

VERGİSEL BOYUTLARIYLA ELEKTRONİK TİCARET

ELECTRONIC COMMERCE IN THE CONTEXT OF TAXATION



Özgül KARAASLAN*

Öz

Bu çalışmada internet ekonomisi alanında elde edilen gelirlerin doğal bir sonucu olan vergilendirmede, karşı karşıya gelinen sorunlar ile vergi mevzuatı karşısındaki durumu ele alınmıştır. Mevcut vergi mevzuatı internet ortamındaki faaliyetlerin vergilendirilmesi, mükellefiyetin belirlenmesi, iş yeri kavramı vb. konularda yetersiz kalsa da; bilişim teknolojilerindeki gelişmelerin sonu olmayacağından, bu alandaki her yeni adım yeni bir mevzuat yükümlülüğü ve karmaşa doğuracaktır. Dolayısıyla bu konuda özel bir düzenleme yapılmamış olup söz konusu vergileme ilkeleri olarak mevcut vergi mevzuatımız dikkate alınarak konu ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: İnternet Ekonomisi, İş Yeri, Vergilendirme, Mükellefiyet

ABSTRACT

This survey refers to drawbacks on taxing revenue derived from the economics of internet markets and its aspects of taxation. Provided that there is insufficient regulation on the taxation of economic activity, assessment, the term headquarter and ongoing efforts in the field of information technology, recent regulations made in the area will bring about turmoil and also the need to make new ones. Thus, without making any new regulations, current legislation is considered in the context of taxation principles.

Key Words: Economics of Internet, Headquarter, Taxation, Assessment

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 07.02.2016 / M.K.T.: 27.05.2016

1- GİRİŞ

Zamanla geniş bir çevreye yayılan ve neredeyse hemen hemen her alanda kullanılan internet, ekonomik faaliyetlerin en önemli saç ayaklarından biri haline gelmiştir. Bunun doğal bir sonucu olarak vergilemeyle ilgili eylem ve olayların da bilişim çağına uyarlanması gereği doğmuştur. Bunun yanı sıra bilişim yılları öncesinde hazırlanan vergi kanunlarımız dijital ortam faaliyetlerini tam olarak karşılamakta yetersiz kalmaktadır. Örneğin bilgisayar programlarıyla kişilerin fotoğraflarından kısa film, film afişi, photoshop vb. dijital tasarımlar yapıp bunu ilgili kişilere bilgisayar ortamında göndererek kazanç sağlamayı meslek edinen bir mükellef için Katma Değer Vergisi teslim veya hizmetin yapıldığında doğacak ancak yapılan faaliyet ile teslim ve hizmete ilişkin tespiti yapmak zorlaşacaktır.

Diğer taraftan vergi otoritesince internet üzerinden gerçekleştirilen faaliyetlerin vergi mevzuatı karşısındaki durumunun tespitinde vergilemeyle ilgili sorunlar ortaya çıkmaktadır. Mükellefiyetin belirlenmesi, istisna ve muafiyetlerden yararlanma, tacirlerde basit usulden yararlanma gibi vergi mevzuatı hükümleri bu durumun örneklerindendir. Bu sebeple 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu ve konuyla ilgili özelemler gibi destekleyici mevzuat hükümleriyle bilişim çağına uyum süreci de hız kazanmıştır. Birçok kurum ve kuruluş da e-ticaret için gerekli altyapı çalışmaları için harekete geçmiştir.

Bu kapsamda yapılan çalışmada yürürlükteki kanunlar, özelemler ile çeşitli dergi ve makale gibi mevzuat hükümlerinden faydalanılarak konu açıklanmaya çalışılacaktır.

2- ELEKTRONİK TİCARET

2.1- E-Ticaretin Tanımı

Ekonomik hayatta gerçekleşen olaylar nitelikleri, muhteviyatları ve alanları itibarıyla birçok farklılıklar göstermektedir. Dolayısıyla her olayı tam olarak karşılayan bir e-ticaret tanımı vermek mümkün değildir. Bu sebeple Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü, Dünya Ticaret Örgütü, Birleşmiş Milletler Uluslararası Ticaret Hukuku Komisyonugibi birçok uluslararası kurum ve kuruluş tarafından farklı e-ticaret tanımları yapılmıştır.¹

6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 2'nci maddesinde bu tanım; *"Fiziki olarak karşı karşıya gelmeksizin, elektronik ortamda gerçekleştirilen çevrimiçi iktisadi ve ticari her türlü faaliyeti."* şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

2.2- E-Ticaretin Ekonomik Hayattaki Yeri

Ekonomik faaliyetlerin çeşitlenmesi ve yayılmasıyla birlikte bu faaliyetleri kaliteli, seri, etkili ve verimli şekilde yürütme ihtiyacı da doğmuştur. Bunun doğal bir sonucu olarak çözüm odağı haline gelen internet, ekonomik olaylarla entegre çalışan bir platformun en önemli sac ayağından biri haline gelmiştir. Örneğin; Mısır'da, 2011 yılı Yasemin Devrimi sırasında hükümetin geçici olarak interneti kesmesi Mısır'ın milyarlarca dolar kaybetmesine neden olmuştur.

Diğer taraftan internet üzerinden alışveriş yapmak satıcı ve alıcılar için yeni kolaylıklar sağlamaktadır. Neredeyse her gün takip ettiğimiz sosyal paylaşım sitelerinin her bir köşesinde

¹ İbrahim Organ, Çavdar Fatih, "Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Uluslararasıında Yaşanan Sorunlar", 2012, http://www.journalagent.com/iuyd/pdfs/IUYD_3_1_63_84.pdf, 14 Kasım 2015, s.65.

rastladığımız reklam sayfaları, sanal mağaza afişleri ve hatta evde üretilen ürünlerin bile sosyal paylaşım hesapları üzerinden tanıtımının yapılabildiği alanlar olarak internet âlemi karşımıza çıkmaktadır. Bununla birlikte akıllı telefonlarımızda uygulama satın alınması şeklinde karşımıza çıkan satışa aracı siteler; yer değiştirme olmaksızın mağazalarda gezinme, farklı mağazalarda benzer ürünler arasında kalite ve fiyat karşılaştırması yapma, hatta satın alma işlemlerinin internetten yapılması halinde birçok fırsat ve kampanyalardan yararlanma imkânı sağlamaktadır. Bu kolaylık ise kişileri oturdukları yerden alışveriş yapmaya ve alışveriş yaparken daha rasyonel davranmaya sevk etmektedir.

2.3- Türkiye’de E-Ticaret

Türkiye’de her ne kadar internet kullanımı yaygın olsa da, internetten alışveriş yapanların oranı düşük görünmektedir. Ancak TÜİK’in istatistiki verilerinde 2014 yılı oranının 2013 yılına göre ve 2015 yılı oranının 2014 yılına göre ciddi bir artış göstermesi oldukça dikkat çekici. *“Türkiye İstatistik Kurumu’nun (TÜİK) 2014 yılı hane halkı bilişim teknolojileri kullanım araştırmasına göre; internet kullanan bireylerin internet üzerinden kişisel kullanım amacıyla mal veya hizmet siparişi verme ya da satın alma oranı yüzde 30,8 oldu. Önceki yıl internet üzerinden alışveriş yapanların oranı ise yüzde 24,1’di.”*²

TÜİK’in söz konusu araştırmasına ilişkin 2015 verileri ise; *“İnternet kullanan bireylerin internet üzerinden kişisel kullanım amacıyla mal veya hizmet siparişi verme ya da satın alma oranı %33,1 oldu. Önceki yıl İnternet üzerinden alışveriş yapanların oranı ise %30,8’di.”* şeklinde açıklanmıştır.³

Bununla birlikte Hazine Müsteşarlığı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, TTNET, KOSGEB gibi birçok kurum ve kuruluşlarda elektronik ticaretin alt yapısına uygun çalışmalar ve projelerle bilişim teknolojisine geçmiştir.⁴

3- İNTERNET ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARIN VERGİ MEVZUATI KARŞISINDAKİ DURUMU

3.1- İnternet Satışlarındaki İş Yeri Kavramı

213 sayılı Vergi Usul Kanunu 156’ncı maddesi iş yerini; *“Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai ve mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.”* şeklinde tanımlanmıştır. Madde hükmünden anlaşılacağı üzere tek bir iş yeri tanımı yapmak mümkün olmamakla birlikte iş yerini yalnızca fiziki bir ortam olarak tanımlamak da mükelleflerin vergiden kaçınma eğilimlerini ortaya çıkaracaktır. Dolayısıyla kanunumuz fiziki ortamları faaliyet çeşitlerine göre saydıktan sonra *“...gibi ticari, sınai,*

² “İnternette Alışverişte Artış”, HaberTürk, 22 Ağustos 2014, <http://www.haberturk.com/ekonomi/is-yasam/haber/982650-internette-alisveriste-artis>, 15 Kasım 2015

³ “Hane Halkı Bilişim Teknolojileri Kullanım Araştırması, 2015”, TÜİK, 18 Ağustos 2015, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBul-tenleri.do?id=18660>, 15 Kasım 2015

⁴ Karaduman Yasemen, “Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2005, s.43

zirai ve mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." ifadesine yer vermiştir. Bu madde hükmüne binaen internet üzerinden gerçekleştirilen satışlarda iş yerinin neresi olduğu sorusu akla gelmektedir. İdarenin bu yöndeki görüşü ise; özelge talep formunda; 'evinde pasta ve kurabiye gibi gıda ürünleri yapıp bunları internetten sattığını belirterek esnaf muafılığından yararlanıp yararlanamayacağını soran bir mükellefe ilgili özelgede 213 sayılı Vergi Usul Kanununun adı geçen maddesi aynen yazılmak suretiyle;

"...iş yerinin tanımı yapılırken, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanımda belirtilen yerler 'gibi' denilmek suretiyle kesin bir sınırlama yapılmamıştır. Bu nedenle, internet üzerinden satış faaliyetinin işinizin organizasyonunu internet üzerinden yapmanız durumunda kullanmış olduğunuz site iş yeri olarak nitelendirileceğinden..." şeklinde açıklama yapılmıştır.⁵ Mükellefin esnaf muafılığından yararlanıp yararlanmadığı ise aşağıdaki bölümde detaylı olarak açıklanacaktır.

3.2- İstisna ve Muafiyetlerden Yararlanma Durumu

3.2.1- Ürünün Üreten Tarafından Açılmış Olan İnternet Sitesinden Satışının Yapılması

Öncelikle 'İnternet Üzerinden Yapılan Satışlar' konulu başlığımızı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanuna göre bir gelir unsuru kapsamına almak gerekir. Adı geçen Kanun'un 37'nci maddesinde ticari kazancın tanımı; *"her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar"* şeklinde yapılmıştır. Ticaret Hukukunda da ticari işletmeyi ilgilendiren bütün işlem ve fiillerin ticari işlerden olduğu belirtilerek aynı kanunun 11'inci maddesinde 'ticari işletme' tanımı yapılmıştır. Buna göre; *"Ticari işletme, esnaf işletmesi için öngörülen sınırı aşan düzeyde gelir sağlamayı hedef tutan faaliyetlerin devamlı ve bağımsız şekilde yürütüldüğü işletmedir"* denilmektedir. TTK hükmünde ele alınması gereken noktalardan birisi 'devamlılık' unsurundan anlaşılması gerekenin ne olduğudur. Buradaki devamlılık unsurundan *"Bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla kez yapılmasını"*⁶ anlamamız gerekmektedir.

Konuyla ilgili olarak İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının yayınladığı özelgede *"öğrencilik yıllarından elinde bulunan veya daha önce kullandığı yayın, kitap, elektronik malzeme, bilgisayar ve müzik ürünleri gibi malzemelerin bir defaya mahsus olmak üzere internet yoluyla satışını gerçekleştireceğini belirterek söz konusu faaliyete ilişkin vergilemenin nasıl olacağını..."* soran mükellefe, Gelir Vergisi Kanunu'nun 82'nci maddesinde geçen arızı kazanç tanımı yapılmış ve akabinde ticari faaliyete ilişkin önemli hususlarda bilgiler verilmiştir.

İlgili olayı vergi mevzuatı çerçevesinde değerlendiren idare özelge talep formunda yöneltilen soruya ticari bir organizasyona dayanmamak şartıyla bir defaya mahsus yapılan satışın arızı kazanç olarak değerlendirileceğini ve ilgili yılda geçerli olan tutarın vergiden müstesna tutularak aşan kısmın beyan edilmesi gerektiğini belirtmiştir.

Toparlayacak olursak; ilgili mevzuat hükümleri uyarınca internet üzerinden yapılan satışlarda, ürünler ürün sahipleri tarafından açılan internet sitesinde satılması durumunda, mevcut sitenin iş yeri sayılacağı (Bir iş yeri açmak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 154'üncü maddesine göre tüccarlarda

⁵ İstanbul VDB, 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 9-1477 Sayılı Özelge

⁶ İzmir VDB, 09.01.2015 Tarih ve 84098128-120-13 Sayılı Özelge

⁷ İstanbul VDB, 14.08.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01.-120[37-2012/439]-2568 Sayılı Özelge

işe başlamanın belirtilerindendir), faaliyetin aynı yılda birden fazla veya faaliyetin birden fazla yılda tekrarlanması halinde devamlılık unsurunu sağladığı ve ticari bir organizasyon içinde olduğu kabul edilecektir.

Başka bir husus da internet sitesi üzerinden devamlı surette satış yapan ticari kazanç sahibi mükellefin esnaf muaflığından yararlanıp yararlanamayacağı konusudur. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 'Vergiden Muaf Esnaf' başlıklı 9'uncu maddesinde esnaf muaflığından yararlanacak mükellefler tek tek sayılmış olup genellikle bu türden işleri '*iş yeri açmaksızın*' yapılmasıyla ilişkili tutmuştur. Söz konusu kanunun ilgili maddesine göre;

"Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve surette çalışanlar gelir vergisinden muaftır:

1. *Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya **bir iş yeri açmaksızın** perakende ticaret ile iştigal edenler. (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile **Pazar takibi suretiyle** gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç*

...

6. *Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın satanlar. Bu ürünlerin, **pazar takibi suretiyle satılması** ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir."*

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere ilgili maddenin 1'inci bendinde sayılan işleri motorlu nakil vasıtası kullanılmadan ve '*iş yeri açmaksızın*' yapılması halinde, 6'nci bendinde sayılan işlerin ise yine '*iş yeri açmaksızın*', muharrik kuvvet kullanmadan ve dışarıdan işçi almadan yapılması halinde esnaf muaflığından yararlanılabilir.

Kayıtlı özelge talep formunda evinde pasta ve kurabiye gibi gıda maddeleri yapıp bunları internet sitesi üzerinden satmayı düşünen mükellefin esnaf muaflığından yararlanıp yararlanamayacağını sorması üzerine idare Gelir Vergisi Kanunu 9'uncu maddesini açıklayarak akabinde: "*internet üzerinden satış faaliyetinin için organizasyonunu internet üzerinden yapması durumunda kullanmış olduğu site iş yeri olarak değerlendirileceğinden esnaf muaflığından yararlanmasının mümkün bulunmadığını*"⁸belirtmiştir.

Önemli hususlardan biri de; böyle bir mükellefin gerçek usulde mi yoksa basit usulde mi vergilendirileceğidir. Bu noktada 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun basit usulde vergilendirilmeye ilişkin şartları içeren madde hükümleri ile birlikte 253 seri nolu GVK Genel Tebliğ hükümlerinin dikkate alınması gerekir. Gelir Vergisi Kanunu 47'nci madde basit usule tabi olmanın genel

⁸ İstanbul VDB, 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01 -GVK 9-1477 Sayılı Özelge

şartlarını, 48'inci madde basit usule tabi olmanın özel şartlarını ve 51'inci maddesi de basit usulün hududunu belirlemiştir. Adı geçen maddelerdeki şartlara topluca haiz olan mükellefler basit usulden yararlanabilecektir. Ancak 253 seri nolu GVK Genel Tebliğ ile özel bir düzenleme yapılmış olup bu karara göre;

“Büyükşehir belediyesi olan illerin (Erzurum, Diyarbakır ve Sakarya hariç) mücavir alan sınırları dâhil olmak üzere Büyükşehir Belediye sınırları içinde faaliyette bulunanlardan;

-Her türlü emtia imalatı ile uğraşanlar,

-Her türlü emtia alım-satımı ile uğraşanlar,

...

*Gerçek usulde vergilendirilirler.”*⁹denilmiştir.

Genel bir ifadeyle; mevzuat hükümleri gereğince internet üzerinden satış yapan bir mükellefin internet sitesi iş yeri sayılacak, kazancı ise devamlılık unsurunu sağlıyorsa ticari kazanç olarak değerlendirilecektir. Bununla birlikte Gelir Vergisi Kanununun 9'uncu maddesi gereği iş yeri olması dolayısıyla esnaf muaflığından yararlanamayacak olup basit usule mi yoksa gerçek usule mi tabi olduğu tespit edilecektir.

3.2.2- Ürünün Satış Aracı Sitelerde Satışının Yapılması

İş yeri olmaksızın ev vb. yerlerde üretimi yapılan ürünlerin bir başka satış adresi de; satışa aracılık eden internet sitesi kurucularıdır. *“Gözde olduğu zamanlardaki etkinliğini kaybetse de işlevini sürdüren ‘Kapalıçarşı’ gibi, çok çeşitli ürünlerin ve bu ürünleri satan tacirlerin bulunduğu bir yer olan ve yalnızca elektronik ortamda ticaret yapılan bu ortamları E-Çarşı (e-market) olarak adlandırabiliriz.”*¹⁰ Daha önce 2.2.1 bölümünde detaylı olarak anlatıldığı üzere burada satışa aracı kişinin internet sitesi iş yeri olarak kabul edilecektir. Ancak burada aracı site kurucusu vasıtasıyla satış yapan kişi için bu internet sitesi iş yeri sayılmayacaktır. Dikkat edilmesi gereken husus ise aracı vasıtasıyla satış yapan kişinin faaliyetinde iş yerinin değil pazar yeri gibi olan e-çarşının bulunmasıdır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9/1'inci ve 9/6'ncı maddelerinde pazar takibi suretiyle yapılan satışlar esnaf muaflığından hariç tutulmuştur. *“Evlerde üretilen ürünlerin başkaları tarafından kurulmuş E-Çarşı diye adlandırılabilir olan internet ortamlarında satışa sunulması durumunda internet ortamının evde ürün üreten ve ürününü satmak isteyen açısından bir çeşit pazaryeri olarak değerlendirilmesi gerektiği düşünülmektedir.”*¹¹

Dolayısıyla bu mükelleflerinde esnaf muaflığından yararlanması mümkün olmayıp büyükşehir belediye sınırları içinde veya dışında faaliyet göstermesine göre basit ya da gerçek usulde vergilendirilecektir.

3.3- Dar Mükellef Kişinin Türkiye'de Satış Yapması

Ülkeler arası alışverişlerin arttığı ve kaynakların ülke coğrafi sınırları dışı dolaşabildiği günümüzde; her ülke kendi kanunları ölçüsünde vergileme yetkisine sahiptir. Bu durum mukimi bulunduğu ülke dışında faaliyet gösteren mükellefleri çifte vergilendirme sorunuyla karşı karşıya bırakmaktadır.

⁹ 253 Seri Nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliğ

¹⁰ Tayfun Şahin, “Evde Üretilen Ürünlerin İnternet Ortamında Satılması Durumunda Vergisel Yükümlülük”, 11 Şubat 2013, <http://www.vmhk.org.tr/evde-uretilen-urunlerin-internet-ortaminda-satilmasi-durumunda-vergisel-yukumluluk/>, 18 Kasım 2015

¹¹ Tayfun Şahin, agm. , 18 Kasım 2015

Dolayısıyla uluslararası vergi hukukunda *“bu aksaklıkları gidermek için de devletler mevzuatlarında tam ve dar mükellefiyet kavramlarına, yurtdışında ödenen vergilerin yurtiçinde ödenecek vergilere mahsup imkânlarına yer vermişler ek olarak taraf devletlerarasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları hayata geçirilmiştir.”*¹²

193 sayılı Gelir Vergi Kanunumuzda tam ve dar mükellef ayırımına yer vermiş olup adı geçen Kanun’un 3’üncü maddesinde Türkiye’de yerleşmiş olan kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceğini belirtmiştir. İlgili Kanunun 4’üncü maddesinde ise Türkiye’de ikametgâhı olan kişilerle Türkiye’de altı aydan fazla kalan mükelleflerin de Türkiye’de yerleşmiş sayılacağına işaret etmiştir. Bununla birlikte Gelir Vergisi Kanunu Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin ise sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükmüne de 6’ncı maddesinde yer vermiştir.

Yine aynı Kanun’un 7’nci maddesinde dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından ticari kazancın Türkiye’de elde edildiğinin, kazanç sahibinin Türkiye’de iş yerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması şartlarına göre tayin olunacağı açıklanmıştır.

Buna göre yurt dışı mukimi olan kişi internet üzerinden Türkiye’de iş yeri ve daimi temsilciliği olmadan da satış gerçekleştirebilecektir. Bu durumda tam mükellefiyette internet sitesinin iş yeri olarak kabul edilmesi uygulaması dar mükellef bakımından farklılık göstermektedir. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı İngiltere mukimi bir kişinin yurtdışından internet aracılığıyla Türkiye’de satış yapması halinde vergilemenin olup olmayacağını soran mükellefe vermiş olduğu özelgede kişinin internet sitesinin değil kira ya da mülkiyet yoluyla edinilen ve web sitesine ulaşım imkânı sağlayan sunucunun yerleştirildiği yeri iş yeri olarak kabul etmiştir. *“Dolayısıyla İngiltere mukimi kişinin internet sitesi üzerinden Türkiye’den elde ettiği ticari kazancın Türkiye’de vergilendirilmesi için siteye ilişkin sunucunun Türkiye’de bulunması gerekmektedir.”*¹³ şeklinde açıklama yapılmıştır.

3.4- Belge Düzeni

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227’nci maddesinde ‘İspat Edici Kağıtları’ düzenlemiş ve 3’üncü şahıslarla olan muamelelerin tevsikini zorunlu kılmıştır. Aynı Kanun’un 229’uncu maddesinde faturanın tarifi yapılarak ticari bir vesika olduğu belirtilmiştir.

232’nci maddesi ise fatura kullanma mecburiyeti olan mükellefleri düzenlemiştir. Bu maddeye göre; *“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

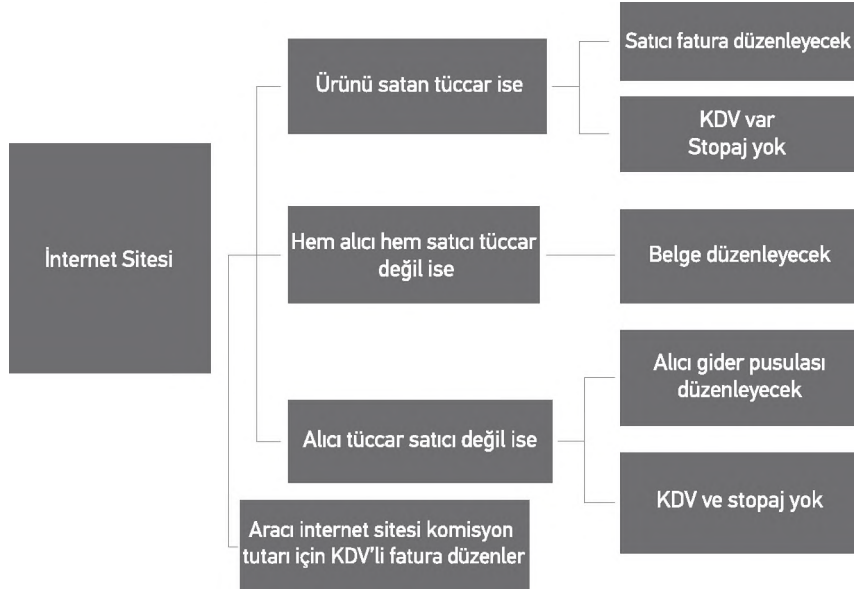
1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.”

¹² Adil Aydın, “e-Ticarete Vergilendirme Yetkisi”, Yaklaşım Dergisi, Mart 2015, Sayı 267

¹³ İstanbul VDB, 30.12.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 37-2410 Sayılı Özelge

Bununla birlikte sahibi olduğu sitelerde satış yapan kişiler siparişlerin alıcıya ulaşması için kargo ve benzeri şirketlere taşıma işini yaptırabilmekteler. Bu şekilde taşıma yapılması halinde ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 240'ıncı maddesi uyarınca taşıma irsaliyesi kullanmak zorundadırlar. Adı geçen madde de ayrıca bu irsaliyenin bir nüshasının eşyayı taşıtırana, bir nüshasının eşyayı taşıyan aracın sürücüsüne veya kaptanına verileceği ve bir nüshasının da taşımayı yapan nezdinde saklanacağı belirtilmiştir. *"Aralarındaki anlaşma gereği taşıma şirketini yapan firma tarafından elde edilmiş olunan bir komisyon geliri varsa, mal satışı yapan mükellef adına komisyon faturası da düzenleneceği tabiidir."*¹⁴ Dolayısıyla internet üzerinden satış yaparak ticari kazanç elde eden mükelleflerin alıcılar adına fatura, taşıma işi karşılığında da taşımayı yapan tarafından da bir nüshası kendisinde kalacak şekilde diğerlerini eşyayı taşıtırana ile eşyayı taşıyana vermek üzere sevk irsaliyesi düzenlenecektir. *"Aynı zamanda, sattığı malları alıcıya teslim eden mükellef tarafından, malın taşıtırılması esnasında sevk irsaliyesi düzenleneceği de açıktır."*¹⁵ Aşağıdaki tabloda ayrıntılı olarak belge düzenleme yükümlülüğüne ilişkin bilgiler verilmiştir.



3.5- İnternet Üzerinden Gerçekleştirilen Satışların Vergilendirilmesi¹⁶

İnternet satışlarında belge düzenine ilişkin olarak karşımıza çıkan bir diğer husus da; satışın aracı sitelerde yapılması halinde, satışı gerçekleştiren site kurucusunun müşterilerin sipariş ettikleri malları, site üzerinden faaliyet gösteren satıcılardan temin edilerek söz konusu malların site sahiplerince edinilmeksizin doğrudan satıcı (tedarikçi) tarafından alıcılara ulaştırılması halinde belge

¹⁴ Abdulkadir Işık, Fatih Pekşen, "İnternet Üzerinden Yapılan Satışlarda Belge Düzeni", Yaklaşım Dergisi, Haziran 2010, Sayı: 210

¹⁵ Abdulkadir Işık ve Fatih Pekşen, Ağı.

¹⁶ Onur Elele, "İnternet Üzerinden Gerçekleştirilen Satışların Vergilendirilmesi", 2013, <http://www.vergidegundem.com/documents/10156/994209/29.09.2013.pdf>, 22 Kasım 2015, s.107

düzeninin nasıl olacağıdır. 173 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde [4] (C) bölümünün (1) numaralı bendinin (d) bendinde verilen örnek açıklayıcı niteliktedir. Anılan Tebliğe göre;

“Toptancı (A) müşterisi olan perakendeci (C) ye teslim edilmek üzere imalatçı (B) ye talimat vererek kendi adına mal sevkiyatı yapılmasını istemektedir. Bu örnekte (C) ye karşı esas satıcı (A) dır. (B) ise (A) ya karşı satıcı durumundadır. Ancak, malı (A) yerine (C) ye teslim etmektedir.

Buna göre, 167 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin[5] 6/a maddesinde açıklandığı gibi, malın alıcı (C) ye teslim edilmek üzere (B) tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde (B), bir nüshası kendinde kalacak ve diğer nüshası (C) ye gönderilecek şekilde sevk irsaliyesi düzenleyecek ayrıca kendinde kalan nüshasının bir (örneğini) fotokopisini de (A) ya gönderecektir. Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise “(A) adına (C) ye teslim edilmek üzere” yazılacaktır.

Bu açıklamalar ışığında taşıma işini yapan tedarikçi firma (aracı sitede satış faaliyeti yapan satıcı) birini alıcıya göndermek üzere, birisi kendinde kalacak şekilde iki nüsha olarak düzenleyeceği sevk irsaliyesinin kendinde kalan nüshanın bir örneğini de asıl satış işlemi yapan aracı site sahibine gönderecektir. Ayrıca Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise **“(satış gerçekleştirinin ismi/ namı) adına (sipariş verenin ismi) müşterisine teslim edilmek üzere”** ibaresi yazılacaktır.¹⁷

Bununla birlikte Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı bir özelgesinde;“...tedarikçiler tarafından müşterilerinize gönderilen mallar için mezkûr tebliğde açıklandığı şekilde sevk irsaliyesinin tedarikçiler tarafından düzenlenmesi, mal bedeline ilişkin faturanın ise tarafınızca müşterilerinize düzenlenmesi dolayısıyla tedarikçiler tarafından da malın bedeline ait faturanın tarafınıza düzenlenmesi gerekmektedir.”¹⁸ Şeklinde açıklama yapmıştır.

4- İNTERNET ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

4.1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından

İnternet üzerinden yapılan satışların gelir vergisi açısından değerlendirilmesi devamlılık veya ticari organizasyon unsurları çerçevesinde yapılmalıdır. “İnternet sitesi aracılığıyla satış yapan kişilerin ürün satışları ticari organizasyon içinde yapılmış ise bir takvim yılında tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilmektedir.”¹⁹ Görüldüğü gibi ticari kazancın tespitinde devamlılık unsuru ön plana çıkmaktadır. Yani ticari bir organizasyon içinde olan veya ticari bir organizasyon yoksa eğer devamlılık unsurunu sağlayan mükellefler söz konusu internet satışlarından elde ettikleri kazancı beyan edeceklerdir.

İnternet üzerinden satış bir kurum tarafından yapılıyorsa burada 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6/2’nci maddesinin dikkate alınması gerekir. İlgili maddede safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir. Burada dikkat edilmesi gereken husus kurum kazancını oluşturan gelirlerin ne olduğudur. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1/2’ nci maddesi gereği kurum kazancını gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurları oluşturmaktadır. Yani bir kurum ister gayrimenkul kiralasın ister internet üzerinden satış gerçekleştirsin, bunlar ticari kazançtır ve kurum kazancı ile ilişkilendirilmelidirler.

¹⁷ Abdulkadir Işık, Fatih Pekşen, Agm.

¹⁸ Muğla VDB, 02.05.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.02-15.02/VUK1-77 Sayılı Özelge

¹⁹ Nevzat Erdağ, “İnternet Sitesi Üzerinden Şahısların Satışında Vergi”, 2015, <http://www.etohum.com/blog-tr/internet-sitele-ri-uzerinden-sahislarin-satisinda-vergi/>, 23 Kasım 2015

4.2- Katma Değer Vergisi Yönünden Değerlendirme

Katma Değer Vergisinin vergi gelirleri içindeki önemini kavrayabilmek açısından Gelir İdaresi Başkanlığının yayınladığı 2014 yılı faaliyet raporunda açıklanan vergi türlerinin Genel Bütçe Vergi Gelirleri içindeki payına bakmak yerinde olacaktır. Adı geçen raporda 2014 yılı toplam vergi gelirleri 401.605.956 TL'dir. Bu tutar içinde Gelir vergisinin payı %22,7, Kurumlar Vergisinin payı %8,8 olarak gerçekleşmişken Katma Değer Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı %32,5 olarak gerçekleşmiştir.²⁰ Bu durumda yüksek bir paya sahip olan Katma Değer Vergisinin mevzuat yönünden nasıl bir uygulamaya tabi olduğu da önem kazanmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisinin 1'inci maddesinde Katma Değer Vergisine tabi işlemler;

“ - Ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler

- Her türlü mal ve hizmet ithalatı...” olarak sayılmış ve devamında ‘Diğer Faaliyetlerden Doğan Teslim ve Hizmetler’ başlıklı fıkrasında Katma Değer Vergisine tabi bir takım faaliyetler tek tek sayılmıştır. İnternet satışlarında KDV uygulamasına ilişkin mevzuatın nasıl olacağını anlamak açısından idarenin vermiş olduğu aşağıdaki özelge²¹ açıklayıcı bir örnek teşkil etmektedir:

Kayıtlı özelge talep formunda işletme; müşteri ve satıcı firmayı internet ortamında bir araya getirerek satışa aracılık ettiğini belirtmiştir. Bu faaliyete karşılık şirketin vermiş olduğu aracılık hizmeti karşılığında komisyon bedeli üzerinden ürünü satan ya da hizmeti yapan işletmeye, ürünü satan ya da hizmeti veren tarafından da üye adına Katma Değer Vergisi dâhilfatura düzenlenmesi gerektiği belirtilmiştir. Katma Değer Vergisi Yönünden değerlendirilmesi de aşağıdaki şekilde yapılmıştır.

- İş ortağı şirket ile yapılan sözleşme gereği fırsat kuponları bedellerinin üyelere web sitesi üzerinden şirkete ait sanal POS cihazı ile tahsil edilerek, bu tutar üzerinden komisyon bedelinin düşüldüğü ve kalan tutarın işletmeye havale edildiği belirtilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 24/c maddesinde; vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerinin Katma Değer Vergisi matrahına dâhil olduğu belirtilmektedir. İlgili özelgede idare de; “*aracılık hizmetleri KDV'ye tabi olduğundan, şirketiniz tarafından internet üzerinden verilen bu aracılık hizmetleri için düzenlenen komisyon faturalarında genel oranda (%18) KDV kesilmesi gerekir.*” şeklinde açıklama yapılmıştır.

- Yine aynı özelgede web sitesinin, üyelerinin siteye yeni üyeler kazandırarak alışveriş yapmalarını sağlamaları halinde sanal ortamda üye kazandıran üyelerin hesabı “artı para” adı altında ilgili web sitesinde alışverişlerde kullanılabilecek sanal para verdiği belirtilmiştir.

Tarif edilen iş için idare; “*...web sitesi üyelerinin yeni üye kazandırma işini mutad meslek halinde veya süreklilik arz edecek şekilde yürütmeleri halinde verilen yeni üye kazandırma hizmeti KDV'ye tabi olacağından mükellefiyet tesis edilmesi ve artı para olarak adlandırılan bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.*” şeklinde açıklama yapılmıştır.

4.3- Damga Vergisi Yönünden Değerlendirme

İnternet üzerinden yapılan alışverişin sanal ortamdaki son safhasında sık sık karşılaştığımız ‘Mesafeli Satış Sözleşmesi’ Damga Vergisi Kanunu’na ekli (1) sayılı tabloda sayılan kâğıtlardandır.

²⁰ 2014 Yılı Faaliyet Raporu, GİB, s.146

²¹ İstanbul VDB, 27.11.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-3101 Sayılı Özelge

Aynı Kanun'un 1'inci maddesinde bu kanuna ekli (1) sayılı tarifede yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Yine aynı Kanun'un 3'üncü maddesi damga vergisinin mükellefini düzenlemiş ve kâğıtları imza edenleri verginin mükellefi olarak açıklamıştır. 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu 5'inci maddesinde başka bir elektronik veriye eklenen güvenli elektronik imzanın ise elle atılan ıslak imzayla aynı hukuki sonuçları doğurduğu düzenlenmiştir.

Yapılan açıklamalar ışığında internet üzerinden yapılan satışlarda elektronik imza ile imza edilen mesafeli satış sözleşmeleri damga vergisine tabidir. Bununla birlikte ekli tabloda belli bir parayı ihtiva eden sözleşmelerin damga vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir. *“Mevzuat hükümlerinden hareketle, bir sözleşmenin damga vergisinin konusuna girmesi için belli parayı ihtiva etmesi ve imza veya imza yerine geçen işaretler konmak suretiyle düzenlenmiş olması; sözleşme elektronik ortamda yapılıyorsa, belli parayı ihtiva eden sözleşmenin elektronik imza kullanılmak suretiyle oluşturulması gerekmektedir.”*²²

Kayıtlı özelge talep formunda internet ortamındaki faaliyetle ilgili olarak elektronik ortamda saklanan sözleşmelerin damga vergisine tabi olup olmadığı konusunda görüş talep eden mükellefe:

Elektronik ortamda oluşturulan üyelik sözleşmelerinden; taraflarca 5070 sayılı Kanunda tanımlanan elektronik imzayla imzalanan belli parayı içerenler damga vergisine tabi olacağı ancak 5070 sayılı kanunda tanımlanan elektronik imzayla imzalanmamış olanları ile bu imzayla imzalanmış olmakla birlikte belli parayı içermeyenler damga vergisine tabi olmayacağı açıklanmıştır.²³

5- SONUÇ

Sonuç olarak internet üzerinden yapılan satışlarda; ürünün üreten kişi tarafından açılan internet sitesinde gerçekleştirilmesi halinde internet sitesi iş yeri sayılacaktır. Aracı sitelerde satışın yapılması halinde isesatıcının bir tür pazar yerinde faaliyet gösterdiği kabul edilecektir. Her iki durumda da faaliyetin organizasyonu internet sitesinden yapılıyorsa, organizasyon olmamakla birlikte devamlılık arz eden bir satış faaliyeti gerçekleştiriliyorsa, kazancın tespitine ilişkin olarak ticari kazanç hükümleri uygulanacaktır. Ayrıca yine her iki durumda da iş yeri veya pazar takibi suretiyle satış yapıldığından esnaf muaflığından yararlanılamayacak, faaliyetin yapıldığı yer büyükşehir belediye sınırlarına göre basit usulde mi yoksa gerçek usulde mi vergilendirileceği tespit edilecektir.

Dar mükelleflerde internet sitesinin iş yeri olarak kabulü uygulaması farklılık göstermektedir. Bu kişilerin internet üzerinden Türkiye'den elde ettiği ticari kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için sahibi olduğu ya da satış yaptığı internet sitesinin değil mülkiyet ya da kira yoluyla edinilen siteye erişimi sağlayan sunucunun Türkiye'de bulunması gerekmektedir.

Bununla birlikte satış faaliyeti bir kurum tarafından gerçekleştiriliyorsa; kurum kazancını gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurları oluşturacağından kurum ister gayrimenkul kiralansın ister internet üzerinden satış gerçekleştirsin, bunlar ticari kazançtır ve kurum kazancı ile ilişkilendirilmelidirler.

Bir diğer husus Katma Değer Vergisine ilişkin yükümlülüğün nasıl olacağıdır. Teslim veya hizmetin gerçekleşmesiyle satıcı alıcı adına düzenleyeceği faturada, internet sitesi sahibi ise aracılık

²² Erdal Koyuncu, “İnternette Yapılan Sözleşmelerde Damga Vergisi”, 2013, <http://www.dunya.com/yorum-inceleme/internette-yapilan-sozlesmelerde-damga-vergisi-193612h.htm> , 25 Kasım 2015

²³ İstanbul VDB, 23.05.2013 Tarih ve 97895701-002.01-765 Sayılı Özelge

faaliyetinden kaynaklı komisyon gelirleri için satıcı adına düzenleyeceği faturada Katma Değer Vergisini de ayrıca göstermesi gerekmektedir.

İnternet üzerinden yapılan alışverişlerin aşamalarından biri olan elektronik imza ile imza edilen mesafeli satış sözleşmelerinin de belli bir parayı ihtiva eden bir sözleşme olması ve güvenli elektronik imza ile imza edilmesi dolayısıyla damga vergisine tabi olacağı unutulmamalıdır.

Görüldüğü üzere bu işi yapan mükelleflerin Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Damga Vergisi gibi vergisel yükümlülüklerle de karşı karşıya kalacağı açıktır. Ancak tüm düzenlemelere rağmen dijital ortamda gerçekleştirilen faaliyetlerin ürünleri doğrudan kişilerin bilgisayarlarına aktarıldığı durumda da vergi otoritesinin kontrol mekanizması zayıf kalabilmektedir. Bu nedenle; her ne kadar teknolojik gelişmeler öngörülemez ve sürekli bir gelişim içinde olsa da bu alanda teknik bilgi sahibi meslek mensuplarınca entegre bir çalışma ile bilişim alanındaki ekonomik faaliyetlere yasal düzenlemeler getirilmelidir.

KAYNAKÇA

- 02.05.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.02-15.02/VUK1-77 Sayılı Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
- 09.01.2015 Tarih ve 84098128-120-13 Sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 14.08.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01.-120[37-2012/439]-2568 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 173 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.
- 23.05.2013 Tarih ve 97895701-002.01-765 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 253 Seri Nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği.
- 27.04.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 9-1477 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 27.11.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-3101 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 30.12.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 37-2410 Sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu.
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu.
- 6563 Sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun.
- AYDIN, A. (2015). "e-Ticarette Vergilendirme Yetkisi", Yaklaşım Dergisi, Mart, Sayı 267.
- ELELE, O. (2013). "İnternet Üzerinden Gerçekleştirilen Satışların Vergilendirilmesi", <http://www.vergidegundem.com/documents/10156/994209/29.09.2013.pdf> , Erişim Tarihi: 22 Kasım 2015.
- ERDAĞ, N. (2015). "İnternet Sitesi Üzerinden Şahısların Satışında Vergi", <http://www.etohum.com/blog-tr/internet-siteleri-uzerinden-sahislarin-satisinda-vergi/> , Erişim Tarihi: 23 Kasım 2015.
- Gelir İdaresi Başkanlığı 2014 Yılı Faaliyet Raporu.

- HaberTürk. (2014). “İnternette Alışverişte Artış”, <http://www.haberturk.com/ekonomi/is-yasam/haber/982650-internetten-alisveristeartis>, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2015.
- IŞIK, A., PEKŞEN, F. (2010). “İnternet Üzerinden Yapılan Satışlarda Belge Düzeni”, Yaklaşım Dergisi, Haziran 2010, Sayı: 210.
- KARADUMAN, Y. (2005). Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- KOYUNCU, E. (2013). “İnternette Yapılan Sözleşmelerde Damga Vergisi”, <http://www.dunya.com/yorum-inceleme/internette-yapilan-sozlesmelerdedamga-vergisi-193612h.htm> , Erişim Tarihi: 25 Kasım 2015.
- ORGAN, İ., ÇAVDAR, F. (2012), “Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Uluslararası Yaşanan Sorunlar”, http://www.journalagent.com/iuyd/pdfs/IUYD_3_1_63_84.pdf , Erişim Tarihi:14 Kasım 2015.
- ŞAHİN, T. (2013). “Evde Üretilen Ürünlerin İnternet Ortamında Satılması Durumunda Vergisel Yükümlülük”, <http://www.vmhk.org.tr/evde-uretilen-urunlerin-internet-ortaminda-satilmasi-durumunda-vergisel-yukumluluk/> , Erişim Tarihi: 18 Kasım 2015.
- TÜİK. (2015). “Hane Halkı Bilişim Teknolojileri Kullanım Araştırması”, <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=18660>, Erişim Tarihi: 15 Kasım 2015.