECD ülkeleri hem diğerleriyle beraber çalışmalar yapmaya başlamışlardır. 1998 Ekim ayında OECD üyeleri bakanları seviyesinde düzenlenen Ottawa Konferansı'nda bazı önlemler alınarak birtakım esaslar ortaya konmuştur.

Bu konferansın neticesinde (Ceran ve Çiçek, 2014: 295-299):

- KDV ve Gümrük Vergileri bakımından dijital malların fiziksel mal olarak kabul edilmeyeceği, (Dijital ürünlerin hizmet olarak kabul edilmesi)

- KDV'nin tüketimin yapıldığı yerde tahakkuk ettirileceği,

Tavsiyeleri ortaya konmuştur (Ceran ve Çiçek, 2014: 300). Bu neticeye göre dijital ürünler hizmet kapsamına alınmış ve buna göre vergilendirme yapılması tavsiyesi gelmiştir. Ancak burada gerek fiziki gerek dijital biçimde teslimatı yapılabilecek mallarda problem doğmuştur.

Dijital ürünler, KDV bakımından hizmetin teslimatı biçiminde düşünüldüğü için gerek fiziki manada gerek dijital ortamda teslimatı yapılabilen ürünlerde teslimat biçimine göre vergileme sistemi değişecektir. Bunun sebebi KDV Kanunu kapsamında hizmet ve mal teslimatlarında vergilendirme farklılığı olmasıdır.

KDV'de hizmetin tesliminin uluslararası alandaki ticaret konusu olması durumunda Türkiye'de vergilendirilmesi için hizmetlerden Türkiye'de faydalanılması veya hizmetin Türkiye'de sürdürülmesi yeterlidir. Hizmetin tesliminde ihracattan bahsedebilmek için hizmetlerden sınırlar dışında yararlanılması gerekir. Diğer bir ifadeyle dijital ürünün satılması yabancı bir ülkede ikamet etmekte olan ya da iş yerleri olan kişilere yapılmış olması ve bu hizmetten sınırların dışında yararlanılması gerekir. Aynı ürünlerin fiziki olarak teslimatı söz konusu olduğundaysa yalnızca teslimatın gerçekleştiği yerlerde vergilendirme yapılmalıdır.

Örnek vermek gerekirse bilgisayar programı gibi bir ürünün dijital şekilde satışı halinde yazılımın bizzat kendisi vergilendirme konusu olur iken fiziksel malların teslimatının yapılması halinde KDV'ye taşıyıcı ortam konu olur.

KDV bakımından bir diğer problem de farklı hizmet ve mal gruplarına uygulanmakta olan farklı vergi oranlarının oluşudur. Bunun içinse KDV bakımından uluslararası çapta uyumlu hale getirilmesi gerekmekte olan hususlardan bir tanesi de hizmet ve malların sınıflandırılmasıdır.

Dijital ürünün internetten ve CD gibi fiziksel bir cisimle teslimatının yapılması hususunu karşılaştırmak gerekirse yurtdışından CD biçimindeki bir bilgisayar programı Türkiye’de satış maksadıyla alındığı zaman KDV’nin ithalatçı unvanı ile ödenmesi gerekmekte, bu program aynı gayeyle dijital ürün olarak ithal edildiğindeyse vergi dairelerinin bu alış saptaması mümkün olmamaktadır. Bu husus yalnızca mevzuata göre dijital ürünleri internet üzerinden ithal eden kişilerin sorumlu olarak beyan vermesi durumunda vergi idaresince tespit edilebilecektir (Çak, 2002: 119-120).

Bu hususun kişilerin yükümlülüğüne bırakılması neticesinde meydana gelebilecek vergi kayıplarını engelleyebilmek amacıyla Türkiye’de birtakım çalışmalar yürütülmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılan bir çalışma ile kredi kartı kullanmak vasıtasıyla yapılan yurt dışından alışverişlerde verginin tarhiyatı için bir alternatif seçenek bulunmaya çalışılmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu’nun geçici 67. Maddesi ile bankalara getirilmiş olan stopaj sorumluluğundaki gibi internet üzerinden kredi kartlarıyla uygulanacak alışverişler kapsamında da KDV tarhiyatlarının bankalar aracılığıyla yapılıp yapılmayacağı üstünde tartışılmaktadır. Bunun yanında var olan KDV toplama sisteminin işletilebilmesi için satıcıyla alıcının kimliğinin saptanmasına dönük faaliyetlere öncelik verilmelidir. Bu açıdan farklı metotlara başvurulabilmektedir. İkamet ve kimliklerin etkili olmadığı varsayımı göz önüne alınarak bir vergi toplama mekanizması oluşturulmalıdır. Bunu yapabilmek içinse (Coşkun, 2005: 166);

- Elektronik sözleşmeler kapsamında satıcıların ismi, soy ismi, ikamet yeri, iş merkezi, mükellefiyet hali, vergi numarası gibi bilgiler açık biçimde web sitede beyan edilmiş olunmalıdır. Bunun yanında alıcılar da talep formlarında aynı bilgileri sağlamak durumundadır.
- Elektronik ortamda düzenlenen sertifikalar reel bilgilere sadık olmalı ve doğrulanması mümkün olmalıdır. Elektronik imza bu bilgiler ile desteklenebilmelidir.

- Alan adı sistemleri ve IP numaraları tarafların ikametgah ve kimliklerini saptamaya imkan tanıyacak biçimde düzenlenmek durumundadır.
- Servis sağlayıcılar ya da sunucular trafik bilgilerini ulaşılmaya müsait biçimde muhafaza etmelidirler.
- E-ticaret siteleri içerisinde güvenlik maksatlı kullanılmakta olan ve zorunlu haldeki SSL (Secure Socket Layer, Güvenli Soket Katmanı) ve SET benzeri sistemlerin vergi faaliyetleri için kurulabilmesi mümkündür. Bu sistem içerisinde elektronik ticaret yapmakta olan siteler için zorunluluk bulunup Maliye Bakanlığı'na uyumlu hale getirilerek internetten sipariş edilmiş ürünlerin tutarlarını takip etmek mümkün olabilmektedir.

Son olarak ise elektronik ticaretle uğraşan şirketler için gereken servis sağlayıcı ve internet alan ismi hizmetlerinin alınmasında KDV'nin ne şekilde uygulanabileceği hususunda da birtakım problemler bulunmakta olup burada da iki husus vardır:

- (1) Alan adı ve servis sağlayıcı hizmetlerinin yabancı firmalardan sağlanması
- (2) Alan adı ve servis sağlayıcı hizmetlerinin yerli firmalardan sağlanması.

Yerli şirketlerden alınan hizmetlerin karşılığında ilgili şirketlerde Türk Vergi Sistemi'ne tabi olduğundan bir sorun meydana gelmeyecek, fatura kesilerek KDV uygulanabilecektir.

Yabancı kurum ya da şirketlerden servis sağlama ve internet hizmeti hususunda yararlanma veya hizmet yeri ölçütüne göre KDV'ye tabi olunup olunmayacağı saptanmaktadır. KDV uygulamalarında vergilemede var olan esaslar kapsamında uygulama yapılmaktadır. Hizmetin yeri yurtdışında olsa da yararlanma

yeri yurt içi olduğu zaman KDV'nin sorumlu sıfatı ile beyan edilerek ödenmesi icap etmektedir. Yurt dışında bulunan kurum ya da şirketlere hizmet yaptırmakta olan bir Türk şirketi bu hizmetten yalnızca yurt dışında faydalanırsa KDV uygulanmayacaktır. Dünyanın her yerinden internet adreslerine ulaşılabilir. Bu yüzden internet adresinden yurt içinde de faydalanmak mümkündür. Bu da KDV'nin tahakkuk ve tarh edilmesi gerektiğini göstermektedir. İnternet üzerindeki web sitelerini kendi bilgisayarları bünyesinde barındırmakta olan web hosting şirketlerinin iş yeri bu bilgisayarın olduğu ülke olarak kabul edilmiştir. Bu kapsamda hizmet yeri de burası olmaktadır. Dolayısı ile yabancı şirketlerden temin edilen web hosting sunucu bilgisayarlarının Türkiye sınırları dışında olması durumunda hizmet yeri ölçütünün yanı sıra yararlanma yerine de bakmak gerekmektedir (Sevinç, 2013).

3.2.2 E-Ticaret İşlemlerinin Kurumlar ve Gelir Vergisi Açısından İncelenmesi

Gerçek kişilerin bir sene içerisinde aldığı irat ve kazançların safi toplamlarından alınan vergiye gelir vergisi denmektedir.

Kurumlar vergisiye gerçek kişiler gibi kuruluşların belirli dönemlerdeki mali çalışmalarının neticesinde sağladıkları kazançlardan alınmakta olan doğrudan vergilerdir. Kurumlar vergisi tüzel kişilerin kazançlarını konu almaktadır.

Kurumlar ve gelir vergilerinde vergi kanunlarının yer açısından uygulanması konusunda ülkenin ekonomik egemenliğinin yansımaları teşkil eden kişisellik ve yerellik esasları ön plana çıkmaktadır. Yerellik esası vergilendirmelerde kaynak ilkesini uygulamaya yol açmaktadır. Bir devletin ülkede var olan vergi konuları ve vergi doğuran olayları o devletin vergilendirme yetkilerine tabi olmaktadır. Bu kapsamda vergilendirme yetkisini kullanmakta olan devletle vergiye konu olan ya da mükellefinin arasında yeterli miktarda bir ilişki yahut bağlılık olmalıdır. Bu ilişkiyse ikametgâh ya da uyrukluk gibi şahsi bir ilişki olmaktadır. Bu kapsamda vergi kanunlarının uygulanması bağlamında vergi mükelleflerinin ikamet ve uyruğunun

olduğu yerler dikkate alınarak yerellik esasına kişisellik kazandırılmaktadır (Ekmekçi, 2003: 100).

E-ticaretlerin vergilenebilmesinde problem doğurmakta olan bu olguları yerellik esası bakımından incelemek gerekirse iş yeri, ikametgâh esası ve kaynak esası tanımlarının e-ticaret penceresinden ele alınması gerekir. E-ticaret açısından taraflar bazında bir değerlendirme yapıldığında mükellefiyet ve mükelleflerle alakalı problemlerin de bulunduğu görülmektedir. Bunun yanında ithal dijital ürünlerde vergi değerlendirmesinin ne şekilde yapılacağı da başka bir problemdir.

3.2.3 Kaynak İlkesi, İkametgâh İlkesi ve İş Yeri Tanımının E-Ticaret Açısından İncelenmesi

Çağımızda gelişmekte olan piyasa ve teknolojilerle global ölçekteki yatırımcılar ucuz iş gücü ve hammadde kaynağı gibi maliyet faktörleri ile düşük vergiler gibi teşviklere yönelmekte, en fazla kârı yakalayabilecekleri bölgelere gitmektedirler (Kuşay, 2010: 6). Bu sebeple gereken işlemleri yapabilmek için çeşitli ülkelere yönelim söz konusudur. Firmaların bu denli yayılması ise gelirin kazanılmakta olduğu nokta bakımından sıkıntı yaratmaktadır.

Geleneksel şekilde gelirlerin bir ülkede sağlanmış olması için sabit bir işyeri olması şart olmaktadır. Bu sebeple de internet vasıtasıyla yapılan ticaretlerde sabit bir iş yerinin bulunup bulunmadığı, bu yerin hangi ülkede olduğu gibi sorulara verilen cevaplar vergi bakımından mühim olmaktadır. Sabit yer ve işyeri ölçütlerinin özelliği coğrafi açıdan bir yere bağlı olmaktadır. Bu özellikse ticaretin yürütüldüğü ortamla uyumlu olmamaktadır. Çifte vergiye mani olma anlaşmaları kapsamında bireylerin yerleşik buldukları ülke haricinde çalışma yürütmeleri durumunda vergilemenin gelir biçimine göre ikamet ve kaynak ülkesi yahut her iki ülke tarafından da yapılacağı söylenebilir. Mesleki ve ticari çalışmaların ekonomik ortamda yürütülmesi, klasik ikamet ve kaynak ülkesi ayrımını da zorlaştırmaktadır (Yıldız, 2002: 144-145).

İkamet esaslı bir bireyin global ölçekte aldığı gelirlerin ikamet etmekte olduğu ülkede toplanıp vergiye bağlanması ilkesine dayanır. Bu ilkeye göre bir bireyin bulunduğu ülke içerisinde bir yıldan fazla oturması, bu yıl açısından o bireyin vergilendirilmesinde kriter olarak ele alınmaktadır. Kaynak ilkesiyse gelirlerin kazanıldığı veya doğduğu yerlere göre vergilendirilmesidir. Hedef alınmakta olan şey kişi olmayıp gelir olmaktadır (Kuşay, 2010: 92-94).

Geleneksel işlemler kapsamında hazırlanmış olan bu kavramların e-ticarette uygulanabilmesi son derece zordur. Örnek vermek gerekirse ikametgah esasında gerçek kişiler açısından yerleşik sayılma, bir yerde altı ayın üzerinde oturma gibi hükümler vardır. Ancak bunları sanal ortamdaki ticaret için uygulayabilmek son derece zordur. Çünkü e-ticarette şirket ve kişiler yaşamış oldukları ülkenin haricinde oraya gitmese dahi ticaret yapabilmektedir.

Vergi hukuku bakımından ekonomik ikametgah olgusunu tanımlayabilmede problemi altı ay kriteri yerine genelde daha fazla benimsenen yaşamın sürdürülmekte olduğu şahsi ve toplumsal ilişkilerin yoğun hale geldiği, aile çevresinin olduğu yer gibi anlayışlara dayandırıldığı takdirde problemin kolaylıkla çözülebildiği görülmektedir (Yıldız, 2002: 6).

Bu noktada meydana gelen bir diğer problem e-ticaretlerde iş yeri kavramının tanımlanması hususundadır. E-ticarette işyeri hususunda iki yaklaşım bulunur. Bunlar işyeri olgusunun elektronik ortamlara uygulanabilmesinin yerine sanal ortamlarda mesleki ve ticari çalışmaların vergiye tabi tutulabilmesi için ölçütlerin değiştirilmesi ya da problemin uygulanmakta olan halihazırdaki vergi esasları kapsamında çözülmesini önermektedirler. Günümüze bakıldığında itibar gören ilkenin ikincisi olduğu görülmektedir (Günaydın, 2000: 66).

Benimsenen bu yaklaşım kapsamında Vergi Usul Kanunu'na bakmak gerekirse bu kanunda yer alan 156. Maddeye göre işyeri olgusu sabitlik esası taşımaktadır. Bunun yanında anlaşma hukukunda Vergi Usul Kanunu'ndan farklı

biçimde işyerinin tanımı daimi temsilciliği de içine alacak biçimde olmaktadır. Bütün bu tanımlamaların müşterek noktasının coğrafi açıdan sabit bir yer olduğu görülmektedir. Gelirlerin, kazancın elde edilmekte olduğu ülke tarafınca vergilenebilmesi, çalışmanın coğrafi manada sabit bir yer vasıtasıyla yürütülmesine bağlıdır. Bu koşul sağlanamaz ise vergileme hakkı ticari çalışmaları sürdüren bireylerin mukim oldukları ülkelere aittir (Cangir, 2000: 112).

Bu konuda Google ile Maliye Bakanlığı'nın arasında 2009 senesinden beri sürmekte olan ikiliği örnek vermek mümkündür. Google, reklam vermekte olan Türk firmalarına İrlanda üzerinden fatura sağlamıştır. Uyarılara karşın Türkiye'de vergiden sorumlu olmayı reddetmiştir. Dava açan Türkiye, "Gelirini Türkiye'den sağlayan Google, Türkiye'ye vergi ödemek durumundadır." teziyle davayı kazanmıştır (Kuşay, 2010: 7). Burada problem Türk firmalara faturaların Google Ireland LTD üzerinden sağlanması ve firmaların Google'a vermiş oldukları reklamları gider biçiminde göstererek vergiden düşebilmeleridir. Google ise global çapta hizmet verdiği için her ülkeye ayrı ayrı vergi vermemesi gerektiğini savunur.

Bu hususta dikkat edilmesi gereken nokta; bunun benzeri web sayfası, web sitesi, internet sunucusu gibi şeylerin iş yerinden sayılıp sayılmayacağı konusudur. Aşağıda bulunan bilgiler problemi daha net biçimde ortaya koyacaktır (Kuşay, 2010: 7):

- Sunucuların istenen ülkeye konabilmesi mümkün olup taşınabilir bilgisayarlarla yerleştirilmek vasıtasıyla belirli aralıklarla yer değiştirebilmesi mümkündür.
- Farklı ülkeler içerisinde var olan sunuculara mirror yerleştirmek vasıtasıyla yapılmakta olan çalışmanın istenen sitelere yönlendirilmesi mümkün olmaktadır.

- Web sitelerinin otomatik biçimde yahut belli aralıklarla diğer ülkelerde bulunan web sayfaları üzerine aktarılabilecek biçimde düzenlenebilmesi mümkündür.
- Sunucular ve Web sayfası içeriği kiralanabilir yahut mülk edinilebilir.

Burada ifade edilen bilgiler doğrultusunda sanal ortamların işyerinin var olabilmesi için gereken sabit yer koşulunun sağlanması için uygun olmadığı görülmektedir. Bu yüzden web sayfası ya da site mesleki, ticari çalışmanın sürdürüldüğü bir alan olarak değerlendirilse de sabit olma koşulunu yerine getirmediğinden sanal ortamlarda işyeri varlığından bahsetmek mümkün değildir.

Bu bağlamda internette ticaret yapan şirketlerden vergi alabilmek için farklı metotlara başvurulabilmektedir. Bu tür şirketlerin elektronik ticaret neticesinde aldıkları ödemeler bankalar üzerinden banka hesapları ele alınarak buradan tahsilat yapmak mümkündür. Alınacak olan vergiler stopaj gibi yapılmış olan ödemelerin üstüne eklenmek suretiyle tahsil edilebilecek, ilgili devlet kurumuna aktarılabilir. Ancak bu metot ödemenin yalnızca bankalardan yapılması durumunda geçerli olacaktır. Eğer PAYPAL ile yahut takasla e-ticaret yapılıyorsa stopaj gibi tahsilât metotlarıyla vergilerin tahsil edilebilmesi güç hale gelmekte, takibini yapmak zorlaşmaktadır.

Alternatif metoda göreyse ödemenin banka veya başka yöntemlerle yapılması durumunda satışların takip edilebildiği, verginin tahsil edilebildiği bir mekanizma gerekir. Bu kapsamda global bir satış takip sistemi tasarlanmalı ve e-ticarette uğraşanlara bunu kurmak zorunlu hale getirilmelidir. Bu mekanizmadan gerçekleştirilen ticaret takip edilebilecek ve ona göre vergilendirme mümkün olacaktır.

Neticede vergi ödeyicisi ve mükellefin aynı olduğu doğrudan vergiler mükelleflerin yaşadıkları devlete ödenmektedir. Bir diğer deyişle gelir vergisi,

kurumlar vergisi gibi vergi tipleri e-ticarette ihracatçı ülkeler tarafından tahsil edilecektir. Ödeyici ve vergi mükellefi farklı ise dolaylı vergiler söz konusudur. Burada da mal ya da hizmetin kullanılmakta olduğu kaynak ülkeye ödeme yapılmaktadır. Yani KDV benzeri dolaylı vergilerin e-ticaret ithalatçısı konumundaki ülkeler tarafınca tahsil edileceği belirtilmektedir (Yaltı, 2003: 289).

3.2.4 E-Ticaret İşlemlerinin Gümrük Vergisi Açısından İncelenmesi

Gümrük Vergisi Kanunu bakımından e-ticaretin vergilendirilmesinde oluşan problem bir fiziki varlığı bulunmayan ve direkt olarak bilgisayarlara iletilebilen dijital ürünler konusundadır. Bu tarz ürünlerin klasik hizmet ve mal gruplandırmalarında yer bulmamaları, yürürlükte bulunan gümrük mevzuatında da onları tanımlanamaz hale getirmekte ve bu durumsa yasal bir boşluğu oluşturmaktadır (Selek ve Gönen, 2005: 7).

Gümrük Vergisi Kanunu'na göre eşyalar gümrük vergisine tabidir. Eşya kavramıysa her çeşit kıymet ve maddenin kapsamış olduğu hükümlere bağlanmış durumdadır. Bu kapsamda geleneksel ticaret yöntemiyle kitapların Türkiye'ye dışarıdan getirilmesi gümrük vergilerine dahil edilmeleri sonucunu çıkartacakken e-kitaplarda bu vergi konamamaktadır (Çak, 2002: 121).

20.01.2000 tarihli ve 23939 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olan Gümrük Yönetmeliği'ndeki 98. maddeye göre;

“Bilgisayarlarda kullanılmak üzere, ithal edilen veri ya da komutlar yüklü bilgi taşıyıcılarının gümrük kıymetinin belirlenmesinde, sadece taşıyıcı ortamın kendisinin maliyeti veya kıymeti esas alınır. Bu nedenle, taşıyıcı ortamın maliyet veya kıymetinden ayırt edilebilmesi koşuluyla, gümrük kıymeti, veri veya komutların maliyet veya kıymetini içermez.”

Bu madde içerisinde şu ifadeler de geçmektedir (Selek ve Gönen, 2005):

- 1- Taşıyıcı ortam kavramı yarı iletkenler, entegre devreler ve bu tarz cihaz ve devrelerle bütünlük oluşturmakta olan benzeri alet ve araçları,
- 2- Komut ya da ver kavramıysa video, sinematografik ve ses kayıtlarını kapsamamaktadır.

Yukarıda belirtilmiş olanlardan da görülebileceği gibi yazılım programının taşıyıcı ortamla beraber ithal edilmesi durumunda yalnızca taşıyıcı ortamların değerleri gümrüklenmekte, program bedeli göz ardı edilmektedir. Fakat bu gibi sayısal ürünler üstünden gümrük vergisinin aranılmıyor olması buradan alınacak katma değer ve gelir vergisiyle KDV stopajının da yapılmasına mani değildir.

Elektronik ticaretin yaygın hale gelmesiyle gerek kişisel kullanıcılar gerek şirketlerin bilhassa yurtdışından almış oldukları ürünlerde kanun boşluklarından faydalandıkları belirtilmektedir. Bunu fark eden yetkililer birtakım düzenlemelere gitmişlerdir.

E-ticaret konusu olan eşyaların gümrüklenmesinin elektronik ortamlarda gerçekleştirilebilmesi, eşya ve eşya sahiplerinin takip edilebilmesi, muafiyet gayesi dışında ticari amaçlarla yapılmakta olan ithalatın takip edilir yapıda olması bakımından oluşturulmuş olan Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesi (ETGB) programı hazırlanıp 7 Mart 2011'de fiili olarak kullanıma girmiştir. Bu programla suiistimallere mani olacak ve gereken risk analizi, denetimlerin yapılabilmesine olanak tanıyacak yeni bir uygulamaya geçiş yapılmıştır. Bu program neticesinde risk analizi ve ön beyanlar kapsamında yapılacak olan gümrük kontrolleri etkili olacak, giden ve gelen gönderilerin miktarları, mali boyutları ve türleri hususunda istatistik üretmek mümkün hale gelecektir. Öbür yandan konuyla alakalı kanuni altyapı çalışmaları da birmiş olup düzenlemelere göre (Selek ve Gönen, 2005):

- Kozmetik ürünleriyle tedavi maksatlı olmayan sporcu gıdaları ve gıda takviyelerinde vergi muafiyeti kaldırılmış, hızlı kargo ve postayla getirilmesine yasak konmuştur.
- Bunun haricindeki posta ve kargoyla dışarıdan getirilmekte olan eşyalarda vergi muafiyetinden yalnızca gerçek kişiler faydalanacaklardır.
- Gerçek kişilerdeyse muafiyet hakkının kullanılabilmesine bir yılda maksimum beş, iki ayda ise bir kez olarak bir kısıtlama konmuş, böylelikle 150 euro muafiyetinin ticaret maksatlı kullanımına mani olmak hedeflenmiştir.
- Bunun yanında değeri yüksek olan siparişlerin muafiyet kapsamına alınması maksadıyla bölünerek getirilmesine mani olmak için aynı göndericiden Türkiye’de bulunan birine yollanan ve aynı tür gönderilerin bütün olarak düşünülmesi ve tamamındaki kıymetin dikkate alınması esası getirilmiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından e-ticarete vergilendirme getirilmesiyle alakalı yapılan başka bir açıklamaysa ürünlerini sanal ortamda pazarlamakta olan firmalar ve siteler hakkında olmuştur. Bu kapsamda maliye denetçileri öncelikli olarak internette satış gerçekleştirilen ürün ve eşyalarda ticari özellik olup olmadığını belirlemek durumundadır. Bu sitelerde sanal ortamlarda elde edilen kazanç, kimin ne sattığı teker teker belirlenip bu isimlere tebligat gönderilecek ve kişiler bağlı oldukları vergi dairelerine davet edileceklerdir. Yurtiçinde yapılmakta olan elektronik ticaret faaliyetleri içinse sitelerin sahiplerinden alışveriş bilgileri istenmekte, yurtdışı işlemlerinde de bireylerin banka hareketliliklerine bakılmaktadır.

E-ticaret vasıtasıyla ürün ithalatı gerçekleştirip bunu Türkiye’de satan gerçek kişiler, banka hesaplarında bulunan yoğun hareketlilikten tespit edilmekte ve gereken vergilendirmeler yapılmaktadır.

Gümrük Müsteşarlığı da Gümrük Yönetmeliği'nde değişikliğe gitmiş, posta yolu ile eşyaların vergilerinin ödenmesi konusunda farklı kolaylıklar sunmuştur.

Bu değişiklik 30 Nisan 2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanıp yürürlüğe konmuştur. Getirilmiş olan kolaylıklarsa şöyledir:

- İstanbul ve Ankara gibi gümrük veznesi olan yerlerde gümrük vergilerinin kapıda tahsil edilmesine dair yetki Posta İdaresi'ne bırakılmıştır. Böylelikle bireylerin değeri düşük, ticari amaç taşımayan eşyaları gümrüğe gelmeksizin evden teslim alabilmeleri sağlanmaktadır.
- İstanbul ve Ankara dışında gümrük vezneleri olmayan yerlerdeyse posta idaresi tahsilatı gerçekleştirebilmektedir.
- Kaynak ülkedeki yetkili merciler tarafından düzenlenen kaynak şahadetnamelerin yanında ihracatçı ülkedeki yetkili mercilerin düzenledikleri de gümrük idareleri tarafından kabul edilmektedir.

Şahadetnamelerle alakalı son maddedeki düzenlemenin nedeni günümüzde uluslararası ticaret faaliyetinin yalnızca iki ülkenin arasındaki ikili ilişkiden ibaret olmaması, üçüncü ülkelerin de dahil olması ile karmaşık bir boyuta geçmesidir. Örnek vermek gerekirse transit ticaret uygulamasında A ülkesinden B'ye ihracı gerçekleştirilen A menşeli eşyalar C'de yerleşik konumda bulunan bir şirket tarafından satın alınıp direkt olarak B'den D'ye ihraç edilebilmektedir. Bu durumdaysa eşyalar A menşeli, ticareti gerçekleştiren C ülkesi, ihracatçıysa B ülkesi olmaktadır. Eski uygulamada ithalatçı D ülkesinde gümrük idaresi sadece A ülkesi makamları tarafından düzenlenen şahadetnameyi kabul etmektedir. Yeni düzenlemedeyse ihracatçı B ülkesindeki yetkililerce düzenlenen menşe şahadetnameleri de gümrük idareleri tarafından kabul edilebilmektedir.

3.3 SOSYAL AĞLAR ÜZERİNDEN GERÇEKLEŞTİRİLEN ELEKTRONİK TİCARET İNCELEMESİ

3.3.1 Sosyal Ağların Mevcut Durumu

En ilkel ve basit şekli ile sosyal ağlar 1990'ların sonlarında bireysel etkileşimlerin artırılması için meydana getirilmişlerdir. Kullanıcıların her biri kendi ağlarını oluşturabilme ve kendi etkileşimlerine yön verebilme olanağını elinde tutmaktadır. Kullanıcıların kendi ağlarını oluşturmalarının ardından yakınlarını da ağlarına eklemeleriyle genişleme sağlanmaktadır. Ağların gelişmesinde teknolojinin mühim bir rolü bulunmaktadır. Bu durumun devam etmesiyle bireyler başka ağlarda yeni insanlarla tanışarak ağlarını genişletmeyi sürdürmektedirler (Kuşay, 2010: 62).

Online sosyal ağları Web sitelerinden ayıran temel özellikler şöyledir (Rigby, 2008: 60):

- Profil Sayfası: Kullananların müzik, video, metinle kendilerini tanımlama imkanlarını bulunduğu sayfadır.
- Arkadaş Ağı: Genelde ufak fotoğraf ikonları kullanılıp gösterilen arkadaşların listesidir.
- Kitlelere Açık Yorumlama Sistemi: Arkadaşların tümü ve bazen yabancıların profillerine bulunan herhangi bir iletiye yönelik kullananların yorum yapabilmelerine imkan tanıyan sistemdir.
- Özel Mesajlaşma Sistemi: Kullanıcıların birbirlerine özel mesajlar gönderebilmelerini sağlayan sistemdir.

Tarihi gelişimleri bakımından online sosyal ağ sitelerine bakıldığında 1990'ların sonlarına doğru çevrimiçi ilk gerçek sosyal ağların oluşmaya başladıkları görülmektedir. İlk sosyal ağlar standart web uygulamalarının uzantısı olmuşlardır. Bunun yanında kişisel gelişimi temel alarak beraber gelişim sürdürmüşlerdir. Bu süreçteki ilerleme kullananların kendi sosyal ağlarını yaratmaları ve bağlantıda kayıtlı bulunan arkadaşlarına ulaşma şeklindedir. Bu süreç içerisinde kullananların gerçek yaşamda direkt olarak bağlantılarının bulunmadığı fakat müşterek ilgi alanlarına sahip oldukları kullanıcılarla tanışma şansları olmaktadır. Bunun yanı sıra geçmişte bağlantılı oldukları fakat iletişimin koptuğu tanıdıklara da ulaşma imkanı vardır. Bu sitelerin ilk örneklerinden bir tanesi "friendster.com" olmuştur. Kişilerin eğitim yaşamları süresince tanıdıkları ile bağlantıda olmalarını sağlayan Classmates.com ile de üst düzey bir etkileşim yakalanmıştır. Bilhassa 2002 sonrası Friendster.com'un faaliyetine başlamasıyla sosyal ağların gelişimi öne çıkmıştır. Böylece kişiler online olarak yeni ağlar kurabilmişlerdir. Bu temel niteliğin yanı sıra profillerde kullananlarla alakalı mühim şahsi detaylar yer almış, kullanıcılar sayfalarını bir blog gibi düzenleyebilmişlerdir. Bu ise etkileşimi yükselten faktörlerden bir tanesidir (Akar, 2011: 120).

Facebook

Facebook 2004'te kurulmuş olup önceleri Harvard öğrencileri tarafından kullanılan sınırlı bir yapıda başlamıştır. Aynı sene işletmeler ve profesyoneller de ağa eklenmiş ve genişleme başlamıştır (Durmuş vd., 2010: 25).

Facebook'a üye olabilmek için önceden "Harvard.edu" uzantısına sahip mail adresleri gerekirken 2004 Mart ayında Yale, Columbia ve Standford üniversiteleri de ağa dâhil edilmiştir. 2005 Eylül ayında liseleri de bünyesine almış olan Facebook, aynı ay içinde 5,5 milyon kullanıcıyı aşmıştır. Siteye herkesin kaydolabilmesiye Eylül 2006'da gerçekleştirilmiştir (Gönenli ve Hürmeriç, 2012: 224).

Facebook, yakın arkadaşlardan daha fazla şeye ulaşmaya imkân verdiği için paylaşım sitelerine yeni bir boyut getirmiştir. Kullanıcılar burada çevrelerini rahatça geliştirebilmektedirler. Bireyin hayatı paylaşımına açılabilen, insanlar gerçek kimlikleriyle tanıdıklarıyla iletişime geçebilmektedirler. Sanal dünya haricinde kullanıcılarla yakınlarının iletişiminin sanal ortamlara aktarımı söz konusu olmaktadır (Sayımer, 2008: 127).

Yaşamın her sahasında Facebook'un kullanımıyla birlikte siyasal amaçlarla da Facebook kullanımlarının gerçekleştiği görülmektedir. Kısaca ifade etmek gerekirse sosyal medya alanında zirvede olan paylaşım ağı Facebook'tur. Siyaset alanında dahi Facebook sayesinde partiler ve adaylar seçmenlerle daha yakından ilgilenebilmekte, onları yakından etkileme olanağı bulmaktadır (Hamilton, 2011: 11).

Twitter

Sosyal ağlar içinde günümüzde son derece popüler olup toplumsal hareketlerde ön plana çıktığı görülen Twitter bir mikroblog sitesini ifade etmektedir. Twitter kullananların İngilizcede "Cıvılda" manasına gelen "Tweet" ismiyle 140 karakterlik metinler yazma olanakları vardır. Kullananlara atacakları tweetlerin herkes tarafından görülebilmesi, belli kesimin görmesi ya da gizli olması seçenekleri sunulmaktadır. Kişiler istedikleri kişilerin tweetlerine üye olabilmektedirler. Bunun yanında üye oldukları bireylerin ya da kurumların takipçi sayılarını, kimlerin takip ettiklerini de görmektedirler. Bunlarla beraber ülkelerde geçerli olan kısa mesaj servisleri ve akıllı telefonlarla Twitter'a girmek mümkün olmaktadır (Aytekin, 2012: 108).

Twitter, dünyanın her yerinde kullanıcılara sahip olmakla birlikte hızlı bir biçimde büyümekte ve sosyal ağlarda önde gelen bir isim olmaya devam etmektedir.

Bireylerin gündelik hayatlarında deneyimledikleri, düşündükleri, yaşadıkları şeyleri paylaşmak istediklerinde kısa ifadelerle yazdıkları yer Twitter'dır. Twitter ile popüler kültürde tanınmakta olan ve kişiler takipçileriyle bir araya gelebilmektedir. Bunun yanında yerel olaylarında anlık biçimde duyulabilmesini sağlamakta olan bir iletişim aracı durumundadır. Facebook'tan sonra çıkmış olan Twitter, gittikçe daha popüler bir hal almaktadır. Twitter'a her gün 600 bin yeni kullanıcı kaydolmaktadır. 2009'da günlük 2 milyon tweet atılan sitede 2010'da bu sayı 65 milyon olmuştur. Twitter'ın CEO'luğunu yapan Dick Costolo 28.09.2011 tarihinde katılmış olduğu basın toplantısında Twitter'ın aylık 400 milyon ziyaretçisinin bulunduğunu ve bunların içinden 100 milyonluk bölümünün aktif olduğunu ifade etmiştir (Aytekin, 2012: 110).

Twitter'ın ulaştığı geniş kitlenin içerisinde siyasal hareketler ve siyasal liderler de bulunmaktadır. Bu kişiler tarafınca kendi hesaplarından takipçilere tweet atılmaktadır. Hitap ettiği kitle son derece büyük olan bu mesajlardaki içerikler etkinlik, toplantı, kampanya gibi duyurulardır.

3.3.2 Sosyal Ağlarda E-Ticaret

Sosyal medya pazarlama bakımından tüketicilerle doğrudan iletişime yönelik, daha iyi bir etkileşim ve iletişim sunan bir teknolojidir. Kişilerin yorumlarının görülebileceği gibi topluluklar şeklinde de markaların, hizmetlerin ya da ürünlerin değerlendirilmesi söz konusu olabilmektedir. Bu yüzden iletişim haricinde de birçok yarar sağlamaktadır. Sosyal medyanın yaygın hale gelmesinin öncesinde reklam ve kulaktan kulağa yayılmanın etkisinden bahsedilirken günümüzdeyse bu iletişim biçimleri sosyal medyanın kullanımıyla birden çok bireye ulaşabilir hale gelmiştir. Ürünler geleneksel medya kanalları kapsamında büyük çaptaki örgütlerin insanlara sunmuş oldukları bir marka olarak algılanmaktayken ürünlerin gerçek muhatap ve sahipleri müşterilerdir. Bireyler sosyal medya üzerinde hizmetler ve ürünlerle alakalı değerlendirmelerini daha cesur yapabilmektedirler. Buralarda yapılan paylaşımlar gündelik hayatın bir parçası olmuştur. Bu da kişilere güven vermektedir. Bunun

yanında sosyal medyayla pazarlama bütçesi bulunmayan küçük kuruluşlar dahi hedef kitlelerine bedel ödemeksizin ulaşabilmektedirler. Bu konuda en minimalist örnek sitelerde hizmet vermekte olan küçük kuruluşlar, kuru temizleme, market gibi dükkânların site sahiplerinin üye oldukları gruplarda sadece yazılı bir içerikle reklam yapabilmeleridir. Benzeri biçimde Youtube benzeri sitelerde bireyler kendi kabiliyetlerini sergileyebilmekte ve buradan kendilerini tanıtılabilmektedirler. Son dönemlerde sayıları artış gösteren ve sosyal medya üstünden satış gerçekleştiren kurumların da bu platformları etkin biçimde tüketicilere ulaştırmakta oldukları görülmektedir. Örneğin Instagram’da farklı konularda satışlar gerçekleştiren butikler vardır. Bunlar sosyal medya vasıtasıyla doğrudan satış yapabilmektedirler. Aynı zamanda da Instagram’dan kendi reklamlarını yapmaktadırlar. Bütün özellikleriyle sosyal medyada söz hakkının tüketicilerde olması buraların pazarlamada kullanımını kaçınılmaz hale getirmektedir.

3.3.3 Ekonomik Boyutu ile Facebook

Facebook’ta uygulamalar, gruplar, sayfalar, reklamlar, yöntemler de bulunmaktadır. Bunlar Facebook’un pazarlama taktikleri olup ağı da genişletmektedir. Site içerisinde Facebook, ticari kurumlar ve markalara yönelik sayfalar yaratılması imkânı vermekte, kullanıcıların bilgilerine de dikkat etmek suretiyle reklam yayınlamasıyla viral uygulamaktadır (Levy, 2010: 34). Bunun yanında markaların birçoğu Facebook’u faal biçimde kullanmaktadırlar. Bilhassa kullanıcılara ait şahsi bilgilerin doğru biçimde paylaşılmış olması şirketler için takipçiyi ve müşteriye arttırmada değerli bir araçtır (Alabay, 2011).

475 adet GSM operatörü Facebook ürünlerinin gündemde tutulabilmesi ve yayılabilmesi adına global çapta faaliyettedir. Tüm bu özellikleriyle Facebook’un fenomen olduğu bir gerçektir (Mangold ve Faulds, 2009: 358).

E-ticaretteki en yeni ürün olan sosyal medya reklamcılığı gün geçtikçe büyümesini sürdürmektedir. Yapılmış olan incelemelere göre Amerika’da bu sitelere

ait gelirler 2009 senesinde 1,43 milyar dolarken 2012 senesindeyse bu rakam 3,93 milyar dolara çıkmıştır. 2009 senesinde Facebook'un geliri 0,74, 2010 senesinde 1,86 2011'de senesinde 4,05 milyar dolar ve 2012'deyse 5,74 olmuştur (Emarketer, 2011).

Zaman içerisinde artmış olan sosyal ağ ticaretleri şirketlerin hepsinde başarılı olmamıştır. Şirketlerin bazıları farklı pazarlama ve özendirme metotlarıyla başarıyı yakalamışken bazılarıysa beklenen neticeyi alamamışlardır (Speck ve Elliott, 1997: 61).

Facebook, reklam hedefleri açısından geniş olanaklar vermiş ve şirketlere kullananların arkadaşları, bağlantıları, eğitimi, ilgi alanları, yaşları, doğum günleri ve konumlarına göre hedef belirleyebilme imkânı sağlamıştır.

Teorik açıdan Facebook'un reklamlarını başarısının hedefleme niteliği sebebiyle geleneksel olanlara nazaran daha fazla olması beklenmekteyken araştırmalarda farklı sonuçlar da görülebilmiştir. Bond ve diğerleri (2010: 3), genç bireylerin sosyal medyada yayınlanmakta olan reklamlarla alakalı seçim, beklenti ve algılarının belirlenmesi için üç değişik grup derlemiş ve 21 üniversiteliyle yaptıkları görüşmede öğrencilerin sosyal ağları bir reklam mecrasından ziyade arkadaşlarla iletişim kurmaya yarayan bir kişisel alan olarak gördükleri saptanmıştır. Pazarlamacıların bu kişisel alanda reklam yapmaları önyargıyla karşılanabilmektedir. Buna karşın markaların ilişkileri açısından sosyal ağların olumlu etkilerinin de olabileceği belirlenmiştir.

Maurer ve Wiegmann (2011: 492-493) tarafından satın alımlarda Facebook satışlarının etkilerinin incelendiği, Avusturya'da yapılmış olan araştırmaya göreyse kullananların yüzde 88,8'lik bölümünün satın alımda Facebook'tan etkilenmediklerini belirttikleri görülürken karar vermede bazen kaynak olarak kullananlarınsa %4,8 oranında olduğu, seyrek kullananlarında yüzde 6,4'lük bir oranı oluşturdukları görülmüştür. Bunun yanı sıra kullanıcılar beşli tutum ölçekleri

üstünden 4,71 ortalamayla Facebook kampanyasının kararlarında bir etki yapmadığını belirtmişler, kampanyaların bireysel tutumlarıyla eşleşmediğini (4,63), reklamların içine girmediklerini (4,62) ve onları göz dikkate almadıklarını (4,79) ifade etmişlerdir. Kullananlar, markalar tarafından paylaşılan içeriğe önem vermediklerini söyleseler de yüzde 36,8'inin hayran sayfalarına ilgi duyduğu belirlenmiştir. Hayran sayıları açısından erkekler önde olmakla beraber beğeni sayfalarında yer alan kullanıcıların sosyal medyayı daha sık kullandıkları görülmüştür. Satın alma süreci esnasında sosyal ağları bilgi edinebilmek için kullanan kişiler daha ziyade hayranlardan çıkmaktayken bu kişilerin sayfalardaki paylaşımlardan etkilenip satın alım yapmadıkları, sayfaları temel bir bilgi kaynağı olarak görmedikleri, yeteri oranda etkileşime geçmedikleri, düzenli biçimde ziyarette bulunmadıkları tespit edilmiştir. Bu bulgular kapsamında markaların kullanıcıları yakinen tanımalarının mühim olduğunun altı çizilmiş ve hayran sayfalarında ürün satmaktan ziyade çok yönlü bir içerik ve iletişim içeren ortamlara dönüştürülmesinin daha mühim olduğu ifade edilmiştir.

MintelOxygen Raporu (2011)'nin işaret ettiği gibi %66'lık bir orandaki kullanıcılar kampanyalara nadiren dikkat etmekte, 25-34 yaş grubundaysa bu oranın yüzde 70 olduğu görülmektedir. Kullananların %56'sıysa sosyal ağlardaki reklamları sevmediklerini ve satın almadıklarını belirtmişlerdir. Tüketicilerin ilgilerini çekebilmek adına markaların çeşitli projelere geçiş yapmaları gerektiği vurgulanmıştır. Kullananların %11 gibi az miktarı kampanyaları aktif olarak takip ettiklerini ifade etmişler, %31'iyse gelen teklifleri dikkate aldıklarını belirtmişlerdir. Araştırmaya katılmış olanların %58'lik bölümü maddi darlığın ardından reklamları daha dikkatli biçimde takip ettiklerini ve en makul fiyatı aradıklarını, buna göre satın alım yaptıklarını söylemişlerdir.

Kullananların Facebook'taki sosyal ağlarda gerçekleşen satışlara pozitif baktıklarını göstermekte olan OneUpWeb (2009: 23) tarafınca göz hareketlerinin incelenmesiyle yapılmış araştırmadaysa ilginç neticeler görülmüştür. Yaşları 18-55 arasında değişmekte olan 25 sosyal medya kullanıcısıyla yapılmış çalışmada

bireylerden her zamanki gibi Facebook'a girmeleri istemiş, göz hareketleri kayıt altına alınan kişilerin göz atma, odaklanma, görsele bakma süresi gibi zamanları ölçülmüştür. Araştırmanın neticelerine göre kullananların %65'lik bir bölümü ilk on saniyede gözlerini sağ tarafta bulunan reklamlara yoğunlaştırmakta ancak göz atma yoluyla araştırma neticelerini takip esnasında net bir sıra bulunmamaktadır. Bakışların genelde iki ya da üçüncü bakma sonrasında sağdaki reklamlara kayması algıda seçicilik bakımından Facebook reklamlarının çarpıcı olabileceğini düşündürmüştür.

Yousif'un (2012: 12) 320 katılımcı ile Ürdün'de yaptığı araştırmaya göreyse sosyal ağlarda gerçekleştirilen ticaretlerin beğeni toplamakta olduğu, kullananların bunları güvenli bulup satın alım davranışının da pozitif etkilendiğiyle alakalı veriler elde edilmiştir.

3.3.4 Instagram ve Elektronik Ticaret

2010'un son çeyreği içerisinde kurulmuş olan Instagram, eski Polaroid ile dijital efektleri birleştiren yapısıyla akıllı telefonlara yönelik hazırlanmış bir uygulamadır (Sevinç, 2013: 128). Bu uygulama vasıtasıyla fotoğraf kabiliyeti olmayan kişinin dahi güzel kareler yakalayabilmesi mümkündür. Fotoğrafları çekerek efektlerle süslemenin yanında sosyal ağlarda bunları hızlı biçimde paylaşmak da mümkündür (Sevinç, 2013: 128). Hızla gelişen bu platform çok sayıda kullanıcısıyla pazarlama için de uygun hale gelmiştir. Bilhassa magnet, tablo, poster basılı özelleştirilmeye müsait hediye sektörü burada yayılmaktadır (Sevinç, 2013: 129). Instagram, 2012 senesinde Facebook tarafından bir milyar dolara satın alınmıştır (<http://webrazzi.com/2015/03/05/instagram-reklamlari/>).

Instagram gibi geniş bir sosyal ağda en mühim nitelik kullanıcı tecrübesini bozmaksızın reklam göstermesidir. Şimdilik Instagram'da yeni reklam teknikleri denenmektedir. Yapısı gereği Instagram hem bünyesinde bulunan linkler hem de

butonlar ile hiçbir dış bağlantı vermeksizin kullanıcıları reklam verenlerin sitelerine yönlendirebilmektedir.

Instagram'dan alışveriş yapmanın mümkün olmasıyla beraber bu platform yalnızca fotoğraf odaklı olmaktan çıkmıştır. Instagram yavaş yavaş online alışveriş merkezlerinden birine dönüşmeye başlamaktadır. Bu çalışmada Instagram üstünden alışverişte bulunan müşterilerin Instagram'daki reklamlardan etkilenmeleriyle bu reklamlara yönelik tutumları incelenmektedir. Bilhassa Instagram'ın çok yeni olması sebebiyle tüketenlerin çeşitli tepkiler göstermedikleri ancak eski kullanıcılarda farklı davranışlar olduğu görülmüştür. Bunun neticesinde değişik tüketicilere değişik pazar bölümlerinin oluşturulması mümkün hale gelmiştir. Örnek vermek gerekirse yüksek gelirli, iş sahibi kadınların buradan alışverişler gerçekleştirdikleri, Instagram'da 12 saatten fazla vakit geçirenlerin reklam içeriğine önem gösterdikleri görülmüştür.

3.3.5 Facebook, Twitter ve Instagram'ın Vergi Durumları

Facebook'un tüzel varlığı dışında, bir çok küçük işletme de Facebook'u pazarlama için kullanmakta ve bu da elektronik ticaretin kayıt dışı devamlılığına yardımcı olmaktadır. Facebook'ta çevrimiçi pazarlama gerçekleştiren küçük işletmelerin kazandığı önem bu konuda yeni regülasyonlar gerektirmektedir (<http://www.businessinsider.com/small-business-news-taxation-social-media-and-self-development-roundup-2011-3>). Facebook bünyesinde Instagram ve Whatsapp gibi başka uygulamaları da barındırmasına karşın ödediği vergi son derece düşüktür. Örneğin HMRC'nin (Birleşik Krallık Gelirler ve Gümrükler Genel Müdürlüğü) açıkladığı bilgilere göre Facebook 2014 senesinde İngiltere'deki personellerine 210 bin sterlin ödemiştir. Şirket buna karşın İngiltere'de 4.327 sterlin vergi vermiştir. Daha net olabilmesi için bu verginin ortalama bir öğretmenin verdiği vergiyle neredeyse aynı olduğunu söylemek açıklayıcı olacaktır. 2015 ve 2016 rakamlarındaysa Facebook'un HMRC'ye vergi vermediği görülmektedir.

Facebook'un en fazla kullanıldığı altıncı ülke olan Türkiye'de yasalarda belli bir hüküm bulunmadığından hiç vergi ödememektedir.

Uzun zamandır sosyal ağlardaki bu vergi durumuyla ilgilenmekte olan Türkiye sert önlemler alma hususunda bazı adımlar atmış durumdadır. Maliye Bakanlığı Türkiye'de hemen hemen 1 milyar dolar tutarında bir çevrimiçi reklam pazarı bulunduğunu ve buradaki paranın yüzde yetmişlik kısmının vergi olmaksızın yurtdışına çıktığını belirtmektedir. Yapılmış olan araştırmalar neticesinde Türkiye'de kazanılmakta olan paranın vergisinin de Türkiye'ye ödeneceğine karar verilmiştir.

Türkiye'de bulunan pazarın senelik toplam bir milyar dolar olduğu ve bunun neredeyse yüzde yetmişlik kısmının vergisiz biçimde yurtdışına gittiği bu durum içerisinde bahse konu elektronik ticaret gelirleri ticari bir kazanç sayılmakla beraber günümüze dek çifte vergilendirme olmaması için vergilendirilmemiştir. Fakat burada ticari kazancın yanında sosyal ağlar bakımından da bir gelir kapısı söz konusudur. Çünkü maldan ziyade online reklamların gelirleri de hizmet gelirleri temin etmektedir. Elektronik ticaretle beraber çevrimiçi reklam gelirlerinin hizmet gelirlerine dâhil edilmesi çalışmaları yapılmış ve onlar da vergilendirmeye tabi tutulmaya gayret gösterilmiştir.

LinkedIn, Twitter, Facebook, Instagram ve Google gibi sosyal paylaşım mecralarının çevrimiçi reklam gelirleri günden güne artmaktadır. Bahse konu sitelerin sahipleri reklam gelirlerini çoğu zaman kredi kartıyla tahsil etmektedirler. Bu para ise bankalar vasıtasıyla yurtdışına çıkmaktadır. Pek çok ülke arasında yapılmış olan çifte vergilendirmeye engel olma anlaşmalarıyla iki ülkede de şirketler vergiden kaçmakta olup Türkiye'de de bu durum aynı olmaktadır.

Vergi mevzuatı, facebook gibi sosyal medya öncülerini de kapsayarak, reklam faaliyetlerini de içerecek şekilde düzenlenmelidir. Ayrıca, reklamları sosyal medyada kontrol edebilmek için Maliye Bakanlığının altyapısı yeniden düzenlenmelidir (Ortaç ve Akçay, 2016: 184).

Elektronik ticaretin büyük bir ivme ile yükselmesi sosyal medyada da önemli fırsatlar meydana getirmektedir. Türkiye’de elektronik ticaretin vergilendirilmesi konusunda yeni faaliyetler de ortaya konulmaktadır. Elektronik ortamda bankalar üzerinden yapılan para transferlerinde gelen ya da giden ödemeler üzerinden stopaj kesilmesi sistemi bu öngörülen önlemlerden biridir. Örnek vermek gerekirse, ABD’de faaliyet gösteren bir markanın sosyal medya hesaplarından birinin üzerinden yapılan alışveriş sonucunda gidecek olan ödemeye stopaj kesintisi yapılması planlanmaktadır. Yurtdışı tandanslı kişi ya da firmaya ödeme yapılırken bankaların otomatik kesinti yapması öngörülmektedir. Bu noktada önemli husus, Türkiye’de bir vergi dairesine kayıtlı olup olunmamasıdır. Türkiye’de vergi dairesine kayıtlı olup elektronik ticaret gerçekleştiren firmalar üzerinde bir tevkifat yapılmasının doğru olmadığı söylenebilir. Bu firmalar üzerinden stopaj kesintisi Türk firmalarının rekabet gücü açısından önemli bir dezavantaj yaratabilir. Bu anlamda genel hatları ile yurtdışı alışverişlerinde çeşitli önlemler alınmasının planları yapılmaktadır. Haziran 2017’de Maliye Bakanı Naci Ağbal’ın da konu ile ilgili stopaj kesintisi üzerine planlanan yapılanma hakkında açıklamaları bulunmaktadır (<http://startup hukuku.com/yurtdisi-e-ticaret-sitelerinden-alisverise-vergi-geliyor/>). Bu doğrultuda stopajın, elektronik ticarete vergilendirme sisteminin yerleşmesi ve düzenlenmesi açısından bir ön çalışma olduğu söylenebilir.

3.3.6 PayPal ve Türkiye’den Çekilmesi

İnternette alışveriş yapan herkes tarafından bilinen ve alternatif ödeme uygulamalarının liderlerinden olan PayPal; Mart 2000’de oluşmuşsa da firmanın kuruluşu 1998 senesine dayanmaktadır.

Online ödemenin doğuşu Kaliforniya’da yer alan Stanford Üniversitesi’nde olmuştur. 1998 yılı Ağustos ayında Stanford Üniversitesi öğretimelerinden Peter Thiel, verdiği bir ders sonrasında Max Levchin’le tanışmış ve birkaç hafta sonrasında birlikte şifreleri sistemlerle PDA’lar ile (günümüzdeki akıllı telefonlar, bireysel dijital asistanlar) ödeme gerçekleştirilebilecek bir teknolojik imkan üstünde

çalışmalar yapmak üzere Fieldlink şirketini kurmuşlardır. 1998 yılı Aralık ayında da Fieldlink'in ismini; sonsuzluk (infinity) ve güven (confidence) kelimelerinin birleşimiyle Confinity şeklinde değiştirmişlerdir. Şifreleme ve ödeme konularına ağırlık veren şirketin internet sitesi 1999'da açılmıştır.

2000 yılında PayPal, dönemin en çok tanınan açık artırma sitesi olan eBay'deki kullanıcılarca kullanılmaya başlamıştır. Onların ilgilerini çekebilen PayPal, eBay'e göre kendi sisteminde değişikliğe gitmiş ve 100 bine varan eBay kullanıcısı PayPal kullanımına başlamıştır. Aynı süreçte online ödeme uygulamalarının gelecekteki düzeyini ön gören eBay, Billpoint'i satın almışsa da yalnızca 4bin kişiye ulaşmışlardır. PayPal içerisinde ise günde 200.000 işlem yapılmaktaydı.

2000 yılı Mart ayında 1 milyon kullanıcıya ulaşan PayPal, 1999 yılında Elon Musk'ın tarafından kurulan X.com sitesiyle birleşmeye karar vermiş, Musk şirketin CEO'luğunun ve yönetim kurulunun başına geçmiştir. 1 milyona ulaşan üye ile teknik desteğe duyulan gereksinim arttığı için şirket aynı yılın Nisan ayında, La Vista Nebraska'da ilk müşteri hizmeti servisini açmıştır.

PayPal, online sahteciliğin önüne geçmek için CAPTCHA olarak bilinen bir sistem geliştirmiştir. 2001 yılı Mart ayında mühendis David Gausebeck ve CTO Max Levchin tarafından geliştirilmiş olan bu uygulamada, ziyaretçiler okunması zor birtakım harf ve sayıları yazdıktan sonra işlem yapmaktaydı. Bu uygulama otomatik olarak yapılmaya çalışılan sahtecilikleri engellemek için kullanılmaktaydı.

2001 senesine değin adı X.com olan şirket, bunu PayPal diye değiştirme kararı almıştır. Şirketin en çok tanınan ürününün PayPal olması, isim değişikliğindeki en önemli etkidir.

2002 yılı Şubat ayında şirket halka arz edilmiş ve hisse değerlerinde %54 oranında artış olmuştur. PayPal, İkiz Kuleler'e yapılan 11 Eylül saldırısı sonrasında halka arzı yapılan ilk şirkettir.

14 Ekim 2002 tarihinde eBay tarafından 1,5 milyar dolarlık ödemeye satın alınan PayPal, aynı dönem içerisinde Euro ve Sterlin merkezli ödemelerde de kullanılmaya başlamıştır. 2004 senesinde şirket ilk API'yi yayınladıktan sonra; daha gelişmiş ödeme servisleri ve uygulamaları yaratabilecek bir ortam meydana getirmiştir. 2004 senesi sonunda PayPal'ın Birleşik Krallık'ta kullanılmaya başlamasıyla şirket gelirleri %300 oranında artmıştır. 2004'de küresel çapta şirketin cirosu 1,4 milyar dolar olmuştur.

2006 senesinde PayPal mobil dünyaya girmiştir. Bu sistemle birlikte kullanıcılar cep telefonlarıyla kısa mesaj yoluyla ödeme yapabilmeye başlamıştır. PayPal2006'da 103 ülkede hizmet vermekte ve 10 para birimiyle ödeme yapılabilmekteydi. Bundan bir sene sonra PayPal, AB'den bir banka lisansı almış ve böylece Avrupa üzerindeki büyümesini sürdürmüştür.

2008'de eBay'in Bill Me Later'ı satın alması ile birlikte PayPal'ın üye sayısı ve hedef kitlesi genişlemiştir. Dünya üzerinde birbirinden farklı sektörlerle açılan şirket, 9 farklı dilde internet sitesini kurarak, bu sektörlerdeki kullanıcılara daha rahat ulaşmaya başlamış ve bu hususta çalışmalarına devam etmiştir.

PayPal 2009 yılında 24 para birimiyle hizmet vermeye başlamıştır. Bu yıl içerisinde eBay ve PayPal kullanıcı insanlara Bill Me Later hesapları ile ödeme yapma servisini açmıştır. eBay ve PayPal'ın Amerika'daki düzenli ve aktif kullanıcıları Bill Me Later üstünden kredi kartına gereksinim duymadan daha kolay ve hızlı biçimde ödeme yapmaya başlamışlardır.

Sosyal medya kullanımının büyümesi ve şirketlerin sosyal medya hesapları üstünden tüketicilere reklam sunmaya başlaması ile birlikte özellikle Facebook'taki

reklamaların önemi artmıştır. PayPal 2010 yılı Şubat ayında, Facebook ile anlaşma yaparak tüketicilerin Facebook reklamlarındaki ürünlere PayPal'la ödeme yapmalarını sağlamıştır. Bunun yanında Facebook Credits için de PayPal kullanılabilmekteydi. Böylece tüketiciler Facebook'ta kredi kartı bilgilerini girmeden PayPal aracılığıyla ödeme yapabilmektedir.

Şirket mobil gelişmelerine devam ederek, iPhone kullanıcılarının PayPal hesapları ile birbirlerine para transferleri yapmalarını ve telefonlarıyla hesaplarına ulaşmalarını sağlamıştır. Bu sistem üç haftadan daha kısa bir zaman içerisinde 1 milyondan fazla kullanıcıya ulaşmıştır. Şirket 2010 yılı Mayıs ayında bu uygulamayı Android cihazlar için de sunmuş ve mobil hizmetlerini genişletmiştir.

Çin Halk Cumhuriyeti'nin e-ticaret alanındaki devi olan Alibaba da PayPal ile anlaşmış ve ödeme uygulamaları içerisine eklemiştir. 2010'un Nisan ayında yapılan bu anlaşma ile yurtdışında bulunan kullanıcılar, Alibaba'da ödemelerini daha rahat biçimde gerçekleştirmeye, para birimini dönüştürme tarzı problemlerle karşılaşmadan site üzerinden işlem yapmaya başlamışlardır.

PayPal dünya çapında yaptığı çalışmalarını sürdürürken, gelişim evresinde olan Türkiye e-ticaret pazarını göz önünde bulundurarak Mart 2011'de Türkiye ofisini açmıştır. 2012 senesinde 1,6 milyondan daha fazla kullanıcısı olan PayPal'da 3000'den fazla işlem yapılmaktaydı.

PayPal dünya çapında günümüzde 190 farklı sektörde hizmet vermekte ve 232 milyon üyesi bulunmaktadır. Aktif biçimde PayPal kullanan insanların sayısı 100 milyondan fazladır. Kullanıcılar PayPal hesaplarıyla 26 para birimi üzerinden transfer yapabilmekte ve bu hesaplarla alışverişlerini gerçekleştirebilmektedir.

PayPal üstünden 2012 senesinde 145 milyar dolar tutarında işlem gerçekleştirilmiştir. bu rakam 2008 senesinde 60, 2009 senesinde ise 71 milyar

dolardır. 2012'nin üçüncü çeyreğine gelindiğindeyse eBay, gelirinin %40'lık bölümünü 1,37 milyar dolarla PayPal'dan elde eder hale gelmiştir.

2013 senesinde fiziki mağazalara da yatırım yapan PayPal ABD'de 2016 senesinde 23 perakendeciye ait 18 bin mağazada hizmet vermeye başlamıştır. Günümüzde bu hizmeti sayesinde fiziki mağazalarda alışverişlerini gerçekleştiren tüketicilere ulaşmaktadır. PayPal'ın Amerika'da 50 farklı perakendeci ile anlaşması bulunmakta ve 2 milyon mağazaya hizmet vermektedir.

Paypal Türkiye'den çekilme kararını 2016'da almıştır. Bunun sebebinin; Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu'na (BDDK) yapılan lisans başvurusunun reddedilmesi olduğu açıklanmıştır. Alınan bu kararla 6 Haziran 2016'da Türkiye içerisindeki PayPal kullanıcı vatandaşlar hesaplar üstünden para transferi ve alışveriş işlemi yapamamaktadır. 2016 Mayıs ayında sunulan bu karardan sonra PayPal; kullanıcılarının hesaplarına ulaşım, paralarını banka hesaplarına geçirmelerini sağlamıştır. PayPal sitesinden yaptığı açıklamada; Türkiye'deki kullanıcılara gelecekte tekrar hizmet verebilmek adına gereken izinlerin alınması kapsamındaki çalışmaların sürdüğünü belirtmektedir (<https://www.paypal.com/tr/home>).

3.3.7 Elektronik Ticaretin Yasal Zemini

Vergilendirme haricinde e-ticaretin kanuni tüm unsurlara uyması gerekmektedir. Fakat tarafların birbirlerine güvenleri de tam olmalıdır. Ticari işlemlerin tümünde güven esastır. Bu güvene e-ticarette daha çok ihtiyaç duyulmaktadır. Ancak güvenin farklı unsurları vardır. Bir firmanın ortaklarına güvenmeden onlarla ticaret yapması mümkün değildir. İşlemin güvenli olması için elektronik işlemlerde, internette sistemin birlikte iyi çalışması son derece önemlidir. Taraflar birbirlerinin kim olduklarını bilmek, görmek isteyeceklerdir. Bunu ise bilgisayar ağlarıyla yapabilmektedirler. Elektronik belge ve kayıtların kolaylıkla çoğaltılarak değiştirilebildikleri yerlerde geçerli ve değişmez bir elektronik işlem

gerekmektedir. Hassas bilgiler depolandığı zaman bunlar erişilebilir ve sağlam tutulmalıdırlar.

Yapılan elektronik işleme güvenilir denebilmesi için doğruluğu ve gerçekliği sabit olmalıdır. İnternet tabanlı olan elektronik işlemlerde işlemi gerçekleştirenler karşıda kimin olduğunu bilmelidirler. Bu güvence ancak gerçeklik sağlamakla mümkündür.

Bir imzayla işlemin gerçekliği belirlenebilmektedir. Bu husus daha ziyade kağıt ortamında bulunan sözleşmelerin imzalanması durumunda doğru olabilmektedir. Ancak elektronik ortamdaki işlemler ıslak imza konusunda ve dolayısıyla güvenilirlik konusunda zayıf kalacaklardır. Bu sebeple yasal olarak geçerli bir elektronik imza uygulaması önem arz etmektedir. Böylece işlemler meşru hale gelecektir.

İşlemin başkaları tarafından silinemeyecek ve değiştirilemeyecek olması onun doğru olduğu anlamına gelmektedir. Tarafların birbirlerine göndermiş oldukları bilgilerin iki tarafın da iradesine uygun olduğu manasına gelmektedir. Gönderilecek bilgilerin eksiksiz ve tam gönderildiğinin teminatı verilmektedir. Taraflar, gönderilerin doğruluğundan emin olmak durumundadırlar.

Tüm işlemlerde kanuni olmayı sağlamakta olan en mühim etmen kayda alınmalarıdır. Bir itiraz durumu gerçekleştiğinde elektronik sözleşme ve elektronik işlemlerin ortaya konabilmesi son derece önemlidir. Sigorta, bankacılık gibi sektörlerde kayıt tutmak kanuni olarak zorunludur. Hatta ekonomik bakımdan mükellef kayıtları hem kağıt hem elektronik olarak tutulmak zorundadır.

SONUÇ

Çağımızda iletişim ve bilgi teknolojilerinde ortaya çıkan gelişim, ticaret için gereken belge ve bilgilerin dijital ortama aktarılması ile elektronik ticaret kavramını aktif kullanılabilir hale getirmiştir. Teknolojideki gelişmelerin de etkisi ile insanlar, gereksinimlerini karşılamak adına daha hızlı pratik çözümler aramış ve alışveriş yapabilmenin en etkin yolunu elektronik ortamda bulmuştur. Bu doğrultuda klasik ticaret alışkanlıkları terk edilmeye başlanmış ve elektronik ticarete yönelinmiştir. Elektronik ticaret, kişi ve kurumların 7 gün 24 saat, geniş bir perspektifte ürün ya da hizmet taraması yapabildikleri bir mecradır. Bu uygun ve aranan hizmet ya da ürünlerin seçimi açısından daha fazla seçenek yaratmaktadır. Bununla birlikte elektronik ticaret kullanan işletmeler de internet ile birlikte dünya pazarlarına daha kolay açılma şansı yakalamaktadır.

Ticaretin elektronik mecralara taşınması ile birlikte, işletmelerin pek çok uygulamasının bu yeni düzene uyum sağlaması gerektiği ortaya çıkmıştır. Bunlardan biri de vergilendirme odağında muhasebe faaliyetlerinin güncellenmesi gerekliliğidir. Vergi düzenlemeleri doğrultusunda elektronik ticaret incelendiğinde, bilgi teknolojilerinde ortaya çıkan gelişmelerle mevcut yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı anlaşılmaktadır. Düzenlemelerdeki bu yetersizlikteki en mühim sebeplerden bir tanesi e-ticaretle beraber coğrafi sınırların kaldırılmış olması ve toplumların kendi düzenlemelerinin küresel ticaret sistemine yanıt veremez duruma gelmesidir. Türkiye'deki duruma bakıldığında ise, elektronik ticarete dönük pek çok kurum çeşitli çalışmalar ortaya koymuştur. TCMB, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı kendi sorumluluk alanları içerisinde bu çalışmalarını sürdürmektedir. Vergi kaybının önlenmesi ile ilgili Maliye Bakanlığı ve Gümrük Müsteşarlığının da e-ticaret odağında çalışmalar yürüttüğü bilinmektedir. Bu noktada önemli olan, vergilendirme konusunda klasik ticaret karşısında avantajlı olan elektronik ticaretin eşitlik noktasına çekilmesi zorunluluğudur.

Vergilendirme noktasında, elektronik ticaret ve klasik ticaret arasında ortaya çıkan eşitsizliğe son verilmesi ve vergi kayıplarının önüne geçilebilmesi adına elektronik ticarete vergi politikaları açıklanmalı, vergi sistemindeki düzenlemelerde elektronik ticaret de daha geniş bir şekilde kapsama alınmalıdır. Bu yapılırken de teknolojik gelişmelere uyum sağlamak ve ticarete olumsuzluk yaşatmayacak esneklik sağlanması da önemli hususlardır. Bununla birlikte, vergilendirme açısından en önemli problem olan elektronik ticaretin tespit edilebilmesi adına, internet siteleri üzerinden gerçekleştirilen satışların takibini sağlayacak sistemlerin kurulması ve sürekli güncellenmesi vergi kayıplarının önüne geçilmesinde önemli bir adım olabilir. Bunun için küresel bir satış takip sistemi oluşturulmalı ve elektronik ticaret yapan işletmelerin internet sitelerinin entegre edilmesi zorunlu kılınabilir. Çalışmada da sözü edilen SSL ya da SET gibi güvenlik sistemlerinin bu sitelere zorunlu yapılması da bunda önemli bir uygulama olabilecektir. Elektronik ticaret ile ilgilenen işletmelere zorunlu tutulabilecek bir entegre takip sistemi, Dünya Ticaret Örgütü ve diğer ülkelerin sistemlerine de uyumlu hale getirildiğinde alışveriş tutarlarının takip edilmesi sağlanabilecektir. Böylelikle, elektronik ticaretin hangi kişi, kurum ya da ülkeler arasında yapıldığı belirlenebilir, bu doğrultuda mevzuata uygun bir vergilendirme yapılabilir. Vergi kayıplarının önüne geçilebilmesi adına, entegre bir takip sistemi bireysel anlamda da elektronik ticaret hareketlerini takip etmeli ve kaybı önlemelidir.

KAYNAKÇA

- Akar, E. **“Sosyal medya pazarlaması”**, Elif Yayınevi, 4.Baskı, Ankara, 2012.
- Akbulut, A. **“Bilişim Ekonomisi ve E-Ticaret”**, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Ankara, 2007.
- Akyol, Ö. **“Yabancı Menşeli Kurumların Türkiye’de Vergilendirilmesi”**, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Manisa, 2012.
- Aytekin, Ç. **“Yeni Medyada sosyal ağ uygulaması olarak twitter ve fikir madenciliği”**, Deniz Yengin (Ed.), Anahtar Kitaplar, İstanbul, 2012.
- Baydur, S. **“Alternatif Bir Ödeme Aracı Olarak Elektronik Cüzdan”**, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2011.
- Bahar, C. O. **“Elektronik Ticaretten Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesi”**, E-Yaklaşım, S. 194, 2009.
- Bakan, İ., Taşlıyan, M., Fatih,
T. A. Ş., Nurgül, A. K. **“Örgüt Depresyonu ve İş Tatmini Arasındaki İlişki; Bir Üniversitedeki Akademisyenler Üzerinde Alan Araştırması”**, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, S. 4(01), 2014, s. 295-315.

- Barutçugil, İ. **Bilgi yönetimi.** Kariyer Yayıncılık, 2002.
- Bond C., Ferraro C.,
- Luxton S. Sands S. **“Social Media Advertising: An Investigation of Consumer Perceptions, Attitudes, and Preferences for Engagement”**, ANZMAC, 2010
- Cangir, N. **“Elektronik Ticaretin ya da İnternetin Vergilendirilmesi II”**, Yaklaşım, S. 70., 1998.
- Cangir, N. **“Sanal İşyeri-I”**, Vergi Dünyası, S. 227, 2000
- Castro, L. F. **“Problems Involving Permanent Establishments: Overview of Relevant Issues in Today's International Economy”**, Global Bus. L. Rev, 2011.
- Coşkun, N. **“Elektronik Ticarete Vergilendirme Sorunları ve Uluslar Arası Düzeyde Çözüm Arayışlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi”**, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, S. 14(1), 2005.
- Çak, M. **“Dünyada ve Türkiye’de Elektronik Ticaretin ve Vergilendirilmesi”**, İstanbul Ticaret Odası, İstanbul, 2002.
- Çeştepe, H. **“Elektronik Ticaretin Ticari ve Mali Etkileri: Dünya ve Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme”**, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, S. 12(1), 2003, s.47-62.

- Çetin Gerger, G., Gerçek, A. **“Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi Açısından Katma Değer Vergisinin Uygulama Sorunlarının Değerlendirilmesi”**, Celal Bayar Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Uludağ Üniversitesi, Maliye Dergisi, 2016.
- Dolanbay, C. **“E-ticaret Strateji ve Yöntemler”**, Meteksan Yayınları, Ankara, 2000.
- DPT. **“Elektronik Ticarete Avrupa Girişimi - Avrupa Parlamentosu, Konseyi, Ekonomik ve Sosyal Komite ve Bölgeler Komitesi İçin Deklarasyon”**, Elektronik Ticarete İlişkin Bazı Temel Belgeler, 1999.
- Durmuş, B. Yurtkoru, E. S, Ulus, Y. Kılıç, B. **“Facebook’ta sosyal paylaşım ağlarının bireylere ve işletmelere yönelik incelenmesi: Facebook üzerine bir araştırma”**, Beta Basım, İstanbul, 2010.
- Durukan, M. B. **“İnternet Ekonomisi, Elektronik İşletmeler ve Finansal Yönetim”**, İşletme ve Finans Dergisi, Mayıs 2010.
- Ekmekçi, E. **“Küreselleşme ve Vergilendirmede Yeni Eğilimler”**, İstanbul, 2003.
- Elibol, H. Kesici, B. **“Çağdaş İşletmecilik Açısından Elektronik Ticaret”**, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilgiler Dergisi, S. 11, 2003, s.323.
- Ersoy, Z. **“Eelektronik Ticaret ve Ticaret Noktaları”**, Ankara, 1999.

- Fenoulhet, R. T. **“TheRegulatory Dynamics of the Information Society”**, TheEconomies of the Information Society, Ed. Alain Dumort&JohnDryden, OECD andEuropeanCommunities, 1997.
- Gerger, G. Ç. **“Elektronik Ticarete Tüketim Vergisi Olarak KDV’nin Etkinliği”**, Ekonomi Bilimleri Dergisi, C. III, No:1, ISSN: 1309-8020, Manisa. 2011
- Gönenli, G., Hürmeriç, P. **“Sosyal medya: Bir alan çalışması olarak facebook kullanımı”**, Kara T. ve E. Özgen., Ed. Sosyal Medya Akademi içinde, Beta Basım Yayım, İstanbul, 2012, s.213-242.
- Günaydın, İ. **“Elektronik Ticareti Vergileme İlkeleri”**, Vergi Dünyası, S. 224, 2000.
- Günaydın, İ. **“Elektronik Ticaretin Vergilendirme Üzerine Etkisi”**, Vergi Sorunları, S. 136, 2000.
- Hamilton, S. **“Use of socialmedia in presidentialcampaigns: do socialmediahave an effect on thepoliticalbehavior of votersaged”**, 18-24. HonorsTheses, 2011, s.4.
- Hamşioğlu, A. B., Doğan, Z. **“2002 Yılına Doğru Yeni Ekonomi Kavramı Üzerine Genel bir Değerlendirme ve Elektronik Ticaret Kavramı”**, Kocaeli Üniversitesi İİBF İktisat ve İşletme Bölümü, I. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi / Bildiriler Kitabı, Hereke- Kocaeli, 2002.
- Hardesty, D. E. **“Electronic commerce: taxationandplanning”**, Warren, Gorham&Lamont, Inc., 1999.

IYMMO - İstanbul Yeminli

Mali Müşavirler Odası.

“Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi”, Mali Mevzuat Platformu, İstanbul, 2009.

İnaltong, C.

“Vergi Yükü: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması”, Vergi Dünyası, S. 369, 2012.

İnce, M.

“Elektronik Ticaret: Gelişme Yolundaki Ülkeler İçin İmkanlar ve Politikalar”, Ankara, 1999.

İyiler, Z.

“Elektronik Ticaret ve Pazarlama”, TC. Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracatı Geliştirme Etüt Merkezi. Ankara: Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracatı Geliştirme Etüt Merkezi, 2009.

Karaca, D.

“Avrupa Birliğinde E-ticaret Kavramı, AB’de ve Türkiye’de Bu Konuda Yapılan Hazırlıklar, Çalışmalar ve E-ticaretin Vergilendirilmesi”, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006.

Karakaya, T.

“Küreselleşme Sürecinde E- Ticaretin Önemi ve Pazar Payı”, Yüksek Lisans Tezi. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2013.

Kaya, F.

“Türkiye’de Kredi Kartı Uygulaması”, İstanbul, Türkiye Bankalar Birliği Yayın, No: 263, 2009, ISBN 978-975-5464-62-0

- Kayıhan, Ş., Yıldız, H. **“Elektronik Ticaretin Hukuki ve Vergi Boyutu”**, Ankara, 2004.
- Kuşay, Y. **“Sosyal medyanın gücü ve uygulama örnekleri. İkinci Medya Çağında İnternet”**, Alfa Yayınları, İstanbul, 2010.
- Levy, J. R. **“Facebook Marketing: Designing Your Next Marketing Campaign”**, Pearson Education, Indianapolis, 2010
- Mangold W. G., Faulds D. J. **“Social media: The New Hybrid Element Of The Promotion Mix, Business Horizons”**, S. 52, 2009, s.357-365
- Maurer C., Wiegmann R. **“Effectiveness of Advertising on Social Network Sites: A Case Study on Facebook, RobLaw, Matthias Fuchs, FrancescoRicci”**, Ed. Information and Communication Technologies in Tourism, SpringerWien, NewYork,2011, s.485-498.
- Mecklenburg, P. A. C. **“Internet Taxation, Electronic Commerce andthe Main Trading Nations”**, S. 5, CTRLR-Oxford,1999, s.135-141.
- Memiş, E., Montes, M. F. **“Who’s afraid of industrial policy? Asia-Pacific TradeandInvestmentInitiative”**, UNDP RegionalCentre in Colombo, 2008.
- OneUpWeb. **“SeeingSearchGoSocial: An Eye Tracking Analysis On Social Networking Sites”**, OneUpWeb.com, 2009, s.1-25.

- Organ, İ., Çavdar, F. **“Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Uluslararası Alanda Yaşanan Sorunlar”**, İnternet Uygulamaları ve Yönetim Dergisi, 2012, C. 3, S. 1.
- Ortaç, R., Akçay, D. **“Sosyal Medya Reklamlarının Vergilendirilmesi”**, Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, Cilt 12, S. 45, 2016, ISSN 1300-0845, s.177-185
- Ördek, M. **“İnternet, Bilgi Teknolojilerinin Gelişimi ve Elektronik Ticaretin Dünya Ticaretine Etkileri”**, İGEME’den Bakış, 2009.
- Özbek, A. **“Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi”**, Vergi ve Muhasebeciyle Diyalog, S. 148., 2000
- Özdemir, S. **“Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi”**, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir, 2013.
- Özgen, F. B. **“İnternet–Bilgisayar Teknolojilerinin Önemi ve Türkiye’de E-Vergilendirme Sistemi”**, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, S. 21, 2008, s.195-213.
- Özmen, Ş. **“Ağ Ekonomisinde Yeni Ticaret Yolu E-Ticaret”**, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 5.Baskı, 2013, ISBN: 978-605-399-088-8.
- Rigby, B. **“Mobilizinggeneration 2.0: A practicalguidetousing web 2.0: technologiestorecruit, organize and engage youth”**, San Francisco, Jossey-Bass, 2008.

- Sağıroğlu, Ő., Alkan, M. **“Elektronik İmza ve Uygulamaları”**, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 2007-56, İstanbul, 2007.
- Sarısakal, M.N., Yarkan, S. **“WAP Destekli Öğrenci İşleri Bilgi Otomasyonu: SAA-W (StudentAffairsAutomation-WAP)”**, BTK'2003 Bilgi Teknolojileri II. Kongresi, Pamukkale Üniversitesi, Denizli, 2013.
- Sayımer, İ. **“Sanal ortamda halkla ilişkiler”**, Beta Yayınları, İstanbul, 2008.
- Selek, S., Gönen, S. **“Dış Ticaret İşlemlerinden Akreditifli Ödeme Şeklinin Muhasebeleştirilmesi”**, Yaklaşım, S. 148, 2005, s.14-21.
- Sevinç, S.S. **“Pazarlama İletişiminde Sosyal Medya, (II).İstanbul”**, Optimist Yayıncılık, İstanbul, 2013.
- Speck P. S., Elliott M.T. **“Predictors of Advertising Avoidance in Printand Broadcast Media”**, Journal of Advertising, S. 26/3, 1997, s.61-76.
- T.C. Ulaştırma Bakanlığı. **“Türkiye Ulusal Enformasyon Alt Yapısı(TUENA)”**, Alt Yapı Planlaması Sonuçlar Özeti, TUENA, Ankara, 1998.
- Taşlıyan, M. **“Elektronik Ticaret Kavramlar ve Uygulamalar”**, Sakarya Kitapevi, Kahramanmaraş, 2006.

Serbest Telekomünikasyon

- İşletmecileri Demeği. “CATV Komisyon Raporu”, **Komisyon Raporları** No:2, Ankara, 2003.
- Turan, G. “Elektronik Sözleşmeler ve Elektronik Sözleşmelere Uygulanacak Hukukun Tespiti” **Türkiye Barolar Birliği (TBB) Dergisi**, S. 77, 2008.
- Tüfekçi, T. “E-Ticaret İçin Yeniden Bir Değerlendirme”, **In ICT Telecom Eurasia'03 Conference**, İstanbul, 2003.
- Uyumaz, A. “Elektronik Sözleşmelerin WEB Siteleri Aracılığıyla Kurulması ve Bu Sözleşmelerin İfası”, **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, C. 9, Özel Sayı, 2007.
- Uzunoğlu, H. “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi”, **Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi**, Ankara, 2002.
- Yaltı, B. “**Elektronik Ticarete Vergilendirme**”, İstanbul, 2003.
- Yeşil, S., Alkan, M.,
- Acarer, T. “**E-İmza Uygulamalarında AB ve Türkiye’de Mevcut Durum ve Öneriler**”, 2006.

- Yetkiner, E. “A.B.D.’de İnternet Üzerinden Yapılan Alışverişlerde Kullanılan Temel Ödeme Yöntemleri”, **Vergi Dünyası**, S. 233, 2001.
- Yıldız, H. “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesi”, **Vergi Dünyası**, S. 255, 2002.
- Yousif O. R. “TheExtent of Facebook User’s Interest in the Advertising Messages”, **International Journal of Marketing Studies**, S. 4/3, 2012, s.122-133.
- 27512 Sayılı Resmi Gazete. “**VUK Genel Tebliğ (Sıra No:397)**”, 5 Mart 2010.
- 28141 Sayılı Resmi Gazete. “**Elektronik Defter Genel Tebliğ (Sıra No:1)**”, 13 Aralık 2011.

INTERNET KAYNAKLARI

- Taxandthecity. “**Türk Vergi Sistemi Açısından Elektronik Ticaret İşlemlerinin Vergilendirilmesi**”, (Çevrimiçi) <http://taxandthecity.blogcu.com/turk-vergi-sistemi-acisindan-elektronik-ticaret-islemlerinin-ver/1016089> , 13 Eylül 2016.
- Bursa SMMMO. “**İnternet Üzerinden Yapılan Alışverişlerin Vergisel Boyutu**” (Çevrimiçi) <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/136AGE.pdf>, 13 Eylül 2016.

- Business Insider. **“Small Business News: Taxation, Social Media and Self-development Roundup”**, 2014, (Çevrimiçi)
<http://www.businessinsider.com/small-business-news-taxation-social-media-and-self-development-roundup-2011-3>, 20 Ağustos 2017.
- Compton, H., Walsh C. **“VAT focus Accounting for Vat on e-commerce”**, 2012, (Çevrimiçi)
<http://www.taxjournal.com>, 14 Eylül 2016.
- Demir, H. **“Elektronik Ticarete Vergileme”**, 2010, (Çevrimiçi)
http://www.legalisplatform.net/ozel_dosyalar/Elektronik%20Ticarete%20Vergilendirme.pdf, 20 Ekim 2016.
- DMO. (Çevrimiçi), <http://dmo.gov.tr>, 20 Eylül 2016.
- Emarketer. **“Social Media Outlook for 2011”**, 2011, (Çevrimiçi)
<http://www.emarketer.com/newsroom/index.php/emarketer-webinar-social-media-outlook-2011/>, 21 Ekim 2016.
- Hurriyet Daily News. **“Social media companies need to pay taxes where they earn: Turkish minister”**, 2015 (Çevrimiçi)
<http://www.hurriyetdailynews.com/social-media-companies-need-to-pay-taxes-where-they-earn-turkish-minister.aspx?pageID=238&nID=82093&NewsCatID=344>, 17 Ağustos 2017.

- IRAS. **“Income Received from Blogging, Advertising & other Activities Performed on Social Media Platforms”**, (Çevrimiçi) <https://www.iras.gov.sg/irashome/uploadedFiles/IRASHome/Businesses/Social%20Media%20Influencer.pdf>, 17 Ağustos 2017.
- Mintel Oxygen Reports. **“Two Thirds Of Consumers Fail To Click With Unengaged Social Media Advertising”**, 2011 (Çevrimiçi) <http://www.mintel.com/press-centre/technology-press-centre/two-thirds-of-consumers-fail-to-click-with-unengaged-social-media-advertising>, 3 Kasım 2016.
- OECD. **“Taxes on corporate income As a percentage of GDP”**, 2014, (Çevrimiçi) http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxes-on-corporate-income_20758510-table5, 4 Kasım 2016.
- Özdemir, M. **“Dar Mükellef Gerçek Kişi ve Kurumların Vergilendirilmesi”**, 2013, (Çevrimiçi) <http://www.bilgidenetim.com/dar-mukellef-gercek-kisi-ve-kurumlarin-vergilendirilmesi.html>, 5 Ocak 2017.
- PayPal. (Çevrimiçi) <https://www.paypal.com/tr/home>, 5 Ocak 2017.
- World Bank. **“World Development Report 2016”**, 2016, (Çevrimiçi), <http://documents.worldbank.org/curated/en/961621467994698644/pdf/102724-WDR-1467994698644/pdf/102724-WDR-WDR2016Overview-ENGLISH-WebResBox-394840B-OUO-9.pdf>

- Cybercash. (Çevrimiçi) <http://www.cybercash.com>, 5 Ocak 2017.
- Digicash. (Çevrimiçi) <http://www.digicash.com>, 15 Ocak 2017.
- Belgeler. **“Linux ve GPRS”**, (Çevrimiçi) http://www.belgeler.org/howto/linux-gprs-nasil_nedir.html, 10 Nisan 2017.
- Elektronicticaretrehberi. (Çevrimiçi) http://www.elektronicticaretrehberi.com/e-ticaret_genel_bilgiler.php, 21 Mart 2017.
- E-ticaretmerkezi. (Çevrimiçi) <http://www.e-ticaretmerkezi.net/odemearaclari.php>, 29 Mart 2017.
- GİB. **“Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Çerçevesinde Vergilendirme Esasları”**, (Çevrimiçi) http://www.gib.gov.tr/fileadmin/CifteVergilendirme/cifte_vergilendirme.htm, 12 Nisan 2017.
- Turksatkablo. (Çevrimiçi) <https://www.turksatkablo.com.tr/>, 15 Şubat 2017.
- Webrazzi. (Çevrimiçi) <https://webrazzi.com/2015/03/05/instagram-reklamlari/>, 12 Nisan 2017.
- Startuphukuku. **“Yurtdışı E-Ticaret Sitelerinden Alışverişe Staopaj Uygulaması”**, 2017 (Çevrimiçi) <http://startuphukuku.com/yurtdisi-e-ticaret-sitelerinden-alisverise-vergi-geliyor/>, 10 Ağustos 2017.