

**VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE
ETKİSİ**

ZÜBEYDE DOĞAN

**IŞIK ÜNİVERSİTESİ
EYLÜL, 2022**

VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE ETKİSİ

ZÜBEYDE DOĞAN

Işık Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans
Programı,
2022

Bu tez, Işık Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü'ne Yüksek Lisans (MA)
derecesi için sunulmuştur.

IŞIK ÜNİVERSİTESİ
EYLÜL, 2022

İŞIK ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN MUHASEBE
MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE ETKİSİ

ZÜBEYDE DOĞAN

ONAYLAYANLAR:

Prof.Dr. Sait Saygın EYÜPGİLLER Işık Üniversitesi
(Tez Danışmanı)

Prof. Dr. Yıldırım Ercan ÇALIŞ Marmara Üniversitesi

Dr.Öğr.Üyesi Levent POLAT Işık Üniversitesi

ONAY TARİHİ: 23/09/2022

E TRANSFORMATION OF TAX ADMINISTRATION AND THE EFFECT OF DIGITALIZATION ON ACCOUNTING PROFESSIONALS AND TAX PAYER

ABSTRACT

E-invoice and e-ledger applications were initiated by the Ministry of Treasury and Finance within the scope of e-transformation. Legal regulations continue to be made in order to ensure standardization, increase efficiency and productivity in the processes carried out by the Ministry.

The success and effectiveness of digitalization (e-transformation) applications require the voluntary collaboration of the taxpayers and related professionals, as the parties involved. Efforts are made to transform applications into a more effective structure via developing technologies in order to facilitate conformity.

In this thesis, the effects of e-transformation and digitalization of tax administration on accounting professionals and taxpayers are examined. In the first part of the study, the digital transformation process of the tax function and administration is emphasized; information about its policies, legal foundations and effects is provided. Subsequently, the technology applications of taxpayers and tax administration in Turkey and the effects of digitalization with developing technology on the accounting profession were evaluated. In the third part of the study, a focus group study was conducted on the impact of the e-transformation process on taxpayers and accounting professionals and the effect of taxpayer attitudes on the attitudes of large taxpayers, medium scale taxpayers and small taxpayers is determined.

Key words: E-conversion, E-invoice, E-archive, E-ledger

VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE ETKİSİ

ÖZET

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından E fatura ve E defter uygulaması e-dönüşüm kapsamında başlatılmıştır. Bakanlık tarafından yürütülen süreçle ilgili işlemlerde standardizasyon sağlamak, etkinlik ve verimliliği arttırmak amacıyla yasal mevzuatta düzenlemeler yapılmaya devam edilmektedir

Dijitalleşme (e-dönüşüm) uygulamalarının başarısı ve etkinliği, tarafları olan mükellef ve meslek mensuplarının tüm bu sürece gönüllü uyumunu gerektirmektedir. Uyumu arttırmak için idarenin uygulamaların gelişen teknolojilerle daha etkin bir yapıya dönüştürmesine çaba gösterilmektedir.

Bu tezde, vergi idaresinin e-dönüşümü ve dijitalleşmesinin muhasebe meslek mensupları ve mükelleflere etkileri incelenmiştir. Çalışmanın birinci bölümünde, vergi fonksiyonu ve idaresinin dijital dönüşüm süreci üzerinde durulmuş, politikaları, hukuki temelleri ve etkileri hakkında bilgi verilmiştir. Ardından Türkiye’de mükellef ve vergi idaresinin teknoloji uygulamalarını ve gelişen teknolojiyle dijitalleşmenin muhasebe mesleği üzerine etkileri değerlendirilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın üçüncü bölümünde, e-dönüşüm sürecinin mükellef ve muhasebe meslek mensuplarına etkisi hakkında odak grup çalışması yapılmış ve mükellef tutumlarının büyük mükellefler, orta ölçekli mükellefler ve küçük mükelleflerin tutumları üzerindeki etkisi belirlenmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: E-dönüşüm, E-fatura, E-arşiv, E-defter

TEŞEKKÜR

Bu tez çalıőmasının hazırlanmasında kıymetli gürüőleri ve yardımlarından dolayı tez danışmanım Prof. Dr. S. Saygın EYÜPGİLLER'e içtenlikle teşekkür ederim.

Tez çalışmama konu olan grup odak gürüőmesine katılan tüm katılımcılara, bu araştırmaya değerli katkıları için minnettarım.

Son olarak, her zaman yanımda olan ve desteğini benden esirgemeyen aileme ve dostlarıma sevgilerimi iletirim.

Tezimin tüm meslek camiasına yararlı olmasını dilerim.

Zübeyde DOĞAN

İÇİNDEKİLER

ONAY SAYFASI.....	i
ABSTRACT.....	ii
ÖZET.....	iii
İÇİNDEKİLER	v
TABLolar LİSTESİ.....	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	viii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	ix
BÖLÜM 1.....	1
1. GİRİŞ	1
BÖLÜM 2.....	4
2. VERGİ FONKSİYONU VE VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜM SÜRECİNİN ETKİSİ	4
2.1 Günümüzde Vergi Fonksiyonu.....	4
2.1.1 Dünyada Vergi Fonksiyonu.....	4
2.1.2 Türkiye’de Vergi Fonksiyonu	6
2.2 Vergi İdaresinde Dijital Dönüşüm.....	7
2.2.1 İdarenin Politika ve Planlarında Dijitalleşme.....	8
2.2.2 Dijitalleşmenin Hukuki Temelleri	9
2.2.3 Dijitalleşme Süreci	10
2.2.4 Dijitalleşmenin İdareye Etkileri.....	11
2.3 Türkiye’de Vergi Teknolojileri Uygulaması	14
2.3.1 Vergi Teknolojileri ve Mükellef Uygulamaları.....	15
2.3.1.1 E-Fatura.....	15
2.3.1.2 E-Defter.....	17
2.3.1.3 E-Arşiv	18
2.3.1.4 E-İrsaliye	19
2.3.1.5 E-Gider Pusulası	20
2.3.1.6 E-Beyanname	20

2.3.1.7 E-Muhasebe Fişi	21
2.3.1.8 E-Serbest Meslek Makbuzu	22
2.3.2 Vergi Teknolojileri ve Vergi İdaresi Uygulamaları	22
2.3.2.1 Vergi Dairesi Tam Otomasyon Projesi	22
2.3.2.2 E-Tebliğat.....	23
2.3.2.3 E-Yoklama	24
2.3.2.4 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Risk Analiz Sistemi	24
2.3.2.5 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Vergi Denetim Analiz Sistemi.....	25
2.3.2.6 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı	25
2.3.2.7 Vergi Denetim Kurulu Bilgi Sistemi.....	26
2.4 Yapay Zekâ ve Muhasebe Mesleği.....	26
2.5 Big Data ve Muhasebe Mesleği.....	28
2.6 Veri Madenciliği ve Muhasebe Mesleği.....	30
BÖLÜM 3.....	32
3. VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE ETKİSİNE YÖNELİK GÖRÜŞLERİNİN ARAŞTIRILMASI.....	32
3.1 Literatür İncelemesi	32
3.2 Yöntem	34
3.2.1 Araştırmanın Modeli	34
3.2.2 Çalışma Grubu.....	34
3.2.3 Veri Toplama Aracı.....	34
3.2.4 Verilerin Toplanması.....	35
3.2.5 Verilerin Analizi	35
3.2.6 Hipotezler	35
3.3 Bulgular	36
BÖLÜM 4.....	55
4. SONUÇ.....	55
KAYNAKÇA	59
ÖZGEÇMİŞ.....	62

TABLolar LİSTESİ

Tablo 2.1 Geleceğin vergi idareleri ve dijital araçlar.....	13
Tablo 2.1 (devamı) Geleceğin vergi idareleri ve dijital araçlar	14
Tablo 3.1 Soru 1 ile ilgili bulgular	36
Tablo 3.2 Soru 2 ile ilgili bulgular	37
Tablo 3.3 Soru 3 ile ilgili bulgular	37
Tablo 3.4 Soru 4 ile ilgili bulgular	37
Tablo 3.5 Soru 5 ile ilgili bulgular	38
Tablo 3.6 Soru 6 ile ilgili bulgular	38
Tablo 3.7 Soru 7 ile ilgili bulgular	39
Tablo 3.8 Soru 8 ile ilgili bulgular	40
Tablo 3.9 Soru 9 ile ilgili bulgular	42
Tablo 3.10 Soru 10 ile ilgili bulgular	43
Tablo 3.11 Soru 11 ile ilgili bulgular	46
Tablo 3.12 Soru 12 ile ilgili bulgular	48
Tablo 3.13 Soru 13 ile ilgili bulgular	49
Tablo 3.14 Soru 14 ile ilgili bulgular	51
Tablo 3.15 Soru 15 ile ilgili bulgular	53

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1 VEDOP gelişim süreci.....	11
Şekil 2.2 E-fatura mükellef sayısı, fatura adet ve fatura tutarı grafiği.....	17
Şekil 2.3 E-defter mükellef sayısı grafiği.	18
Şekil 2.4 E-arşiv mükellef ve fatura sayısı grafiği.....	19
Şekil 2.5 E-smm mükellef ve düzenlenen belge sayısı grafiği	22
Şekil 2.6 E-tebligat sayısı ve sağlanan tasarruf grafiği	24
Şekil 2.7 Veri Madenciliğinin Muhasebe Bilgi Sistemi içerisinde kullanımı.....	31

KISALTMALAR LİSTESİ

AATUHK	: Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun
AI	: Yapay Zeka
BT	: Bilgi Teknolojileri
E-DEFTER	: Elektronik Defter
E-DÖNÜŞÜM	: Elektronik Dönüşüm
E-FATURA	: Elektronik Fatura
E-GİDER PUSULASI	: Elektronik Gider Pusulası
E-BELGE	: Elektronik Belge
E-BEYANNAME	: Elektronik Beyanname
E-İMZA	: Elektronik İmza
E-İRSALİYE	: Elektronik İrsaliye
E-ARŞİV	: Elektronik Arşiv
E-MUHASEBE FİŞİ	: Elektronik Muhasebe Fişi
E-YOKLAMA	: Elektronik Yoklama
E-ARŞİV FATURA	: Elektronik Arşiv Fatura
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
KDV	: Katma Değer Vergisi
MERSİS	: Merkezi Kayıt Sistemi
UBL	: Universal Business Language
TVS	: Türk Vergi Sistemi
VEDOP	: Vergi Dairesi Otomasyon Projesi
VDK-BİS	: Vergi Denetim Kurulu Bilgi Sistemi
VDK-EİD	: Vergi Denetim Kurulu Elektronik İnceleme Dosyası
VDK-RAS	: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Risk Analiz Sistemi

VDK-SİGMA	: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı
VDK-VEDAS	: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Vergi Denetim Analiz Sistemi
VUK	: Vergi Usul Kanunu
XML	: Extensible Markup Language
XBRL	: Extensible Business Reporting Language

BÖLÜM 1

1. GİRİŞ

Dönüşüm, olduğundan farklı bir biçim alma, şekil değiştirme, başka bir duruma girme, iyileştirme, tahavvül, transformasyon olarak tanımlanmaktadır. E-dönüşüm ise dönüşümün dijital dünyada gerçekleştirilmesidir.

E-dönüşüm, bir kurumun değerlerini, iş yapış şekillerini bir bütün halinde dönüştürülmesinde bilişim ve teknolojinin etkin kullanılması olarak tanımlanmaktadır.

İçinde yaşadığımız dönem “bilgi çağı” olarak tanımlanmaktadır. Bilgi çağında internet ve bilgisayarla bilginin elde edilmesi ve yayılma hızı bu dönemde ciddi artmıştır.

Küreselleşmeye doğru giden bir dönemde ekonomik olarak sınırların olmadığı bir evrende, bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı ilerlemelerin gerisinde kalmamak için devletler bu değişime uyum sağlamaları gerekmektedir. Bunun sonucu olarak devletler, internet ve bilgisayarların faal bir şekilde kullanılması için çeşitli politikalar yürütmektedirler.

Türkiye’de e-dönüşüm, 27-02-2003 tarihinde 2003/12 sayılı Başbakanlık genelgesi ile süreç başlatılmıştır. 58. Türkiye Cumhuriyeti Hükümetinin maksatları arasında; vatandaşlarımıza hızlı ve daha kaliteli kamu hizmeti sunabilmek için şeffaf, katılımcı, basit ve dinamik iş süreçlerine sahip olmayı prensip edinen devlet yapısı oluşturmaktır.

Hedeflenen amaca ulaşmak üzere genelge kapsamındaki acil eylem planında “e-dönüşüm Türkiye” tasarısına yer verildi. İlgili tasarının izlenmesi, koordinasyonu, yönlendirilmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili olarak devlet planlama teşkilatı müsteşarlığı yetkilendirilmiştir. Vergi idaresinde de e-dönüşüm Türkiye projesinde önemli dönüşümler yaşanmıştır.

Vergi idaresinin eskiye göre mükellef sayılarının artması ve mükelleflerle olan işlemlerinde daha detaylı ve karmaşık bir yapı oluşmaktadır. Bu nedenle vergi idaresinin bu durumu zaman, maliyet ve yürürlükte bulunan kanuna uygun bir şekilde etkin yapabilmesi için verimliliğe ihtiyaç duymuştur. Bu nedenle hem idarenin işlemleri eskisi gibi büyük ölçüde kağıda dayalı geleneksel yöntemlerle yapması imkansız hala gelmiştir. Hem de mükellefler tarafından oluşturulan belge, defter, beyanname vb işlemlerinde geleneksel yöntemlerle devam etmesi vergi idaresini olumsuz etkilemiştir. Tüm bu sebepler bilgi çağının gerektirdiği dönüşümü zorunlu kılmıştır.

Mükellef ve vergi idaresinde oluşan e-dönüşümle dijital araçların kullanılması sonucunda verilerin güvenli oluşması ve toplanması sağlanmıştır. Dijitalleşmeyle verilerin toplanması, izlenmesi, çözümlenmesi, karşılaştırılması ve sonuçlar çıkarılması ayrıca birimler arasında bilgi aktarımının daha etkin ve hızlı olması sağlanmıştır.

Vergi sistemimizin beyana dayalı olması, sistemin önemli öğelerinden olan ve ödenecek vergiyi tespit etme, doğruluğunu araştırma ve sağlama faaliyeti olan vergi denetimi de teknolojik gelişmelerle birlikte e-dönüşüme uğramıştır. Geleneksel denetim yapısından kısmen veya tamamen de olsa dijital kayıtlar vasıtasıyla gerçekleştirildiği bilgisayar kaynaklı denetim olarak adlandırılan “elektronik vergi denetimine” geçilmiştir.

Dönüşüm tek taraflı bir olgu olmadığı için tüm tarafların içinde olduğu bir süreçtir. Etkin bir dönüşüm için mükellef, meslek mensubu ve vergi idaresinin tüm tarafları dönüşüm sürecine dahil olmalıdır. Vergi idaresinde etkin bir dönüşüm için iç ve dış paydaşlarla bilgi alışverişinde bulunulmalıdır. Böyle bir dönüşüm, vergi idaresinin şeffaflığını ve idare tarafından yapılan denetimlerinde daha etkin ve verimli olmasını sağlayacaktır.

Tüm bu dönüşüm ve dijitalleşme sürecinin ortaya çıkardığı fırsatlar, engeller ve faydalar da bulunmaktadır.

Dönüşüm, statik değil aksine dinamik yapıya sahiptir. Buna istinaden bilgi ve iletişim teknolojileri her geçen gün gelişmekte ve yeni olanaklar oluşmaktadır. Bu olanaklar yapay zeka, robot teknolojisi, nesnelerin interneti, blok zinciri, üç boyutlu yazıcılar, sanal gerçeklik vb. alanlarda meydana gelen teknolojik gelişmelerle artmaktadır. Sanayi devriminden bu yana teknoloji alanında büyük bir gelişmeler yaşanmıştır. Birçok zor el işinin yerini insanlığa çok yardımcı olan teknoloji almıştır.

Yapay Zekâ (AI), bir insan tarafından çeşitli alanlarda yapılan manuel işlerin yerini almak için meydana gelen teknolojik yeniliklerden biridir. Yapay Zekâ bir bilim dalıdır ve insan zekâsı gerektiren türlü işlevleri gerçekleştirmek için bilgisayar programları ve akıllı makineler üreten teknolojidir. İnsanların yapabileceği türlü görevleri taklit edebilen yapıdır. Blok zinciri, esasen, aynı anda birçok bilgisayarda işlem kayıtlarını tutan merkezi olmayan bir defterdir. Blok zinciri, yürütülen tüm işlemlerin eksiksiz ve değişmez bir kaydını içeren dağıtılmış bir halka açık defterdir. Nesnelerin İnterneti ise dünyadaki her şeyi ortak bir altyapı altında birleştirmeyi amaçlamakta, insanlığa yalnızca etrafındaki şeylerin kontrolünü vermekle kalmamakla birlikte, aynı zamanda gelişmelerden haberdar etmektedir.

Tüm bu teknolojik gelişmelerle birlikte özellikle belge, defter ve beyannamelerimiz de kağıt ortamından elektronik ortama taşınmıştır. Yeni teknolojilerle birlikte vergi idaresi ve sistemlerinde dönüşüm her geçen gün artarak devam edecektir. Tüm paydaşların bu değişime uyum sağlaması paydaşlar için önem arz etmektedir.

Vergi denetim kurulu başkanlığı “insan odaklı denetim görevinden sistem odaklı denetim vizyonuna” geçiş yapmıştır.

BÖLÜM 2

2. VERGİ FONKSİYONU VE VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜM SÜRECİNİN ETKİSİ

2.1 Günümüzde Vergi Fonksiyonu

2.1.1 Dünyada Vergi Fonksiyonu

Dünyada ekonominin artan bütünlüğü, her açıdan farklı ve daha önce bilinmeyen ekonomik ilişkiler oluşturmaktadır. Küreselleşme, bir taraftan faktör hareketliliğini, diğer taraftan ise çok uluslu firmaların dünya ekonomisindeki aralarındaki rekabeti ve hakimiyetini çoğaltmıştır. Çok uluslu şirketlerin küresel pazarlarda aralarındaki rekabeti, giderek artan küresel strateji geliştirmelerine neden olmakta ve herhangi bir devletle olan bağımlılıkları giderek belirsizleşmektedir. İnternetin, şirketin faaliyetlerini uygulamak için belirlenmiş bir fiziksel mekana bağlı olmalarını daha az önemli hale getirmiştir. Hızlı teknolojik değişim, uluslar ve insanlar arasında mal, para ve bilgi alışverişini daha kolay ve ucuz duruma getirmesini sağlamıştır. Özellikle finans alanında kapital, yatırım ve ticaretin globalleşme sürecinin hızlanmasıyla birlikte uluslararası finans piyasalarının genişlemesi, ülkelerin ekonomi politikaları ile devlet ve özel kurumlarla olan ilişkisini tamamen değiştirmiştir. Bu entegrasyonda devletlerin vergi yapıları da türlü sorunlarla karşı karşıya gelmektedir. Her şeyden önce milli ekonomilerin çoğalan entegrasyonu, bir ülkenin vergi sistemi uygulamalarının farklı devletlerin vergi politikaları üzerindeki olası etkisini artırmaktadır. Global ekonomideki ilerlemeler ve farklı devletlerde yürürlükte olan vergi rejimleri, dünyanın kalanında yaşanan ekonomik gelişmeleri ve vergi yapılarını etkilemekte ve devletlerin farklı ekonomilerden ve vergi sistemlerinden ayrı vergi politikası sürdürmeleri artık mümkün görünmemektedir. Globalleşmenin kapital ve yatırımlar açısından bir sonucu, devletler arasındaki hareketi kolaylaştırmasıdır. Artık basit bir bilgisayar

operasyonu ile hem bireysel yatırımcıların hem de çok uluslu şirketlerin dünyanın başka bir yerine, muhtemelen vergi rejiminin düşük olduğu bir ülkeye sermaye aktarmaları veya operasyonlarını kaydırmaları mümkündür. (Çevik, 2003, s.1-17).

Hükümetler ayrıca küreselleşme nedeniyle vergi yüklerinden kaçınmak veya en aza indirmek için yeni fırsatlarla mücadele etmek zorundadırlar. Sonuç olarak, tüm ulusların vergi sistemlerini globalleşen ekonominin ekonomik ve siyasi şartlarına göre yeni bir düzen oluşturmaları gerekmektedir. Dünyanın bu ekonomik dönüşümü, devlet finansmanının getirdiği bu tür sorunların bir yansıması olarak, vergilendirmenin rolüne ilişkin genel varsayımları ve vergi politikasının arkasındaki güdüleri dönüştürmüş, hatta devletlerin vergi uygulama nedenlerini değiştirmiştir. Her şeyden önce modern devlet, vergi yükünün yüksek gelirli gruplardan düşük gelirli gruplara dağıtılmasıyla sonuçlanan vergi reformları yapmaktadır. Diğer bir deyişle, küreselleşmenin bir sonucu olarak vergi politikası yeniden dağıtım işlevini kaybetmektedir. Bir diğer konu ise vergi politikasının düzenleyici bir araç olma vasfını kaybettiği belirtilmektedir. Nitekim Dünya Savaşları sonrasında devletlerin makroekonomiyi etkileme yeteneği ve hakkına sahip olduğu anlayışı, Keynesyen iktisat anlayışının sunduğu gerekçelerle ilerlemiş ve vergi politikasının aktif olarak kullanılmasına bağlanmıştır. Bir yanda Keynesyen iktisadın ortaya koyduğu ekonomik sebepler, diğer yanda siyasal demokrasinin gelişmesiyle birlikte sosyalist ve işçi hareketlerinin etkisiyle şekillenen refah devleti ve refah devleti anlayışının üzerinde durduğu toplumsal ve siyasal nedenler ortaya çıkmaktadır. Yatırımların özendirilmesi, ekonomik büyümenin temini, gelir dağılımının geliştirilmesi gibi mikro ve makro amaçlar için aktif bir araç olarak yaygın olarak kullanılan vergi politikası, global ekonominin dönüşümü çerçevesinde bu konumundan uzaklaşmaktadır. Bundan dolayı iyi sayılabilecek vergi sistemi de değişmektedir. Önceden devletin özel ekonomik sonuçları halkın istediği yönde etkilemesine müsaade eden ve toplumsal eşitliği temin eden vergi sistemi iyi kabul edilirken, yeni vergi reformları gelir sınıfları arasında ve ekonomik açıdan daha az artan oranlı ve tarafsız vergilendirmeyi hedeflemektedir. Kapitalist demokrasilerde vergilendirmenin gelir ve servetin yeniden paylaşımında ana işlevi olan bir sosyal-politik araç olarak yararlanılması gerektiği konusunda yüzyılın ilk seksen yılında bir görüş birliği varken, günümüzde vergilendirmenin yapılmaması gerektiği konusunda geniş bir görüş birliği vardır. Küreselleşme, bütünü bakımından devletin üstüne düşen görevleri dönüştürmektedir. Modern refah devleti üç ana araç kullanır: işsizlik, emeklilik, sağlık ve eğitim yardımları gibi doğrudan

kamu giderleri; bireyler tarafından toplumsal olarak arzu edilen harcamalarda vergi indirimleri; asgari ücret, indirimli vergi oranları vb.

Küreselleşmenin vergi politikası üzerindeki etkisi, ekonomik ilişkilerde meydana gelen ve bu sorunlara tek tek neden olan değişikliklerden kaynaklanmaktadır ve bu sorunların birebir tetkik edilmesini zorunlu hale getirmiştir. Devletlerin vergi yapılarını kemiren bu sorunlar; uluslararası işlemler ve elektronik ticaret, elektronik para, off-shore, firma içi ticaret, finansal işlem, türev ürün ve risk fonu uygulamaları, finansal kapitalin vergilendirilmesindeki zorluklar, ülke dışı faaliyetlerindeki artış ve yurt dışından alışverişte finansal boşluklar. Genel bir bakış açısıyla, sorunlar ülkeler arasındaki vergi rekabeti, çok uluslu firmaların vergilendirilmesi ve global bir olgu olan elektronik ticaret ve internet ile biçimlenmektedir (Çevik, 2003, s.1-17).

2.1.2 Türkiye’de Vergi Fonksiyonu

Türk Vergi Sistemi (TVS), aşar vergisinin kaldırıldığı 1925 yılından bu yana 1950, 1961, 1980'ler ve 1998'de mühim değişimlere uğramıştır. 1950 yılı, modern bir kanun olan Vergi Usul Kanunu ile birlikte gelir vergisi ve kurumlar vergisinin kanunlaşması açısından değerlidir. Bu kanunla beraber vergi dışı bırakılan tarım faaliyetleri, 1961 yılında yayınlanan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile vergilendirilen sektörlerden biri haline gelmiştir. Katma Değer Vergisi (KDV) 1985 yılında yürürlüğe alındı. Ara sıra zamanın şartlarına uygun olarak ilave vergiler getirilmiştir. Bu anlamda 1994 krizinde ilave vergiler getiren değişiklikler yaşanmıştır. Vergi yapısını daha kompleks hale getireceği düşünülen ek düzenlemeler 1998 yılında revize edilmiştir. Vergilendirmede diğer önemli tarihler ise 1999 ve 2002'dir. 1999 depreminden sonra Özel İletişim Vergisi ve 2002 yılında Özel Tüketim Vergisi yürürlüğe alınmıştır. 2006 yılında dolaysız vergi gelirlerinin büyük bir kısmını barındıran Kurumlar Vergisi'nde esaslı değişiklik yapılmış ve vergi oranı yüzde 30'dan yüzde 20'ye düşürülmüştür. 1958 ve 1960 Devrimi'ndeki daralma ile beliren dış ödeme zorlukları ve enflasyonist durum, ara ve yatırım malı ithalatını daraltmış, üretim kesintileri görülmüştür. 1963-79 yıllarını kapsayan planlı dönemlerde uygulanan dört kalkınma planının ana niteliği, ekonomik büyümeye ilişkin belirli hedefler koymasındır. Bu amaçlar doğrultusunda politikalar saptanmıştır. Söz konusu dönemin diğer dönemlerden farklı özelliği de fazlaşan kamu harcamalarının dış ve iç borçlanma ile sağlanmasıdır. 1968-79 yıllarında umumi bütçe harcamalarının Gayri Safi Yurt içi Hasıla'ya (GSYH) oranı yüzde 17 iken, aynı dönemde vergi yükü yüzde 13 olmuştur.

Toplam vergi gelirlerinin yaklaşık yüzde 55'ini dolaylı vergiler, yüzde 45'ini ise doğrudan vergiler oluşturmaktadır. 1968-79 yıllarında ülke içi tasarrufun ve gayri safi sabit sermaye yatırımlarının GSYH'ye oranları sıralı olarak yüzde 11 ve 15 idi. Söz konusu yıllarda ekonomik büyüme oranı yüzde 4,5 oldu. Endekslerin yıllar içerisindeki değişimi 1980 sonrası beş yıllık dönemlerde verilmektedir. Bütçe harcamalarının GSYH içindeki marjı zamanla artış göstererek yüzde 37'ye ulaşırken, vergi yükü 1996 yılına kadar değişiklik göstermemiştir. Vergi yükü, Devletin ekonomiye yoğun karışmasının bir göstergesi olan Türkiye, en önemli gelişimini 2001-2006 yıllarında yerine getirmiştir. 1990'lı yıllarda dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içinde yer alan kısmı devamlı artış göstermiştir. Dolaysız vergi gelirlerinin payı ise beklendiği gibi sürekli olarak azalmıştır. İlgili yıllar, ülke dışı ile entegrasyon açısından çeşitli uluslararası faaliyetlerde serbestleşmeye yönelik girişimlerin yapıldığı, bir anlamda yatırım eğilimi ve tasarrufların artış gösterdiği yıllardır. Bu gelişme, kamudan çok özel sektörün pay sahibi olduğu genel bütçe harcamalarının GSYH'ye oranındaki görece düşüştüğü anlaşılmaktadır. 1991-95 yılı ortalama büyüme oranı, dönemin en düşük büyüme oranı olmuş ve yüzde 3 olarak gerçekleşmiştir. Ancak bu dönemde yurt içi tasarruf ve yatırımların GSYH'ye oranlarında önemli artışlar meydana geldi. 1986-90 dönemi, en yüksek büyüme hızına varması açısından güzel gelişmelerin gerçekleştiği dönem olmuştur. İlgili dönemde çelişki sayılabilecek bir diğer gelişme ise yüzde 4,6'lık bir büyümeye karşılık yüzde 23'lük vergilendirme oranıdır. İncelenen dönem, petrol şoklarının, 1980 ve 1989 politika dönüşümlerinin, 1994 ve 2001 krizlerinin gerçekleştiği yıllardır. Bu olaylar büyüme döneminde mühim değişikliklere vesile olabilecek diğer gelişmeler arasındadır. (Açıkgöz, 2008, s.91-113).

2.2 Vergi İdaresinde Dijital Dönüşüm

Bugün geleneksel sistemlerle uygulanan iş süreçleri globalleşmeyle birlikte dönüşüme uğramış, süratle internet ve bilişim toplumuna doğru evrilme yaşanmıştır. Dünya devletlerinin genelinde globalleşmenin etkisiyle etkinliğin önemli bir parçası olan üretim faktörü artık yerini bilgi toplumuna devretmiştir. Vergisel işlemlerde de iletişim ve bilgi teknolojilerin kullanılması, tüm tarafları kapsayacak şekilde yeni durumların ortaya çıkmasını sağlamıştır.

Öncelikle kamuda yaşanan dijital dönüşüm idareyi de direkt etkilemiş ve vergi idaresi de dijital dönüşüm için gerekli alt yapı çalışmalarına başlamıştır.

2.2.1 İdarenin Politika ve Planlarında Dijitalleşme

Dijitalleşmeyle ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı aktif bir yapı oluşturmak için 2007-2009 yıllarını kapsayacak şekilde stratejik planını hazırlamıştır. Söz konusu planın hedefleri arasında verilen hizmetin niteliğini arttırmak için bilgi teknolojileri uygulama ve sistemlerini iyileştirerek idarenin verimlilik ve etkinliğini arttırmak bulunmaktadır. Bu durumda vergi dairelerinin internet sayfalarının geliştirilmesi, idarenin otomasyon süreçlerinin tamamlanması, dijital uygulamalarla ilgili kapsamın yaygınlaştırılması, internet sayfalarıyla bilgiye erişimin kolay ve basitleştirilmesi ayrıca bilgi teknolojilerinden faydalanılarak vergiyle ilgili sorumluluklarını yerine getirmeyenlerle ilgili tespitlerin risk analiz sistemleriyle tespitine yönelik stratejiler oluşturulmuştur.

2009-2013 yıllarını kapsayacak stratejik planda ise benzer hedef ve maksatlar düzenlenmiştir. Gelişen ve değişen organizasyon yapısı ve iş süreçleri dahilinde yeni gereksinimleri karşılayacak şekilde bilgi işlem teknolojilerinin geliştirilmesi ve yenilenmesi, bu duruma uygun personel temini ve sistem güvenliğinin sağlanmasıyla ilgili stratejiler oluşturulmuştur.

2014-2018 yıllarını kapsayan son stratejik plan daha önce hazırlanan planlarla benzer olarak nitelikli hizmet takdim etmek maksadıyla mükelleflere dijital olarak sunulan hizmetlerde kapsam, çeşitlilik ve erişilebilirlik süreçlerini çoğaltarak idarede yapılan işleri kolaylaştırmak amaçlanmış, teknolojik donanım ve altyapı geliştirmeye yönelik stratejiler oluşturulmuştur.

2014-2018 yıllarını kapsayan Gib tarafından hazırlanan Onuncu Kalkınma Planı nezdinde Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı'nda ise diğer kuruluş ve kurumlardan dijital veri entegrasyonuna, e-ticarete, e fatura düzenlenmesinin genişletilmesine, e ticaret sektöründe kayıtsızlık ve vergi kaçakçılığı ve kayıpla ilgili gerekli tedbirlerin alınmasına yönelik çalışmalara başlanacağı belirtilmiştir. Diğer eylem planları olarak da yoklama ve denetimlerin daha etkin yapılması için işlemlerle ilgili tüm süreçlerin dijital ortamda yapılması ve ilgililerle dijital ortamda paylaşılması olarak belirlenmiştir.

İdarenin her yıl sonunda hazırladığı faaliyet raporunda, yürüttüğü proje ve faaliyetlerle ilgili olarak performans bilgilerini vermektedir. Söz konusu rapor

içeriğinde idare tarafından yapılan dijital uygulamalarla ilgili projeler ve bu projelerin gerçekleşme sonuçları faaliyet raporlarında bulunmaktadır. (Canbolat, 2019, s.79-82)

2.2.2 Dijitalleşmenin Hukuki Temelleri

15-07-2018 tarihinde yayınlanan 4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nde Gib'in görev ve yapısı yeniden belirlenmiş ve kararnameye istinaden görevlerde dijitalleşmeyle ilgili olarak; vergilendirme konusunda verileri bir araya getirmek ve bilgi işlem faaliyetlerini uygulamak, vergi kaçak ve kayıplarının önlenmesi için gerekli işlemlerin yapılması, diğer kuruluş ve kurumlarla bağlantılı çalışmak ve bu doğrultuda bilgi entegrasyonunu sağlamak konuları belirtilmiştir

Söz konusu kararname ile kurum tarafından yürütülen çalışmaların ve verilen hizmetlerin süratli ve aktif olarak sürdürülmesi için lüzumlu olan teknik yapı ve sistemleri oluşturmak, sistemlerin teknolojik gelişmeler doğrultusunda geliştirilerek bilişim çalışmalarını sürdürmek, bu çerçevede, gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin tümünü tek bir yapı üzerinden tasarlanıp ilgili kurumlarla veri paylaşımında bulunarak kurumsal veri tabanı oluşturmak olarak belirtilmiştir. Ayrıca, mükellefler, vergilendirme, risk ve denetim analiziyle ilgili veri, bilgi ve istatistiği bir araya getirip işlemek; denetim, vergilendirme, planlama ve ekonomide kayıt dışıyla mücadele konusunda bilgi toplama görevini Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı'na , vergi konularında yaşanan uyumsuzlukları saptama ve analiz ederek çözüm yolları bularak mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarını temin etmek için çalışmalar yapmak faaliyetlerini ise idarenin diğer birimi olan Denetim ve Uyum Yönetimi Daire Başkanlığı'na bu görevler verilmiştir.

Tüm bu açıklamalara istinaden vergi idaresine, vergilendirmeye ilgili olarak bilgi işlem çalışmalarını yapmak ve dijital uygulamalar geliştirmek konularında yetki ve görev verilmiştir. Aynı zamanda, vergi sisteminde meslek mensupları ve mükellefler için de elektronik uygulamalarla ilgili bir takım yasal düzenlemeler yapılmıştır. Vergilendirmede usulle ilgili hükümlerin yer aldığı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) ve 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) ile ilgili bir dizi mevzuat değişiklikleri yapılmıştır.

Konuyla ilgili VUK' da yapılan en önemli düzenleme ise mükerrer 257.madde de bulunan yetki düzenlemesi olmaktadır. Söz konusu madde ile;

Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında

saklanması (7338 sayılı kanunun 25 inci maddesiyle eklenen ibare;Yürürlük: 26.10.2021)veya ibraz edilmesi hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya Muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye,

Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. (Canbolat, 2019, s,82-85)

Açıklanan yasal mevzuat çerçevesinde dijital uygulamalarla ilgili gerekli tebliğ düzenlemeleri de yapılmıştır. Örneğin; e fatura konusunda 2010 yılında 397 sıra numaralı VUK Genel Tebliği ile e fatura konusunda gerekli yasal mevzuat oluşturulmuştur. Söz konusu yasal mevzuatta faturaların dijital olarak düzenlenmesi, dijital ortamda gönderilmesi, ibraz ve saklanması konularıyla ilgili biçimler belirlenmiştir. Bir diğer önemli elektronik uygulama olan e-defter konusunda da ilk yasal düzenleme 2006 yılında yayınlanan 361 nolu VUK tebliği olmuş fakat 13-12-2011 tarihinde 1 sıra numaralı Elektronik Defter Genel Tebliği yayınlanarak diğer tebliğ yürürlükten kaldırılmıştır. 2011 yılında çıkarılan tebliğ mevzuat kapsamında tutulması zaruri olan defterlerin dijital ortamda oluşturulma, kayıt, saklama ve ibrazı konularında esas ve usuller yeniden belirlenmiştir. (Bozdoğan ve Öz, 2012, s.84)

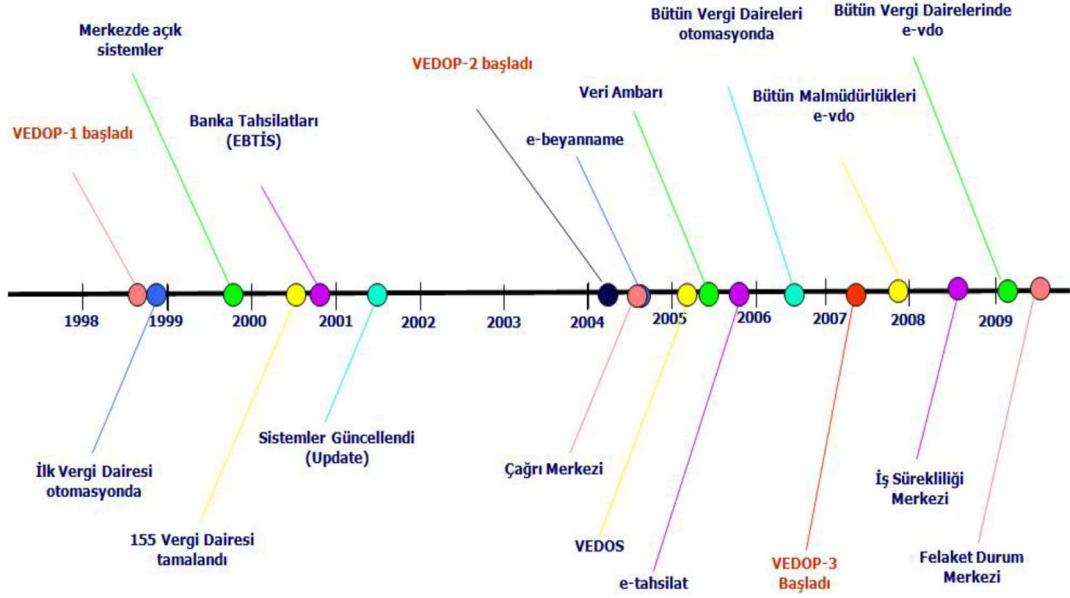
2.2.3 Dijitalleşme Süreci

E devlet geçiş sürecinde vergi idaresinde de dijitalleşme süreciyle dijital vergi uygulamaları uygulamaya konulmuştur.

İlk olarak 1995 yılında vergi kimlik numarası sistemiyle elektronik kodlamaya geçilmiş ve dijitalleşme süreci diğer bilgi işlem altyapı projeleri ve otomasyon tasarıları ile sürdürülmeye devam etmiştir. (Canbolat, 2019, s.87)

Bakanlık e-maliye kapsamında türlü projeler yürütmektedir. SAY2000i çalışması bu kapsamda yapılmış mühim çalışmalar arasında bulunmaktadır. Bu çalışma dışında ayrıca idarenin daha modern bir yapıya kavuşması için Vergi Dairesi Tam Otomasyon Projesi (VEDOP) başlatılmıştır. Bu proje kapsamında İnternet Vergi Dairesi çerçevesinde ilgili kurumlara ve mükelleflere türlü hizmetler sunmaktadır. İdarenin mükelleflerle olan iletişimin niteliğinin artırılması, bakanlık nezdinde yürütülen projelerin araştırmacılara, mükelleflere ve ilgili taraflara aktarılması ve sonuçlarla ilgili duyuruların süratli yapılmasını sağlamak için 1999 yılı Mart ayında bakanlığa ait internet sayfası www.gib.gov.tr yürürlüğe alındı ve daha şeffaf bir yapı için önemli bir adım atıldı. Daha sonra VEDOP çalışmasıyla ilgili süreç; Kasım 1998'de VEDOP 1, Mayıs 2001'de VEDOP 1.1, Nisan 2004'de VEDOP 2, Ekim

2005’de VEDOP 2.1, 22 Mayıs 2006 Tarihinde VEDOP 2.1 tamamlandı. 17 Temmuz 2007 tarihinde VEDOP 3 sürecine girildi. (Çetin, 2010, s.82-83)



Şekil 2.1 VEDOP gelişim süreci (Çetin, 2010)

2.2.4 Dijitalleşmenin İdareye Etkileri

Günümüzde vergi idareleri, mükelleflerle iş ve işlemlerini uygularken klasik ve dijital iletişim araçlarını kullanmaktadır. Vergi idarelerinin kullandığı klasik iletişim araçları telefon, belge ve karşı karşıya iletişim iken; dijital iletişim araçları çevrimiçi, e-posta ve dijital yardımlardır. Ancak bugün mükellefler vergi idarelerinden eskisinden çok bilgi talep etmektedirler. Vergi idarelerinin ihtiyaçları arttıkça, ihtiyaçları karşılayacak yeni teknolojilerin beklentisi de artmaktadır. Bu, vergiyle ilgili verilere daha verimli ve etkili bir şekilde erişmenin, bunları yönetmenin ve analiz etmenin yeni yollarını keşfetmeyi gerektirir. Diğer bir deyişle vergi idareleri geleneksel araçları terk etmeli ve dijital araçları tercih etmelidir. Ancak her geçen gün artan dijitalleşme ile birlikte dijital araçların türleri de değişmektedir.

Vergi idaresinin anlaşılması güç olan karışık yapısı ve verilerin artışıyla birlikte idarenin dijitalleşmesini zorunlu kılmıştır. Vergi idaresinin sürdürülebilir ve sağlam bir yapıda olması gerekir. İçinde bulunulan yüzyılın vergi idaresinin sürdürülebilir ve sağlamlığı için bilgi teknolojilerini bir fırsat olarak ortaya çıkarmıştır. Vergi idareleri de e dönüşümü başlatarak mükelleflerle olan işlemlerini dijital platforma aktarmaya çalışmış ve vergiye ait birçok işlem dijital platformlarda gerçekleşmektedir.

Dijitalleşmenin yaygınlaşmasıyla birlikte hem mükelleflerin talepleri hem de vergi idaresinin uygulamaya alacağı dijital hizmet alternatifleri artmaya başlamıştır. İdarenin dijital teknolojileri kullanmasıyla topluma birçok yarar sağladığı ve idareler arasındaki entegrasyonla iş yükünün azalmasına ve pek çok fırsat sunmaktadır. Dijitalleşmenin vergi idaresine sağladığı üç temel faydası bulunduğu anlaşılmaktadır. Birinci faydası; dijitalleşmeyle birlikte kayıt dışı ekonominin kontrol altında tutulmasına olan etkisi olmaktadır. İkinci faydası; dijitalleşmenin idarenin randımanının ve verimliliğinin artmasıdır. Artık tüm devlet yönetimleri daha azıyla daha fazlasını yapmaları konusunda temel görüşe varmışlardır. Üçüncü faydası ise dijitalleşmenin mükelleflerin vergiye uyumuna kattığı fayda olarak görülmektedir. Vergiye uyumla birlikte sahtekarlığın ve vergi kaçakçılığının daha az olmasına sebep olmaktadır.

Faydalarla birlikte idarenin yapısının ve işlevlerinin dijital olmasının bazı avantajları da bulunmaktadır. Söz konusu avantajlar;

- Eski usul dosyalar yerine dijital dosyaların olması, elektronik bildirimler ve elektronik imzalarla çalışılması
- Ofis dışında uzaktan çalışma imkanı
- İdarenin fiziksel temas olmadan mükellefle dijital uygulamalarla iletişim kurması
- Bilgi entegrasyonu sayesinde sadece içeride olan değil dışarıda olan bilginin de temin edilerek büyük ölçekli bilginin kullanılması
- Beyannamelerin dosyalama öncesinde uyum risk uygulamalarıyla müdahale edilmesi
- Hazır beyannamelerin sunulması
- Farklı kurum ve ülkeler arasında entegrasyonla iş birliğinin teşviki
- Bilgi sistemlerine güvenin artması
- Kaliteli bilginin oluşturulması

Vergi idaresinin bugün kullandığı uygulamalar vergi mevzuatında bulunan ve vergiyle ilgili süreçlerin bilgi işlem diline nakledilmesidir. İlk zamanlarda sürecin bu şekilde olmasının asıl amacı idarenin işlem ve iş süreçlerini hatasız ve hızlı yapmak, mükellef dosya ve hesaplarının takibini basitleştirmektir. Başlangıç aşamasında hedeflenen dijitalleşmeyle birlikte mükelleflere sunulacak hizmetin daha kaliteli olması değildi. Fakat zaman geçtikçe teknolojinin ilerlemesiyle birlikte vergi

idaresinin kendi iş süreçlerini otomatikleştirmesiyle mükelleflere sunulan hizmetlerde yeni ve farklı açılımlara neden olmuştur. (Doğan, 2015, s.13-39)

Ayrıca, artan ihtiyaçları karşılamada kullanılan araçların yetersiz kalması nedeniyle vergi idaresinin önümüzdeki yıllarda sekiz yeni dijital araçtan yararlanacağı öngörülmektedir. Söz konusu dijital araçlar; vergi raporlaması, büyük veri, platformlar, veri çıkarma, bilişsel teknolojiler, analitik, otomasyon ve blok zinciridir. Sanayi Devrimi'ne tanıklık eden 21. yüzyıl, bilişim teknolojilerini sanayi ile buluşturmuştur. 3. Sanayi Devrimi üzerine inşa edilen 4. Sanayi Devrimi dijital, fiziksel ve biyolojik alanlar arasındaki sınırları bulanıklaştırarak teknolojilerin birleştirilmesini sağlamaktadır. Eşi bulunmayan muhafaza kapasitesi, bilgiye erişim ve işlem gücü sayesinde milyarlarca insanın mobil cihazlar aracılığıyla bağlantı kurma imkanları sonsuzdur. Yapay zekâ, robotik, otonom araçlar, nesnelerin interneti, 3D baskı, biyoteknoloji, nanoteknoloji, enerji depolama, kuantum hesaplama ve malzeme bilimi gibi alanlardaki teknolojik ilerlemelerle bu olasılıklar artmaktadır. Bu teknolojik atılımlar kısa sürede vergi idareleri ve sistemlerinde de kendini göstermeye başlayacak ve böylece vergi idarelerinin dijital dönüşümü zaman geçtikçe artmaya devam edecektir. (Dikmen ve Çiçek, 2020, s.168-169).

Tablo 2.1 Geleceğin vergi idareleri ve dijital araçlar

Büyük Veri	Büyük veri etrafında gelişen teknoloji, veri yeteneklerini ve kurumsal veri yönetimini yeniden şekillendirmektedir. Vergi, yalnızca ERP verilerinin tüketicisi olmaktan ziyade, gelişmiş raporlama ve veri yönetimi yetenekleri aracılığıyla ERP'nin önemli bir kullanıcısıdır.
Vergi raporlaması	Vergi bilgisi raporlamasındaki hızlı büyüme, vergi işlevine göre daha fazla veri toplama ve yönetimi gerektirmektedir. Vergi makamları, elektronik dosyalama (SAF-T, XBRL) aracılığıyla büyük miktarda veri toplamakta ve gerçek zamanlı raporlamaya geçmektedir.
Platformlar	Vergi, kurumsal çapta teknoloji platformlarını ve kaynak modellerini kullanmak için artan bir baskı altındadır. Vergi raporlama sürecini azaltmaya yönelik araçların geliştirilmesi, gelişen kaynak modellerini mümkün kılacak ve kurum içi, kıyıdaki vergi personeline olan bağımlılığı azaltacaktır.
Veri Tartışması	Veri tartışması, yapılandırılmış, yarı yapılandırılmış ve yapılandırılmamış veri kaynaklarından çıkarma ve dönüştürme dahil olmak üzere farklı veri kaynaklarından değerli iç görüler oluşturmak için kullanılan teknik ve iş süreçlerini kapsar.

Tablo 2.1 (devamı) Geleceğin vergi idareleri ve dijital araçlar

Analitik	Analitik, verilerin bilgiye ve enformasyonun da iş stratejisini ve performansını yönlendiren eyleme dönüştürülebilir iç görüye dönüştürülmesine odaklanan bir disiplindir.
Otomat	Robotik Süreç Otomasyonu (RPA), çoklu teknoloji sistemleri arasında işlem işleme, veri işleme ve iletişimi otomatikleştirmek amacıyla mevcut uygulamaları yakalamak ve yorumlamak için kullanılan yazılımdır.
Bilişsel	Bilişsel teknolojiler, genel olarak insan zekâsını gerektiren işlemleri yapabilen bilgisayar sistemlerinin gelişimi ve teorisi olarak tanımlanan yapay zekâ (AI) alanından doğar.
Blockchain	Blockchain, farklı varlıklar tarafından kontrol edilen birden fazla bilgisayar sisteminde aynı kopyaların tutulduğu dijital, dağıtılmış bir işlem defteridir.

Kaynak: (Laxafoss, 2020)

Vergi teknolojileriyle birlikte mükelleflerin vergiye gönüllü uyumları konusunda ciddi artış sağlanmıştır. Teknolojik uygulamaların tarafı olan mükelleflerin dijitalleşmeyle birlikte işlem maliyetlerini azaltma, yapılan işlemlerde hata yapılma risklerini bertaraf ettiği ve idarenin birçok alanda mali ve ekonomik çalışmaları gözlemlediği algısını oluşturmuştur. Böylelikle, dolaylıda olsa mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağladığı bir gerçektir. Genellikle dijital uygulamalar idarenin daha modern bir yapıya sahip olmasına etkide bulunan ve bürokrasiyle ilgili süreçleri iyileştiren uygulamalardır. Bu bakımdan dijital uygulamaların yalnızca ekonomideki kayıt dışılığı yok etmesi değil, idarenin dijitalleşmesinde de ciddi etkisi bulunmaktadır. Son olarak, idarenin güncel teknolojik gelişmeleri kullanarak özellikle veri madenciliği tekniğiyle denetimlerin elektronik ortamda aktif yapılmasını sağlamış aynı zamanda mükelleflere sunulan hizmetlerin daha etkin yapılmasını ve idarenin iş süreçlerini de mühim derecede kolaylaştırmıştır. (Doğan, 2015)

2.3 Türkiye’de Vergi Teknolojileri Uygulaması

Gelir İdaresi Başkanlığı, mükelleflerin vergiye uyumunu sağlamak adına vergisel yükümlülüklerin daha kolay, hızlı ve maliyetlerde azalış yaratacak şekilde tüm hizmetlerinde otomasyon altyapısını aktif kullanılmasını sağlayarak ve teknolojiye yaşanan gelişmelerle birlikte yenilesim ve bilişim kapasitesini çoğaltarak yeni hizmetler sunmaktadır. Günün ihtiyaçları doğrultusunda etkin ve güçlü iletişim ağıyla teknolojik ve bilgi kaynaklarını devamlı geliştirmektedir.

İlk olarak 1999 yılında yürürlüğe alınan internet vergi dairesi www.gib.gov.tr uygulaması, e uygulamalar ve idarenin saydamlığı açısından önemli ve ilk uygulamalar arasındadır. Bu uygulama sonrasında idarenin hem idare açısından hem de mükellefler açısından e uygulama çalışmaları artarak devam etmiştir. (Gib, 2021)

Devletler yaşanan sosyal ve ekonomik gelişmelerden uzak duramazlar. Dönüşüm ve değişime uyum sağlayarak dijitalleşmeye adım atmalıdırlar. E-devlet, teknoloji ve bilgi devletidir. Aynı zamanda globalleşme ile e devlet birbiriyle ilişki içerisindedir. Sonuç olarak, devletlerin dijitalleşme başlangıcıyla globalleşme adımlarının atılmasının benzer tarihlerde gerçekleşmesi iki olgu arasındaki bağı göstermektedir. Devletlerin e uygulamalarla ortaya koymak istediği amaçlar şunlardır;(Ay, 2006, s.65-66)

- Giderlerin azaltılması
- Kağıt tasarrufunun sağlanması
- Saydamlık
- Hizmetin nitelikli olması, 7-24 hizmet anlayışı
- Katılımın artırılması
- Hızlı, rahat ve kolay erişimi temin etmek

İdarenin ilk uygulaması e beyanname uygulaması ve e beyannamelerle idare nezdinde veriler gün geçtikçe birikmektedir. Bu uygulamayla birlikte istatistik, arşivleme, değerlendirme, denetim ve analiz işlemlerinin hız, maliyet ve zaman açısından tasarruf edilmiş ve elden edilen verilerle denetimin dijitalleşmesine etki etmiştir. Bir diğer uygulama olan e fatura uygulaması da ticari hayatın önemli unsurlarındandır. E fatura uygulamasından da ciddi veri elde edilmesi nedeniyle elden edilen verilen denetim kapsamında kullanılması nedeniyle e denetime katkısı bulunmaktadır. Önemli uygulamalardan bir diğeri de e defter uygulaması ve uygulamanın 2014 yılından itibaren kullanımında ciddi artış bulunmaktadır. Kuşkusuz söz konusu uygulamanın da e denetime katkısı bulunmaktadır. (İçer, Yücel ve Atak, 2021, s.73-75)

2.3.1 Vergi Teknolojileri ve Mükellef Uygulamaları

2.3.1.1 E-Fatura

E-Fatura Türkiye’de 05.03.2010 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır. Bir faturada olması gereken tüm bilgileri içeren ve merkezi bir platform üzerinden

iletilen elektronik bir belge türüdür. Geleneksel kâğıt faturalara kıyasla e-fatura, işlemlerin çok daha şeffaf bir şekilde gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır. Bu sistemin kullanılması için mükelleflerin e-fatura uygulamasına kayıtlı olması gerekmektedir. Kayıtlı olan mükellefler sistemden fatura düzenleyebilmekte ve kendisine düzenlenen faturaları sistemden alabilmektedir. (Kara ve Yılmaz, 2017, s.8-11).

Ticari işlemlerde en çok düzenlenen belgeler arasında öncelikle fatura gelmektedir. Teknolojide yaşanan gelişmeler birçok alanda olduğu gibi mükelleflerin belgelendirme süreçlerinde de yaşanmıştır. Dijitalleşme sürecinde, kâğıt olarak düzenlenen faturaların elektronik düzenlenmesi sağlanmıştır. Elektronik fatura hem alıcı hem de satıcı açısından operasyonel sürecinin kısılması, maliyet avantajı ve belge oluşturulması sürecinde yaşanan hataların düzeltilmesi yönünden faydalı olmuştur. (Kefe ve Kanarığ, 2019, s.166)

E fatura, Vergi Usul Kanunu 397 Sıra No'lu Genel Tebliği kapsamında hayata geçirilen ilk e belgedir. Kâğıt faturada yer alması gereken tüm hukuki nitelikler aynı şekilde e fatura uygulamasında da yer almaktadır. Standart ve formatı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen e fatura, alıcı taraf ile satıcı taraf arasındaki gönderimin merkezi bir platform üzerinden yapıldığı belgedir. (Gib, Erişim Tarihi: 04-07-2022)

Kullanıcılar farklı uygulamalar kullanarak e fatura düzenleyebilmektedir. Fatura sayısı az olan kullanıcılar e-fatura portal yöntemini kullanmaktayken fatura sayısı fazla olan kullanıcıların ise entegrasyon veya özel entegrasyon uygulamasıyla faturalarını düzenlemektedirler. Fatura sayısı fazla olmayan ve teknolojik alt yapısı yeterli bulunmayan küçük işletmeler e fatura portal yöntemini tercih etmektedir. Kullanıcılar bu yöntemi ücretsiz olarak kullanabilmektedir. Teknoloji alt yapısı bulunan kullanıcılar ise entegrasyon yöntemini tercih etmektedir. Uzmanlık gerektiren durumlarda teknoloji alt yapısı yeterli olmayan büyük ölçekli firmalar ise özel entegrasyon yöntemini kullanmaktadır. Bu yöntemden faydalanmak için kullanıcıların Gib den özel izin almaları gerekmektedir. (Arıcı, 2019, s.25)

E fatura sadece uygulandığı ülke sınırları içerisinde değil ayrıca uluslararası ticarete de ortak biçim ve standartlaşmayı hedeflemektedir. Kağıt olarak düzenlenen faturalar artık Universal Business Language (UBL) biçiminde düzenlenerek e fatura formatına dönüştü ve gönderimi web servisi üzerinden yapıldı. Tüm bu süreç, faturanın tarafları arasındaki işlemlerin etkin ve güvenli bir şekilde yapılmasını

sağlamaktadır. Gelişmenin doğası değişmektedir. Değişime uğrayan faturada kullanıcılarına birtakım avantajlar sağlamaktadır. Avantajları arasında en önemlisinin belgenin alıcısı ve satıcısı olan taraflara sağladığı maliyet avantajıdır. Genel olarak e faturanın taraflarına sağladığı avantajlar ise; (Kefe ve Kanarığ, 2019, s.168)

- Uygulamanın kullanılmasından dolayı matbaa ve kağıt maliyetlerinin azalması
- Arşiv giderlerinin minimize edilmesi
- Faturadan kaynaklı taraflar arasındaki uyuşmazlıkların giderilmesi
- Bilgi ve belgelerin denetlenmesinin basitleştirilmesi
- Kayıt düzeni ve süresinin hızlanması ve hataların en aza indirgenmesi
- Faturanın kısa zamanda karşı tarafa güvenli bir şekilde gönderilmesi
- Ortak format ve standartlaşmayla uluslararası entegrasyon sağlanması
- Vergi kayıp ve kaçığın önlenmesi
- Vergi denetimin daha hızlı ve sağlıklı yürütülmesi
- En önemlisi çevreye duyarlı olması

Aşağıdaki tabloda e-fatura uygulamasına son beş yılda kayıtlı mükellef sayısı ve düzenlenen fatura sayısı verilmiştir.

YIL	e-Fatura Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı(Adet)	Düzenlenen e-Fatura Sayısı (Adet)	Fatura Tutarı (TL)
2017	72.036	177.485.032	2.637.574.673.267
2018	88.837	220.286.825	3.651.595.777.463
2019	187.597	241.232.989	4.825.522.880.839
2020*	332.400	366.655.334	9.936.847.336.196
2021	532.910	534.971.392	12.232.908.151.369

*2020 yılında 33.618.917.694.759,50 TL olan toplam fatura tutarı; iptal faturaların tespit edilmiş olması nedeni ile uygulamanın gelişiminin sağlıklı izlenebilmesi açısından 9.936.847.336.196 TL olarak güncellenmiştir.

Şekil 2.2 E-fatura mükellef sayısı, fatura adet ve fatura tutarı grafiği (GİB, 2021)

2.3.1.2 E-Defter

Elektronik defter, muhasebeci tarafından düzenlenmesi mecburi olan defterlerde bulunması gerekli bilgileri içeren elektronik kayıtların tamamı olarak tanımlanmaktadır. Elektronik defter, eski usul kâğıt olarak düzenlenen defterlerle aynı

hukuki özelliklere haizdir. Diğer bir deyişle e-defter, zorunlu defterlerin elektronik dosya olarak düzenlendiği, kâğıt üzerine basılmadan kaydedildiği, kaynağın değişmezliği, bütünlüğü ve özgünlüğünün mali bir mühürle sağlandığı düzenlemeler bütünüdür. E-defter, defterlerin eski usul kâğıt üzerinde tutulma zorunluluğunu kaldıran ve böylece mükellefleri basım, doğrulama ve saklama yüklerinden arındıran bir sistemdir. Ayrıca denetim ve raporlamanın kullanıma uygun veri olarak tutulmasına olanak sağladığı için beklenen fayda gelecekte daha iyi anlaşılacaktır. Uygulamanın kullanılabilmesi için Extensible Markup Language (XML) formatında bir kural olan ve milletlerarası geçerliliğe haiz Extensible Business Reporting Language (XBRL) temel alınarak hazırlanmış olması gerekmektedir (Doğan, Tercan ve Nalçacı, 2015).

Kâğıt ortamında tutulan defterlerin dijital ortama alınmasıyla birlikte mükellefler açısından uygulamada avantajlar doğmuştur. Bu avantajların en belirginini defterlerin kâğıt olarak temini, basımı, noter ve sonrasında arşivlenme süreç ve maliyetlerinde tasarruf sağlanmıştır. Denetim açısından da defterlerin dijitalleşmesiyle birlikte süreçler daha aktif bir yapıya dönüşmüştür. Avantajların yanında uygulamanın mükellefler açısından dezavantajları da bulunmaktadır. En önemli dezavantajlarından biri özellikle mikro ölçekli firmaların dijitalleşme sürecinde teknik altyapıya ve yeterli bilgi düzeyine sahip çalışanı istihdam edememesi. (Gökçen ve Özdemir, 2016)

Aşağıdaki tabloda e-defter uygulamasına son beş yılda kayıtlı mükellef sayısı verilmiştir.

Yıl	e-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayısı
2017	70.495
2018	86.901
2019	122.396
2020	203.410
2021	282.751

Şekil 2.3 E-defter mükellef sayısı grafiği. (GİB, 2021)

2.3.1.3 E-Arşiv

Firmaların ticari muameleleri nedeniyle her alma ve satma işlemi sırasında fatura kesmeleri zorunludur. Birtakım sektörlerdeki işlem adetlerinin fazlalığına istinaden

düzenlediği faturalarının sayısı önemli ölçüde artmaktadır. Bu durum sonucunda da bu kadar faturanın mevzuata uygun çerçevede arşivlenmesi ve saklanmasında işlemlerinin güçlkle yapılma durumu yaşanmaktadır. Bu esnada e-arşiv, firmaların güçlkle yürüttüğü bu süreçleri etkin bir şekilde yürütmelerini temin eden bir uygulama olarak yararlanılmaktadır. E-Arşiv Uygulaması, faturanın GİB tarafından tayin edilen ölçülere göre dijital alanda düzenlenmesi, saklanması, ibrazı ve raporlanmasını süreçlerini içine alan elektronik uygulamayı kullanmak isteyenlerin öncelikle e-fatura uygulamasına kayıt sürecinin tamamlanmış olması gerekiyor. (Karasioğlu ve Garip, 2019, s.437).

E-Arşiv uygulamanın kullanılmasıyla ilgili olarak 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine istinaden e fatura uygulamasını kullanmayan mükellefler tarafından düzenlenen faturalardan bazı limitler için e arşiv fatura düzenlenme zorunluluğu getirilmiştir. 535 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, vergi mükellefi kapsamında bulunmayanlar için vergiler dahil 5.000.-TL ve üstü için ayrıca vergi mükellefi kapsamında olanlar içinse 2.000.-TL ve üstü işlemlerde e-arşiv fatura düzenlenme mecburiyeti getirmiştir.(Turmob, Erişim Tarihi: 10-07-2022)

Aşağıdaki tabloda e-arşiv uygulamasına son beş yılda kayıtlı mükellef sayısı ve düzenlenen fatura sayısı verilmiştir.

YIL	e-Arşiv Uygulamasından Yararlanan Toplam Mükellef Sayısı (Adet)	Düzenlenen Fatura Sayısı (Adet)
2017	11.306	1.236.469.920
2018	24.030	1.709.500.104
2019	155.050	2.341.192.585
2020	321.700	2.873.142.411
2021	478.384	3.572.791.951

Şekil 2.4 E-arşiv mükellef ve fatura sayısı grafiği (GİB, 2021)

2.3.1.4 E-İrsaliye

Herhangi bir malın satışının tamamlanmasından sonra malın hareketlerini dijital ortamda takip edilmesi için kâğıt ortamında hazırlanan irsaliye yerine dijital ortamda gönderilen ve saklanan, kâğıt ortamında düzenlenen bir irsaliyenin tüm hukuki niteliklerine sahip bir belgedir. Yükümlülük kapsamı dışında kalan mükellefler için e-

irsaliye uygulamasına geçiş isteğe bağlıdır. Bu içerikte; mükelleflerin e-fatura ve e-arşiv uygulamasına tabi olabilmeleri, e-irsaliye düzenleyebilmeleri ve muhataba iletebilmeleri için lüzumlu olan bilgi işlem hazırlıklarının tamamlanması ve başvurunun yapılması gerekiyor. E-İrsaliyede bulunacak bilgiler şunlardır;

- Belge düzenlenme tarihi ve belge no,
- E-irsaliyeyi düzenleyen kişinin adı ve soyadı, ticari unvan ve adres bilgileri, vergi dairesi bilgileri, vergi numarası,
- Muhatabın adı ve soyadı, varsa ticaret unvanı, vergi dairesi bilgileri ve vergi numarası, işyerinin adresi ve farklı ise teslimat adresi.

E-irsaliye sistemi eskiden kapalı devre olarak çalışan bir sistemdi fakat uygulamada yapılan değişiklikler sayesinde sadece uygulamaya dahil olan mükellefler elektronik ortamda irsaliyelerini birbirlerine düzenleyebilmektedirler (Doğan, Tercan ve Naçacı, 2015).

E irsaliye uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 2021 yılında 116.725 mükellef ve özel entegratör izni alan mükellef sayısı ise 72'dir. (Gib, 2021)

2.3.1.5 E-Gider Pusulası

Gider pusulası; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, basit usule sahip olanlar, defter tutmakla yükümlü olan serbest meslek sahipleri ve işletme için düzenlenen ispatlayıcı mal veya hizmetlerin alım satımında vergi mükellefiyeti olmayan çiftçiler veya işi yapan veya malı satan tarafından kullanılır. Kâğıt olarak düzenlenen belgenin dijital ortamda düzenlenerek ilgili muhataba dijital ortamda veya talebi üzerine kâğıt olarak iletilmesi, üretildiği şekliyle dijital ortamda saklanması ve elektronik ortamda oluşturulan bir uygulamadır. Elektronik ortamda iletilir veya istendiğinde Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. Dijital ortamda düzenlenen gider pusulaları yeni belge çeşidi olarak kabul edilmez. Kâğıt üzerinde düzenlenen gider pusulası ile benzer hukuki özelliklere haiz belgedir. (Kara ve Yılmaz, 2017, s.8-11).

2.3.1.6 E-Beyanname

Vergi dairelerine eski usul kâğıt halde iletilen beyannamelerin elektronik ortamda verilmesine e-beyanname denir. Uygulamaya ait ilk yasal düzenleme 01/09/2004 yılında 5228 sayılı Bazı Kanunlarda ve 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yürürlüğe girdi. Yürürlüğe giren kanunla 01-10-2004 tarihinden itibaren de e beyanname gönderimi zorunlu

olarak değil ihtiyarı olarak başladı. Daha sonra yayınlanan yasal düzenlemelerle birlikte uygulamaya dahil olan mükellef, sektör ve beyanname çeşitleri olarak uygulama yaygınlaştırıldı ve uygulama zorunlu hale alındı.

Uygulamayla birlikte mükelleflerin beyanname süreçlerini daha kısa zamanda, etkin ve hatasız olarak idareye iletmeleri mümkün oldu. Sadece mükellefler açısından değil idare açısından da beyannamelerin kabul, tarh, tahakkuk ve tahsil süreleri e beyanname ile azaldı. Böylelikle idarenin e beyanname uygulamasından sonra oluşturduğu Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın incelenecek mükelleflerin saptanmasıyla ilgili analizlerinde e beyanname uygulaması aktif rol almıştır. E uygulamaların ilki olan e beyanname uygulaması hem mükellef hem de idare açısından önemlidir. (Merter, 2016, s.52-54)

Uygulamaya geçiş yılında e beyanname oranı %1,25, eski usul beyanname alınma oranı ise %98,75 iken, 2021 yılında e beyanname oranı %99,87 ve eski usul beyanname oranı ise %0,13 olarak ciddi değişiklik göstermiştir. (Gib, 2021)

2.3.1.7 E-Muhasebe Fişi

GİB tarafından yayınlanan kılavuzda belirtilen formata göre data bütünlüğünün sağlanması amacıyla muhasebe programlarına kayıt edilen işlemlerin nitelikli elektronik sertifika veya mali mühür ile onaylanarak zaman damgası ile dijital alanda saklanmakta ve istendiğinde ibraz edilmektedir. Elektronik muhasebe fişi, e-defter uygulamasına katılan mükelleflerce fişlerin elektronik ortamda düzenlenmesine yönelik bir zorunluluk getirmeyen isteğe bağlı olarak kullanılan bir uygulama olarak tebliğ edildi.

Muhasebe Fişleri üç ana türde sınıflanmaktadır;

- Tahsil Fişi: İşletme kasasına nakit girişi olduğu durumlarda kullanılan fiş tipi. Bu fiş tipinde kasa hesabı borç ödeme yapan hesap alacaklı olur.
- Tediye (Ödeme) Fişi: İşletme kasasından nakit çıkışı olduğu durumlarda kullanılan fiş tipi. Tediye fişinde kasa hesabı alacak ödeme yapılan hesap borçlu olur.
- Mahsup Fişi: Nakit harici işlemlerin muhasebe kayıtlarının tutulduğu muhasebe fişidir. Farklı bir tanımla bu fiş tipini kasa hesabını ilgilendirmeyen kayıtlar için kullanılan fiş tipi olarak tanımlayabiliriz.

Düzenlenen e-muhasebe fişleri nitelikli elektronik sertifika veya mali mühürle mühürlenmektedir. Mükellefin, meslek mensubu ile aracılık ve sorumluluk

mukavelesi bulunması halinde; Meslek mensubunun e-imzası/mali mührü ile mühürlenir. Mükellefin, kendisi veya şirket bünyesinde serbest muhasebeci mali müşavir unvanlı meslek mensubuna haiz olması durumunda kendisine veya meslek mensubuna ait mali mühür veya nitelikli elektronik sertifika kullanılmaktadır. (Şalıcı, 2021, s.48).

2.3.1.8 E-Serbest Meslek Makbuzu

E-serbest meslek makbuzu 509 sıra no'lu genel tebliğ ile belgenin elektronik olarak oluşturulması, muhatabın isteğine göre elektronik veya kağıt olarak teslimi, dijital ortamda saklanması ve ibrazı ve idareye elektronik olarak raporlanması ve iletilmesine ilişkin esas ve usulleri yeniden düzenlemiştir. Serbest meslek erbaplarından uygulamaya geçiş sürecine ilişkin 01/01/2020 den itibaren faaliyetine devam edenler 01/06/2020, söz konusu tarihten itibaren faaliyetine başlayacaklar için işe başladığı ayı takiben 3'üncü ayın son gününe kadar uygulamaya katılmaları ve e belge düzenlemeleri gerekmektedir. (Gib E Belge, Erişim Tarihi: 05.07.2022).

Aşağıdaki tabloda, e-smm Uygulamasına dahil olan mükellef sayıları ve e-smm belge düzenleme sayıları gösterilmiştir.

Yıl	e-SMM Uygulamasından Yararlanan Toplam Mükellef Sayısı (Adet)	Düzenlenen e-SMM Sayısı (Adet)
2017	3	3
2018	7	103
2019	22	32
2020	187.150	9.805.204
2021	226.036	17.847.121

Şekil 2.5 E-smm mükellef ve düzenlenen belge sayısı grafiği (GİB, 2021)

2.3.2 Vergi Teknolojileri ve Vergi İdaresi Uygulamaları

2.3.2.1 Vergi Dairesi Tam Otomasyon Projesi

Vergi dairesi tam otomasyon projesi (Vedop), yönetim bilgi ve karar destek sistemlerinin oluşumu için hazırlanan GİB'in altyapısını oluşturan, gerçekleştirilen çalışmalarda iş yükünün azaltılması için tüm işlemlerin elektronik ortama entegre

edilerek oluşturulan sistemdir. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından çıkarılmakta ve verimlilik düzeyi artırılmaktadır. Kurulan bilgi güvenliği yönetim sistemi, bürokratik yapı ve proje ihtiyaçları kapsamında hayata geçirilmiştir. Proje tarafları olan Hazine ve Maliye Bakanlığı, SBS ve Cybersoft' dan temsilcilerin güvenlik faaliyetlerine ve bilgi güvenliği kapsamında tarafların tamamının katılımına özen gösterilmiştir. GİB Kayıt Programı (VEDOP) ile Ticaret Bakanlığı'nın sistemi olan Merkezi Kayıt Sistemi (MERSİS) arasında yapılan entegrasyon ile anonim şirketler, limited şirketler, kooperatifler vb. tescil için ticaret sicil müdürlüklerinde kurumların işlemleri kolaylaşmaya başlamıştır. (Şalacı, 2021, s.46)

2.3.2.2 E-Tebliğat

Vergi Usul Kanunu kapsamında tebligatı yapan kurum doğrultusunda düzenlenir ve e-tebligat sistemi üzerinden muhatabın elektronik adresine tebligat yapılması anlamına gelir. Fiziki koşullar altında yapılan bildirimlerle aynı niteliktedir. Uygulamaya 2016 tarihinde başlanmıştır. Bağlı olduğu vergi dairesi müdürlükleri, 2020 yılından itibaren elektronik tebligat sistemini kullanmaktadır. Uygulama aracılığıyla yapılan bildirimler, muhatabın elektronik adresine gönderildiği tarihe müteakiben beşinci günün sonunda tebliğ edilmiş sayılır.

E-Bildirim Uygulamasının Avantajları;

- Kişisel veri ve bilgilerin emniyetinin sağlanmasına yardımcı olur,
- Hizmetin niteliği artar,
- Belge içeriğinin kişi veya kişiler tarafından değiştirilemeyeceğinin garantisi vardır,
- Elektronik tebligat da teslimat eski usul uygulamalardan daha süratlidir,
- Tebligat yapıldığında, gönderen kurum ve muhatabının kim olduğu, tebligat ve eklerinin neler olduğu vb. bilgiler dijital alanda emniyetli bir şekilde saklanmakta ve gerektiğinde görüntülenebilmektedir,
- Kağıt bildirimler ücrete tabi, dijital bildirimler ücretsiz uygulanmakta,
- E-bildirim çevreye karşı duyarlıdır (Şalacı, 2021, s.47).

Aşağıdaki tabloda, e-tebligat uygulamasıyla iletilen tebligat adetleri ve sağlanan tasarruf tutarları gösterilmiştir.

Yıl	e-Tebligat Sayısı (Adet)	Sağlanan Tasarruf (TL)
2017	14.498.246	181.228.075
2018	18.059.125	252.827.750
2019	17.481.926	283.207.201
2020	8.779.021	153.276.952
2021	14.203.886	269.838.570

Şekil 2.6 E-tebligat sayısı ve sağlanan tasarruf grafiği (GİB, 2021)

2.3.2.3 E-Yoklama

Elektronik yoklama sistemi, GİB tarafından, yoklama ve teftiş için e-dönüşümden yararlanmak üzere yapılmış sistemdir. Elektronik yoklama sistemiyle vergi mükelleflerine ait konular, işlemler vb durumları araştırmak ve saptamak üzere yapılan yoklama işlemlerine ait süreçler elektronik ortamda yapılmasını sağlar. Sistem sayesinde mükellef bilgilerine her noktadan anında ulaşılabilir. Yoklama neticesinde kayıt altına alınan kanıt niteliğindeki verilerin elektronik ortamda teminini ve Gib Bilgi İşlem Merkezine entegrasyonunu yapan e uygulamadır. (Yıldız ve Duru 2020, s.76)

2021 yılında e yoklama uygulamasıyla 2,2 milyon adet e-yoklama işlemi yapılmıştır. Sistemle ilgili olarak yapılan geri bildirimler ve günün ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde devamlı güncellenmekte ve kullanıcı talepleri en iyi şekilde karşılanmaktadır. (Gib, 2021)

2.3.2.4 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Risk Analiz Sistemi

Kurul yapısında bulunan tüm bilgi, istatistik ve veri kullanılarak mükelleflerin faaliyetleri sektörler ve gruplar arasında çözümleme yapılmakta, karşılaştırmalar yapılmakta ve bunun sonucunda da risk sahaları saptanmaktadır. Bu işlemler sırasında mükelleflerden alınan belge ve bilgilere ek olarak mükelleflerle ilişkili olan taraflar, finans kuruluşları, Sosyal Güvenlik Kurumu, Gümrük kurumu, Tapu kurumu gibi kamu idarelerinden ve başka tüm sağlayıcılardan alınan bilgiler toplanarak özelliği veriye dönüştürülmesi ve risk analiz programıyla analiz edilmektedir. Söz konusu programdan elde edilen sonuçlarla riskli mükellef ve sektörler ile riskli alanlar ve

aşamaları gerçekçi olarak saptanmaktadır. İncelemeye tabi olacak mükellef ve konular ilgili kurulun etkin gücüyle risk derece ve alanları önemsenerak tespit edilmektedir.

Gerçek olmayan evrak kullanma ve düzenleme işlemlerine aktif olarak zamanında önlenmesi için özellikle ilgili periyotlarda söz konusu evrakları kullanan ve düzenleyenleri saptamak için VDK-RAS'a SABE-RAM dahil edilmiştir. 2016 yılında aktif kullanıma alınan bu uygulama ile 2017 dönemine ait gerçek olmayan evrak kullanımı ve düzenleyicileri aktif olarak denetlenmektedir. (Özçelik, 2018, s.513)

2.3.2.5 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Vergi Denetim Analiz Sistemi

Vergi inceleme işlemlerinin mükelleflerce düzenlenen e-fatura, e-defter, kayıt saklama datalarıyla e sistemler kullanılarak daha aktif ve az zamanda sonuçlandırılması için Vergi Denetim Kurulu içinde VEDAS adında bir e-denetim analiz sistemi oluşturulmuştur. Kurum yapısında oluşturulan e-denetim altyapısının ve VDK-VEDAS programının test edilmesi maksadıyla e-denetim yöntemleri kullanılarak bitirilecek vergi incelemeleri planlanmış, incelemelerden temin edilecek geri bildirimler vasıtasıyla VDK-VEDAS'ın gelişimini sağlayan teknik altyapı oluşturuldu ve bu amaçla inceleme görevlendirmeleri yapılmıştır. (Özçelik, 2018, s.514)

Söz konusu sistemle birlikte çok fazla verinin gözetlenmesiyle birlikte daha az zamanda riskli alanların saptanması ve saptanan alanlara hitaben gerekli işlemlerin yapılma sürelerinde sürat kazanılmaktadır. Vedas uygulamasıyla birlikte denetimin daha etkin olması ve risk taşıyan alanlarda hızlı çözüm üreten bir yapının oluşturulması için uygulamanın geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması çalışmaları sürdürülmektedir. (Arıcı, 2019, s.54-56)

2.3.2.6 Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı

Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı; Söz konusu proje içeriğinde kesintisiz veri aktarma kapsamında bulunan vergi mükellefleri ile idareye ait bilgi sistemlerine veri entegrasyonunda uygulamaya konulacak SigmaA Veri Aktarım programı tamamlanmıştır. (Özçelik, 2018, s.514)

Söz konusu proje nezdinde oluşturulan veri entegrasyonuna yönelik biçimleri saptamak için belirtilen Standart Denetim Dosyası diğer uygulamalar nezdinde de geçerli olan XBRL GL (Extensible Business Reporting Language (Global Ledger)-

Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (Büyük Defter) sınıflaması baz alınıp düzenlenmiştir. (Canpolat, 2019, s.101)

2.3.2.7 Vergi Denetim Kurulu Bilgi Sistemi

Vergi denetim çalışmaları nezdinde Vergi Denetim Kurulu'na tevdi edilen vazifelerin lüzumlu olduğu tüm işlemlerin dijital alanda uygulanması için yapılan VDK-BİS sistemi 2012 Őubat ayından itibaren vergi müfettişlerinin kullanımı için aktif hale getirilmiştir.

Sistemle, alışanların kişisel bilgi ve eğitim durumu dijital alanda takibi ve ilgili verilerin iş planlarında kullanılması ayrıca vergi müfettişlerine verilen görevlendirmeyle ilgili muameleler dijital alanda izlenmesine ve muamelelerin dağıtımı yapılmıştır. Böylelikle tasarlanan amaçlar doğrultusunda ilgili dönemde planı yapılan muamelelerin ilgisine tevdi edilmesine kadar zamanın sistemden izlenmesi yapılmıştır. İşlemlerin tevdi edilmesinden, neticelendirilmesi zamanına kadar geçen süreçler sistemden izlenmesini temin eden programlar yapılmıştır.

Rapor İzleme ve Değerlendirme alışmaları Modülü ise müfettiş işlemleri sonrasında hazırlanan raporların yasal prosedür çerçevesinde, dijital alanda izlenerek neticelendirilmesinin programdan izlenmesini mümkün kılan sistemler yapılmıştır (Canpolat, 2019, s.102)

2.4 Yapay Zekâ ve Muhasebe Mesleği

Muhasebe meslek mensuplarının rolleri, veri analizinde yeni becerilerle değişmekte ve gelişmektedir. Muhasebeciler, veri analizini aktif kullanarak güçlü bir çalışma anlayışı elde etmektedirler. Bu roller yapay zekâ ile farklı bir düzene kavuşmaktadır. Bazıları, sıkıntılı ve yeni durumlarla başa çıkmak için teknik muhasebe uzmanlığıyla birlikte insan yargısını kullanmaya devam etmektedir. Ancak muhasebecilerin rolü, kurum verilerinin doğru yorumlanması ile birlikte diğer bölümlerle ortak çalışma şeklinde genişlemektedir. Yapay zekâ, karar verme sürecinin ayrılmaz bir parçası olup ve denetim de dahil olmak üzere çoğu iş ve mesleklerin hem teknik hem de idari süreçlerinde geliştirilmeye ve benimsenmeye devam etmektedir. İşletmeler günümüzde, büyük veri analizi, yapay zekâ uygulamaları, bulut bilişim teknolojileri veya blok zincir teknolojisi gibi çok fazla yeni teknolojiyi hızla kullanmaya başlamıştır. Bu teknolojilerin tümünü başarıyla kullanan yeni nesil dijital

muhasabe odaklı firmalar, geleneksel muhasabe mesleğini çok zor durumlarda bırakmaktadır. Geleneksel muhasabe süreçleri, orta ve uzun vadede işletmelerin farklılaşan beklentilerini karşılayamaz duruma gelmiştir. Birçok denetim ve muhasabe firması bu tip teknolojilere yatırım yapmaktadır. Günümüzde muhasabe ve finans dünyasında halihazırda yapay zekâ kullanan çeşitli şirketler ve uygulamalar bulunmaktadır. Makinaların halihazırda yapabildiği işlemler aşağıdaki gibidir.

- Borç/alacak hesaplarının işlenmesi: Kullanılan dijital iş süreçleriyle faturalandırma sürecini çok daha kolay anlaşılabilir yapay zekâ destekli fatura yönetim sistemleri, her faturaya uygun olan muhasabe kodlarını öğrenebilmektedir.
- Tedarikçi katılımı: Makineler, kredi puanlarını veya vergi bilgilerini kontrol ederek tedarikçileri kontrol edebilmekte ve insan müdahalesi gerektirmeden zaruri tüm bilgileri almak için portalları sorgulayabilmektedir.
- Tedarik: Çoğu kuruluş, satın alma sürecinde çok sayıda belge ile uğraşmakta ve birbiriyle uyumlu olmayan farklı sistem ve dosyalar kullanmaktadırlar. Makineler sistemler vasıtasıyla entegre edilebildiğinden ve yapılandırılmamış veriler işlenebildiğinden, tedarik sistemi kağıtsız gerçekleşecektir. Robotlar, birçok tedarikçideki fiyat farklılıklarını gözlemlemek için idealdir.
- Denetimler: Denetim sürecini dijitalleştirmek, her dosyaya hangi zamanda ve nasıl erişildiğine dair dijital bir işaret bırakmak, güvenceyi artırmaya yardımcı olacaktır. Denetçiler, denetim sırasında gerekli olan belgeler için dosya dolapları aramak yerine dijital dosyaların yararlarını kullanabilecekler. Dijitalleşmenin daha fazla olduğu bir denetim, denetimlerin verimliliğini ve doğruluğunu artırır ve örnekleme yapmak yerine denetlenen firmanın finansal işlemlerinin %100'ünü kontrol eder.
- Aylık/üç aylık kapamalar: Veriler ne kadar hızlı temin edilirse, kuruluşların bu sayılarla ne yapacakları hakkında stratejik olarak düşünmek için o kadar fazla zamanı olacaktır. Makineler, birden çok kaynaktan veri alabilir, birleştirebilir ve uzlaştırabilir. Kapatma süreci sadece hızlanmakla kalmayacak, bununla birlikte süreçteki makinelerin de desteği sayesinde daha doğru olacaktır.

- Gider yönetimi: Muhasebe ekibinin, organizasyon politikalarına uyumlu olarak harcamaları gözden geçirmesi ve onaylaması oldukça zaman alıcıdır. Makineler makbuzları okuyabilir, maliyetleri denetleyebilir ve olası bir ihlal oluştuğunda insanları uyarabilir.
- AI sohbet robotları: Müşteri sorularını veya sorunlarını etkin bir şekilde çözmek için sohbet araçları kullanılır. Bunlar, diğer şeylerin yanı sıra faturaların vadesinin, hesap bakiyelerinin ve daha fazlasının ödenmesini içerebilir (Gönen ve Yüreklı, 2018, s.369-386).

2.5 Big Data ve Muhasebe Mesleği

Teknolojik gelişmelerle birlikte mesleklerimizde de her geçen gün yeni kavramlar belirmektedir. Big Data kavramının doğuşu olarak 2007 ve 2008 yıllarının gösterildiği ve kavram bu zamanlarda ifade edilmeye başlandı. Big Data kavramının Türkçe dilinde anlamı Büyük Veri olarak tanımlanmaktadır fakat kullanıcılar veri ve bilgi kavramlarını aynı anlamda kullanabilmektedir. Bu iki kavram benzer anlamlarda kullanılmış olsa da aslında her iki kavramın anlamı benzer değildir. Bu kavramların bu şekilde kullanılmasının en önemli sebebi bir kişinin veri kabul ettiği olgunun bir diğer kullanıcı için bilgi mahiyetinde olmasından kaynaklıdır. En geniş tanımıyla işlenmemiş ve kaydedilmiş, depolanmış, sınıflandırılmış fakat spesifik anlamı bulunmayan ve düzenlenmemiş bilgi anlamına gelen data kavramı, gelişmekte olan internet teknolojileriyle beraber daha hacimli, daha süratlı ve daha çeşitli hale gelmiş ve günümüzde yaygın halde kullanılan Big Data kavramı ile tanımlanmıştır. Big Data'nın büyüklüğü terabayt ve petabayt ile boyutlandırıldığından bu tip dataların kullanmış olduğumuz bilgisayar ve yöntemlerle ile çözümlenmesi mümkün bulunmamaktadır. Big Data çok hacimli, komplike ve hareketli olduğundan Microsoft Excel ve benzeri bir programla yönetilemeyecek büyüklükte veri topluluğudur.

Yapılan tanımlamalardan anlaşılacağı gibi, çağın gerektirdiği teknolojik ilerlemelerle, dijitalleşme, çok büyük hacimlerle, çok süratli ve farklı türlerle veri üretimini gündeme getirmiştir.

Big Datanın özellikleri 5V olarak anılmaktadır. Bu özellikler aşağıda kısaca açıklanmaktadır.

- Hacim (Volume): Big Datada hacim, çok fazla miktarda yapılandırılmamış ve yapılandırılmış veri büyüklüğünü ifade etmektedir. Big Data, veri tabanı

yönetim sistemleri veya geleneksel yazılım programları kullanılarak analiz edilemeyecek düzeyde çok hacimli veri setlerinden oluşmaktadır. Big Datanın yaklaşık yüzde 90'ı yapılandırılmamış verilerden oluşmaktadır.

- Çeşitlilik (Variety): Farklı büyüklükte, birbiri ile benzeşmeyen, tekdüze olmayan, dış ve iç kaynaklardan temin edilen, bazıları yapılandırılmış ancak büyük bir kısmı yapılandırılmamış veri olarak tanımlanmaktadır.
- Hız (Velocity): Sürekli yeni veri üretiminin olması ve yararlı neticeler sağlamak için çoğunlukla çok kolay bir şekilde üretilen bu verilerin işlenmesi olarak tanımlanmaktadır.
- Doğruluk (Veracity): Daha önceleri 3V olarak adlandırılan Big datanın özelliklerine son dönemlerde eklenen dördüncü özelliktir. Yığın haldeki veriler güvenilirliklerinde oluşabilecek tehditler, düzensizlik ve güvene layık olup olmama gibi konularda birçok bakımdan sorunludur.
- Verinin Değeri (Value): Bu son özellik, işletmelerin büyük veriden değer yaratma gücünü vurgulamaktadır. Big Data, kurumların müşterilerini daha iyi anlayarak, onlara kaliteli hizmet sunarak, süreçleri iyileştirerek, güvenilirliği ve performansı artırarak kıymet yaratmalarına yardımcı olduğunu ifade etmektedir.
- Bilgisayarların olmadığı dönemlerde muhasebeyle ilgili işlemler manuel olarak defterlerde tutuldu ve kayıtlardaki bilgilere erişimde ciddi zaman kayıpları yaşanıyordu. Teknolojinin ilerlemesiyle eş zamanlı olarak muhasebe işlemleri de bilgisayarlara aktarıldı ve bilgilerin depolanması, saklanması ve erişebilir olması mümkün oldu. Teknolojinin gelişmesi aynı zamanda kurumların dış dünya ile entegre olmasını sağlamış ve bununla beraber muhasebedeki işlemlerin büyüklüğü, türleri ve hızlarında genişlemeler yaşanmıştır.

Kurumsal sistemler, finansal olmayan sistemlerden alınan bilgilerle entegre muhasebe bilgileri, datanın büyüklüğü ve çeşitliliğinin artışına sebebiyet vermektedir. Muhasebe verilerinin genişlemesi, bazı muhasebe işlemlerine ait kayıtlara, çok sayıda otomatik algılayıcılar vasıtasıyla sağlanan yeni veri alanları ilave etmeyi gerektirmektedir. Big Data ses kayıtlarıyla, video, ve metinler vasıtası ile muhasebe sistemlerine yarar sağlamıştır. Özellikle video kayıtlarıyla erişimine kısıtlama getirilen alanlara hangi aralıklarda ve kaç defa girildiğinin tespiti, çalışan randımanının takibi,

üretim adetlerinin kontrolü ve sorunlu alanların tespiti gibi birçok alanda iç kontrol denetimlerine katkı sağlamaktadır.

Big Data, denetim süreçleri ve kurumların iç kontrol yapılarını, maliyet ve yönetim muhasebesiyle ilgili işlemlerinde etkisi görünmektedir. Bilhassa iç kontrol süreçleriyle ilgili videolar aracılığıyla ulaşılan bilgilerin, muhasebe kayıtlarına yarar sağlaması önemini artmıştır.

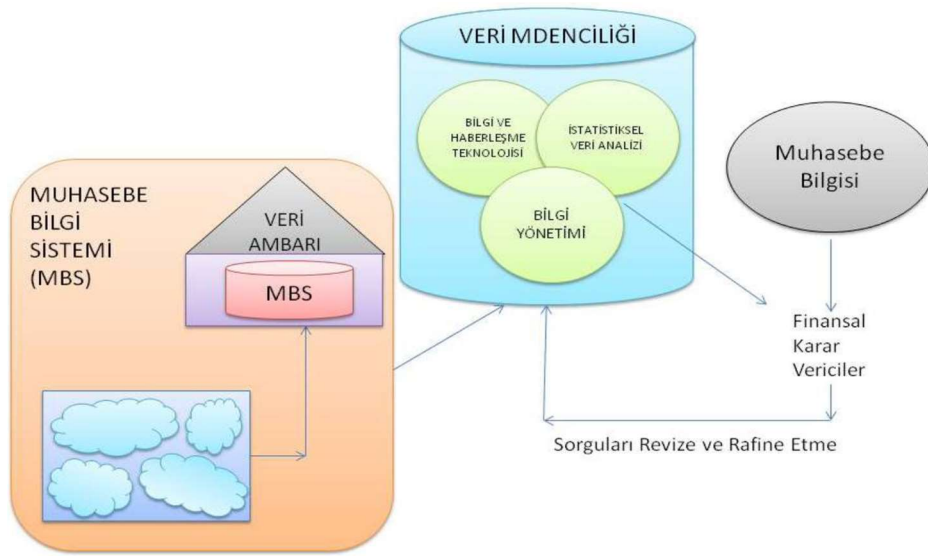
Big Datanın etkin kullanılması, işletmenin performans ve verimliliğini artırmasını kolaylaştırarak, şirket hissedar ve diğer paydaşlara ait mal varlığının artmasına yardımcı olacaktır. Etkin kullanılmadığı durumda ise yanlış kararlar alınmasına, oluşan kurumsal saygınlığın negatif etkilenmesine, firma değerinde azalmaya sebebiyet verecektir. Tüm bunlara istinaden big datanın etkin yönetilmesi için konuyla ilgili gerekli donanımlara sahip insan kaynaklarına ihtiyaç bulunmaktadır.

Akademik çalışmaların sonucu gelecek yıllarda muhasebe süreçlerinde, riskin saptanmasında, plan ve karar alma aşamalarında ayrıca maliyetlerin tespitinde çok fazla yararlanacakları belirlenmiştir. Bu durum ise finans ve muhasebe camiası için çok geniş fırsatlar sunmakta ve mesleğin öncüleri bu fırsatları geliştirmek için gerekli çalışmaları ilerletmektedir. (Aslan ve Özerhan, 2017, s.862-883).

2.6 Veri Madenciliği ve Muhasebe Mesleği

Türkiye’de e-Defter, e-Yoklama, e-Arşiv Fatura, Sahte Belge Risk Analiz Programı, , Bandrollü Ürün İzleme Sistemi, KDV İadesi Risk Analiz Sistemi öncelikli olarak mali işlemlerde teknolojik yapının tesis edilmesi, vergi denetiminde kullanılabilecek belirli ölçülere uygun standart veri havuzunun genişletilmesi, ülke çapında uygulamanın tatbik edilmesi, denetimde uluslararası işbirliğinin sıkıntısız yapılmasına yönelik yeni sistemler uygulamaya alınmış ve risk odaklı denetim görüşünün belli başlı unsurları oluşturulmuştur. Türkiye’de mevcut durumda dijital vergi denetimine yönelik yürürlükte bulunan E-Teftiş Sistemi, Veri Denetim Analiz Sistemi (VDK-VEDAS), Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemi (VDK-BİS), Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı (VDK SİGMA), Risk Analiz Sistemi (VDK-RAS) ve Elektronik İnceleme Dosyası (VDK-EİD) sistemleri sonraki dönemlerde yapılacak olan büyük veri analitiğinin yapısal değişiminin temellerini oluşturmaktadır. (İlgün, 2020, s.17)

Veri madenciliğini, muhasebe sistemlerinden alınan verinin toplanması, sınıflandırılması ve analizi işlemleri sonucunda bilginin üretim ve oluşturulma aşamalarına izin veren karar süreçlerini geliştiren teknoloji olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe sistemlerinde bulunan datalardan tespit edilemeyecek ve eski usul raporlama süreçleriyle temin edilemeyen bilgiler veri madenciliği sayesinde elde edilebilir. Elden edilen bu tip bilgiler sayesinde kurumların satış, gelişme ve kar maksimizasyonu elde edilerek olası risklerin yok edilmesi mümkün olabilir. Aşağıdaki şekil, veri madenciliğinin teknik ve işlevlerinin firma faaliyet ve firma sistemleri bünyesinde bilgi üretim süreçlerine etkisini sergilemektedir.



Şekil 2.7 Veri Madenciliğinin Muhasebe Bilgi Sistemi içerisinde kullanımı (Rahman, 2008)

Veri madenciliği kurumsal zeka teknolojileri arasında bulunmakta ve muhasebeye bilgi sistemleri aracılığıyla bilgi entegre olmaktadır. Veri madenciliğinin model ve işlevlerinin kullanımıyla standart alınan raporların aksine kestirmesi zor olan bilgiyi doğru kestirerek ilgili kullanıcıya sunmaktadır. Muhasebedeki bilgi sistemleri de bilgi teknolojilerinin kullanımından faydalanmaktadır. Buna istinaden, tüm paydaşlar ve muhasebeciler gelişen teknolojiyle birlikte beliren yeni fırsatları takip etmeli ve iş süreçlerinde alınacak kararlarında etkili olabileceğini kabullenmek durumundadırlar. (Alagöz, Öge ve Ortakarpuz,2014, s.1-21)

BÖLÜM 3

3. VERGİ İDARESİNİN E-DÖNÜŞÜMÜ VE DİJİTALLEŞMENİN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MÜKELLEFLERE ETKİSİNE YÖNELİK GÖRÜŞLERİNİN ARAŞTIRILMASI

3.1 Literatür İncelemesi

Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı gelişmelerle birlikte Türkiye’de e-dönüşüm süreci 2003 yılında başlatılmıştır. Vergi idaresinin e-dönüşüm süreci de e-beyanname, e-fatura, e-defter vb. uygulamalarla başlamıştır. Vergi idaresinin e-dönüşüm süreciyle ilgili yapılmış olan akademik çalışmalar incelenerek, bu inceleme sonucunda elde edilen bulgular aşağıda yer almaktadır.

Aydın (2017), e-defter ve e-fatura kullanan işletmelerin bu uygulamalar üzerindeki yansımaları hakkında bir çalışma yapmıştır. Çalışma sonucuna göre, işletmelerin e-uygulamalara yasal mevzuat kapsamında zorunlu geçiş yaptıklarını ve özel entegratör yöntemini tercih ettikleri tespit edilmiştir. E-defter ve e-fatura uygulamalarıyla birlikte işletmelerin idareye yaptıkları bildirimlerin kolaylaştığı, yasal mevzuata uygunluğun sağlandığı, muhasebe kayıtlarına erişimin daha kolay olduğunu ifa etmişlerdir. İşletmelerin çoğunluğunun e-uygulamalarla birlikte kağıtsız ofislerin olacağını düşünmektedir.

Demirkaya (2019), mükelleflerin e-fatura uygulamasına geçişte yaşadığı sorunlar ve çözüm önerileri üzerine bir çalışma yapmıştır. Çalışma sonucuna göre, mükelleflerin en çok sorun yaşadığı konular teknik sorunlar ve e-fatura uygulamasına mevzuat kapsamında dahil olup olmadıklarının tespiti açısından sorun yaşadıkları söylenebilir. Ayrıca, mükelleflerin e-fatura düzenleme süreleri ve şirketlerin nevi değişikliği yapması durumunda e-fatura kapsamı açısından sorun yaşadıkları tespit edilmiştir.

Özdemir (2020), e-fatura uygulamalarıyla ilgili serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin yaşadığı sorunları tespit etmek ve uygulamaya bakışlarını belirlemek için 280 meslek mensubuyla anket çalışması yapmıştır. Çalışma sonucuna göre, e-fatura uygulamasıyla ilgili yeterli düzeyde mükelleflere eğitim verilmediği, alt yapı yetersizliğinin yaşandığı, uygulama kapsamına alınacak mükelleflerle ilgili limitlerin düşürülmesi gerektiği, özel entegratörlerin uyguladığı fiyatların yüksekliği nedeniyle maliyet artışı ayrıca mükelleflere ait faturalardaki bilgilerin özel entegratör kuruluş tarafında olmasından kaynaklı oluşacak güvenlik riskleri olduğu belirtilmiştir. E-fatura uygulamasıyla birlikte vergide yaşanan kayıp ve kaçak sorunun önlenebileceği ayrıca belirtilmiştir.

Bozkurt (2020), e-fatura ve e-defter uygulamalarıyla ilgili meslek mensuplarının tutumları üzerine 54 meslek mensubu ile anket çalışması yapmıştır. Çalışma sonucuna göre, az sayıda fatura düzenleyenlerin gibi portal yöntemini kullanmaları ve uygulamanın ücretsiz olması, vergi denetiminin daha kolay yapıldığı ve vergi kayıp ve kaçagını azalttığı görüşünde olduğu belirtilmiştir. Katılımcıların kararsız olduğu durumlar ise maliyet avantajı, işlem kolaylığı, bilgi güvenliği, zaman tasarrufu ve arşiv işlemleri olduğu belirtilmiştir. Kararsızlığın olumsuz yönü bu konularda uygulamaların faydalı olmadığı sonucuna varılmaktadır. Çalışmadan elde edilen bulgularda uygulamaların yararlı olduğu durumlarla birlikte herhangi bir katkısının olmadığı durumlarında mevcut olduğu belirtilmektedir.

Şalcı (2021), mali müşavirlerin e-uygulamalar hakkındaki yaklaşımlarının ve uygulamaya yönelik görüşlerinin araştırılması üzerine 381 meslek mensubu ile anket çalışması yapmıştır. Çalışma sonucuna göre, uygulamaya geçiş aşamasında sorun yaşadıklarını, e-belge olmasına rağmen kağıt çıktı aldıklarını, sıklıkla değişen mevzuatın takip edilmesinde sorun yaşadıklarını belirtmişlerdir. Uygulamanın avantajları arasında muhasebe işlemlerini ve vergi denetimlerini daha aktif ve hızlı gerçekleştirdiklerinden zaman tasarrufu sağladığı ve mevzuattan kaynaklı zorunlu geçiş olmasa da uygulamaya geçiş yapmayı düşündükleri öne çıkan bulgular arasında olduğu tespit edilmiştir.

Literatür taramasına genel olarak bakıldığında vergi idaresinin e-dönüşümle birlikte dijitalleşmenin hem mükellef hem de muhasebe meslek mensuplarına birçok faydası olduğu gibi uygulamaların fayda yaratmadığı durumlarında olduğu anlaşılmaktadır. E-uygulamaların maliyet, zaman, arşivleme gibi birçok faydaları olduğu ayrıca vergi idaresi açısından da denetimin daha kısa zamanda aktif bir şekilde

yapılmasına ve bu durumun kayıp ve kaçağın önlenmesine imkân sağladığı tespit edilmiştir.

3.2 Yöntem

Bu bölümde araştırmanın yöntemi hakkında bilgiler verilmiştir. Araştırmanın nasıl yürütüldüğü detaylı şekilde anlatılmıştır. Bu kapsamda araştırmanın modeli, çalışma grubu, veri toplama aracı, verilerin toplanma süreci ve veri analiz hakkında bilgiler verilmiştir.

3.2.1 Araştırmanın Modeli

Bu araştırmada vergi idaresinin e-dönüşüm süreciyle ilgili meslek mensuplarının görüşlerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu araştırmada nitel araştırma yöntemleri kullanılmıştır. Araştırmanın modeli nitel araştırmalarda kullanılan durum çalışması modelidir. Durum çalışması bir ya da birden çok durumun ayrıntılı incelenmesine imkân tanır (Yıldırım ve Şimşek, 2011). Durum çalışmasında ayrıntılı inceleme yapılırken bütüncül bir yaklaşımla araştırmadaki bireyler, durumlar, ortam özelliklerinin incelenen durum üzerindeki etkileri de ortaya çıkartılmaya çalışılır (Creswell, 2013)

3.2.2 Çalışma Grubu

Araştırmanın çalışma grubu 9 meslek mensubundan oluşmuştur. Çalışma grubu oluşturulurken 3 büyük, 3 orta ve 3 küçük ölçekli şirketlerde çalışan meslek mensuplarının temsil edilebilir olmasına dikkat edilmiştir. Çalışma grubundaki meslek mensupları en az 15 yıl mesleki deneyime sahiptir.

3.2.3 Veri Toplama Aracı

Veri toplama yöntemi olarak nitel araştırmalardaki veri toplama yöntemlerinden yüz yüze odak grup görüşme yöntemi kullanılmıştır. Veri toplama aracı olarak ise ekte sunulan görüşme formundan faydalanılmıştır. Görüşme formunda yarı yapılandırılmış 15 adet soru yer almaktadır. Sorular araştırmanın amacına uygun olarak detaylı bir şekilde veri elde edebilmek için açık uçlu olarak sorulmuşlardır. Görüşme formu oluşturulurken ilgili literatür kapsamlı ve titiz bir şekilde taranmıştır. Alanda yapılmış önceki araştırmalar bu araştırmanın amacına uygun olarak görüşme formunun oluşturulması için kullanılmıştır. Soruların okunduğu zaman açık ve anlaşılır olmasına

dikkat edilmiştir. Ayrıca soruların, sorularla elde edilmesi planlanan verileri elde edecek nitelikte olmasına da özen gösterilmiştir. Öngörülen revizeler yapıldıktan sonra sorulara son hali verilmiştir. Görüşme formundaki sorular sırasıyla tüm katılımcılara istisnasız olarak yöneltilmiştir.

3.2.4 Verilerin Toplanması

Araştırmanın verileri Mayıs 2022’de İstanbul ilinde araştırmacı tarafından ayarlanan bir toplantı salonunda tek seanslık yüz yüze odak grup görüşmesi yapılarak toplanmıştır. Görüşme yaklaşık 90 dakika sürmüştür. Görüşme gerçekleşmeden önce tüm katılımcılara araştırmaya katkıları ve katılımlarına istinaden teşekkür edilmiştir. Ayrıca, araştırmanın hangi amaçla yapıldığı ve elde edilecek araştırma verilerinin hangi amaçlarla kullanılacağı açıklanmıştır. Araştırmaya katılmanın gönüllülük esasına dayandığı belirtilmiş ve yalnızca gönüllü katılımcılardan veriler toplanmıştır.

3.2.5 Verilerin Analizi

Verilerin analizinde derinlemesine inceleme yöntemi kullanılmıştır. Bu işlem için öncelikle odak grup görüşmesinde katılımcılara yöneltilen sorularla ilgili verilen yanıtlar bir Word dosyasında bilgisayar ortamına atılmıştır. Bu dosya dikkatle ve özenle incelenmiş ve sorulara verilen cevapların tutarlılıkları kontrol edilmiştir. Tüm bu işlemlerden sonra dosyadaki ifadeler katılımcılara göre Büyük ölçekli mükellefler BM1, BM2 ve BM3, Orta ölçekli mükellefler OM1, OM2 ve OM3 küçük ölçekli mükellefler ise KM1, KM2 ve KM3 şeklinde kimliklendirilmiştir. Her bir sorunun altındaki veriler ayrı ayrı incelenmiş ve kodlanmıştır. Ardından kodlanan veriler karşılaştırılmış ve yüksek bir kod uyumu tespit edilmiştir. Belirlenen ortak tema ve kodlar üzerinden araştırmanın verileri analiz edilmiştir. Ayrıca, araştırmanın amacına uygun olan önemli görüşler alıntılanarak yorumlanmıştır.

3.2.6 Hipotezler

Araştırma amaçları doğrultusunda oluşturulan araştırma hipotezleri şu şekildedir;

H1: Mükellefler, büyüklüklerine göre bilişim teknolojilerine daha fazla ihtiyaç duymakta ve teknoloji harcamaları aynı oranda artmaktadır.

H2: Meslek mensuplarının e-fatura/e-defter/e-uygulamaların faydalılığı hakkındaki tutumları mükelleflerin büyüklüğüne göre olumludan olumsuz doğru farklılaşmaktadır.

H3: Meslek mensuplarının, E-Dönüşüm ve dijitalleşmeyle birlikte muhasebe kayıt işlemi ve süreleri hakkındaki görüşleri mükelleflerin büyüklüklerine göre olumludan olumsuz doğru değişmektedir.

H4: Meslek mensuplarının, e-uygulamaların hatayı önleme odaklı bir yapıda olmaması konusundaki mesleki görüşleri mükellef büyüklüklerine göre farklılaşmaktadır.

H5: Geleneksel denetim yöntemleri geçmişe yönelik verilere dayanırken, dijitalleşmenin ise veriye gerçek zamanlı olarak ulaşmayı sağlaması mükelleflerin tutumlarını mükelleflerin büyüklüğüne göre olumludan olumsuz doğru değişmektedir.

3.3 Bulgular

Bu bölümde araştırmanın verilerinin analizlerinden elde edilen bulgular sunulmuştur. Görüşme formunda katılımcılara yöneltilen her bir soru tek tek ele alınmış ve bu sorulara verilen yanıtlar temalara ve kodlara ayrılarak tablolar halinde gösterilmiştir. Ayrıca, konuyla ilgili katılımcıların dikkat çekici görüşleri de sunulmuştur.

Soru 1: “En çok kullandığınız e-uygulamalar hangileridir?”

Katılımcıların Soru 1’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.1’de sunulmuştur.

Tablo 3.1 Soru 1 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
En çok kullanılan e-uygulamalar	e-fatura (BM123, OM123, KM123)	9
	e-arşiv (BM123, OM123, KM123)	9
	e-defter (BM123, OM123, KM123)	9
	e-beyanname (BM123, OM123, KM123)	9
	e-irsaliye (BM2, OM1)	2

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamı e-fatura, e-arşiv, a-defter ve e-beyanname elektronik uygulamaları kullanmaktadırlar. Sadece iki katılımcı (BM2-OM1) e-irsaliye elektronik uygulamasını kullanmaktadır.

Soru 2: “e-fatura uygulamalarından hangisini kullanıyorsunuz?”

Katılımcıların Soru 2’ye verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.2’de sunulmuştur.

Tablo 3.2 Soru 2 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Kullanılan e-fatura uygulamaları	Özel entegrasyon yöntemi (BM123 ve OM123)	6
	GİB portal yönetimi (KM123)	3

Tablodaki bulgulara göre 6 katılımcı (BM123 ve OM123) e-fatura uygulamalarından özel entegrasyon yöntemini kullanmaktadır. 3 katılımcı (KM123) ise işlem adedinin fazla olmaması ve maliyetsiz olmasından kaynaklı GİB portal yöntemini kullanmaktadır.

Soru 3: “e-fatura senaryolarından hangisini kullanıyorsunuz?”

Katılımcıların Soru 3’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.3’te sunulmuştur.

Tablo 3.3 Soru 3 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Kullanılan e-fatura senaryoları	Temel fatura (BM123, OM123, KM123)	9
	Ticari fatura (OM13 ve KM12)	4

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamı e-fatura senaryolarından temel faturayı kullanmaktadırlar. 4 katılımcı (OM13 ve KM12) ise temel faturayla birlikte ticari fatura senaryosunu da müşteri talebine istinaden kullanmaktadır.

Soru 4: “Aylık ortalama fatura adetleriniz ne kadardır?”

Katılımcıların Soru 4’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.4’te sunulmuştur.

Tablo 3.4 Soru 4 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Aylık ortalama fatura adeti	50 ila 100 arası (KM123)	3
	1000 ila 7000 arası (OM123)	3
	20000 ila 35000 arası (BM123)	3

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların aylık ortalama fatura adetleri mükellef büyüklüklerine göre farklıdır. 3 katılımcının (KM123) aylık ortalama fatura adeti 50 ila 100 arasında iken bir diğer grubun (OM123) aylık ortalama fatura adeti 1000 ila 7000 arasındadır. Diğer katılımcıların ise (BM123) aylık ortalama fatura adeti 20000 ila 35000 arasındadır.

Soru 5: “e-uygulamalara yasal zorunluluk olduğu için mi geçtiniz, nasıl geçtiniz?”

Katılımcıların Soru 5’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.5’te sunulmuştur.

Tablo 3.5 Soru 5 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalara geçiş şekli	İhtiyari olarak geçiş yapıldı (OM1)	1
	Zorunlu olarak geçiş yapıldı (BM123, OM23 ve KM123)	8

Tablodaki bulgulara göre 1 katılımcı (OM1) e-uygulamalara kendi iradesiyle ihtiyari olarak geçiş yapmıştır. Diğer 8 katılımcının ise (BM123, OM23 ve KM123) yasal mevzuat gereği zorunlu olarak geçiş yaptığı anlaşılmaktadır.

Soru 6: “Zorunlu olmasaydınız da geçiş yapmayı düşünüyor muydunuz?”

Katılımcıların Soru 6’ya verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.6’da sunulmuştur.

Tablo 3.6 Soru 6 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalara geçişin zorunlu olmaması durumundaki tercih	Yine de e uygulamalara geçiş yapılırdı (BM123,KM2,OM23)	6
	E-uygulamalara geçiş yapılmazdı (KM13)2	

Tablodaki bulgulara göre e-uygulamaların yasal mevzuat gereği zorunlu olduğu için geçiş yaptıklarını belirten 8 katılımcıdan (BM123, OM23 ve KM123) yasal zorunluluk olmasa dahi yine de e-uygulamalara geçiş yapacaklarını belirten 6 katılımcı (BM123, OM23 ve KM2) olmuştur ve diğer 2 katılımcı (KM13) mevzuat gereği yasal zorunluluk olmasaydı uygulamaya geçişi planlamadıklarını vurgulamıştır.

Soru 7: “Geçiş yapmayı planlamanızın asıl nedenlerini ne oldu?”

Katılımcıların Soru 7'ye verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.7'de sunulmuştur.

Tablo 3.7 Soru 7 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamaları tercih etme nedenleri	Hızlı işlem – Zamandan tasarruf (BM123 ve OM123)	6
	Maliyetleri düşürmesi (BM123 ve OM123)	6
	Gib Portal Yöntemi (KM2)	1
	Paydaşların tavsiyesi (OM3)	1
	Belge ibraz, teslim ve muhafaza kolaylığı (BM123 ve OM123)	6

Tablodaki bulgulara göre 5 katılımcı (BM123 ve OM23) e-uygulamalarına geçiş yapmayı planlamalarının başlıca nedenlerinin bu uygulamalarının hızlı işlem yapması nedeniyle zamandan tasarruf sağlıyor olması ve maliyetleri azaltıyor olmasıdır. Bir diğer önemli etkinin de belgelerin ibrazı, ilgisine gönderilmesi ve arşiv süreçlerinin daha kolay ve güvenilir olmasıdır. Etkinlik ve yakınların tavsiyesinin de 1 katılımcı (OM3) için diğer tercih nedenleri arasında olduğu anlaşılmaktadır. Bir katılımcı (KM2) geçişi planlamalarının mükellef için en önemli etkisinin Gib portal yönteminin ücretsiz kullanılması olduğu vurgulanmıştır.

Soru 7 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Teknoloji çağının fırsatlarından yararlanarak işlemlerimizi daha hızlı ve daha az maliyetli yapılmasını ayrıca düzenlediğimiz belgelerin muhatabına güvenli bir şekilde teslimi, belgelerin arşivlenmesinin ve ibrazının daha hızlı olması gibi nedenler geçiş yapmamızı planlama nedenlerimizdendir.” BM3

“Fatura adedimizin çok fazla olması ve bu süreci dijital olarak yapmayı hedefliyorduk hem zaman hem de maliyet açısından daha faydalı olacağını öngörmüştük. Ayrıca, bu sistemleri kullanan müşteri ve tedarikçilerimiz ile meslek mensuplarıyla da görüştüğümüzde sistemin eski usul uygulamalardan daha etkin, hızlı ve az maliyetli olduğunu iletiyorlardı bu nedenle geçmeyi planlıyorduk.” OM3

“Geçiş planlıyorduk fakat genellikle küçük firmaların dijitalleşmeye adaptasyon sürecini etkileyen en önemli konu ek maliyet yaratması konusu. Gib portal yöntemi küçük şirketlerin bu maliyet sorununu ortadan kaldırmıştır”. KM2

Araştırmaya katılan katılımcıların e uygulamalara geçişi planlamalarının en belirgin nedenleri arasında işlem süreçlerinin hızlı ve daha az maliyetli gerçekleşmesi ayrıca düzenlenen belgelerin muhatabına tesliminin sorunsuz gerçekleşmesi olduğu

anlaşılmaktadır. Özellikle küçük mükellefler için Gib portal yönteminin ücretsiz kullanımını da söz konusu mükellef grup için belirleyici nedenler arasındadır.

Soru 8: “e-uygulamalara geçiş yaptıktan sonra eski usul uygulamalarla karşılaştırdığınızda sizler ne gibi farklılıklar yaşadınız veya süreç planladığınız gibi ilerledi mi?”

Katılımcıların Soru 8’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.8’de sunulmuştur.

Tablo 3.8 Soru 8 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalarının yarattığı olumlu sonuçlar	Hızlı işlem – Zamandan tasarruf (BM123, OM123 ve KM123)	9
	Maliyetleri düşürmesi (BM123, OM123 ve KM123)	9
	Arşivleme kolaylığı ve erişim (BM123, OM123 ve KM123)	9
	İletim kolaylığı ve güvenilirliği (BM123 ve OM123)	6
	Hataları azaltması (BM123 ve OM123)	6
	Eş zamanlı kayıt ve dönemsellik ilkesine uyum sağlama (BM123)	3
	e-uygulamalarının yarattığı olumsuz sonuçlar	7 günlük fatura kesme süresi (KM123)
	Fatura kesme de esnekliğin ortadan kalması (KM123)	3

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamı (BM123, OM123 ve KM123) e-uygulamaya geçtikten sonra olumlu sonuçlar gördüklerini belirtmişlerdir. E-uygulamaya geçişin yarattığı öncelikli olumlu sonuçların hızlı işlem yapması ve zamandan tasarruf sağlaması, maliyetleri düşürmüş olması, arşivleme kolaylığı sağlaması, iletim kolaylığı ve güvenilirliği sağlaması ve hataları azaltması olduğu anlaşılmıştır. BM katılımcılarının hepsi (BM123) e-uygulamalara geçişle muhasebede eş zamanlı kayıt yaptıklarını ve dönemsellik ilkesine uyumun sağlandığını özellikle belirtmiştir. Bununla birlikte KM katılımcılarının ise (KM123) e-uygulamalara geçişin yarattığı olumsuz sonuçlar da olduğunu ve bu olumsuzluğun da e-uygulamalarda fatura kesiminin belirli ve kesin sürelerle bağlanmış olması olduğunu ve işlemlerin dijital kayıtlarının olması nedeniyle fatura kesmede esnekliğin kalktığını ve müşterilerin de 7 günlük fatura kesme sürelerine alışamadıklarını belirtmiştir.

Soru 8 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Dijitalleşmeyle birlikte belirli bir süreyle yapılan muhasebe kayıt süreci yerine eş zamanlı kayıt sürecine geçildi. Elektronik belgeler düzenlendiğinde muhasebe

sistemlerine otomatik entegrasyonlarla gerçek zamanlı bilgi akışı sağlanarak muhasebe kaydı oluşmakta ve bu durum muhasebe sistemlerine sürekli bilgi akışı sağlanmaktadır. En önemlisi de Dönemsellik İlkesine uyum sağlanmış oldu. Eski usul kayıt süreci ciddi uzamaktaydı hatta faturaların posta ve kargo ile gönderiminden kaynaklı gecikmeler nedeniyle dönemsellik ilkesine aykırı kayıtlar yaptığımız işlemler oluyordu”. (BM1)

“Hem maliyet hem de zaman açısından avantaj ve kolaylık sağladı. Yakın zamanda da e belgelerin aylık Ba-Bs formlarına dahil edilmemesi de kolaylıklar arasında örnek verebilirim ve bu uygulamaların zamanla artacağına inanıyorum. Belgelerin eski usul saklanma sorunları ortadan kalktı, e sistemlerde kolaylıkla saklayabiliyoruz”. (BM3)

“Kağıt maliyeti ve israfından ciddi tasarruf ettik. Faturalarınıza istediğiniz an bilgisayar ekranından ulaşabiliyorsunuz. Eskiden arşiv yapılması, bunların uzun yıllar saklanması ve korunması gerekiyordu. Bazen yanlış arşivleme nedeniyle faturaya ulaşma sorunları yaşayabiliyorduk. Faturaları düzenlediğiniz an muhatabına iletebiliyorsunuz ve yanlış gönderim gibi bir durum olmuyor. Eskiden, müşteriye faturanın posta veya kargo ile gönderiminde sorunlar yaşanıyordu. Bu tip durumlar tamamen kalkmış oldu. Ayrıca gelen ve giden faturalarımızın muhasebe kayıtlarını hızlı yapabiliyoruz. Hem zaman hem de maliyet açısından e uygulamaların katkısı bulunmaktadır”. (OM1)

“Fatura düzenlenmesi için eskiden olduğu gibi faturaların seri-sıra takipleri, muhafaza edilmesi, arşivlenmesi, muhatabına gönderilmesi gibi işlemler neredeyse kalktı. E uygulamalarla tüm bu işlemler e-sistemler aracılığıyla yapılmakta bu da işlemlerin daha hızlı ve sorunsuz yapılmasını sağlamaktadır. Olumsuz tarafından bakarsak 7 günlük fatura kesme süresine alışmakta mükellefler zorlandı. Eskiden fatura tarihini kendimiz yönetebiliyorduk fakat dijitalleşmeyle faturayı hangi tarih de düzenlediğimiz çok net tespit edilmekte”. (KM1)

“Sistemi kullanmaya başladığımızda eski tarihli fatura düzenleme konusunda yani faturaların 7 günlük süre içerisinde düzenlenmesi konusunda sıkıntı yaşadık. Sistemden düzenlenen faturalarda faturanın tarihi dışında işlemi yaptığımız zaman da kayıt altında olduğundan bu durum bizler açısından sorun oldu” (KM2)

Katılımcıların e uygulamalara geçiş sonrası uygulamayı eski usul uygulamalarla karşılaştırmasında en belirgin özellik işlemlerin hız ve maliyet avantajı yaratması, belgelerin gönderilmesi ve belgelere ulaşılması süreçlerinde de dijitalleşmeyle birlikte

işlemlerin hatasız gerçekleştiği, belgelerin muhasebe sistemlerine eş zamanlı kaydedilmesiyle dönemsellik ilkesine uyumun sağlandığı olumlu sonuçlar arasında olduğu anlaşılmaktadır.

E uygulamaların sadece küçük ölçekli mükelleflere olumsuz etkileri olduğu görülmektedir. Küçük ölçekli mükelleflerin eski usul uygulamalardaki esnek yapının dijitalleşmeyle birlikte işlem süreçlerinin kayıt altından olmasından kaynaklı olarak eski alışkanlıkların uygulanamamasından dolayı olumsuz etkilendikleri görülmektedir. Küçük mükellef dışındaki diğer mükellef gruplarında olumsuz bulgu görülmemektedir.

Soru 9: “e-uygulamaları kullanmaya başladığınızda yeterli düzeyde bilgisayar bilginiz var mıydı? Bu konuda sorun yaşadınız mı?”

Katılımcıların Soru 9’a verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.9’da sunulmuştur.

Tablo 3.9 Soru 9 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalara geçişte bilgisayar bilgisi açısından sorun yaşanmadı	Destek veren IT departmanımız var (BM123 ve OM23)	5
e-uygulamalara geçişte bilgisayar bilgisi açısından sorun yaşandı	Teknolojik alt yapımız hazırды (BM123 ve OM123)	6
	Yeterli bilgim vardı (BM123 ve OM123)	6
	Bilgi vardı ancak başlangıç aşamasında sorunlar yaşadım (KM123)	3

Tablodaki bulgulara göre 6 katılımcı (BM123 ve OM123) e-uygulamaları kullanmaya başladıklarında bilgisayar bilgileri ve tecrübeleri açısından bir sorun yaşamadıklarını ayrıca teknolojik alt yapılarının hazır olduğunu belirtmişlerdir. 5 katılımcı (BM123 ve OM23) şirket içerisinde destek veren teknoloji departmanlarının olduğunu belirtmiştir. 3 katılımcı (KM123) ise program hakkında önceden bilgisi olduğunu ancak bazı uygulamaların kurulmasıyla ilgili başlangıçta bazı sorunlar yaşadıklarını belirtmiştir.

Soru 9 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Süreçle ilgili detaylı bilgiye hakimdik, konuyla ilgili eğitimlere katıldık ve bu dönemi şirket içi ve şirket dışı danışmanlarımızdan destek alarak sorun yaşamadan geçirdik.” (BM2)

“Bu konuyla ilgili sorun yaşamadım. Firma olarak tüm teknolojik alt yapıya hazırдық ve sürece destek veren bilgi işlem departmanımız bulunmakta.” (OM2)

“Muhasebe programı kullanıyordum ve temel düzey bilgisayar bilgim vardı fakat e uygulamaların çalışması için birtakım sistemlerin kurulmasıyla ilgili başlangıç aşamasında sorunlar yaşadım.” (KM1)

“Konuyla ilgili mevzuat bilgimiz mevcuttu fakat uygulamaların kullanımıyla ilgili teknik bazı programların yüklenmesi ve sistemin kurulması ve çalıştırılması konusunda teknolojik açıdan sorun yaşadık.” (KM2)

“Biz de sistemin kurulum ve programların çalıştırılması konusunda ilk aşamada sorun yaşadık.” (KM3)

Tablo 4.9’da katılımcıların e uygulamaları kullanmaya başladıklarında yeterli düzeyde bilgisayar bilgisinin olup olmaması ve konuyla ilgili sorun yaşayıp yaşamamasıyla ilgili büyük ve orta ölçekli mükellef açısından benzerlikler görünürken; küçük mükellefler açısından benzerlik görülmemektedir. Mükellef büyüklükleri arttıkça teknoloji ve insan kaynaklarına yapılan yatırımlar küçük mükelleflere kıyasla daha fazla olmaktadır. Bu durumda da küçük mükelleflere kıyasla teknolojik bilgi ve destek alma konusunda farklılıklar elde edilmiştir.

Soru 10: “e-uygulamalardan e-defter uygulamasını da kullandığınızı iletiniz, bu uygulamayı eski usul defter ile karşılaştırdığınızda neler söyleyebilirsiniz?”

Katılımcıların Soru 10’a verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.10’da sunulmuştur.

Tablo 3.10 Soru 10 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-defter uygulamasının eski usul defterlerle ilgili çözdüğü sorunlar	Eski defterlerin temini, yazdırılması ve muhafazasıyla ilgili sorunlar (BM123 ve OM123)	6
	Eski defterlerin doğru ve sorunsuz işlenmesinin güçlüğü sorunu (BM123 ve OM123)	6
	Sayfa atlama ve eksik sayfa çıkması gibi sorunlar (BM123, OM123 ve KM123)	9
	Sayfaların tek tek mühürlenmesi sorunu (BM123 ve OM123)	6
	Noter masrafları (BM123 ve OM123)	6
	Defterlerin ve sayfalarının sayısının fazla olması (BM123 ve OM123)	6
e-defter uygulamasının yol açtığı yeni sorunlar	e-sistemlerin hacklenme, yetkisiz kişilerin erişimi veya virüs saldırısı gibi güvenlik sorunu (OM123)	3
	Güç kesintisine bağlı e-sistemin çalışmama sorunu (OM123)	3
	Güvenlik sorunu ve güç kesintisi sorunu yaşanmasın diye yapılan ek harcamalar sorunu (OM123)	3

Tablodaki bulgulara göre 6 katılımcı (BM123 ve OM123) e-defter uygulamasına geçildikten sonra eski usul defter tutmakla ilgili pek çok sorunun ortadan kalktığını belirtmişlerdir. E-defter uygulamasına geçişle eski usul defterleri işlemenin çok zaman alması ve çok maliyetli olmasının sorununun, bu defterleri temin etmek, yazdırmak ve muhafaza etmekle ilgili sorunların, bu defterleri doğru ve hatasız işlemekle ilgili yaşanan zorlukların, bu defterlerle ilgili noter masrafları sorununun ortadan kalktığını belirtmişlerdir. 6 katılımcı (BM123 ve OM123) defter sayılarının fazla olması nedeniyle defter sayfalarının noter tarafından mühürlenmesinden yaşanan birtakım sorunlarında artık yaşanmadığını belirtmişlerdir. 3 katılımcı (KM123) ise e defter uygulamasının sadece eski usul defter uygulamasında defterlerde eksik sayfa ve eksik numaralandırma sorunlarının ortadan kalktığını belirtmiştir. Diğer taraftan 3 katılımcı (OM123) e-defter ve benzeri diğer uygulamalarla birlikte yeni birtakım sorunların ortaya çıktığını bu sorunların da e-defter ve diğer sistemlere karşı saldırılarla alakalı güvenlik sorunu ve güç kesintisi anında defter ve belgelere erişememek sorunudur. Diğer bir sorunun ise bu iki sorun yaşanmasın diye alınan tedbirler nedeniyle yapılan ilave harcamalar olduğu anlaşılmaktadır.

Soru 10 ile ilgili bazı katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Eskiden defterlerin temini, yazdırılması, muhafaza edilmesi gerçekten bir süreçti ve bu süreci doğru ve sorunsuz yapmak stresliydi. Defterlerin sayfa atlaması, eksik sayfa çıkması, noter masrafları, kağıt masrafları, sayfaların tek tek mühürlenip mühürlenmediğini kontrol etmek hem ciddi iş gücü kaybı hem de maliyet yaratmaktaydı. Şimdi tüm bu süreci e sistemler aracılığıyla hem çok hızlı hem de daha az maliyetle yapılmasına olanak sağladı. Fakat, e-sistemlerin güvenlik konusu ortaya çıktı ve bu sistemlerin güvenliği ve korunması için teknolojik altyapı harcamalarında ek maliyetler yarattı. İşletmelerin bilişim teknolojilerine giderek daha çok bağımlı olması ve artan altyapı harcamaları. Virüs saldırısı, hacklenme, veya yetkisi olmayan kişilerin verilere ulaşma riskleri ayrıca olası bir enerji kesintisi durumunda veriye ulaşamama risklerine karşı alınan önlemlere ait ek maliyetler”. (OM1)

“İşlem adetlerinin fazla olması nedeniyle defter sayfa sayımız çok fazlaydı. Bu sayfaların noter öncesinde, noter sonrasında, defterin yazdırılmasında ve sonrasında yapılan tüm kontroller muhasebe personelinin ciddi zamanını almaktaydı. Bu defterlerin arşivlenme süreç ve prosedürlerini yönetmek ayrıca bir zaman maliyeti yaratmaktaydı. İşlemlerin dijitalleşmesi, tüm sürecin daha az zamanda ve maliyette yapılmasını sağladı.”. (BM1)

“Her yıl sonu defterlerin onayı ve basımı için katlanılan maliyetler, iş gücü ve enerji tasarrufu. Defter saklama zorunluluğunu da göz önünde bulundurduğumuzda mekan tasarrufu da sağladı. Defter basım işlemleri öncesinde noter onayı, sayfa numarası, eksik sayfa kontrollerini yapıyorduk ve sayfa sayımızın fazla olması nedeniyle ciddi zaman harcıyorduk. E defter ile bu işlemler tamamen ortadan kalktı.” (BM3)

“Defter sayfa sayımızın çok fazla olmaması nedeniyle e defterin noter maliyet veya saklanması işlemleri açısından bize avantajlı bir durumu olmadı. Sadece, defterlerin basım işlemleri öncesinde yaptığımız eksik sayfa ve noter onay kontrollerimizi artık yapmıyoruz, bu açıdan faydasını gördük diyebilirim.” (KM1)

Tablo 4.10’ da katılımcıların e defter uygulamasının eski usul defterlerle ilgili çözdüğü sorunlarla ilgili görüşme bulguları arasında büyük ve orta ölçekli mükellefler arasında benzerlikler görülmüştür. Söz konusu mükelleflerin işlem adetlerinin çok olmasından kaynaklı olarak defterlerin temini, sayfa sayılarının ve noter onayının kontrolü, eksiksiz yazdırılması, muhafaza edilmesi gibi sorunların ortadan kalkması bu grup mükellefler açısından ciddi önem teşkil etmektedir. Ayrıca, defterlerin temini ve noter maliyetleri açısından da pozitif etki yarattığı anlaşılmaktadır. Küçük mükellefler açısından ise e defterlerin çözdüğü sorunlar arasında sadece defter sayfa sayısında eksiklik ve yazdırılması sırasında oluşan sorunların ortadan kalkması olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 4.10’da uygulamanın açtığı yeni sorunlarla ilgili bulgularda sadece orta ölçekli mükellef grubunda benzerlik bulunmaktadır. Orta ölçekli mükellef grubunun yeterli ölçüde bilişim teknolojilerine harcama yapmaması nedeniyle e uygulamalarla yetki tanımı, güvenlik kontrolleri vb teknoloji yatırımlar için ek maliyetlerin oluştuğu anlaşılmaktadır.

Soru 11: “Dijitalleşmeyle birlikte yaptığımız denetim ve kontrolleriniz de ne gibi değişimler yaşandı?”

Katılımcıların Soru 11’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.11’de sunulmuştur.

Tablo 3.11 Soru 11 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Dijitalleşmenin denetim ve kontrol açısından sağladığı faydalar	Denetimin kalitesi ve verimliliği arttı (BM123 ve OM123)	6
	Eskiden sadece bazı bölümler denetlenebilirken e-sistemler sayesinde bütünü denetlenebilmektedir (BM123ve OM1)	4
	E-sistemler sayesinde denetimler güncel verilerle eşzamanlı olarak yapılabilir (BM123 ve OM1)	4
	Denetim anlayışı “hata bulmadan” “hata önlemeye” evirildi (BM123 ve OM1)	4
	Faturaları muhasebe kayıtlarından tek tek kontrol etme zahmeti kalktı (OM23 ve KM1)	2
	E-sistemlerin sağladığı rapor karşılaştırması hizmeti sayesinde eskiden günlerce süren işlem şu anda çok kısa sürede yapılmakta (OM23 ve KM1)	3
	Ulaşmayan faturaları tespit edebiliyoruz (KM23)	2

Tablodaki bulgulara göre 5 katılımcı (BM123 ve OM1) e-uygulamalarla birlikte denetimlerini bulma odaklı yapıdan önleme odaklı yapıya dönüştürerek tüm ana kütlenin denetimini yaptıklarını belirtmişlerdir. Bu sayede denetimin kalitesi ve verimliliğinin de arttırdıklarını ifade etmişlerdir. Tablodaki 3 katılımcıdan (OM23 ve KM1) uzun süren denetim süreçlerinin ve ana kütlenin tamamının denetlenmediği bir yapıdan e-uygulamalardan alınan raporlarla denetim süreçlerinin daha etkin, doğru ve hızlı yapabildiklerini ifade etmişlerdir. Tablodaki diğer 2 katılımcı (KM23) ise denetim süreçleriyle ilgili zaman veya maliyet olarak bir yarar sağlamadıklarını sadece uygulamalardan aldıkları bilgilerle belgelerin eksiksiz kaydetmeleriyle ilgili fayda sağladıklarını belirtmişlerdir. Her bir katılımcının farklı tür faydalara dikkat çektiği görülmüştür.

Soru 11 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Daha önceden yaptığımız iç denetimler geçmişe yönelik verilere dayanırdı fakat şimdi dijitalleşmeyle birlikte veriler eş zamanlı olarak ulaşabiliyoruz bu da denetimlerimizin daha hızlı ve etkin yapılmasına olanak sağlıyor. Kullandığımız programlarda denetlenecek alanlarda bulma odaklı bir yapıdan önleme odaklı bir yapıya doğru ciddi değişiklikler yaşandı ve yaşanıyor. Önceden sadece ana kütlenin bir bölümünü denetlerken otomasyona geçilmesiyle tüm belgeler eş zamanlı kontrol edilerek denetimin kalitesi ve verimliliği de artmış oldu”. (BM1)

“Denetim belgenin oluşturulması aşamasından kayıt aşamasının tamamlanmasına kadar devam eden bir süreç oldu ve bu süreç dijital ortam tarafından

yürütülmekte. İnsan hatasına olanak vermeden yürütülmekte. Bu nedenle dijitalleşmenin denetim sürecimize katkısı zaman, maliyet tasarrufu açısından ve işlemlerin daha kaliteli ve hatasız yapılması açısından çok önemli katkılar sağladı.” (BM2)

“Eskiden faturaları muhasebe kayıtlarıyla tek tek kontrol ediyorduk ve yanlışlık olduğunda düzeltiyorduk. Bu işlemde ciddi zaman kaybı yaratıyordu. E sistemler sayesinde bu süreci aldığımız detaylı raporlarla sadece rapor karşılaştırması yapılarak, günlerce evraklardan yaptığımız kontrolü gün içerisinde çok kısa zamanda sonuçlandırabiliyoruz. Bu bize ciddi zaman tasarrufu sağladı. Sistemlere yapılan uyarlamalarla birçok kontrol eş zamanlı yapılarak denetimde dijitalleşmenin avantajı kullanılmaktadır.” (OM2)

“Adet olarak çok fazla fatura düzenlemediğimiz için kontrol aşamasında bize ciddi zaman veya maliyet farkı yarattı diyemem fakat tarafımıza düzenlenen faturaları GİB sisteminden aldığımız raporla bize ulaşmayan faturalarımızı kontrol ederek talep edebiliyoruz, daha önce firmamız adına düzenlenen veya düzenlediğimiz faturaları ne yazık ki evrak bize gelmeden bilemiyorduk ve kaydedemiyorduk. Böylelikle beyanname düzenleme öncesinde daha doğru evrak kontrolleri yapabiliyoruz”. (KM2)

“Aynen ben de katılıyorum, internetten aldığımız 7 günlük fatura raporlarıyla tarafımıza ulaşmayan faturaları kolayca tespit edip eksiklerimizi talep edebiliyoruz, bende bunu söyleyebilirim” (KM3)

Tablo 4.11’de ki bulgulara göre dijitalleşmeyle birlikte denetim ve kontrollerde yaşanan değişimlerle ilgili mükelleflere etkisi mükellef büyüklükleri azaldıkça etkisi de azalmakta olduğu anlaşılmaktadır. Mükellef büyüdükçe, işlem adetleri fazlalaşmakta ve kontrol edilecek evrak sayısının fazla olması nedeniyle de denetim süreci uzamaktadır. Dijitalleşmenin etkisiyle birlikte belge düzenleme aşaması ve belgelerin eş zamanlı muhasebe kayıt sürecine kadar tüm süreçlerde sistem tarafından denetimler yapılmakta ve eski usul manuel belge denetim süreçleri yapılmamaktadır. Böylelikle denetimler güncel verilerle, hata bulma odaklı yapıdan hata önleme odaklı olarak eş zamanlı denetim yapılmaktadır.

İşlem adetleri az olan küçük mükellefler açısından denetim sürecinin zaman ve maliyet etkisi olmadığından bu konunun onlar açısından fayda etkisi diğer mükelleflere kıyasla çok düşük olduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu mükelleflerin, e uygulamalardan alınan e belge raporları sayesinde eskiden yaşanan eksik veya ulaşmayan belge sorunlarının kısmen çözüme kavuştuğu anlaşılmaktadır.

Soru 12: “e-uygulamalarla ilgili yasal düzenlemeler hakkında yeterli ve güncel bilgiye sahip misiniz?”

Katılımcıların Soru 12’ye verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.12’de sunulmuştur.

Tablo 3.12 Soru 12 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalarla ilgili yasal düzenlemeler hakkında yeterli ve güncel bilgiye sahip olma durumu	Yeterli ve güncel bilgiye sahip olunması (BM123, OM123 ve KM123)	9
	Mevzuat değişiklikleri takip yor (BM123, OM123 ve KM123)	9
	İlgili birim yapılan değişikliklere göre sistemi düzenliyor (BM123 ve OM1)	4
	İlgili birim yapılan değişikliklere göre çalışanları bilgilendiriyor (BM123 ve OM1)	4

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamı (BM123, OM123 ve KM123) e-uygulamalarla ilgili yasal düzenlemeler hakkında yeterli ve güncel bilgiye sahip oldukları ve yasal mevzuat değişimlerini takip ve gerekli işlemleri yaptıklarını belirttiler. Sadece 4 katılımcı (BM123 ve OM1) yasal düzenlemelerle ilgili gerekli değişikliklerin sistemlere uyarlanması ve gerekli personelin bilgilendirilmesi gibi işlemler için şirket içi yapılanmadan dolayı gerekli teknik destekten faydalandıklarını belirtmiştir.

Soru 12 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Süreci takip eden birimimiz mevcut ve tüm değişiklikler sistemlerimizde yapılmakta ve sürece dahil olan tüm çalışanlarımızda ayrıca bilgilendirilmekte. Bu uygulama sayesinde de yeterli bilgiye sahibim.” (BM1)

“Evet sahibim. Türkiye'nin sayılı denetim firmalarından gerekli sirkü ve mevzuat bilgilendirmeleriyle mevzuatı ve gündemi takip ediyorum.” (OM3)

“Güncel bilgiye sahibiz ve gerekli web sitelerinden mevzuatı takip ediyoruz.” (KM2)

“Yeterli bilgiye sahibim ve çıkan mevzuatı güncel olarak okumaya özen gösteriyorum.” (KM1)

Tablo 3.12’de katılımcıların yasal düzenlemeler hakkındaki bilgi düzeyiyle ilgili görüşme bulguları arasında mükellef grupları arasında benzerlikler bulunmaktadır. Tüm mükellef grupları üye oldukları belirli gruplar, mevzuat siteleri ve diğer

mecralardan güncel mevzuatı takip ettikleri anlaşılmaktadır. Araştırmaya katılan Büyük mükelleflerin hepsinde yasal düzenlemelerle ilgili ayrıca kullandıkları sistemlerde de gerekli güncellemelerin ve bilgilendirmelerin yetkili departmanlar tarafından yapıldığı anlaşılmaktadır.

Soru 13: “Sistemde sürekli ne gibi değişiklikler oluyor ve bunların size yansımaları nasıl oluyor?”

Katılımcıların Soru 13’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.13’te sunulmuştur.

Tablo 3.13 Soru 13 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Sistemdeki değişikliklerin olumlu yansımaları	Bazı değişiklikler işleri kolaylaştırıp zaman kazandırıyor (BM123 ve OM123)	6
Sistemdeki değişikliklerin olumsuz yansımaları	Bazı değişiklikler işleri zorlaştırıp zaman kaybına neden oluyor (BM123 ve OM123)	6
	Değişikleri sürekli takip etmek stres verici (KM12)	2
	Mükerrer veri talepleri gibi işlemler işleri karmaşık ve zahmetli hale getirdi (BM123, OM123 ve KM123)	9

Tablodaki bulgulara göre 6 katılımcı (BM123 ve OM123) sistemdeki bazı değişikliklerin işlerin yapılmasını kolaylaştırdığını ve basitleştirdiğini ve böylece zaman kazandığını belirtmişlerdir. Katılımcılardan 6 kişi (BM123 ve OM123) ise diğer bir kısım değişikliklerin işleri zorlaştırıp zaman kaybına neden olduğunu belirtmişlerdir. 2 katılımcı (OM1 ve OM2) bu tür bir değişikliğe e-defter ikincil kopya uygulamasını örnek vermişlerdir. Katılımcıların tamamı (BM, OM ve KM) ise yapılan değişikliklerle beyanlarda mükerrer veri talepleri istenmesi nedeniyle yapılan işleri karmaşıktırdığını ve zaman kaybına neden olduğunu vurgulamışlardır.

Soru 13 ile ilgili bazı katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“İdare, zaman zaman e uygulamalarda güncellemeler ve yeni uygulamalar yapıyor. Bunları ciddi anlamda takip etmek gerekiyor. Bazı uygulamalar biz kullanıcılar için olumlu olabiliyor bazıları ise hem uygulayıcıların işlemlerini basitleştirmek yerine daha karmaşık bir hal almasına ya da işlemlerin mükerrer yapılmasına sebebiyet veriyor. Ben de e-defter ikincil kopya işlemi örnek verebilirim”. (BM1)

“e-uygulamalar dinamik bir sistem ve bu sistemlerde zaman zaman idare güncellemeler ve eklemeler yapmakta. Bu bazen kullanıcılara zaman kaybı ve karışıklık yaratabilmekte zaman zaman da işlerimizi kolaylaştırmakta. Biz kullanıcılar olarak sistemin daha etkin ve hızlı kullanılmasını isteriz”. (OM1)

“Uygulamalarda yapılan güncellemelerde bazen idarede bulunan bilgiler farklı beyanlarla tekrar talep edilmekte, bu tip işlemler işlerin karmaşık hale gelmesine sebebiyet veriyor ve bu nedenle mükerrer veri taleplerinin önüne geçilmesi gerektiğini düşünüyorum.” (KM1)

“Yakın zamanda yapılan güncellemeyle e belge olarak düzenlenen belgelerin Ba-Bs bildirimlerinde bildirilmemesi bizler açısından zaman kazandıran bir güncelleme oldu. Dijitalleşmeyle birlikte bu tip değişikliklerin yansması bizim açımızdan olumlu oluyor. Fakat diğer katılımcılarında belirttiği gibi mükerrer beyanlar hem mükellef hem de müşavirlere yansması olumsuz olmaktadır.” (OM2)

“E uygulama sistemine tam anlamıyla geçilmediği için sürekli yeni kıstaslarla yeni sınırlamalarla değişiklikler yapılması ve bu değişikliğin yapıldığı esnada eş zamanlı sistem alt yapısı tam anlamı ile hazırlanmadığı için sürece alışmak, süreci sistemlere entegre etmek ve yönetmek epey bir strese yol açmaktadır.” (KM2)

“Mevzuatta yaşanan değişikliklerle sistemlerde de güncellemeler ve değişiklikler yaşanıyor. Vergi oranları, belge tipleri, veri talebi vb sürekli değişiklikler yaşanıyor. Bu tip değişiklikler bazı durumlarda sistemin bizler için daha kolay hale gelmesini sağlıyor. Fakat bunların çok sık yaşanması takibi ve uygulaması esnasında mükerrer veri girişleri gibi işlemler de sorunlar yaşamamıza ve uygulamayı karmaşık hale getirmesine neden olabilir.” (BM2)

Tablo 3.13’ de araştırmaya katılanlara sistemde yaşanan değişiklik ve size yansmalarıyla ilgili görüşme bulgularında daha çok olumsuzluklar incelenmiştir. Yapılan güncellemelerin ve bunların yansmalarının olumlu olduğunu düşünen büyük ve orta ölçekli mükellefler olduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu mükellef grupları uygulamalarda yaşanan değişikliklerle mükellef ve meslek mensupları açısından kolaylıklar olduğunu ve yakın zamanda e belge kapsamından olan belgelerin BA-BS beyanlarına tabi olmaması olumlu güncellemeler arasında olduğu belirtilmiştir. Görüşme bulguları arasında olumsuz bulguların daha fazla olduğu tespit edilmiştir. Yapılan güncellemelerin bazılarında mükellef ve meslek mensubu açısından olumlu değişikliklerin olmadığını ayrıca idareye yapılan beyanlarda mükerrer veri talepleri

nedeniyle zaman kaybının ve sistemin basit bir yapıdan karmaşık bir yapıya dönüşmesi sağlanarak olumsuz sonuçlar yarattığı anlaşılmaktadır.

Soru 14: “Gereksiz ve ek iş yarattığını düşündüğünüz durumların neler olduğunu daha detaylı açıklamanız mümkün mü?”

Katılımcıların Soru 14’e verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.14’te sunulmuştur.

Tablo 3.14 Soru 14 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
Gereksiz iş yükü yaratan uygulamalar	Bir dönem içerisinde aynı verileri farklı yerlere girmek (BM123 ve OM23)	5
	Verilere bağlantı kurulmaması (BM123 ve OM23)	5
	Bazı bilgilerin otomatik oluşturulmaması (BM123, OM123 ve KM123)	9
	İdarenin zaten elinde bulunan bilgileri yeniden istemesi (BM123, OM123 ve KM123)	9

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamı (BM123, OM123 ve KM123) gereksiz iş yükü yaratan uygulamalar olduğunu konusunda hem fikirdir. Katılımcıların tamamının fikir birliği içerisinde olduğu gereksiz uygulamaların ise bazı bilgilerin otomatik oluşturulma imkânı varken halen mükelleften isteniyor olması ve idarenin elinde bazı bilgiler varken bunu yeniden mükelleften istiyor olması olduğu anlaşılmıştır. Diğer katılımcılardan farklı olarak 5 katılımcı (BM123 ve OM23) aynı dönem içerisinde aynı verilerin farklı şekillerde beyan edilmesinin ayrıca oluşturulan verilerle idarenin bağlantı kurmamasından kaynaklı olarak ek iş yarattığını belirtmiştir.

Soru 14 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“Verinin bu kadar çok olduğu bir dönemde aynı verileri tekrar tekrar bir yerlere iletmemiz mükellef ve meslek mensuplarına ciddi zaman kaybı yaratmaktadır. Verilerle bağlantı kurulamadığından daha fazla veri mükelleflerden talep edilmekte ve bu verileri toplamak ve yönetmek için İdarenin doğru bağlantıları kurması mükellef ve meslek mensuplarının işlerini kolaylaştıracaktır. Biz kullanıcılar olarak belgeleri e-sistemler üzerinden düzenlediğimizde bu belgelere ait beyannamelerin daha az veriyle daha hızlı bir şekilde otomatik oluşmasını sağlayabilir. Örnek vermem gerekirse, firmam adına düzenlenen E-Serbest Meslek Makbuzu zaten e sistemler üzerinden düzenlenmekte ve belgeleri Muhtasar beyannamesinde hem ön bölümde toplam

tutarlarını ayrıca belge bazlı satır satır belgeye ait bilgileri detaylandırmam isteniyor. Bu bilgiler zaten idarede mevcut ve bunu tekrar mükellef den istemesi gereksiz zaman kaybı yaratmaktadır. Aynı durum; KDV 2 beyannamesinde firmam adına düzenlenen Tevkifatlı faturalara ait detaylı raporu beyannamelerde istenmesi ayrıca KDV 1 beyannamesinde de düzenlediğim tevkifatlı faturaları tek tek raporlamam kullanıcıya gereksiz iş yükü yaratmaktadır”. BM1

“Aslında ben de katılıyorum bu açıklamalara, Dijitalleşmenin bu kadar yoğun olduğu bir dönemde bazı detayların tekrar istenmemesi gerekiyor”. OM2

“E defter yükleme işlemi yaptıktan sonra idare farklı bir ara yüzde aynı dosyaları tekrar ikincil kopya olarak yüklememizi istiyor. E belge olarak düzenlediğimiz belgelerde bulunan detay bilgileri tekrardan beyannameler aracılığıyla raporlamamızı istiyor. Bu tip bilgi girişleri işlemleri tekrardan yapmamız açısından gereksiz iş yükü yaratıyor.” KM3

“Teknolojinin bu kadar geliştiği ve sistemler arasında entegrasyonların bu kadar çok olduğu bir dönemde idarenin mükellef ve meslek mensuplarından bu kadar datayı farklı uygulama ve beyannameler aracılığıyla istemesi tüm taraflar açısından gereksiz iş yüküne sebebiyet veriyor. Diğer katılımcıların belirtmiş olduğu gibi özellikle e belgelere ait detayların düzenlediğimiz beyannamelerde tekrardan detaylı olarak raporlamamız gereksiz iş yükü Örnek olarak KDV1 beyannamesinde düzenlediğim tevkifatlı e faturanın detay raporu, KDV2 beyannamesinde bize düzenlenen tevkifatlı e faturaların detayları, Muhtasar beyannamesinde bize düzenlenen e serbest meslek makbuzu detay raporu, MuhtasarSGK beyannamesinde farklı alanlarda ücret detayları ve toplamlarının girilmesi vb uygulamaları söyleyebilirim.. Kullanmış olduğumuz sistemlerin birbirleriyle bağlantı kurarak veri transferi yapıyor olması ve aynı verilerin farklı uygulamalarla tekrardan istenmemesi lazım. Girmiş olduğumuz verilerle idarenin biz kullanıcılara otomatik olarak beyannamelere bilgileri aktarıyor olması gerekir. Sistemin daha aktif kullanılması için idare kendisinde bulunan veriyi mükellef ve meslek mensuplarından tekrar talep etmemelidir.” BM3

Tablo 3.14’ de katılımcıların gereksiz ve ek iş yaratılan durumlarla ilgili görüşme bulgularında benzerlikler incelenmiştir. Araştırmaya katılan tüm katılımcılar e uygulamalarda bazı bilgilerin uygulama tarafından otomatik getirilmesini ve idarede bulunan verinin kullanıcı tarafından tekrar girilmemesi anlaşılmıştır. Büyük ve orta ölçekli mükellefler açısından ayrıca idarenin uygulamalar arasında veri entegrasyonu

yapmamasından kaynaklı olarak beyanlarda ve uygulamalarda mükerrer veri girişine neden olduğu anlaşılmaktadır.

Soru 15: “Dijitalleşmeyle birlikte e-uygulamaların muhasebe mesleğine ve mükelleflere gelecekte neler sunmasını bekliyorsunuz?”

Katılımcıların Soru 15’te verdikleri yanıtların analizlerinden elde edilen bulgular Tablo 3.15’te sunulmuştur.

Tablo 3.15 Soru 15 ile ilgili bulgular

Tema	Kod	Frekans
e-uygulamalarla ilgili geleceğe yönelik beklentiler	Beyannamelerin idaredaki verilere dayanılarak sistem tarafından hazırlanıp mükellefin onayına sunulması (BM123 ve OM123)	6
	Farklı kontrol mekanizmalarıyla sistem üzerinde kullanıcının hata yapmasının zorlaştırılması (BM123, OM123 ve KM123)	9
	Uygulamaların basitleştirilmesi (KM2 ve KM3)	2

Tablodaki bulgulara göre katılımcıların tamamının e-uygulamaların muhasebe mesleğine ve mükelleflere gelecekte sunması beklediği bazı beklentileri olduğu anlaşılmıştır. 6 Katılımcı (BM123 ve OM123) e-belgelerin düzenlenmesiyle oluşan verilerden beyannamelerin mükellef onayına ve değişikliğine sistem tarafından otomatik sunulması beklentilerinin olduğu anlaşılmıştır. Diğer katılımcılardan farklı olarak Tüm katılımcılar (BM123, OM123 ve KM123) uygulamaların kullanıcıya hata yapmasını engelleyecek şekilde kurgulanmasını ayrıca 2 katılımcı ise (KM2 ve KM3) uygulamaların kullanıcılar için daha basit kurgulanmasıyla ilgili beklentilerinin olduğu anlaşılmıştır.

Soru 15 ile ilgili katılımcıların ifadelerinden örnekler şu şekildedir:

“E belgelerin düzenlenmesi sonrasında beyanname ve defter uygulamalarının otomatik idare tarafından oluşturulması. Ayrıca, e uygulamalar üzerinden düzenlenen belge ve beyannamelerin insan kaynaklı hataların minimize edilmesi için sisteme ek kontroller eklenerek hata yapılmasının engellenmesi.” OM3

“Kullandığımız uygulamaların biraz daha basitleştirilmesini bekliyoruz, teknoloji ilerledikçe sistemlerin daha basit bir yapıya dönüşmesi gerekiyor.” KM2

“Ben de sistemlerin daha basit hal alacağını ve kullanıcıların daha az zaman harcayarak işlemleri yapacağını düşünüyorum.” KM3

“Kullanıcıya hata yapma ihtimali tanımadan idarenin bir takım kontrol mekanizmaları ve sınırlamalar ekleyerek sistemlerini geliştirmesini ayrıca beyannamelerin idarenin sisteminde bulunan datalarla sistem tarafından otomatik olarak beyan ve defterlerin oluşturulmasını sonrasında mükellef ve meslek mensubu kontrol ve onayına sunmasını yakın zamanda bekliyoruz. Çağın gerektirdiği hıza ve kaliteye mesleğimizin ulaşacağına inanıyorum”BM2

“Dijitalleşmenin daha efektif ve kreatif olarak kullanılması gerekmektedir. Yapılan her güncelleme sisteme tek bir tuşla entegre edilebilir şekilde dönüşmesini ayrıca data entegrasyonu ile beyanların otomatik oluşturulmasını. Dijitalleşme ile muhasebe mesleğinin insan kaynaklı hataları önleyecek bir yapıya dönüşmesini sağlayacak sisteme evrileceğini bekliyorum.” BM2

Tablo 3.15’ te katılımcıların dijitalleşmeyle birlikte e uygulamaların muhasebe mesleğine ve mükelleflere gelecekte neler sunmasıyla ilgili görüşme bulgularında benzerlikler incelenmiştir. Özellikle büyük ve orta ölçekli mükellefler açısından gelecekle ilgili beklentilerin teknolojik gelişmeler doğrultusunda daha etkin uygulamalarla birlikte hazır beyan sistemlerinin oluşturulması ve onaya sunulması ayrıca e uygulamalarda kullanıcı hatalarına yer verilmeyecek şekilde tekrardan dizayn edilmesi anlaşılmaktadır. Diğer taraftan küçük ölçekli mükelleflerin gelecekle ilgili beklentilerinin kullanılan e uygulamaların daha basit bir yapıda tasarlanması ve uygulamaya alınması diğer mükellef grupları gibi uygulamalarda kullanıcı hatasına fırsat vermeyecek şekilde güncellenmesi olduğu tespit edilmiştir.

BÖLÜM 4

4. SONUÇ

İçinde yaşadığımız bilgi çağında internet ve bilgisayarla bilginin elde edilmesi ve yayılma hızı bu dönemde ciddi surette artmıştır. Bilgi ve iletişim teknolojilerindeki hızlı ilerlemelerin gerisinde kalmamak için devletlerin bu değişime uyum sağlaması gerekmektedir. Bunun sonucu olarak devletler, internet ve bilgisayarların faal bir şekilde kullanılması için çeşitli politikalar yürütmektedirler.

Türkiye’ de teknolojinin hızlı ilerlemesi karşısında kayıtsız kalmayarak dijital dönüşüm konusunda meslek mensuplarını ve mükellefleri ilgilendirecek konularda dönüşüm başlatmıştır. E-beyan sistemi, e-defter sistemi, elektronik belge vb. uygulamalarla dönüşüm süreci devam etmektedir.

Yapılan çalışmanın sonucunda ulaşılan bulgular ve analizler incelendiğinde e-dönüşümün olumlu ve olumsuz etkilerinin mükelleflerin işletmelerinin büyüklüklerine göre farklılaştığı ve meslek mensuplarının tutumu açısından farklılığın önem taşıdığı anlaşılmaktadır.

Bu araştırmadan elde edilen bazı sonuçlar aşağıdaki gibi özetlenebilir.

- Katılımcıların tamamı, e-fatura, e-arşiv fatura, e-defter ve e-beyanname uygulamalarının tamamını kullanmaktadır.
- Küçük ölçekli mükellefler maliyet avantajından dolayı Gib Portal yöntemini kullanmaktadır. Diğer tüm katılımcılar özel entegrasyon yöntemini kullanmaktadır.
- Katılımcıların hepsi temel fatura senaryosu kullanmaktadır ayrıca ticari fatura senaryosunu orta ve küçük ölçekli dört mükellef kullanmaktadır.
- Katılımcıların hepsi yasal zorunluluk nedeniyle uygulamaya geçiş yapmış sadece orta ölçekli bir katılımcı ihtiyari olarak geçiş yapmıştır.

- Büyük ve orta ölçekli mükelleflerin hepsi zorunluluk kapsamı dahilinde olmasalar da uygulamaya geçiş yapmayı planladıklarını sadece küçük mükelleflerden iki katılımcı yasal zorunluluk kapsamında olmasalardı geçiş yapmayı planlamadıkları tespit edildi.

Büyük ölçekli mükellefler tarafından düzenlenen veya faaliyetleri sırasında işlem gören çok fazla sayıdaki belgenin zamanında ve muhatabına ulaşması konusunda hem zaman hem de maliyet açısından fayda sağlandığı ayrıca belgelerin muhasebenin dönemsellik ilkesine uygun olarak kaydedildiği belirlenmektedir. Belgelerin eş zamanlı kaydedilmesiyle muhasebe sistemlerine gerçek zamanlı bilgi akışı sağlanarak raporlama, denetim ve beyanlarla ilgili iş akış süreçlerinde ciddi zaman tasarrufu sağlandığı ve işlemlerin en doğru şekliyle yapılabildiği ayrıca denetimin bulma odaklı yapıdan önleme odaklı yapıya evirildiği öne çıkan olumlu sonuçlardandır. E belge olarak düzenlenen belgeler için mükellefler, bildirim alış ve bildirim satış beyanlarında bulunmamasının da mükellef ve meslek mensupları açısından olumlu bulgular arasında bulunduğu ve bu tip uygulamaların artacağı yönünde olumlu beklentiler olduğu da görülmektedir. Eski usul defterlerin oluşturulması, onay ve muhafaza süreçleri konusunda yaşanan sıkıntılar e defter uygulamasıyla tüm süreçlerin daha az zamanda, eksiksiz ve daha az maliyetle yapılması da bir diğer olumlu sonuçlardandır.

Dijitalleşmeyle ilgili projelerin yürütülmesi için beşerî sermaye ve uzmanlık açısından da gerekli personel istihdamı büyük ölçekli mükelleflerin yapılarında bulunduğundan bu durumun meslek mensuplarını olumlu etkilediği ortaya çıkmaktadır.

Çalışmada öne çıkan olumsuz bulgu ise idareye iletilen verilerin farklı dönem ve işlemler nedeniyle tekrarlanan beyanlarla mükelleflere uyum maliyetlerine neden olunmasının yanı sıra mükellefler ve meslek mensupları nezdinde hem zaman kaybı yaratması hem de sistemin karmaşık bir yapıya dönüşmesine neden olmuştur. Uygulamalarda yapılan güncellemelerin teknolojinin gerektirdiği şekilde veri akışının maksimum düzeyde yapılmamasından kaynaklı olarak idareye mükerrer veri akışının mükellef ve meslek mensupları tarafından yapılması meslek mensuplarını uygulamalara karşı olumsuz etkilediği ortaya çıkmaktadır.

Orta ölçekli mükellefler açısından da belgelerin düzenlenmesinden kayıt süreçlerinin tamamlanmasına kadar harcanan zaman ve maliyet açısından uygulamaların fayda yarattığı görülmektedir.

Öte yandan bir diğere öne çıkan önemli bulgu ise tüm e-belgelerin muhasebe kayıt doğruluğunun sistemlerden alınan raporlamalar sayesinde çok kısa zamanda ve hatasız kontrol edilebilmesi sayesinde mükellefler ve meslek mensupları nezdinde olumlu kabul edilmesidir.

Uygulamalara karşı mükellef ve meslek mensupları yönünden olumsuz bulgu olarak öne çıkan tespit ise e-sistemlerin güvenlik ve yetki sınırlandırılması gibi konularda teknolojik alt yapı harcamaları şeklinde ek uyum maliyetlerinin oluşmasına neden olması şeklindedir.

Ayrıca, dijitalleşmenin yoğun yaşandığı bu zamanda verilerin İdareye mükerrer beyan edilmesinin talep edilmesi, tek aşamada ve tek işlem yapılabilecek işlemlerin tekrarlanması mükellef ve meslek mensuplarının tutumlarını olumsuz etkileyen nedenlerdendir.

Küçük ölçekli mükellefler ve onların hizmetlerini yerine getiren meslek mensupları açısından e-dönüşümün etkileri ise, eski usul (manuel) uygulamaların esnek yapısının dijital ortamda bulunmaması nedeniyle, sisteme adaptasyonda problemler yaşanması nedeniyle olumsuz algılanması yönünde farklılaşmaktadır. Bu hususlar nedeniyle e-dönüşüme karşı tutumların diğere gruplara oranla daha olumsuz etkilendiğı belirlenmektedir.

Öte yandan Gelir İdaresi entegrasyon sisteminin ücretsiz olarak uygulamaya dahil edilmesi mükellefler ve meslek mensupları nezdinde belirlenen olumlu etkilerdendir.

Mükelleflerin, işletmelerinin ve iş hacimlerinin büyüklük durumlarına göre teknolojiye yaptıkları yatırımların mükelleflere fayda sağladığını ve küçük mükelleflerin bu faydaları teknolojik maliyetler nedeniyle göz ardı ettiğı de çalışmanın bulgularındandır.

Araştırma bulgularımız değerlendirildiğinde uygulamaların dijital çağın gerektirdiğı entegrasyonlar vasıtasıyla mükelleflerin kendi aralarında ve devlet kurumlarıyla ve devlet kurumlarının kendi aralarındaki bilgi akışının daha etkin bir yapıya dönüşmekte olduğu görülmektedir.

Mükellef ve meslek mensuplarının çalışmalarının mükerrer beyan veya hata yapılmasını engelleyecek şekilde sistematik olarak düzenlenmesi konusunda optimizasyon sağlandığı takdirde İdare tarafından sistem üzerinden gözetiminin mümkün olması hem zaman kaybını hem işlem maliyetini azaltmakta ayrıca işlemlerin hatasız yapılmasını sağlama yönündedir.

Çalışmamız sonucunda mükellef işletmelerinin büyüklüğü ve işlem hacimleri azaldıkça meslek mensuplarının e-dönüşüme karşı tutumlarının olumludan olumsuzuza dönüştüğü mülakatlarımızda belirgin biçimde ortaya çıkmıştır.

İşlem adetleri yoğun olan mükelleflerin dijitalleşmeyle birlikte iş süreçlerine yansıyan maliyet avantajı, eş zamanlı kayıt ve denetim nedeniyle dijital geleceğin onlar için daha da avantajlı olacağı konusunda beklentileri olduğu görülmektedir.

Diğer taraftan işlem adedi fazla olmayan mükellefler için dijitalleşmenin maliyet avantajı sağlamaması uygulamaya karşı olumlu olmadıklarını fakat uygulamaların yeni uyarlamalarla daha basit bir yapıda, hata yapmayı engelleyecek ve idarenin veri akış süreçlerinde iyileştirme yapmasıyla uygulamaya karşı tutumlarının olumluya dönüşeceği ortaya çıkmaktadır.

Mükellef gruplarının gelecek de e uygulamalardan beklentilerinin de teknolojiye yaşanan gelişmelere paralel olarak sistemlerin daha basit bir yapıda, kullanıcı hatasını minimize edecek ve otomatik beyanların kullanıcı onayına sunacak şekilde tasarlanması olumlu beklentiler arasında bulunmaktadır.

Dijital dönüşümün hızla geliştiği dünyada teknoloji birçok alanı ve sektörü etkilemektedir. Bu değişime ayak uydurabilmek ve teknolojik uygulamaların potansiyelinden yararlanmak için tüm tarafların dijital dönüşüme uyum sağlaması ve yatırım yapması gerekmektedir. Teoride hazır olan uygulamaların pratiğe dönüştürülmesiyle dijital geleceğin mükellef ve meslek mensuplarına yeni roller getireceği görülmektedir.

Gelecekte muhasebe ve denetim mesleklerinin öneminin azalacağı söylenemez. Ancak e uygulamaların ve veri entegrasyonunun maksimum düzeyde olacağı gelecek zamanlarda meslekte bugünkü anlamda kayıtlama hizmetlerinde istihdam edilen kişi sayısında azalma yaşanacağı düşünülmektedir. Özellikle küçük mükellefler nezdinde muhasebe hizmeti sunan meslek mensupları için bu hususun bir tehdit oluşturduğu düşünülebilir. Bu nedenle meslek mensuplarının bu değişime ayak uydurması için kendisini sektörel uzmanlaşmaya ve ileri teknolojiye hazırlamaları gerekmektedir. Muhasebe mesleği, defter tutma yerine, danışmanlığa, denetime, veri analizine ve stratejik planlama yapmaya doğru evrilecektir. Bu nedenle, geleceğin meslek mensubu yeni yeterlilikler kazanmış gelişen teknolojiye ayak uyduran sistemin bir parçası olan kişilerden oluşacaktır. Dijitalleşme süreci ile muhasebe mesleğinin kapsam ve içeriğinin değiştiğinin ve yeni bir isim verilerek değiştiğinin görülmesi uzak bir ihtimal oluşturmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Açıkgöz, Ş. (2008). Türkiye’de Vergi Gelirleri, Vergi Yapısı ve İktisadi Büyüme İlişkisi. *Ekonomik Yaklaşım*, 19 (62), 91-113.
- Alagöz, A., Öge, S. ve Ortakarpuz, M. (2014). Bir Kurumsal Zeka Teknolojisi Olarak Veri Madenciliği ile Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Özel Sayısı*, 1-21.
- Arıcı, N. (2019). *Vergi İdaresi Vergiye Dayalı Elektronik Uygulamaların Vergiye Gönüllü Uyum Üzerinde Etkisinin İncelenmesi: Erzurum İli Örneği*. (Yüksek Lisans Tezi). Erzurum Binali Yıldırım Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- Aslan, Ü. ve Özerhan, Y. (2017). Big Data, Muhasebe ve Muhasebe Mesleği. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19 (4), 862-883.
- Ay, H. (2006). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiye Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F Dergisi*, 11, 65-66.
- Aydın, F. (2017). *Türkiye’de E-Fatura ve E-Defter Uygulamalarının İşletmeler Üzerindeki Yansımaları ve Bir Araştırma*. (Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bozkurt, E. (2020). *Muhasebede E-Fatura, E-Defter: Yozgat’ta Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Fatura ve E-Defter Uygulamalarına Karşı Tutumları*. (Yüksek Lisans Tezi). Yozgat Bozok Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yozgat.
- Canbolat, İ. (2019). *Türk Vergi İdaresinde E-Dönüşüm*. (Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Çetin, G. (2010). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Vergilemede Kayıt Düzeni ve Denetim Uygulamalarına Etkisi. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2 (1), 82-83.
- Çevik, S. (2004). Küreselleşen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar. *Vergi Dünyası*, 270, 1-17.
- Creswell, J. W. (2013). *Nitel Araştırma Yöntemleri: Beş Yaklaşımına Göre Nitel Araştırma ve Araştırma Deseni*. Ankara: Siyasal Kitabevi.

- Demirkaya, G. (2019). *Türkiye’de E-Fatura Uygulamasında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. (Yüksek Lisans Tezi). Eskişehir Osmangazi Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Dikmen, S. ve Çiçek, H. G. (2020). Vergi İdaresinin Dijital Dönüşümü (Dijital Transformation Of The Tax Administration). *Researchgate*, 1-29.
- Doğan, U., Tercan, Y. ve Nalçacı, İ. G. (2015). E-Fatura Uygulamasında Güncel Sorunlar Ve Çözüm Önerileri. *Vergi Sorunları Dergisi*, 319, 9-40.
- Doğan, U. (2015). Vergi Teknolojileri. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 322, 13-39.
- GİB (2021). *2021 Yılı Faaliyet Raporu*. Ankara. 22-150.
- GİB (t.y.). E-Fatura Hakkında. <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkında.html>, (Erişim Tarihi: 04.07.2022).
- GİB (t.y.). E-Smm Hakkında. <https://ebelge.gib.gov.tr/esmmhakkında.html>, (Erişim Tarihi: 05.07.2022).
- Gönen, S. ve Yürekli, E. (2018). Muhasebe ve Denetim Mesleklerinin Dijital Dönüşümünde Yapay Zekâ. *Economics, Finance And Politics*, 6, 369-386.
- İçer, Z., Yücel, Y. ve Atak, O. (2021). Vergi Suçlarının Tespiti ve Muhakemesinde Elektronik Denetim Uygulamaları ve Etkileri. https://uludag.edu.tr/dosyalar/hukukmalihukuk/Foto%C4%9Frafklar/VERG%C4%B0sempozyum_kitap_baski.pdf (Erişim Tarihi:08.06.2022).
- İlgün, F. (2020). Vergi Teknolojileri. SEYAD, 1. Doi: <https://orcid.org/0000-0002-1305-2067>
- Kara, M. ve Yılmaz, A. B. (2017). Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerde E-Belge Kullanımı ve Uygulamaları. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 35, 8-11.
- Kefe, İ. ve Kanarğ, Z. (2019). Türkiye’de E-Fatura Başvuru Süreci ve Kullanımı. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 25, 166-168.
- Karasioğlu, F. ve Garip, O. (2019). E-Muhasebe Uygulamaları Kapsamında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Karaman’da Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 22 (2), 437.
- Laxafoss, J. (2020). *The Fourth Industrial Revolution And Its Impact On Tax*. Deloitte.
- Merter, M. (2016). Ülkemizde E-Beyanname Uygulamasının Vergi Denetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi. *CBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 14 (2), 52-54.
- Öz, E. ve Bozdoğan, D. (2012). Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17 (2), 84.

- Özdemir, H. (2020). *E-Fatura Uygulamalarına Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Bakışı: Ampirik Bir Çalışma*. (Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Özçelik, M. (2018). Vergi Kaçırma Amaçlı Muhasebe Hileleri Üzerine Bir İnceleme *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20, 513-514.
- Serçemeli, M. (2018). Muhasebe ve Denetim Mesleklerinin Dijital Dönüşümünde Yapay Zeka. 369-386. <https://www.researchgate.net/publication/330000856> adresinden alındı.
- Şalıcı, İ. (2021). *Dijital Dönüşüm (E-Uygulamalar) ve Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler*. (Yüksek Lisans Tezi). Işık Üniversitesi/Lisanüstü Eğitim Enstitüsü, İstanbul.
- Turmob (2022). *Türmob Fatura Düzenleme Sınırı-2022*. <https://www.turmob.org.tr/arsiv/mbs/pratikBilgiler/FATURAD%C3%9CZENLEMESINIRI-2022-ok.pdf>, (Erişim Tarihi: 10.07.2022).
- Yıldırım, A. ve Şimşek, H. (2011). *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Yıldız,F. ve Duru, E. (2020). Türkiye’de Vergi Denetiminde Elektronik Yoklama ve Yaygın Yoğun Vergi Denetimi. *Researchgate*, S. 76.

ÖZGEÇMİŞ