

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ



MUHASEBE'DE E-DÖNÜŞÜM

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

Prof. Dr. Fikret OTLU

HAZIRLAYAN

Ahmet KULAK

MALATYA-2019

**T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

MUHASEBE'DE E-DÖNÜŞÜM

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HAZIRLAYAN
Ahmet KULAK

DANIŞMAN
Prof. Dr. Fikret OTLU

MALATYA 2019

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE'DE E-DÖNÜŞÜM

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Prof. Dr. Fikret OTLU

HAZIRLAYAN
Ahmet KULAK

Jürimiz 19/04/2019 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda bu dönem projesi (oybirliği /oyçokluğu) ile başarılı bulunarak İşletme Anabilim, Muhasebe ve Finansman Bilim dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

- | | Jüri Üyelerinin Unvan Ad Soyadı | imzası |
|----|------------------------------------|--------|
| 1. | Prof. Dr. Fikret OTLU | |
| 2. | <u>Doç. Dr. Zülfü Cahit Gübaci</u> | |
| 3. | <u>Doç. Dr. Ayhan Demir</u> | |
| 4. | | |
| 5. | | |

İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun/...../2019 tarih vesayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof.Dr. Mehmet KUBAT
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ONUR SÖZÜ

Yüksek Lisans Dönem Projesi olarak sunduğum “Muhasebede E-Dönüşüm” adlı çalışmamın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin “Kaynakça”da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

.... /.... /2019

Ahmet KULAK

ÖN SÖZ

Bilgi işlem sistemlerinin hızı, kalite, maliyet gibi sürdürülebilir rekabet unsurları, müşteri beklentilerinin değişmesine yol açarak dünyada elektronik dönüşüm sürecinin başlamasına zemin hazırlamıştır. E-dönüşüm, bir kurumun kültürünün, iş yapısı ve süreçlerinin, organizasyon yapısının; çalışanlar, müşteriler, paydaşlar ve olası paydaşlar yararına olacak şekilde bütünüyle değiştirmeyi amaçlayan ve istenildiği takdirde e ortamda ibraz edebilen bilişim ve iletişim teknolojileri odaklı bir sistemdir.

Elektronik dönüşüm süreci ile elektronik işletme, elektronik veri değişimi, elektronik ticaret, elektronik muhasebe, elektronik belge, elektronik kayıt, elektronik fatura, elektronik defter, elektronik arşiv, elektronik denetim ve benzeri kavramlar ortaya çıkarak hayatımıza yeni bir moment kazandırmıştır. Elektronik dönüşüm süreciyle ortaya çıkan hiçbir kavram fiziki özellik taşımaz diğer ifadeyle bu kavramlar, internetin egemen olduğu dünyanın etki alanına girmiştir.

Muhasebe kayıtlarının dayanağını oluşturan belgelerin e dönüşüm ile elektronik kayıtlara kayması sonucu ulaşılmak istenen bilgi daha şeffaf, zamanlı, hızlı, erişilebilir ve kaliteli olmuştur.

“Muhasebede E-Dönüşüm” konulu bu araştırmanın meydana gelmesinde büyük katkısı olan, değerli görüş ve önerileri ile çalışmalarına destek veren ve her türlü bilimsel yardımı esirgemeyen değerli hocam, danışmanım Prof. Dr. Fikret OTLU’ya teşekkürlerimi sunarım.

Malatya 2019

Ahmet KULAK

ÖZET

Çağdaş muhasebe anlayışı, küreselleşme ve rekabet baskısı gibi etmenler muhasebede bilgisayarın etkin kullanımını arttırarak dünyada yaratıcı yıkım olarak da nitelendiren elektronik dönüşüm çağına geçişi kolaylaştırmıştır. Denetimi “sürekli” boyuta taşınması, işlemlere hız ve nitelik kazandırması, dünyadaki tüm işletmelere birbiri ile rekabet edebilirlik sağlamasıyla elektronik dönüşüm ve elektronik kavramlar muhasebe mesleğini, uygulayıcıları ve işletmelerin bilgi talebinde bulunan çıkar gruplarını derinden etkilemiştir.

Her gün gelişen ve daha da gelişeceğine inanılan, hayatı kolaylaştıran bilgi teknolojileri sürekli değişim içindedir. Bilgi teknolojileri kullanımının gündelik hayatın önemli bir parçası haline gelmesiyle; bazı meslek gruplarının bu teknolojileri güncel olarak takip etmeleri ve özellikle teoriden uygulamaya taşınmaları zorunluluk boyutuna ulaşmıştır. Bilgi teknolojilerinin muhasebe uygulamaları ile entegrasi halinde ortaya çıkan e-dönüşüm uygulamaları göz önüne alınmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde bilgi çağı, teknoloji ve yasal düzenlemeleri konuları ele alınmıştır. Muhasebenin hakkında genel bilgiler ve muhasebede kullanılan defter ve belgeler çalışmanın ikinci bölümünü oluşturmaktadır. Muhasebe uygulamalarındaki dönüşüm çalışmanın üçüncü bölümünü oluşturmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşleri de dördüncü bölümü oluşturmaktadır. E-dönüşüm uygulamalarındaki kavramlar, yasal düzenlemeler, kullanma yöntemleri, başvuru şekli ve avantajları açıklanmıştır.

Bu çalışmada, Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşleri yüzyüze anket yöntemiyle alınmıştır. Bunun sonucunda ele aldığımız hipotezlerin sonuçları kabul görmüştür.

Anahtar Kelimeler: Bilgi Teknolojileri, E-Dönüşüm, Muhasebe.

ABSTRACT

Factors such as contemporary accounting understanding, globalization and competitive pressures have facilitated the transition to the era of electronic transformation, which is also referred to as creative destruction in the world, by increasing the effective use of computers in accounting. Electronic transformation and electronic concepts have deeply influenced the interest groups in the accounting profession, practitioners and businesses' information needs by providing control in a "continuous" dimension, speed and qualification of operations, and competitiveness with all businesses in the world.

The information technologies, which evolve every day and are believed to further develop and make life easier, are in constant change. For that reason, use of information technologies has become an important part of daily life. It has become a great necessity that certain occupational groups follow these technologies up to date and they should put them into practice. Therefore, e-transformation technologies, which have appeared with the integration of information technologies with accounting applications, were taken into consideration.

In the first part of the study deals with the concepts of information age, technology and legal regulations. An overview about accounting, books of account and the documents about accounting constitutes the second part of the study. The third part of the study focuses on the transformation in accounting applications. The opinions of accounting professionals about e-accounting also constitute the final part. Furthermore, the concepts, legislative regulations, methods, manner of application and advantages of transformation applications are clarified.

In this study, the opinions of the accountants working in the province of Malatya on e-accounting were obtained through face-to-face survey method. As a result, the research findings of the hypotheses discussed were confirmed.

Keyword Words: Information Technologies, E-transformation, Accounting.

İÇİNDEKİLER

ONUR SÖZÜ	iii
ÖN SÖZ.....	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	vii
KISALTMALAR	x
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BİLGİ ÇAĞI, TEKNOLOJİ VE YASAL DÜZENLEMELERİ

1.1. BİLGİ, VERİ, ENFORMASYON	3
1.1.1. Bilginin Tanımı ve Özellikleri	4
1.1.2. Veri Kavramı.....	6
1.1.3. Enformasyon	9
1.2. TEKNOLOJİ	10
1.3. BİLGİ TEKNOLOJİSİ.....	11
1.4. E-İŞLETME.....	14
1.5. E-DEVLET.....	16
1.6. E-İMZA.....	18
1.7. E-TİCARET.....	19
1.8. E-MÜHÜR (MALİ MÜHÜR).....	21
1.9. TEKNOLOJİ MODELLERİ.....	22
1.9.1. Mantıklı Davranış Teorisi	23
1.9.2. Planlanmış Davranış Teorisi	25
1.9.3. Teknoloji Kabul Modeli	26

İKİNCİ BÖLÜM

(KLASİK) MUHASEBE UYGULAMALARI

2.1. MUHASEBENİN TANIMI.....	28
2.1.1. Muhasebe Türleri	30
2.1.1.1 Finansal Muhasebe.....	30
2.1.1.2 Maliyet Muhasebesi	31
2.1.1.3 Yönetim Muhasebesi	31
2.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları	32
2.1.3. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar.....	36
2.1.3.1. Temel Mali Tablolar	37
2.1.3.1.1 Bilanço	37
2.1.3.1.2 Gelir Tablosu	38

2.1.3.2. Ek Mali Tablolar	38
2.1.3.2.1 Fon Akım Tablosu	38
2.1.3.2.2. Nakit Akım Tablosu	39
2.1.3.2.3. Satışların Maliyeti Tablosu.....	39
2.1.3.2.4. Kar Dağıtım Tablosu	39
2.1.3.2.5. Öz Kaynak Değişim Tablosu.....	40
2.2. MUHASEBEDE KULLANILAN DEFTERLER	40
2.2.1. Bilanço Esasına Göre Defterler	43
2.2.1.1.Yevmiye Defteri.....	43
2.2.1.2. Defter-i Kebir	43
2.2.1.3. Envanter Defteri.....	44
2.2.2. İşletme Hesabı Defteri.....	44
2.3. MUHASEBEDE KULLANILAN BELGELER	45
2.3.1. Vergi Usul Kanunu Gereği Belgeler	46
2.3.1.1. Fatura	47
2.3.1.2. Perakende Satış Vesikaları.....	49
2.3.1.3. Gider Pusulası	49
2.3.1.4. Müstahsil Makbuzu.....	50
2.3.1.5. Serbest Meslek Makbuzu.....	50
2.3.1.6. Ücret Bordrosu.....	51
2.3.1.7. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler.....	52
2.3.1.8. Muhabere Evrakı.....	53
2.3.1.9. Diğer Vesikalar	53
2.3.2. Türk Ticaret Kanunu Gereği Belgeler	54
2.3.2.1. Poliçe.....	54
2.3.2.2. Bono (Emre Muharrer Senet).....	56
2.3.2.3. Çek	57

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİLGİ ÇAĞI VE MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ DÖNÜŞÜM

3.1. E-DÖNÜŞÜM.....	58
3.2. E-BELGE	59
3.3. E-FATURA	61
3.3.1. E-Fatura Kavramı ve Özellikleri.....	61
3.3.2. E-Faturaya Geçme Nedenleri ve Faydaları.....	62
3.3.3. E-Faturanın Hukuki Niteliği	64
3.3.4. E-Fatura Kapsamına Giren Mükellefler.....	66
3.3.5. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma.....	68
3.3.6. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma Yöntemleri	69
3.3.6.1. Portal (Gelir İdaresi Başkanlığı E-Fatura Portal) Yöntemi	69

3.3.6.2. Entegrasyon Yöntemi	69
3.3.6.3. Özel Entegrasyon Yöntemi	70
3.3.7. E-Faturada Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler.....	70
3.4. E-DEFTER.....	71
3.4.1. E-Defter Kavramı.....	74
3.4.2. Elektronik Defterin Temel Amacı	75
3.4.3. E-Defter Tutmak Zorunda Olan Mükellefler ve Geçiş Süresi	76
3.4.4. E-Defter Beratinın Oluşturulması	77
3.4.5. E-Defterin Muhafaza ve İbrazı	78
3.4.6. E-Defterde Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler.....	79
3.4.7. E-Defter Uygulamasının Faydaları	80
3.5. E-BEYANNAME	80
3.6. E-DENETİM	85
3.7. E-YOKLAMA.....	87
3.8. E-ARŞİV	89
3.9. E-TEBLİGAT	93
3.10. E-KAYIT SAKLAMA.....	95
3.11. DEFTER BEYAN.....	96
3.11.1. Uygulamada Tutulabilecek Defterler	97
3.11.2. Tutulacak Defterlerin Tasdik Zamanı	97
3.11.3. Defterlerin Muhafaza ve İbrazı	97
3.11.4. Sistemi Kullanma Yetkisi.....	98
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM	
MESLEK MENSUPLARININ E-MUHASEBE UYGULAMALARI ÜZERİNE	
GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN BİR	
ARAŞTIRMA	
4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	99
4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	99
4.3. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ.....	100
4.4. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ.....	100
4.5. VERİLERİN ANALİZİ VE EDİLEN BULGULAR.....	108
4.5.1. Ankete Katılanların Demografik Özellikleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri	109
4.5.2. Meslek Mensuplarının E-dönüşüm Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri	115
4.5.3. Hipotezlerin Test Edilmesi	126
SONUÇ VE ÖNERİLER	130
KAYNAKÇA.....	134
EKLER: ANKET	145

KISALTMALAR

BDDT	: Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri
BİT	: Bilgi ve İletişim Teknolojileri
C.	: Cilt
e-	: Elektronik
EDI	: Electronic Data Interchange (Elektronik Veri Değişimi)
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
İSMMM	: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
KDV	: Katma Değer Vergisi
md.	: Madde
s.	: Sayfa
S.	: Sayı
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPSS	: Statistical Package for the Social Sciences
TDK	: Türk Dil Kurumu
TKM	: Teknoloji Kabul Modeli
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜBİTAK	: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UBL	: Universal Business Language
UEKAE	: Ulusal Elektronik ve Kriptoloji Araştırma Enstitüsü
UN/CEFACT	: The United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business
vd.	: ve devamı, ve diğerleri.
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavi

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 3.1: E-Dönüşümün Geleceği	59
Tablo 3.2: E-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayıları	74
Tablo 3.3: Yıllara Göre E-Arşiv Uygulamasından Yararlanan Mükellefler ve Düzenlenen Fatura Sayısı.....	92
Tablo 4.1: Meslek Mensuplarının E-dönüşüm Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi.....	109
Tablo 4.2: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımı	109
Tablo 4.3: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Dağılımı.....	110
Tablo 4.4: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Eğitim Durumuna Göre Dağılımı.....	110
Tablo 4.5: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Dağılımı.....	111
Tablo 4.6: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Hizmet Verdiği Mükellef Sayısına Göre Dağılımı	112
Tablo 4.7: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Aylık Gelir Düzeylerine Göre Dağılımı.....	112
Tablo 4.8: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Bürolarında Çalıştırdığı Personel Sayılarına Göre Dağılımı.....	113
Tablo 4.9: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının İnternet Vergi Dairesini Bir Günde Kullanma Sıklığına Göre Dağılımı.....	114
Tablo 4.10: “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	115
Tablo 4.11: “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	115
Tablo 4.12: “E-dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	116
Tablo 4.13: “E-dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	116
Tablo 4.14: “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	117
Tablo 4.15: “E-dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	117
Tablo 4.16: “E-dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	118
Tablo 4.17: “E-dönüşüme hâkim olabilmek için teknolojiyi iyi takip etmek gerekmektedir ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	118

Tablo 4.18: “E-dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	119
Tablo 4.19: “E-dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	119
Tablo 4.20: “E-dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	120
Tablo 4.21: “E-dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	120
Tablo 4.22: E-dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkânları sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	121
Tablo 4.23: “E-dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	121
Tablo 4.24: “E-dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	122
Tablo 4.25: “E-dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	123
Tablo 4.26: “E-dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	123
Tablo 4.27: “E-dönüşüm ile ilgili sorunlarda ilgili kamu kurumuna erişmekte sıkıntılar yaşanmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı.....	124
Tablo 4.28: “E-dönüşüm personel maliyetlerini artırmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	125
Tablo 4.29: “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	125
Tablo 4.30: “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı	126
Tablo 4.31. Korelasyon Analiz Tablosu	127

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1.1: Veri Kavramı	7
Şekil 1.2: Veri İşleme ve İletme Sistemi	8
Şekil 1.3: Veri, Enformasyon ve Bilgi Kavramlarının Farkları.....	10
Şekil 1.4: E-İşletme'nin Gelişimi	15
Şekil 1.5: Mantıklı Davranış Teorisi (TRA) Modeli	24
Şekil 1.6: Planlanmış Davranış Teorisi.....	25
Şekil 1.7: Teknoloji Kabul Modeli	27
Şekil 3.1: E-Defter Oluşturma ve Berat Yükleme Süreci	72



GİRİŞ

Ülke ekonomilerinin en küçük yapı taşı olduğu düşünülen işletmeler, sonsuz insan ihtiyaçlarını sınırlı kaynaklarla optimize etmeye çalışmaktadır. Bu optimizasyon için ise hesap tekniklerinden yararlanmakta ve diğer işletme fonksiyonlarının içinde “muhasabe fonksiyonu” ayrı bir önem kazanmaktadır. Muhasebenin işletme biliminin dili ya da sinir sistemi olduğu varsayımları, muhasabe fonksiyonunun işletmelerdeki yerini ve önemini vurgular niteliktedir. Muhasebe fonksiyonu da işletme fonksiyonu gibi kendi içinde fonksiyonlara ayrılarak işletmelerdeki mali nitelikteki işlemleri sınıflar, kaydeder, raporlar, analiz ve yorumunu yaparak bilgi kullanıcılarına iletilir.

Bilgi işlem sistemlerinin hızı, kalite, maliyet gibi sürdürülebilir rekabet unsurları, müşteri beklentilerinin değişmesine yol açarak dünyada e-dönüşüm sürecinin başlamasına zemin hazırlamıştır. E-dönüşüm, bir kurumun kültürünün, iş yapısı ve süreçlerinin, organizasyon yapısının; çalışanlar, müşteriler, paydaşlar ve olası paydaşlar yararına olacak şekilde bütünüyle değiştirmeyi amaçlayan ve istenildiği takdirde e-ortamda ibraz edebilen bilişim ve iletişim teknolojileri odaklı bir sistemdir.

Bu kapsamda faaliyet gösteren muhasabe meslek mensuplarının bilgisayar teknolojilerinden etkin bir şekilde yararlanması, bilgisayarları muhasebede destek bir araç olarak kullanmaları ile muhasebenin elektronik olarak kayıt, raporlama, analiz ve kontrol unsurlarını en kısa sürede ve en az hatayla gerçekleştirmeleri amacıyla faaliyetlerinde e-dönüşüme bakış açıları araştırılmıştır.

Muhasebe organizasyonu, muhasabe fonksiyonlarına ilişkin görevlerin saptanması, belirlenen görevlerin kademeler ve kadrolar şeklinde düzenlenmesi ve belirlenen yetkilerin yerine getirilmesine yönelik uyumu gerçekleştirir. Otomasyon ve yasal gereksinimlerin karşılanması faktörleri ise muhasabe organizasyonunun gerekliliğini ortaya çıkaran itici güçlerdendir. Otomasyona dayalı bir muhasabe sistemi, işletmelerin hızlı karar alması, yapılan işlemlerin matematiksel hatalarını azaltması, finansal verinin kalitesini ve zamanlılığını arttırması ve geleceğin finansal ihtiyaçlarını bugünden görebilmesi avantajlarıyla bugünün rekabet dünyasında çok önemli bir yere sahiptir.

Muhasebe kayıtlarının dayanağını oluşturan belgelerin e-dönüşüm ile elektronik kayıtlara kayması sonucu ulaşılmak istenen bilgi daha şeffaf, zamanlı, hızlı, erişilebilir ve kaliteli olmuştur.

E-dönüşüm, dünyada yaratıcı yıkım etkisi meydana getirerek birçok elektronik kavramı da beraberinde getirmiştir. Elektronik dönüşüm süreciyle ortaya çıkan; elektronik (dijital) işletme, elektronik veri değişimi, elektronik ticaret, elektronik muhasebe, elektronik belge, elektronik kayıt, elektronik fatura, elektronik defter, elektronik arşiv, elektronik denetim ve benzeri kavramlar internetin egemen olduğu dünyanın etki alanına girmiş olup fiziki özellik taşımamakta ve böylece uygulamaya yeni bir moment kazandırmaktadır (Yıldırım ve Kostakoğlu, 2014: 98).

Dört bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde genel kavramlar bağlamında bilgi, veri, enformasyon, teknoloji, e-işletme, e-devlet, e-imza, e-ticaret, e-mühür ve teknoloji modelleri ile ilgili bilgiler verilmiştir. İkinci bölümde ise klasik muhasebe uygulamaları bağlamında muhasebenin tanımı, türleri, muhasebede kullanılan defterler ve belgelere yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise bilgi çağı ve muhasebe uygulamalarındaki dönüşümü e-dönüşüm, e-belge, e-fatura, e-defter, e-beyanname, e-denetim, e-yoklama, e-arşiv, e-tebligat, e-kayıt saklama ve defter beyan kavramlarına açıklık getirilmiştir. Son bölümde ise Malatya'daki muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket ve sonuçlarına yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BİLGİ ÇAĞI, TEKNOLOJİ VE YASAL DÜZENLEMELERİ

Günümüzde, gelişen ekonomik ve teknolojik ortamda ülkelerin ya da işletmelerin rekabet avantajlarını sağlamalarında kendilerine yardımcı olan en temel faktör nitelikli bilgi üretimidir. Bu bilgi üretimi doğrultusunda geliştirilen teknolojiler, günümüzde, ülkelerin en önemli rekabetçi gücü haline gelmiştir. Ekonominin küreselleşmesi, uluslararası rekabetin artması, küresel ortamda teknolojinin ve teknolojik faaliyetlerinin giderek artmasından dolayı, özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından kalkınma stratejileri ve hedefleri doğrultusunda en önemli etkenlerden biri olduğu görülmektedir.

Son yüzyılda bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmelerin yansımasıyla çağdaş muhasebe anlayışı önem kazanmıştır. Çağdaş muhasebe anlayışı ile muhasebe organizasyonunun işletmelere sunduğu fonksiyonlardan alacağı stratejik kararların kalitesini yükseltmesi ve diğer finansal tablo kullanıcılarının da finansal bilgiye duyacağı güveni arttırmasıyla eşsiz bir muhasebe fonksiyonu olmuştur. Teknolojinin işletmelerde kullanım yaygınlığı ise kontrollerin bilgisayar ortamında yapılmasının önünü açmıştır.

Çağdaş muhasebe anlayışı, küreselleşme ve rekabet baskısı gibi etmenler muhasebede bilgisayarın etkin kullanımını arttırarak dünyada yaratıcı yıkım olarak da nitelendiren elektronik dönüşüm çağına geçişi kolaylaştırmıştır. Denetimi “sürekli” boyuta taşınması, işlemlere hız ve nitelik kazandırması, dünyadaki tüm işletmelere birbiri ile rekabet edebilirlik sağlamasıyla elektronik dönüşüm ve elektronik kavramlar muhasebe mesleğini, uygulayıcıları ve işletmelerin bilgi talebinde bulunan çıkar gruplarını derinden etkilemiştir. Bu bölümde elektronik dönüşüm kavramına açıklık getirmek amacıyla bilgi, veri, enformasyon, teknoloji, e-işletme, e-devlet, e-imza, e-ticaret, e-mühür, e-arşiv, e-yönetim ile teknoloji modelleri konularına yer verilecektir.

1.1. BİLGİ, VERİ, ENFORMASYON

İşletmeler, mevcudiyetlerini amaçlarına uygun ve istikrarlı bir şekilde sürdürebilmek için doğru, zamanlı, ilgili ve güvenilir bilgiye ihtiyaç duyarlar. İşletmeler için hayati öneme sahip olan bilginin düzenli olarak elde edilmesi ve kullanılması gereklidir. Bu gereklilik, işletme faaliyetlerinin yürütülmesi ve kontrolü için bir bilgi sisteminin varlığını zorunlu kılar. Bu kapsamda bu başlık altında “bilgi”, “veri” ve “enformasyon” kavramları açıklanmıştır.

1.1.1. Bilginin Tanımı ve Özellikleri

Bilgi sanayi toplumundan bu yana geçmişten günümüze kadar insanların hayatlarının her alanında kullanılmış ve günümüzde önemini giderek artırmıştır. Bilgi, insanın çevresinde gelişen bütün olayların tam ve doğru olarak yorumlayabilmesine ve anlayabilmesine yarayan kişiselleştirilmiş enformasyondur. Bilgi, kendini düşünceler, fikirler, öngörüler, uygulamalar, tecrübeler ve algılar şeklinde gösterir (Barutçugil, 2002: 10).

Bilgi; süreklilik arz eden bir durum, ilişki, problem, kuram ya da kurala ait olan enformasyon ve veriden oluşmaktadır yine içinde bulunduğumuz dünyayı, meydana gelen olayları yönetmek ve değerlendirmek için uyguladığımız bir paradigma anlayışıdır. Bilgi, genellemelerle bir bakış açısını ve daha güçlü bir anlayış edinmemizi sağlayan bir tür zihinsel faaliyet olarak nitelendirilmektedir (Anameriç, 2005: 7).

Toplumların iş bölümünün doğal bir sonucu olarak örgütlenmeleri bir yandan birbirleri ile ilişkilerinin yoğunluğunu arttırmış, diğer yandan karmaşık bir yapının ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Örgütlerde görülen bu hızlı gelişme ve büyüme potansiyelleri planlama, koordine etme ve kontrol etme amaçlarıyla bilgi üretme ve bunları yönetme konularında çok önemli bir süreci başlatmıştır. Bu süreci sürdürmek ve gelişmesini sağlamak için bilgi üreten ve yöneten teknolojiye önemli miktarlarda yatırımlar yapılmıştır. Bilgi kullanımının dünya ölçeğinde genişlemesi yeni bir işkolu olarak bilgi endüstrisini yaratmıştır. Ekonomik ve sosyal hayatın her yanında köklü değişimlere sebep olan bilgi, ekonomik açıdan önemli bir güç olarak görülmüş ve çağdaş işletmeleri gittikçe artan bir bilgi talebi içine sokmuştur. Bilgi endüstrisi de, diğer endüstriler gibi ürettiği bilgileri talep doğrultusunda pazarlayarak işletmeler için yeni bir maliyet unsuru oluşturmuşlardır (Pamukçu, 2004: 8-9).

Dünya ticaretinde gerçekleşen büyüme hacmi ihracat yapan ülkeleri ortak bir dünya pazarında karşılaştırarak büyük bir rekabet içine itmiştir. Rakipler, başarılı olmak ve satış amaçlarına ulaşmak için bilgiden ve bilgiyi yönetmekte kullanılan teknolojik araçlardan daha çok yararlanmaya başlamışlardır (Ömürbek, 2003: 74-77). Öyle ki, günümüzde işletmeler bilgi sistemlerine bağımlı bir hale gelmişlerdir.

Bilgi kavramı, daha önce belirlenen sistemli bir kural ve yönteme uygun bir şekilde işlenmiş enformasyondur. Sosyal bir varlık olan insan açısından bilgi kavramı, bir insanın geçmişteki öğrendiklerinin ve tecrübelerinin bir bütünüdür. Bilgi, insanlar arasındaki iletişim yoluyla oluşan enformasyon akışıyla, bilgiyi yaratmayı veya yeniden şekillenmesini sağlayan tecrübe, yargı, inançlar, feraset/sezginin ve değerlerin tümüdür (Barutçugil, 2002: 58-59).

Veri ve bilgi kavramları çoğu zaman karıştırılarak aynı anlamlar gibi kullanılmaktadır. Ancak bilgiyi tanımlamadan önce bu iki kavramın farklı anlamlara sahip olduklarını belirtmek gerekir. Veri; gözlem, deneyim ve çeşitli olaylar sonucunda bilgi üretiminde kullanılan ve anlam çıkarmaya elverişli olan ham olgulardır. Bu olgular sayısal, alfabetik veya semboller şeklinde olabileceği gibi grafik türünde de olabilir ve tek başlarına bir anlam ifade etmezler (Yılmaz, 2007: 9). Bu yüzden, verinin türü ve kaynağı ne olursa olsun elde edilmesindeki asıl amaç karar almada kullanılacak anlamlı sonuçlara ulaşmaktır (Çürük, 2007: 39). Verinin bilgiye dönüştürülmesi için yapılan işlemler (veri işleme) gerçekte bir bilgi üretme faaliyetidir. Bu konudaki incelik dikkate alınmadan bu iki kavram zaman zaman birbirinin yerine kullanılmaktadır.

Bunun nedeni bazı kullanıcılar için veri amaca uygun bir anlam taşımakta iken, diğer bazı kullanıcılar için bunun işlenmiş ve bilgiye dönüştürülmüş hali amaca uygun bir anlam taşımaktadır. Sonuç olarak, veri her zaman ve tüm kullanıcılar değil, bazı zamanlar ve bazı kullanıcılar için bilgidir. Bu bakımdan veri, işlenmemiş bilgi veya analiz edilmesi ve daha sonraki aşamalarda kullanılabilir hale getirilmesi gereken bir anlam taşıyıcısı olarak tanımlanabilir (Turan, 2006: 12).

Bilgi, knowledge ve information denilen iki farklı türden meydana gelmektedir. knowledge bu verilerin yorumlanarak anlamlı ve bütüncül olarak ortaya konulduğu hali olup, Information ise bilginin istatistiksel verilerden oluştuğu şeklidir. Bu iki bilgi türünün de genel özellikleri ve benzerlikleri bulunmaktadır. Bu özellikler şu şekilde sıralanmaktadır:

- Bilgi, farklı kaynaklardan elde edilebilir.
- Bilgi, çok kolay veya çok zor sağlanabilir.
- Bilgi, birden fazla amaç için kullanılabilir.
- Bilgi kasıtlı veya kasıtsız olarak tahrif edilebilir (Odabaş, 2003: 359).

Verinin saklı anlamlarının ortaya çıkartılması için bir işlem, bir dönüştürme sürecinden geçirilmesi gerekmektedir. Bu bakımdan bilgi, ham olgu olarak nitelendirilen verinin bir işlem sürecinden geçirilerek yararlı ve anlamlı sonuçlara dönüştürülmüş halidir (Yılmaz, 2007: 10).

Bilgi, bir alıcı tarafından kazanılan anlam ile ilgilidir. Bu anlamdaki bilgi, hem iletişim kaynağının, hem de alıcının bir fonksiyonudur. Başka bir deyişle bilgi sahibinin elindedir onu kullanım biçimine göre anlam verir (Kurttepe, 2007: 65).

Görüldüğü gibi bilginin güvenilirliği verinin doğruluğuna ve işlenmesinde kullanılan teknolojiye sıkı sıkıya bağlı bulunmaktadır.

“İşletmelerin bilgi kaynaklarının oluşturma düzenlemesi, değerlendirilmesi ve kullanıma sunması ile birlikte, ortaya çıkan bilgi ve belgelerin yenileri ile üretimine devam etmesi için gerekli olan önemli bir faaliyettir. Üretilen, sınıflandırılan ve paylaşılan bilgi, kurum ve kuruluşlara katma değeri olacak şekilde kullanıldığında bilgi yönetimi anlamlı bir faaliyet haline gelir” (Odabaş, 2003: 364).

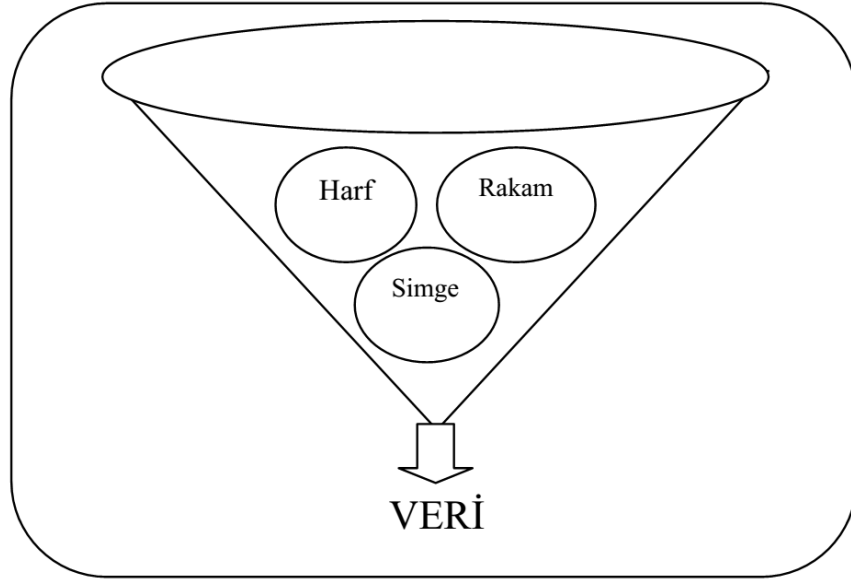
Elektronik bilgi ortamının varlığı denetimin genel amacını ve kapsamını değiştirmemiş ise de denetim sürecinde, denetim tekniğinde, kanıtların toplanmasında ve en önemli olarak denetim anlayışında değişimlerin yaşanmasına sebep olmuştur. Bu değişimler, denetçilerin yeni duruma uyum sağlamalarını ve elektronik bilgi ortamlarında etkili bir denetim sürecinin nasıl yönetilebileceğini dikkate almalarını gerektirmiştir.

1.1.2. Veri Kavramı

Amacın gerçekleşmesi, savunulan tutumun doğruluğuna diğer insanları inandırmak ve tutumları kendisinininki doğrultusunda değiştirilmesini sağlayabilmek için kaynak bir mesaj hazırlar. İşte sosyal bilimlerde bu mesaj veri biçiminde adlandırılmaktadır. İstatistik, veri için araştırma yapılabilmesi için gerekli sayısal bilgilerdir demektedir. Veri; bir nesne veya olayda veya bunlara ilişkin raporlarda ortaya çıkan mesaj ile ilgilidir. Bu açıdan ele alındığında, sadece kaynağın bir fonksiyonu olma özelliğini taşır. Veri, İngilizcede işlenmemiş ham bilgi de denilen “data” karşılığı olarak kullanılan ve “datum” sözcüğünün çoğulu olan bir kavramdır (Kurttepe, 2007: 64).

Veri, Türk Dil Kurumu Bilişim Terimleri Sözlüğü’nde “*olgu, kavram ya da komutların, iletişim, yorum ve işlem için elverişli biçimsel ve uzlaşımsal bir gösterimi*” şeklinde tanımlanmıştır (TDK, 2019).

Bilgi kavramı, bilgi sistemlerinin temel kavramıdır. Çoğu zaman bilgi yerine veri sözcüğünü de kullanılmakla birlikte bilgi ve veri kavramları bilgi sistemleri açısından birbirinden farklı iki kavramdır. “*Veri, işletmenin faaliyet sistemlerinin ve yönetim basamaklarının, gerek kendi içlerinde, gerekse birbirleri veya işletme ile çevresi arasında oluşan etkileşimi ve ilişkileri yansıtan gözlem, deneyim ve olayların sonuçları veya ifadesidir*” (Sürmeli, 2005: 14).

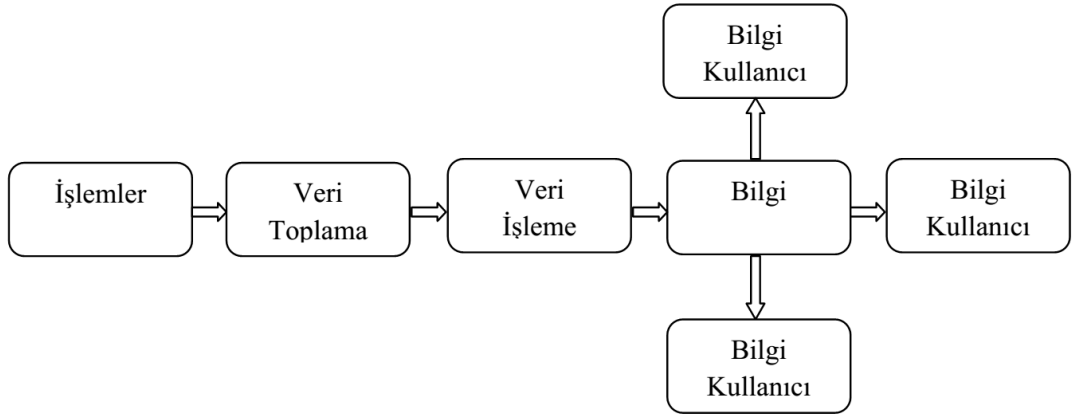


Şekil 1.1: Veri Kavramı

Kaynak: (Alagöz, 2013: 35).

“Veri; çeşitli küçük parçacıklar, rakamlar, harfler ve özel simgelerin bir araya gelmesiyle oluşturulan parçalar bütünüdür” (Alagöz, 2013: 35). Kısaca, veri işlenmemiş, anlamlandırılmamış ham bilgidir. Tarihsel olarak, veri terimi, ilgili nesneler ve olayları bilgisayar medyası ortamında depolayan ve kaydedilebilen gerçeklerle ifade edilmiştir.

Veri kavramı, çeşitli durumların, gözlemlerin veya oluşumların her türlü gösterimidir. Bu gösterimler sayısal veya alfanümerik karakterler ya da semboller olabileceği gibi çeşitli biçimlerdeki grafik çizimler ve diğer tüm grafik gösterimler şeklinde de olabilir. Bilginin ham maddesi olan veri, miktarları, eylemleri, olguları vs., temsil eden, tesadüfi olmayan, rast gele bir araya gelmemiş bulunan sembollerden oluşan bir grup olarak ta tanımlanır. Mesela bir Pazar araştırması için yaptığınız binlerce anketin masanızın üzerinde yığılmış hali veridir (Kurttepe, 2007: 65).



Şekil 1.2: Veri İşleme ve İletme Sistemi

Kaynak: (Sürmeli, 2005: 14).

Verinin geleneksel tanımının artık yeni bir gerçeklik yansıması için genişletilmesi gerekir. Veri tabanları bugün yapılandırılmış verilerin yanı sıra belgeler, harita fotoğraf, ses ve video parçaları gibi nesneleri saklamak için de kullanılır. Örneğin, satıcının veritabanı müşteri iletişim bilgileri ve bir fotoğraf içerebilir (Alagöz, 2013: 36).

Verilerin işlenmesi sonucunda ortaya çıkan bilgi, bir rapor; diğer bir sistemi harekete geçirici veya başka bir raporun veya bilginin hazırlanması için bir girdi niteliğinde olur. Bir kişinin ya da bölümün bilgisi bir diğer kişi ya da bölümün verisini oluşturur. Bu bakımdan gerek açıklamalarda, gerekse ifadelerde veri ve bilgi terimleri zaman zaman veri veya bilgi şeklinde birlikte kullanılmaktadır. Verilerin toplanması, işletmenin iş akış sistemi, para akış sistemi, hammadde-malzeme akış sistemi gibi faaliyet sistemleri ile bunların yönetim faaliyetlerinin gerek kendi içlerinde gerekse birbirleri arasındaki etkileşimlerden ve işletme ile çevresi arasındaki ilişkilerden doğan olayların gözlenmesi ve taraflar zaman, konu, miktar, tutar açısından belirlenmesi sonucunda olur (Karakaya, 2006: 13). Veri toplama aşamasında, bilgi kullanıcıların gereksinmelerini giderecek bilgileri elde etmek için gerekli verilerin ve bu verilerin kaydedilme zamanının, yerinin ve şeklinin belirlenmesi, diğer bir ifadeyle, veri toplama işleminde toplanacak verinin hangi konuya ait olduğunun, ne zaman toplanacağının, nereden elde edileceğinin ve nasıl saklanacağının belirlenmesi gereklidir (Aydıntan, 2009: 8).

Günümüzde veri, kullanıcıların çevresinde önem taşıyan nesneler ve olayların depolanan temsilcileri olarak tanımlanmaktadır. Bu tanım yapılandırılmış ve yapılandırılmamış veri türlerini içermektedir. Daha genel anlamda veri; işlenebilen veya

transfer edilebilen dijital formdaki bilgi veya bilgi çıktısıdır. Türkçe karşılığı bilgi ya da enformasyon olarak kabul edilen “information” ve “knowledge” kavramları da uluslararası hukuksal literatürde veriye karşılık olarak kullanılabilmektedir. Ancak anlam itibarıyla farklı şeyleri ifade eden bu kavramların tümünün veriye karşılık olarak ulusal veya uluslararası literatürde kullanılmakta olmasının yerinde ve doğru bir kullanım olduğunu söylememiz mümkün değildir. Bunun yanı sıra veri koruma hukuku bakımından bilgi, veri ve enformasyon kavramlarına ilişkin böylesi bir ayırımın üstüne fazlaca düşmek gereksiz görülmektedir (Sarıusta, 2018: 7).

Bilgi ve veri ifadeleri çeşitli açılardan bazen birbiri ile karıştırılmaktadır. Genellikle veri ile bilgi arasında çeşitli farklar bulunmaktadır. Bilgiyi elde etmeye yarayan işlenmemiş bilgiye veri denilmektedir. Bu ham bilgi işlendikten sonra ve kullanılmaya başlandıktan sonra bilgi ifadesi ortaya çıkmaktadır. Bilgi anlamlı biçimde derlenen ve birleştirilen verilerden oluşur. Veri bilgiyi elde etmeyi sağlayan ve buna yönelik olan işlenmemiş ham bir malzeme yani datadır. Başka bir deyişle bilginin dağınık haldeki haline veri denir. Bilgi ise verilerin toplanması ile anlamlı bir bütün oluşturacak şekilde bir araya getirilmesi ile ortaya çıkan topluluktur. Veri, işlenmesi durumunda bilgi haline getirilebilecek ve sonuçlar çıkarılabilecek kişi, olay, olgu, süreç ve fikirlerle ilgili ham bilgi unsurlarıdır (Tutar, 2001: 126).

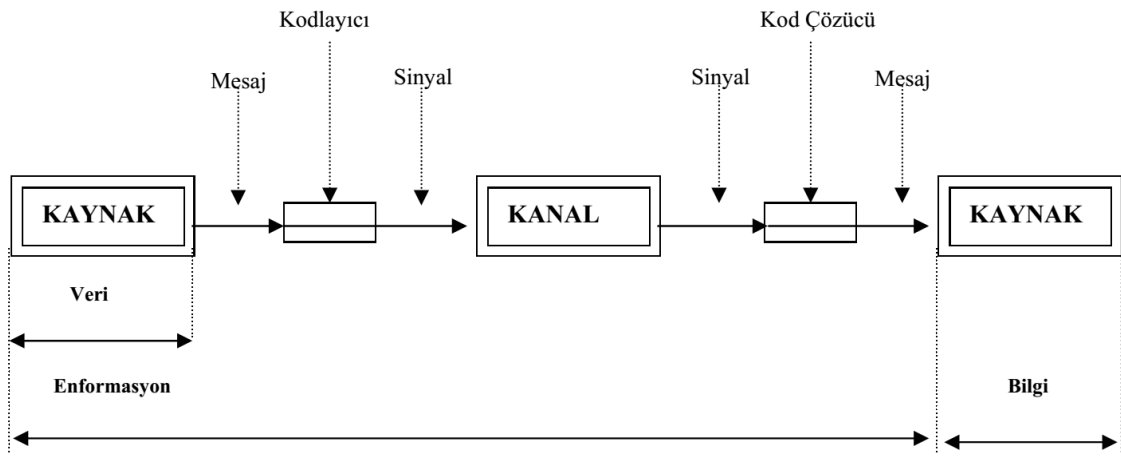
1.1.3. Enformasyon

Enformasyon kelimesi Türkçe Sözlük’te “1. Danışma, tanıtma. 2. Haber alma, haber verme, haberleşme” (TDK, 2019) şeklinde geçmektedir. Söz konusu kavram, günlük hayatta malumat veya bilgi kelimeleri yerine kullanılmaktadır. Bunun temel nedeni, enformasyon kelimesinin İngilizcedeki karşılığı olan information kelimesinin dilimize bilgi şeklinde çevrilmiş olmasıdır. Enformasyon terimi Latince düşünce veya fikir anlamına gelen informatio kelimesinden türemiştir (Kesen, 2013: 59). Enformasyon elde edilen verilerin belirli bir anlam veya amaç çerçevesinde düzenlenerek sunulmuş versiyonudur ve iletişim kurabilmek için ilk adımdır denilebilir. Enformasyon, ilgili verinin olasılık dağılımlarını nitelendirilerek oluşturulan, etken bir bilgi tabanı üzerine kullanışlı çalışma gerçekleştirme kapasitesine sahip çıkarımdır (Göker, 2003: 6).

Bilgi, bir nesne veya olayda veya bunlara ilişkin raporlarda ortaya çıkan mesaj ile ilgilidir. Bu açıdan ele alındığında, sadece kaynağın bir fonksiyonu olma özelliğini taşır. Verinin organize edilmiş halidir. Yani verinin süzülmesi, farklı parametrelere göre

incelenmesi ve sonuçlara varılmasıyla oluşan bilgiye enformasyon adı verilir (Kurttepe, 2007: 65).

Günlük konuşmada, bir yandan veri ile enformasyon arasındaki ayrım, diğer taraftan enformasyon ile bilgi arasındaki ayrım genellikle belirsizdir. Herhangi bir zamanda veri ve enformasyon terimleri bir birinin yerine kullanılabilir; oysaki enformasyon bilgi ile bir noktada bağlanacaktır. Sonuç olarak enformasyon, üçü içinde bir şemsiye terim niteliğindedir ve hem veri ve sonunda kazanılmış bilgi arasındaki bağıdır. Aynı zamanda bireyler bu terimleri abartmaya meyillidir (Altın, 2018: 4).



Şekil 1.3: Veri, Enformasyon ve Bilgi Kavramlarının Farkları

Kaynak: (Kurttepe, 2007: 66).

1.2. TEKNOLOJİ

Teknoloji kavramı, insanlık tarihi içerisinde mühendislik ve bilimden çok daha önce ortaya çıkmıştır. Teknoloji kelimesinin kökü Yunancadan gelmektedir ve “Technologia” kelimesinden gelir. “Techno” kelimesi usta anlamındadır, başka bir ifadeyle yapmak becerisi anlamına gelir, “logia” kelimesinin anlamı ise söylemektir (Eser, 2011: 32).

Bununla birlikte teknoloji kavramı konusunda çok çeşitli tanımlamalar yapıldığından dolayı, bu konunun üzerinde genel kabul görmüş bir tanım yoktur. Çünkü teknoloji dinamik bir yapıya sahip olması sebebiyle sürekli değişmektedir (Tatar, 2016: 4). Teknoloji kavramı, kendi içinde bir dinamiğe sahip olduğundan dolayı tanımı sürekli değişim ve gelişim içerisinde. Benzer şekilde tanımına sürekli yeni kavramlar eklenilmektedir (Yalçın, 2008).

Teknoloji kavramının en temel tanımından biri; bir hizmetin ya da malın üretimi açısından ihtiyaç olan know how (teknik bilgi), tecrübe ve bilgi olarak ifade edilmektedir ve birçok farklı tanımda bu ifadeye yer verilmektedir (Tiryakioğlu, 2011: 178). Dolayısıyla, Teknoloji; bir hizmetin ve malın üretim süreciyle yakından ilgilidir.

Teknoloji kavramını daha geniş anlamıyla işletmelerin, tüm fonksiyonlarında karşılaşılan problemlerin çözümünde yer alan yöntemler olarak ifade edilmektedir. Bu noktada teknoloji, mal ve hizmet planlanmasından dağıtımın gerçekleşmesine kadar geçen süre zarfındaki bilgilerin tümünü yani hem yönetsel yöntemleri hem de teknik yöntemleri kapsayacak şekilde tanımlanmaktadır. Bir başka tanıma göre ise teknoloji, işletmelerin üretim yöntemlerinde ve üretim makinelerinde yenilik yaratarak, bu yeniliklerle üretim kapasitesini artırmayı, verimliliğini yükseltmeyi ve aynı zamanda kârı yükseltmeyi sağlayan bir anahtar olarak ifade edilmektedir. Diğer bir ifadeyle, bir işletmenin rekabetçi piyasalarda var olabilmesinin temel bir faktörü olarak tanımlanabilir (Kiper, 2004: 61).

Yine bir başka tanıma göre teknoloji, bir ülkeden veya işletmeden başka bir ülkeye ya da işletmeye aktarılabilen bir mal olarak ifade edilmektedir. Fakat günümüzde maddi duran varlıkların yerini maddi olmayan duran varlıklar almaya başlamıştır. Diğer bir ifadeyle, teknolojinin bilgi ile iç içe girmiş bir hal almasından dolayı sadece fiziksel veya maddi bir varlık olarak ele alınmamaktadır. Böylece teknoloji, bir organizasyonun girdilerinin ürünlere (mal ve hizmete) dönüştüğü ve teknolojiyi kullanmak için çevresine verdiği bir unsur olarak tanımlanmaktadır. Bu tanıma göre, teknoloji, işletmelerin rekabet ettiği ortamlarda birçok fayda sağlayabilmektedir (Deran ve Savaş, 2013: 74 vd.).

Son olarak teknoloji işlevsel bağlamında tanımlanırsa, bir mal veya hizmeti sağlamada bir organizasyonun kabiliyetini artırmak için uygulanan teknik bilgi olarak kabul edilmektedir. Daha özel olan bir teknoloji; bir teçhizat, mekanik veya elektronik bileşenler gibi veyahut el kitapları, yazılım kodları, planlar, patent, fikir ve hatta bir kişi dahi olabilmektedir. Yani teknoloji, işletmenin teknik performansını geliştirme, kapasitesini artırma, maliyeti düşürme ve kaliteyi iyileştirme gibi bir veya birden fazla işlevsel hedefi gerçekleştirmeye yardımcı olabilmektedir (Fedotova, 2005: 114).

1.3. BİLGİ TEKNOLOJİSİ

Günümüzde işletmeler, değişen ve gelişen teknolojik gelişmeler neticesinde, tüm işletme fonksiyonlarını elektronik ortamda bilgisayarlar vasıtasıyla yürütebilmektedirler. Bu durum, işletmelere birçok alanda rekabet üstünlüğü sağlarken, diğer yandan işletmeleri teknolojiye bağımlı hale dönüştürmüştür

Bilgi, tarihte insanın ortaya çıktığı ilk günden bugüne kadar farklı önem dereceleri ile değerlendirilmiş olmasına rağmen insanlığın gelişimini hızlandıran en etkili faktör olmuştur (Ömürbek, 2003: 59). İlkel insanlar bile yaşadıkları dönemde gerek resim gerekse semboller kullanarak anlamlı iletişimde bulunmuşlardır. Yazının ve dolayısıyla matbaanın icat edilmesinden sonra önemi gittikçe artan bilginin çok sayıda insana kolaylıkla ulaştırılması olanakları doğmuştur (Pamukçu, 2004: 8). Bugün gelinen nokta ise, bilginin bir güç olduğu gerçeğidir.

Bilgi ile birlikte hızla değişen ve gelişen bilgi teknolojilerine uyum sağlayan endüstri toplumu, küreselleşme olgusuyla yerini bilgi toplumuna bırakmıştır (Özarslan, 2007: 61). İşletmeler ve diğer örgütler etkinlik ve verimliliklerini arttırmak için bilişim teknolojilerine güvenmekte; bu güven ise neredeyse tüm işletme süreç ve fonksiyonlarında kendisini göstermektedir (Ay, 2007: 44). Bilişim teknolojilerine önem veren işletmeler diğer işletmelere kıyasla rekabet üstünlüğü sağlamaktadırlar.

Sayısız imkanlar sunan bilgi teknolojilerinden elde edilen en büyük yarar, hız ve zaman tasarrufudur. İnsan emeğiyle yapılması çok uzun zaman alabilecek karmaşık işlemler, bilgi teknolojileri vasıtasıyla oldukça hızlı bir şekilde kolaylıkla yapılabilmektedir (Özer, 2012: 67).

Yaşamımızın her alanında, var olan bilişim teknolojileri sayesinde bugün bilgisayarlar işletme yönetimlerinin vazgeçemediği bir yönetim aracı haline gelmişlerdir. Muhasebe işlemlerini bilgisayar aracılığı ile yürütmeyen işletme artık neredeyse yok gibidir (Güvemli ve Şakrak, 1997: 14). Belgelerin düzenlenmesinden başlayarak, defter kayıtlarının tutulması, maliyetin saptanması, mizanın ve mali tabloların hazırlanması, analiz edilmesi, planlamanın yapılması ve istatistik verilerinin derlenmesine kadar bütün bir süreçte bilgisayarlardan destek alınmaktadır (Yılmaz, 2007: 32). Sağladıkları bu imkanlar neticesinde, bilgisayarların işletmelerde yaygınlaşması günümüzün tartışmasız bir olgusudur.

Bilgi teknolojilerinin, özellikle bilgisayarın işletmelerin her alanında olduğu gibi muhasebede de aktif olarak kullanılması muhasebede kuramsal bir değişme yol açmamıştır. Önceden olduğu gibi muhasebenin asıl amacı, işletme ile ilgili finansal bilgileri üretmek olmakla birlikte, bilgisayar kullanımı muhasebenin bilgi üretmedeki etkinliğini artırmıştır (Pamukçu, 2004: 44). Bu durum bilgisayarların iş hayatında çok geniş ölçüde kabul görmesini sağlamıştır.

Günümüzde işletmeler, küreselleşmenin de etkisiyle artan rekabete karşı koyabilmeleri ve varlıklarını devam ettirebilmeleri için, şüphesiz bilgi teknolojilerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bilgi teknolojilerinde yaşanan hızlı ilerlemeler, işletmelerin bu

teknolojilere bakış açısında değişimlere neden olmuştur. Artık işletmeler, bilgi teknolojilerini destek veren birer kaynak olarak görmekten ziyade rekabet üstünlüğü sağlayan bir kaynak olarak görmektedirler (Düşükcan ve Kaya, 2003: 35). İşletme alt yapısını bilgi teknolojilerindeki değişimlere uyduramayan işletmelerin piyasada varlıklarını sürdürebilmeleri mümkün değildir.

Son yıllarda teknoloji alanında kaydedilen gelişmeler neticesinde bilgi teknolojileri, bütün işletme faaliyetlerinin birbirine bağlandığı ve genel durumu açıkça ortaya koyabilen bütünleşmiş sistemler haline gelmişlerdir. Bu entegre sistemler, işletme yöneticilerine ise karar verme ve kontrol işlevinde eşzamanlılık, duruma hakim olma ve strateji belirleme gibi önemli fonksiyonları kazandırmıştır (Ömürbek, 2003: 84). Böylelikle, işletme yönetimin etkinliğinin ve verimliliğin artmasında büyük rol oynamaktadırlar.

İşletme yönetiminin etkin karar almada sürecinde ihtiyaç duyduğu doğru ve zamanlı bilgi, bilgi teknolojileri ve dolayısıyla işletmelerin tüm faaliyetlerinde kullanılan bilgisayarlar aracılığıyla sağlanmaktadır. Bu kullanım faaliyetleri arasında muhasebe ise, işletme yönetiminin gereksinim duyduğu en önemli bilgi kaynakları arasında gelmektedir.

Bilgi teknolojilerinin ve özellikle de bilgisayarların bu derece muhasebe alanında kullanılması, doğal olarak muhasebenin bilgi üretmedeki etkinliğini arttırmıştır. Hesap işlerinin temel basamaklarında ciddi değişikliklere neden olmakla birlikte; eskiden olduğu gibi yine muhasebenin asıl amacı, işletmeyle ilgili mali nitelikteki bilgileri üretmektir (Pamukçu, 2004: 44).

Bilgi teknolojilerindeki gelişim hemen her sahada faaliyeti bulunan kurum veya kuruluşların isteklerine göre entegre edilebilir ve geliştirilebilir sistemler ortaya çıkarılmasını sağlamaktadır. Bu sistemler; yapılan iş, kurum ve kuruluşların faaliyet alanları gibi faktörlere göre değişkenlik gösterir ve bu değişkenlerin doğru bir şekilde belirlenmesi, gerçekleştirilen işlemlerin istek ve ihtiyaçlar doğrultusunda uyarlanması ile genel olarak ilgili iş sürecinin kolaylaşması, verimlilik ve etkinliği verimliliği artırmak gibi organizasyonların faydasına olacak faktörleri olumlu bir yönde değiştirmeyi amaçlar.

Bilgi teknolojileri kullanımı her alanda ihtiyaç olduğu gibi, muhasebe alanında da büyük bir ihtiyaç haline gelmiştir. Muhasebe bilgi sistemi, kurum içerisinde ortaya çıkan ham bilgiyi toplayıp, bunu anlamlı, işlenebilir bir hale getirmeyi amaçlamıştır. Ortaya çıkan bu bilgiler ışığında, işletme için önemli kararlar alınır ve bu doğrultuda hareket edilir. Bu sebeple her türlü kurumun doğru kararlar alabilmesi ve rekabet

ortamında ileride olabilmesi için muhasebe bilgi sistemi son derece önem kazanmıştır. Yöneticiler ve karar vericiler, muhasebe bilgi sistemlerinin kendilerine sağladıkları bilgiye dayanarak, işletmeleri hakkında detaylı bilgi sahibi olurlar. Bu bilgi onların önemli ve kritik kararlar almalarına yardımcı olur.

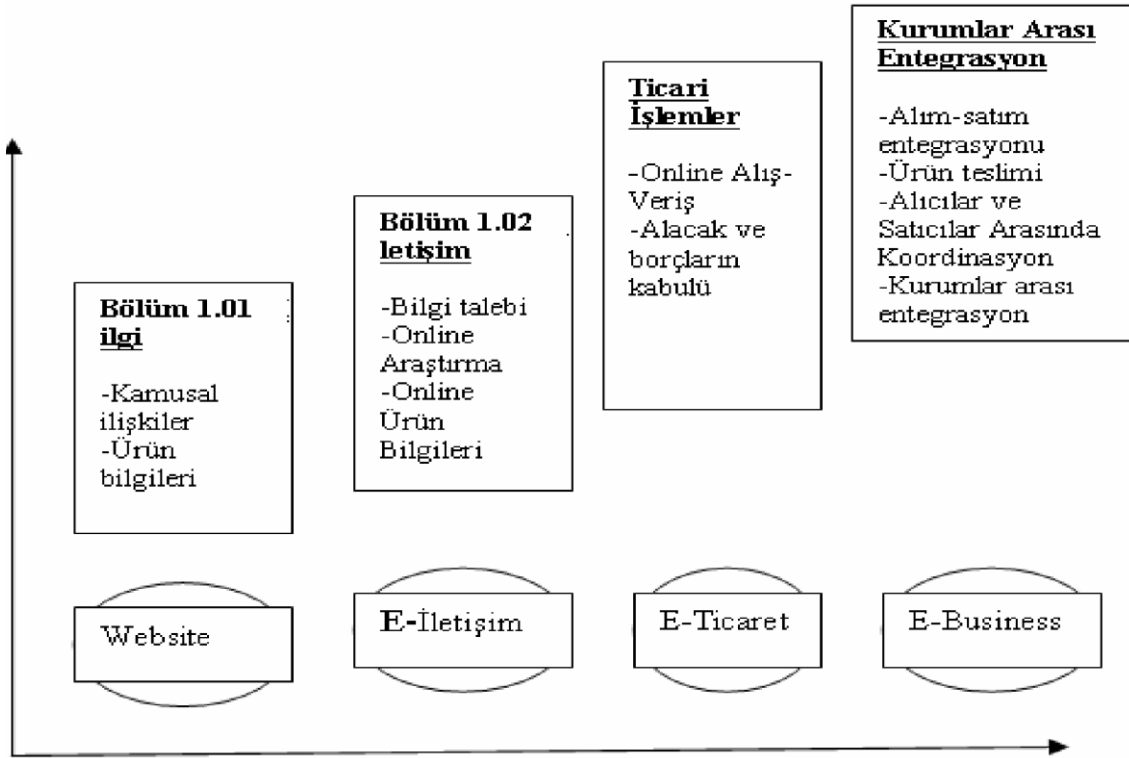
1.4. E-İŞLETME

Elektronik işletme; müşteriler, tedarikçiler ve çalışanlara ilişkin önemli ilişkilerin tümünü dijital olarak sağlayan ve arabulucuk hizmetleri yapan işletmeye denilmektedir. Dijital işletmede temel işletme süreçleri, tüm işletmeyi kapsayan ya da çok sayıda işletmeyi birbirine internet, intranet ve ekstranet gibi dijital ağlarla bağlanmaktadır. Söz konusu işletme süreçleri, ürün ya da hizmet sunmak için işlerin organize edilmesi, koordine edilmesi ve odaklanmayı ifade etmektedir. E-işletmeler zaman ve mekandan bağımsız olarak faaliyetlerini sürdürebilmektedir. E-işletme zamandan bağımsız olmak, işletme faaliyetlerinin sabah 9.00'dan akşam 17:00 aralığındaki "mesai saati" ile sınırlı olmaktan ziyade, haftanın 7 günü ve 24 saati sürekli olarak yürütüldüğünü ifade etmektedir (Sevim, 2009: 10).

20'nci yüzyıl başlarında bilgi üretim hızına paralel teknolojik gelişmeler de ivme kazanmış, daha önce de ifade edildiği gibi veri işleme ve bilgi üretimi sürecinde bilgisayar kullanımı sayesinde işlemlerin hız kazanarak daha fazla verinin daha kısa sürede üretildiği görülmüştür.

Bilgi teknolojileri adı altında bilgisayar ve iletişimin birbirinden ayrılması oldukça zordur. İnternet ve diğer teknolojilerin kullanılması ile ortaya çıkan bilgi teknolojileri, işletmeciliğin geleneksel yapı taşlarının modern işletmecilik anlayışına dönmesine ve iş dünyasında yeni ufuklar açmasına yol açmıştır. Elektronik ortamın hız, zaman ve maliyet tasarrufu sağlaması nedenleriyle işletmeler gerek kendi bünyelerindeki birçok işlemi gerekse diğer işletmelerle ve devletle ilişkilerini de elektronik ortamda bilgi teknolojilerini kullanarak gerçekleştirmeye başlamışlardır (Dinç ve Varıcı, 2008: 192).

Bilgi teknolojilerindeki tüm bu gelişmeler dünya ekonomileri üzerinde derin bir etki bırakarak işletmeleri ve organizasyon yapılarını değiştirmiştir. Bu değişimin en bariz örneği ise geleneksel işletme denilince ilk akla gelen tuğla ve çimentodan bağımsız, sanal dünya içinde kurulan elektronik işletmeler olmuştur. E-işletmeler, işletmenin yönetimden pazarlamaya, muhasebeden denetime bütün bölümlerini değişime tabi tutmuştur.



Şekil 1.4: E-İşletme'nin Gelişimi

Kaynak: (Dinç ve Varıcı, 2008: 195).

Geleneksel işletmeler, küresel boyuta ulaşan rekabet karşısında ayakta durabilmek ve örgütün tüm birimlerinde bilgi teknolojilerinden yararlanmak için hızla dijital işletmelere dönüşmeye başlamıştır.

İfade edildiği üzere; süreçlerin elektronik ortama taşınmasıyla başlayan elektronik dönüşüm yansımalarından bir tanesi elektronik işletmelerdir (Çağıl ve Ergün, 2009: 547).

E-Business (elektronik veya dijital işletme) kavramı, işletmelerde radikal değişikliklere yol açarak işletme içi ve işletme dışı tüm çıkar gruplarını iletişim teknolojileri ve internet ağıyla birbirine bağlayan ve elektronik bilgi akışını hızlandıran yeni bir organizasyon yapısı anlamına gelmektedir (Dinç ve Varıcı, 2008: 193).

Dijital işletmeler, karar alma süreçlerinde bilgiye istenilen zamanda istedikleri yerden ihtiyaç duydukları anda erişebilmektedir. Denilebilir ki dijital işletme modelleri, geleneksel işletme modellerine göre daha hızlı, daha esnek, rekabet avantajı ve çevreyle etkileşimi yüksek zamandan ve mekandan bağımsız işletmelerdir (Sevim, 2009: 11).

Sonuç olarak dijital işletmelerin; bilgi sistemi ve bilgi teknolojilerinin uyumlu olarak çalıştığı, zaman ve yer sınırı tanımayan işletmeler olduğu söylenebilir.

1.5. E-DEVLET

Globalleşen ve teknolojik yapılanmanın hızla geliştiği günümüzde devletin ya da diğer bir anlatım ile kamu hizmetlerinin de buna uyum sağlaması gerekmektedir. Artık devletler, kendi aralarında ve kamusal alanda teknolojik alt yapıyı daha çok kullanmakta ve bu alt yapı sayesinde hızla geleneksel devletten elektronik devlete evrilmeye, elektronik hizmetlere ağırlık vermeye ve bu alt yapıyı kullanarak elektronik dönüşüme mecbur kalmaktadır.

Günümüzde özellikle kamu yönetim anlayışında olağanüstü değişimler yaşanmakta, bilişim teknolojilerinden yoğun olarak yararlanılmaktadır. Artık devletin tüm kurumlarında bilişim teknolojilerinden yararlanmanın ifadesi olarak her hizmetin başına elektronik dönüşümü ifade etmek için (e) harfi getirilmektedir.

Artık geleneksel devlet, bilişim teknolojilerinin de etkisi ile işlevselliğini yitirmekte, daha yavaş, daha hantal hale gelmektedir. Teknolojik gelişmeler ve bilgi teknolojilerindeki gelişmelere bağlı olarak vatandaşın devletten, kamudan beklentileri çoğalmış, geleneksel devlette hâkim olan “devlet hâkimiyeti” anlayışı, yerini “hizmet devleti” anlayışı haline dönüştürmüştür. Bütün bunlar devletin organizasyon yapısını ve devlet kültürünü de değişime zorlamıştır. Artık devlet, “e-devlet” olmak zorundadır.

E-devlet, devlet tarafından vatandaşlara götürülen veya verilen hizmetlerin elektronik ortamda sunulması; bu sayede devlet hizmetlerinin vatandaşa en kolay ve en etkin yoldan, kaliteli, hızlı, kesintisiz ve güvenli bir şekilde ulaştırılmasını hedefler.

İlk olarak Eylül 1993 yılında Amerika Birleşik Devletleri (A.B.D)’deki Ulusal Performans Değerlendirmesi Araştırması’nda kullanılan (Maraş, 2011: 122) e-devlet kavramının, çeşitli kaynaklarda farklı tanımlarının yapıldığı görülmektedir.

Amerika Birleşik Devletleri Elektronik Devlet Planı’nda e-devlet, kurum ve kuruluşların kendi aralarındaki ilişkilerin yanı sıra, vatandaş ve iş dünyası ile olan ilişkilerin de elektronik araçlar kullanılarak, elektronik ortamda yürütülmesini, daha etkin, katılımcı, şeffaf ve yalın bir yönetim anlayışının benimsenmesini, bürokratik engellemelerin azaltılmasını, iş akışına ilişkin süreçlerin kısaltılmasını ve kurumsal iletişimin büyük oranda elektronik ortamda sürdürülmesini olanaklı kılan devlet modelidir. Geleneksel devlet, vatandaş ile hizmet arasında aktif bir rol üslenir; buna karşın elektronik devlet, vatandaş ile hizmet arasında pasif olarak yer alır. Yani elektronik devlette vatandaş hizmete doğrudan ulaşabilmekte, hizmet ile doğrudan bir iletişim kurmaktadır (Arıkan, 2013: 8).

“Akıllı devlet, “dijital devlet” olarak da adlandırılan e-devlet kavramı, devletin kendi iç işleyişinde ve sunduğu hizmetlerde bilişim teknolojilerinin kullanılması olarak da tanımlanmaktadır (Şentürk, 2017: 75).

Tanımlamalara bakıldığında e-devletin adeta tüm sorunları çözen sihirli bir değnek olarak görüldüğü anlaşılmaktadır. E-devlet, kamuda, bürokraside ve devlet ile vatandaş, devlet ile iş dünyası, devlet ile sivil toplum kuruluşları ve kamu kurumlarının kendi aralarındaki ilişkilerin elektronik ortamda kurulması, hizmetlerin elektronik ortamda sunulması ve bilgilere elektronik ortamda ulaşılmasını ifade etmektedir (Maraş, 2011: 122).

“E-devlet, devletin vatandaşlarına karşı yerine getirmekle yükümlü olduğu görev ve hizmetlerle, vatandaşların devlete karşı olan görev ve hizmetlerinin karşılıklı olarak elektronik iletişim ve işlem ortamlarında kesintisiz ve güvenli bir şekilde yürütülmesidir” (Demirel, 2006: 84).

E-devlet, kamu yönetiminde her türlü faaliyetin vatandaşlar, işletmeler, kamu çalışanları ve devletin diğer fonksiyonları ile etkileşimlerin elektronik ortam üzerine taşınması, birebir ve aracısız olarak kullanılabilir hale gelmesidir (Erdal, 2004: 1).

E-devlet, kamu kuruluşları, vatandaşlar ve ticari kurumlar arasındaki bilgi hizmet ve mal alışverişinde teknoloji kullanılarak verimlilik, performans ve hız artışının sağlanması ve giderlerin azaltılmasını hedefleyen devlet anlayışıdır (Manavcıoğlu, 2004: 55).

Kamusal bilgilere ulaşmak isteyen vatandaşlara, işletmelere, kurumlara, diğer kuruluşlara kamu hizmetlerinin ulaştırılmasında bilgi teknolojilerinden, bilgisayardan ve internet teknolojilerinden yararlanma sistemine e-devlet denilmektedir (Akdemir ve Öz, 2004: 133).

E-devlet modeli, vatandaşların müşteri, kamusal faaliyetlerin de hizmet olarak görüldüğü, kalite/fiyat performansı ölçütlerinin uygulandığı, minimum maliyet ve emek ile en kaliteli hizmetin üretilmesini hedefleyen bir verimlilik yönetimi sistemidir. Bir yönetim modeli olarak e-devlet, e-demokrasi olarak tanımlanmaktadır. Bu bağlamda bir müşteri olarak görülen vatandaşlara etkili, verimli ve düşük maliyetli süreçlerle kaliteli hizmet sunmak anlamının ötesinde “her vatandaşa demokratik sürece katılmak için güçlendirilmiş fırsatlar sunmak için en iyi yol” olarak tanımlanmıştır (Çakmak, 2010: 257).

E-devlet, en yalın biçimiyle; *“Devletin vatandaşlara karşı yerine getirmekle yükümlü olduğu görev ve hizmetler ile vatandaşların devlete karşı olan görev ve*

hizmetlerinin karşılıklı olarak elektronik ortamlarda kesintisiz ve güvenli olarak yürütülmesidir” (Çarıkçı, 2010: 98).

Sonuç olarak e-devletin sunacağı temel hizmetlerin yönü üç grupta toplanabilir (Erdem, 2014: 738).

Devletten Devlete: Devletin, ülkenin farklı bölgelerinde bulunan kamusal organizasyonlar ve yerel yönetimlerin gerçekleştirdikleri raporlama, bilgi aktarımı ve veri akışlarını en kısa zamanda, en verimli ve etkin bir şekilde gerçekleştirmesi;

Devletten Vatandaşa: Devletin hizmetlerden faydalanacak vatandaşlara sunduğu her türlü hizmet ve karşılıklı etkileşim,

Devletten İş Yaşamına: Devletin ticari olsun veya olmasın ilişki içinde bulunduğu tüm iş organizasyonları için özel sektörün ihtiyaç duyduğu kamu ile ilgili faaliyetleri bilgi ve iletişim teknolojileri aracılığı ile en yüksek seviyede internet ve bilgi ağları aracılığı ile yürütmesi (Karaaslan, 2011: 84).

Bilgi teknolojilerinin muhasebe sisteminde yapmış olduğu katkılardan biri de işlemlerin bilgisayar ortamı ile hızlı bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamasıdır. Muhasebe alanında yapılacak başvuru ve talepleri bilgisayar ortamında gerçekleştirilmesi, beyannamelerin bilgisayar ortamında gönderilmesi ve onaylanması, fatura ve defterlerin bilgisayar ortamında oluşturulması neticesinde muhasebe literatürüne elektronik kelimesi eklemiştir.

Ülkemizde e-devlet projesi ile başlayan bilgilerin elektronik ortama taşınması sürecinde muhasebe sisteminde başvurular ve beyannamelerden sonra faturanın elektronik ortamda oluşturulması ve defterlerin elektronik ortamda tutulması aşamalarına geçilmiştir.

1.6. E-İMZA

E-devlete dönüşümün temel yasalarından biri, 5070 Sayılı E-İmza Kanunu’dur. Hizmetlere ulaşmada, kamu kurumlarının kendi aralarındaki yazışmalarda kullanılan “ıslak imza” yerine güvenli, yasal statüsü belirlenmiş E-imza kullanılması zorunlu hale gelmiştir. Bu amaçla e-imzanın hukuki ve teknik yönleri ile kullanımına ilişkin düzenlemeler bu kanunda yer almaktadır. Güvenli elektronik imza, elle atılan ıslak imza ile aynı hukuki sonuçları doğurmaktadır. Kanunların resmi olarak şekle veya özel bir merasime tabi tuttuğu hukuki işlemler ile banka teminat mektupları dışındaki teminat sözleşmelerinin, güvenli elektronik imza ile gerçekleştirilemeyeceği yasada açıkça düzenlenmiştir (Dülger, 2014: 118).

E-imza; bir bilginin üçüncü tarafların erişimine kapalı bir ortamda, bilgiyi ileten tarafın oluşturduğu orijinal haliyle ve tarafların kimlikleri doğrulanarak iletilmesini elektronik veya benzeri araçlarla garanti eden harf, karakter veya sembollerden oluşur. E-imza kavramı çok genel bir tanım olup kişilerin elle atmış olduğu imzaların tarayıcıdan geçirilmiş hali olan sayısallaştırılmış imzaları, kişilerin göz retinası, parmak izi ya da ses gibi biyolojik özelliklerinin kaydedilerek kullanıldığı biyometrik önlemleri içeren elektronik imzadır (Eşer, 2018: 80).

Elektronik faturanın veri bütünlüğünün sağlanması ve kaynağının inkar edilemezliği mali mühürle ve elektronik imza (e-imza) ile garanti altına alınmaktadır. Mükellefler düzenledikleri ya da aldıkları elektronik faturaları üzerinde mali mühür/e-imza olacak şekilde kanuni süreler içinde elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ederek istendiği takdirde ibraz etmekle yükümlüdürler (Doğan, 2013: 90).

1.7. E-TİCARET

Elektronik ticaret kavramı, kurum ve kuruluşlar tarafından çeşitli şekilde tanımlanmıştır. Bütün bu tanımlardan elektronik ticaretin; kişi veya kurumlar arasındaki ticari anlaşmalar ile tüm fiziksel ve fiziksel olmayan ürünlerin alım-satım işlemlerini gerçekleştirmek ve kolaylık sağlayarak işlemlerin çeşitli iletişimle faaliyetleri sağlayıcı rolde olduğu söylenebilir (Eşer, 2018: 5).

Elektronik Ticaret ile ilgili literatüre bakıldığında akademik anlamda çok sayıda tanım bulunduğu görülmektedir. En kısa ve geniş tanım olarak sanal ağlar üzerinden yapılan, her türlü mal ve hizmetin alınıp satıldığı, Dünyanın her yerinde işleyen ve farklı kıta ve bölgelerden alışverişe imkan tanıyan ticaret türü olarak nitelendirilebilir.

Bilgi kullanıcılarının internet teknolojileri ile bilgiye istedikleri zaman, doğrudan ve kesintisiz ulaşması işletmelerin internet ile etkileşimini arttırmış, bu da yeni bir ticaret şeklinin, elektronik ticaretin gelişmesine zemin hazırlamıştır (Dinç ve Varıcı, 2008: 193).

Şirketler ulusal ve uluslararası işlemlerini bilgi ve iletişim teknolojileri (BİT) sayesinde e-ticaret vasıtasıyla yürütmektedir (Öz ve Bozdoğan, 2012: 69).

Enformasyon toplumunda bilgiye ulaşmada internetin köprü görevi gördüğü açıktır (Hasiloğlu, 1999: 97). İnternetin ayrılmaz unsuru olan e-ticaret ile bilgi akışı, hızlı ve etkin gerçekleştirilir.

İnternet kullanımının yaygınlaşması coğrafik sınırları ortadan kaldırmış hayatımızın her yönünü etkilediği gibi en büyük etkiyi ekonomi üzerine bırakmıştır. Ekonomi üzerinde bıraktığını etkinin en spesifik örneğini daha sonra da bahsedileceği üzere e-ticaret oluşturmuştur.

Günümüzde uluslararası arenada rekabet edebilen işletmelere bakıldığında, bu işletmelerin bilgi ve iletişim teknolojilerini yoğun kullandıkları görülmektedir. Bilgi ve iletişim teknolojilerinin parlayan yıldızı internetin, ticari hayatta da kullanılmaya başlanması elektronik ticaret kavramını gündeme getirmiştir. Dijital (elektronik) işletmelerin bir alt organizasyonu olan elektronik ticaret, mal ve hizmetlerin üretim, reklam, satış ve dağıtımlarının telekomünikasyon ağları ile yapılarak fiziksel değiş tokuş gerektirmemesidir (Yükçü ve Gönen, 2009: 2).

Kısa adı e-ticaret olan elektronik ticaret, satıcıların tüm dünyayı müşteri kabul ettiği ve yüz yüze ilişkilerin yerini web tabanlı sistemlerin aldığı ticari faaliyettir (Elıbol ve Kesici , 2004: 305).

Başka bir tanımla e-ticaret, bilgi teknolojilerinden yararlanarak işletmelerin ilişki içinde bulunduğu tüm çıkar gruplarıyla (müşteriler, çalışanlar, ortaklar, yatırımcılar, devlet, vb.) iletişimini ve işlemlerini sürdürdüğü bir teknolojidir (Canpolat, 2001: 76).

İnternet kullanıcılarının ve web sitesi sayısının artış gösterdiği günümüzde e-ticaret kavramı ile birlikte pazar tanımları da değişmiş sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş başlamış ve bu kavram ile birlikte diğer gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de sosyal, siyasal ve ekonomik anlamda e-ticaretin etkileri hissedilir boyutlara ulaşmıştır (Altınok vd., 2003: 1).

İnternet ve akabinde e-ticaret kullanımının yaygınlaşmasıyla dış ticarete açılacak finansal yeterliliği olmayan yani finansal kaynağı bulmakta güçlük çeken yeni üreticilerin dünya pazarlarına girebilmesinde önünü açmış ve faaliyet alanlarının ulusal boyuttan uluslararası boyuta taşınmasıyla ürün ve hizmet sunduğu tüketicilerin sınırları da sunduğu mal ve hizmet yelpazesi de genişlemiştir.

E-ticaretin işletmelere maliyet ve tasarruf avantajı sağlaması, ürünlerinin dağıtımına hız kazandırması, verimlilik ve karlılıklarında artış sağlaması, gelir akışını hızlandırması, müşteri ilişkilerini iyileştirmesi, bilgisayarların otomatik yaptığı işlemlerin personel sayısını azalttığı yani personel giderlerinde ciddi azalış ile birlikte faaliyet gösterdiği piyasada pazar payını genişletmesi yönünde sağladığı fırsatlar yadsınamaz bir gerçektir. Konuya ilişkin e-ticaretin işletmelere sunduğu diğer fırsatlar aşağıda açıklanmıştır.

E-ticaret ile engellerin daha az olduğu bir ekonominin meydana getirilmesi; makroekonomik düzeyde, fiyatlar genel seviyesinde, üretim maliyetlerinde, rekabet edilebilirlikte, istihdam yaratmada, işletme ve pazar paylarında işletme lehine fırsatlar sunmaktadır. Bu fırsatlara bakıldığında; işletmelerin pazar yapıları, fiziksel pazardan elektronik pazara geçiş göstermiş, kişilere istihdam yaratmanın maliyeti düşünüldüğünde e-ticaret sayesinde yeni iş alanları yaratılmış böylece sektörde yeni kapılar açılmıştır. Geleneksel ticarete kıyasla hızlı, esnek ve maliyet avantajları sağlaması, fiyatlar genel seviyesinin düşmesini sağlamış böylece ekonomide istikrarın sağlanmasının önünü açmıştır.

Rekabet edilebilirliğe katkısı ise otomasyona bağlanmış iş yönetimi ile bir işletmenin bir ürünü, daha az fiyata mal ederek ve daha az personelle müşterilerine ulaştırması olmuştur (Altınok vd., 2003: 2-7).

E-ticaretin tez konumuza ilişkin en önemli faydası; eskiden manuel hazırlanan faturaların yazılması ve kontrol edilmesi işlemleri terk edilerek bu işlemlerin elektronik ortamda yapılmasına yarar sağlamasıdır (Canpolat, 2001: 21).

1.8. E-MÜHÜR (MALİ MÜHÜR)

Genel olarak mali mührü en kısa ve öz haliyle e-imzanın kurumlardaki karşılığı olarak tanımlayabiliriz. Mali mührü kanuni düzenlemeler çerçevesinde kullanılmak üzere, tüzel kişi ve kurumlara ait veri bütünlüğünün, kaynağın ve içeriğın güvence altına alınmasını ifade eder.

e-Fatura ve e-Defter uygulamaları kapsamında ise mali mührü, Vergi Usul Kanununa göre yapılacak düzenlemeler çerçevesinde kullanılmak üzere, tüzel kişi ve diğer kurum, kuruluş ve firmalara ait data bütünlüğünün ve içeriğın garanti altına alınması ile gerekli durumlarda gizliliğın temini işlevlerinin yerine getirilmesi amacı ile oluşturulan, e-Fatura ve e-Defter uygulamaları bünyesinde yapılan işlemlerde kullanılması zorunlu olan ve Başkanlık adına TÜBİTAK tarafından hazırlanan elektronik lisans alt yapısını ima ifade etmektedir (Doğın, 2013: 83).

Mali Mührü Elektronik Sertifika Hizmet Sağlayıcısı (MM ESHS), TÜBİTAK BİLGEM Kamu Sertifikasyon Merkezi (Kamu SM) tarafından, tüzel kişiler ile kurum, kuruluş ve işletmelere elektronik sertifika sağlama hizmeti vermek üzere Gelir İdaresi Başkanlığı için kurulmuş ve işletilmektedir. MM ESHS sistemi tarafından üretilen sertifikalar, tüzel kişiler ile kurum, kuruluş ve işletmeler tarafından elektronik belge olarak oluşturulacak fatura ve diğer yasal belgelerin bütünlüğünün, kaynağının ve içeriğının garanti altına alınması, elektronik ortamda muhataplarına iletilmesi ve

elektronik ortamda saklanması sırasında güvenliğini ve gizliliğinin sağlanması amacıyla kullanılacaktır (Kamu Sertifikasyon Merkezi, 2019).

Ayrıca Mali Mühür kapsamında diğer tanımlara da yer vermek yararlı olacaktır;

Güvenlik Hizmetleri Sertifikası (GÜS): Elektronik belge olarak oluşturulacak fatura ve diğer yasal belgelerin gizliliğinin sağlanması için kullanılacak elektronik sertifikadır.

Mali Mühür Sertifikası (MÜS): Elektronik belge olarak oluşturulacak fatura ve diğer yasal belgelerin bütünlüğünün, kaynağının ve içeriğinin garanti altına alınması için kullanılacak elektronik sertifikadır.

Elektronik Mali Mühür Oluşturma Aracı: MÜS ve GÜS ile elektronik mali mühür oluşturma verisini barındıran, elektronik mali mühür oluşturma verisinin güvenliğini ve gizliliğini temin edecek teknik özelliklere sahip (akıllı kart, USB çubuk, donanımsal güvenlik modülü (HSM) vb.) donanım aracıdır.

Elektronik Mali Mühür Oluşturma Verisi (Gizli Anahtar): Sertifika sahibine ait olan, sertifika sahibi tarafından elektronik mali mühür oluşturma amacıyla kullanılan ve bir eşi daha olmayan şifreler, kriptografik özel anahtarlar gibi verileri tanımlar (Tektüfekçi, 2016: 116).

Kullanım alanı ve işlevleri sebebi ile mali mühür, kurumun belirlenen yetkili veya yetkililerinin denetimi altında kullanılması, yetkilendirilmiş kişi veya kişilerin değiştirilmesi durumunda yerine geçen yeni yetkili veya yetkililerin en kısa sürede belirlenmesi ve kişisel bilgilerin Başkanlıkça (Gelir İdaresi Başkanlığı) belirlenen yöntemlerle bildirilmesi zorunludur. Buradan da anlaşılacağı üzere mali mühür, kurumsal bir e-imza çeşididir (Doğan, 2013: 83).

1.9. TEKNOLOJİ MODELLERİ

Bilgi teknolojileri geliştikçe hayatımızın her alanında kullanılmaya başlanmış ve artan rekabet ortamında öne geçmek isteyen firmalar için vazgeçilmez bir araç olmuştur. Her ne kadar bilgi teknolojileri hızlı ve gelişen şekilde yayılma eğilimi gösterse de, bu yayılma ve etki her alanda aynı derecede olmamıştır. Bu heterojen yayılmanın başlıca sebebi, yeni gelen bir teknolojiye karşı potansiyel kullanıcıların bakışı ve onu kullanmaya yönelik tepki, tutum ve davranışlarıdır. Araştırmacılar bu tepkilerin neye göre değiştiğini, kullanıcıların neleri dikkate aldıklarını, bilgi teknolojisinin bir alanda kabul görmeden önce hangi tür dirençle karşılaştıklarını ve bu direncin sebeplerini araştırma yoluna gitmişlerdir. Bu araştırmalar sürecinde çeşitli

hipotezler ortaya atılmış, modeller kurulmuş ve bu modellerden yararlanılarak bazı sonuçlara ulaşılmaya çalışılmıştır.

1.9.1. Mantıklı Davranış Teorisi

Mantıklı Davranış Teorisi 1967 yılında geliştirilmiştir. 1970'lerin ilk yılları boyunca teori Ajzen ve Fishbein tarafından tekrar gözden geçirilmiş ve genişletilmiştir. 1980'e kadar teori insan davranışı üzerine yapılan çalışmalarda kullanılmıştır. Ajzen ve Fishbein'e göre davranışı etkileyen unsurlar hakkında daha derin bilgi sağlayabilmek için davranışsal ve normatif unsurların belirleyicilerini araştırmak gereklidir. Onların açıkladıkları gibi bu belirleyiciler, bireylerin birbirleri hakkında sahip oldukları inançlar ve bireylerin çevreleridir. Diğer bir ifade ile bireylerin birbirleri hakkında sahip oldukları bilgiler, tutumlar ve öznel normlardır ve bunlar davranışın mutlak belirleyicileridir (Yılmaz, 2006: 17 vd.)

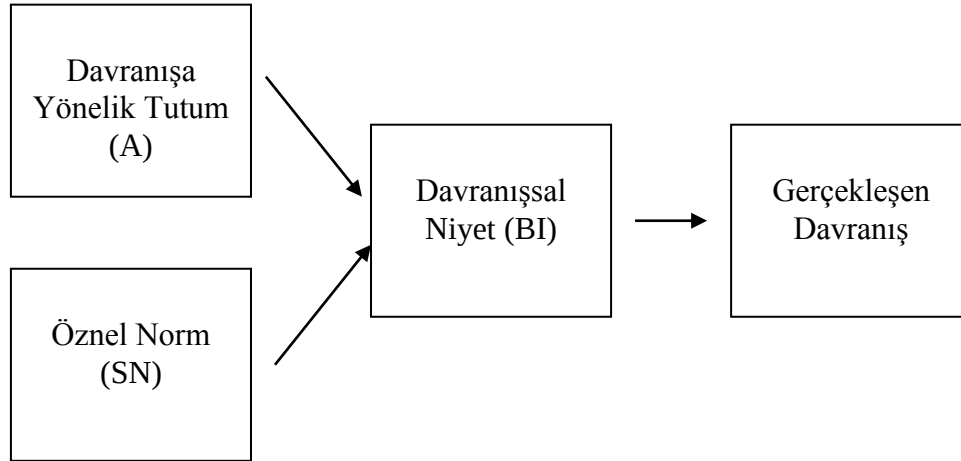
Tutum: Kişinin davranışını pozitif yönde etkileyen niyetinin şekillendiricilerinden birisi olan tutum, kişinin bir davranışa, kişiye, mekâna veya bir olaya karşı olan olumlu ya da olumsuz bakış açısı, kendi şahsi değerlendirmesidir. Tutum, olumlu veya olumsuz olabilmenin yanında aynı anda hem olumlu hem de olumsuzluk içerebilir.

Tutum, bir bireyin isteyerek ve bilerek belirli bir davranışta bulunması, onu benimsemesi ve istemesi için bir ön şart olarak kabul edilir. Tutum *“bir bireye atfedilen ve onun bir psikolojik obje ile ilgili düşünce, duygu ve davranışlarını düzenli bir biçimde oluşturan bir eğilimdir”* olarak tanımlanır (Alagöz, 2013: 12).

Mantıklı davranış teorisinin yapısına göre belirli bir davranışı gerçekleştirme ya da gerçekleştirme bu davranışa gösterilen davranışsal niyet tarafından belirlenir. Bu yüzden davranışsal niyet gerçekleşen davranışın en önemli belirleyicisidir (Yılmaz, 2016: 18).

Kişisel norm: Kişinin belirli bir davranışa karşı olan algılamasının, kendisini etkileyebilecek yakınlarının (aile, iş arkadaşı, öğretmen vb.) etkisiyle şekillenmiş halidir.

Niyet: Mantıklı Davranış Teorisi'ne göre gerçekleşen davranıştan hemen önce oluşan kavramdır ve kişinin davranışı gerçekleştirmeye olan gönüllülüğünü ifade eder.



Şekil 1.5: Mantıklı Davranış Teorisi (TRA) Modeli

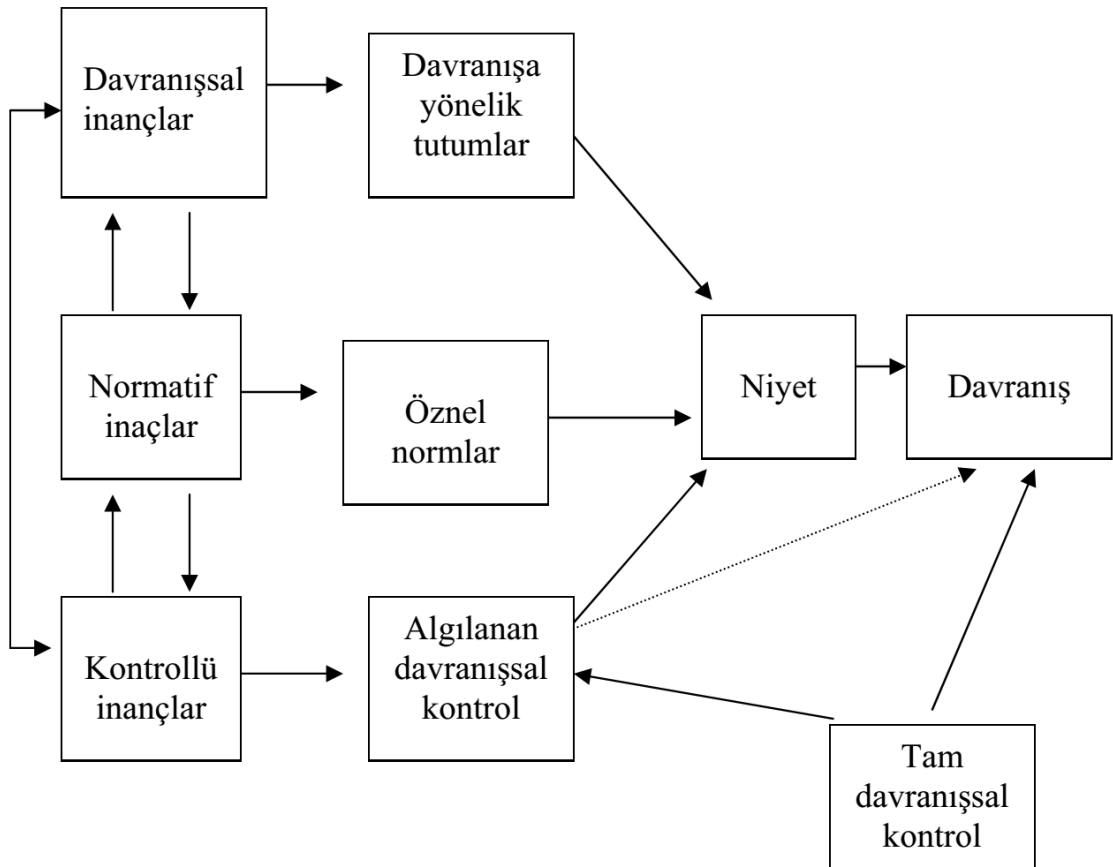
Kaynak: (Yılmaz, 2006: 19).

Mantıklı Davranış Teorisinin hipotezine göre bir davranışın gerçekleştirilmesi birisinin irade gücü ile sağlanır. Yani davranış temel olarak kişinin isteği ile gerçekleşir. Bir birey bir davranışı başkasının tercihlerine göre gerçekleştirebilir. Özdenetim veya otokontrolün zayıflaması veya kaybolması; bireylerin kontrolü dışında gerçekleşen dış kaynak eksikliği, fırsat eksikliği veya kapasite eksikliği gibi etmenler nedeniyle gerçekleşebilir. Aynı zamanda Mantıklı Davranış Teorisi, gerçekleşen bir davranışı açıklamada ve tahmin etmede verimli değildir (Alagöz, 2013: 13).

Birey eğer davranışını gerçekleştirmenin sonuçlarının olumlu olacağını algılayorsa, bu davranışı gerçekleştirmek için olumlu bir tutuma sahip olacaktır. Davranışın sonuçlarının negatif olacağını algılaması durumunda ise tersi durum söz konusu olmaktadır. Eğer ilgili diğer kişiler davranışı gerçekleştirmeyi olumlu olarak görürlerse ve birey ilgili diğer kişilerin bakış açılarını da dikkate almaya motive edilirse öznel normun olumlu olması beklenir. Eğer ilgili diğer kişiler davranışı gerçekleştirmeyi olumsuz olarak görürlerse ve birey de bu ilgili kişilerin beklentilerini dikkate almak isterse, birey için öznel normun olumsuz olması muhtemeldir. Tutumlar ve öznel normlar sevmek/sevmemek, iyi/kötü ve aynı fikirde olmak/aynı fikirde olmamak gibi deyimler veya terimlerden yararlanan Likert ölçeği gibi ölçekler kullanılarak ölçülür. Davranışı gerçekleştirmeye yönelik niyet, tutumların ve öznel normların ölçümlerinin sonuçlarına bağlıdır. Olumlu sonuç davranışsal niyeti belirler (Yılmaz, 2006: 19).

1.9.2. Planlanmış Davranış Teorisi

Planlanmış Davranış Teorisi (PDT), Ajzen tarafından bireylerin davranışlarını etkileyen faktörlerin ortaya konması amacıyla Mantıklı Davranış Teorisi temel alınarak geliştirilmiştir. TRA'nın kişinin bazen tamamen kontrolü altında olmayan, dışarıdan gelebilecek bir etkiye açık olduğu durumlarda zayıf kaldığı inancı üzerine, algılanan davranışsal kontrol değişkeninin eklenmesi ile genişletilmiş halidir. Kısaca, PDT modelinde, Mantıklı Davranış Teorisine, kontrol edilemeyen faktörleri temsilen "Algılanan Davranışsal Kontrol" faktörü eklenmiştir. Algılanan davranışsal kontrolü bir davranışı gerçekleştirmek için gerekli olan fırsatlar ve kaynaklara bireyin sahip olmasıyla ilgili inançlar belirler. Algılanan Davranışsal Kontrolü, tutumdan ayırmak için, Ajzen Algılanan davranışsal kontrolün bir davranışı sergilemenin belli bir sonucu üreteceğine yönelik algılanan olasılığı değil, bir davranışın sergilenmesi üzerindeki öznel kontrol derecesini ifade ettiği hususunu vurgulamaktadır (Alagöz, 2013: 14).



Şekil 1.6: Planlanmış Davranış Teorisi

Kaynak: (Yılmaz, 2006: 40).

Planlanmış davranış teorisine göre kişinin davranışını üç temel faktör belirler. Bunlar; kişinin davranışı gerçekleştirmeye dönük niyeti ve tutumu, kişinin üzerinde etkisi bulunabilecek olan yakınlarının etkisi ve algılanan davranışsal kontrol değişkenleridir (Alagöz, 2013: 14).

Mantıklı Davranış Teorisi ve Planlanmış Davranış Teorisi'nin her ikisi de birtakım çalışmaları esas alır. Deneysel araştırma her ikisindeki önerilen ilişkileri desteklemiştir. Her iki modelde sosyal psikolojideki inanç - tutum - niyet - davranış ilişkisini kullanan etkili ve düşünsel davranışın açıklanması veya tahmin edilmesi için yaygın olarak kullanılmaktadır. Bazı araştırmacılar Planlanmış Davranış Teorisi'nin bilgi teknolojileri bağlamındaki etik olmayan davranışların tahmininde daha faydalı olduğuna inanmalarına rağmen, MET ve PDT'nin her ikisi de etiksel karar vermedeki araştırmalara katkıda bulunmuştur (Yılmaz, 2006: 40).

1.9.3. Teknoloji Kabul Modeli

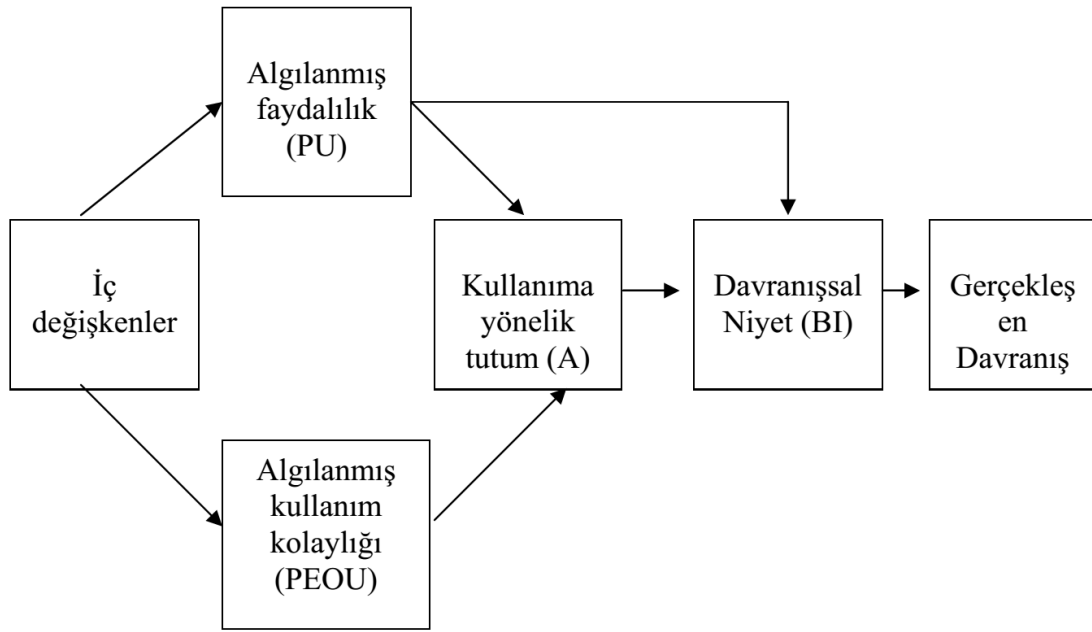
Mantıklı Eylem Teorisini taban alarak genişletilen bir diğer teori de Teknoloji Kabul Modeli'dir. Davis tarafından bilgisayar kullanım davranışlarını açıklamak için geliştirilmiştir. Teknoloji Kabul modelinin amacı bilgisayar kabulünün belirleyicilerinin açıklanmasını sağlamaktır (Yılmaz, 2006: 41).

Araştırmacılar insanların, bilişim teknolojilerini neden kabul veya reddettiklerini anlayabilmek için, kullanıcıların davranışlarını belirlemek amacıyla, psiko-sosyal araştırmaları temel olan “niyet modelleri” ortaya atmışlardır. Fishbein ve Ajzen'in ortaya attığı “Mantıklı Davranış Teorisi”ni temel alan, Davis, Bagozzi ve Warshaw, kişilerin teknoloji kullanmak için uygun buldukları sebepleri ve buna yönelik tutumlarını incelemek için, Nedenlere Bağlı Hareket teorisini geliştirmiştir. Bu teori zamanla teknoloji kabulünü inceleyen modellerin önde gelen, etkili modellerden birisi haline gelmiş ve Teknoloji Kabul Modeli (TKM) olarak adlandırılmıştır (Alagöz, 2013: 15).

Teknoloji Kabul Modeli (TKM) sistem kullanımı için davranışsal niyetin direkt olarak bireyin kullanılan sistem hakkındaki tutumu ve bunun fark edilmiş faydalılığı tarafından belirlendiği fikrini ileri sürmektedir. Venkatesh ve Davis çalışmalarında bunun kullanımını anlatmaktadırlar. Davis ve diğerleri 107 öğrenciyi konu alarak özellikle kelime işlemci yazılımı konusuna kullanıcıların bilgisayar teknolojilerini kabulünü açıklamak ve tahmin etmek için deneysel olarak bu modeli incelemişlerdir. Adams ve diğerleri elektronik ve sesli mesajların kullanımına karşı olan tutumları

araştırmak için bu çalışmayı tekrarlamışlardır. Ayrıca Jackson ve diğerleri bilgi sistemlerini kullanmak için davranışsal niyete yol açan faktörlerin etkilerinin anlaşılmasına yardım etmek için daha kapsamlı bir model geliştirmişlerdir. TAME olarak adlandırılan bu model teorik olarak desteklenen durumsal ilişkiyi, bilgi sistemi kullanımına özgü ilişkiyi, değişim için çelişkiyi ve ön kullanımı içeren psikolojik faktörleri kapsayan ve birleştiren kullanıcı ilişkisini eklemektedir (Yılmaz, 2006: 41).

TKM belki de teknoloji konusunda kullanıcı davranışlarına yönelik üzerinde en çok çalışılmış konulardan birisidir. Legris, Ingham ve Collette TKM konusundaki en kapsamlı çalışmalardan birisini yapmış ve 1980-2001 yılları arasında çeşitli konular hakkında TKM modelinin uygulandığı ve değerlendirildiği çalışmaların bir özetini çıkarmışlardır. Bu çalışma kapsamında 80’den fazla makale değerlendirilmiş, 22’sinin analiz edilmesine karar verilmiştir (Alagöz, 2013: 16).



Şekil 1.7: Teknoloji Kabul Modeli

Kaynak: (Yılmaz, 2006: 42).

Teknoloji kabul modeli, var olan ve hali hazırda işleyen bir düzende, bu sistemin bir parçası olan kullanıcılara sunulan yeni bir teknolojinin, bu kullanıcılar tarafından kabul görmesi, benimsenmesi ve kullanılması davranışlarını etkileyen faktörler ile ilgilenir.

İKİNCİ BÖLÜM

(KLASİK) MUHASEBE UYGULAMALARI

2.1. MUHASEBENİN TANIMI

Günümüz ekonomisindeki gelişmeler, işletmelerin ticari işlemlere ilişkin bilgiye olan ihtiyacını arttırmıştır. İşletmelerin gelecekteki durumları ile ilgili karar alabilmelerine yardımcı olacak bilgiler muhasebe tarafından üretilmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde muhasebe, işletmeler ve işletmelerle ilgili kişi ve kurumlar açısından önemli bir yere sahiptir.

İşletmeler faaliyetlerine devam edebilmeleri, rakip firmalarla rekabet edebilmeleri, işletmenin geleceğine dair kararlar alabilmeleri için çok sayıda parayla ilgili işlem ve olayların kayıt edilmesi, raporlanması ve ilgili kişilere iletilmesi gerekmektedir. Muhasebe; işletmelerde meydana gelen faaliyetlerin sistemli bir şekilde işlenerek sınıflandıran, özetleyerek ilgili kişilere aktaran bir sistemdir (Kaygusuz vd., 2012: 3).

Kişilerin toplum içinde düzenli ve durağan bir hayata sahip olmak için uyguladıkları hesap teknikleri, işletme ekonomisinin konusu olan işletmeler için hayati bir önem taşımaktadır. İnsan gereksinimlerini karşılamak için mal ve hizmet üreten işletmelerin uyguladıkları hesap teknikleri, kişilerin kullandığı hesap tekniklerine göre daha karmaşık ve ileridir. Optimum kar elde etme amacıyla kurulan işletmelere ilişkin değer hareketlerini izleyen, ölçen ve yorumlayan bu teknikler işletme ekonomisinin bir parçası olan ‘muhasebe’nin konusunu oluşturur. Bu kapsamda muhasebe tanımları şu şekildedir.

“Muhasebe, kendi bilimsel doktrinlerine göre sanatkarane bir şekilde uygulanan, gerekli anlamlı bilgileri çeşitli gruplara sağlamaya yarayan yaygın bir haberleşme sistemi olarak kabul edilmektedir. Muhasebe doktrini veya teorisi muhasebenin bilimsel yönünü temsil eder. Bu bakımdan teorinin özel muhasebe uygulanmasıyla uğraşan muhasebe tatbikatından ayrılır. İş hayatı ile ilgili faaliyetleri en objektif ve adil bir şekilde yorumlayarak faydalı bilgiler halinde ihtiyacı olan ilgililere vermek için, teori ve tatbikatın ahenkli olarak birleştirilmesine de muhasebe sanatı adı verilebilir” (Özgür, 1977: 9).

“Muhasebe kavramı; para ile ifade edilen işlem ve olayları kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek raporlayan ve sonuçlarını yorumlayarak ilgili kişilere aktaran bilim ve sanat dalıdır” (Karakaya: 2006: 1).

“Muhasebe, işletmelerin finansal durumu ile işletme faaliyet sonuçlarının incelenmesine ve yorumlanmasına olanak verecek biçimde işletme faaliyetlerine ilişkin kayıtların tutulması ile ilgilenen bir ölçü ve iletişim sürecidir” (Yalkın, 2008: 1).

“Muhasebe; mali nitelikte mübadele işlemleri ile kısmen de olsa benzeri ekonomik olayları, para cinsinden sistemli bir şekilde teşhis, toplama, kaydetme, sınıflandırma ve anlamlı olarak özetleme işlemleriyle, varılan sonuçları yorumlayarak ticari kişiliğin sahiplerine, yöneticilerine ve bu teşekkülle ilgili bulunan diğer kimselere, amaçlara uygun ve yararlı bilgileri sağlayan sanat, bilim ve tatbikattır” (Özaslan, 1980: 2).

Muhasebe, tanımlanabilir bir ekonomik birimle ilgili, finansal bilgileri ölçen, işleyen ve ilgili taraflara ileten bir bilgi sistemidir. Muhasebe'nin tanımında dört nitelik bulunur. Muhasebe (Tek, 2010: 23):

- Kantitatifdir (sayısalıdır).
- Finansal boyuta odaklanır.
- Yararlılık temeline dayanır.

• İçinde bulunana dönemin bilgilerini sunarak geçmiş bilgilerden hareketle gelecekle ilgili karar alınmasını destekler.

“Muhasebe; işletmelerde ortaya çıkan ve para ile ifade edilen işlemleri toplayan, kaydeden, sınıflandıran, raporlar vasıtasıyla özetleyerek analiz eden ve yorumlayarak işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına bilgi sağlayan bilim ve uygulamadan oluşan bir sistemdir” (Ergin, 2010: 18).

Muhasebe, bir işletmenin ekonomik faaliyetlerine yönelik finansal bilgileri ölçen ve çeşitli kullanıcılara bu finansal bilgileri raporlamak amacıyla kullanılan bir süreçtir (Bektöre vd., 2007: 3).

Bir başka tanıma göre *“Muhasebe, işletmelerin varlıkları (mevcutları ve alacakları) ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişme meydana getiren para ile ifade edilebilen finansal nitelikli işlemlere ait bilgileri kaydetmek, sınıflandırmak, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara sunan bir bilgi sistemidir”* (Yükçü, 2014: 19). Muhasebenin konusu içine para ile ifade edilen işlemler girerken para ile ifade edilemeyen işlemler muhasebenin konusu içine girememektedir.

Muhasebe, ekonomik ve sosyal sistemimizde önemli bir rol üstlenir. Kişiler, işletmeler, devlet ve diğer çıkar grupları, muhasebe sistemi aracılığıyla sağlanacak güvenilir bilgiye sahip olmak isterler. Bu yüzden muhasebenin amacı; ekonomik ve sosyal sistemimiz içerisindeki birçok grubun güvenilir bilgi amacına yönelik kayıt oluşturmak, özetlemek, raporlamak ve ekonomik veriyi yorumlamaktır (Akgün ve Kılıç, 2013: 33).

Muhasebe tanımlarından hareketle, muhasebe bilgi sisteminin temel olarak iki işlevi yerine getirdiği söylenebilir. Birincisi; mali nitelikli konuları sınıflandırmak, kaydetmek ve ilgililere rapor sunmaktır. İkincisi ise; işletmelerin finansal durumunu analiz etmek ve işletmenin geleceği açısından rehber niteliğinde olan muhasebe bilgilerinin yorumunu yapmaktır. Muhasebe bilgilerinin yorumunun doğru yapılması ve alınacak kararlarda belirleyici unsur olması ise günümüzde muhasebe biliminin önemini ve prestijini yükseltmektedir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2008: 3-4).

Bir işletmede; genç çalışanlardan müdür ve sahiplere iş aktivitesiyle ilişki içinde olan herkes muhasebeyle koordineli çalışır. Finans, üretim, insan kaynakları, pazarlama, yönetim alanlarında çalışan kişilerin muhasebe uzmanı olması gerekli değildir ancak muhasebenin prensiplerinin iyi anlaşılması sonucu işletmede verimin ve etkinliğin artacağı şüphe götürmez bir gerçektir.

2.1.1. Muhasebe Türleri

Muhasebe sıklıkla “işletmenin dili” olarak adlandırılır. Bu dil, işletmenin finansal aktiviteleriyle ilgili temel bilgileri çeşitli kişilere veya gruplara sunan, kişilerin bilgileri değerlendirirken ve karar alırken başvurdukları bir bilgi sistemidir (Erdemir, 2015: 9).

Muhasebe sisteminin mali nitelikteki olayların kayıt edilmesi, belirli zaman dilimlerinde sonuçların belirlenmesi, yorumlanması ve işletme ile ilgili kişilere sunulması durumundan bakıldığında 3 bölümden oluştuğu görülmektedir. Bu bölümler finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesidir (Altuğ, 2006: 6).

2.1.1.1 Finansal Muhasebe

İşletmelerde meydana gelen para ile ifade edilen olayları evraklar yardımıyla toplayan, ilgili defterlere kaydeden, sınıflandırarak ilgili kişilere rapor eden işletmenin finansal durumu ve performansı hakkında bilgi veren bir muhasebe türüdür (Akdoğan vd., 2012: 12).

Finansal muhasebe işletmelerin sahip olduğu varlıklarını, ödeyeceği borçlarını ve sermayesini belirleyerek işletme faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan kar veya zararı ortaya koyan bir sistemdir (Ergin, 2010: 21).

2.1.1.2 Maliyet Muhasebesi

Maliyet muhasebesi bir işletmede üretilen mal ve hizmetler için katlanılan fedakârlıkların parasal karşılığı anlamına gelen maliyetlerin nelerden oluştuğunu, bu maliyetlerin türleri, fonksiyonları ve gider yerleri açısından kaydedip, takip eden, bu bilgiler vasıtasıyla oluşturulacak raporların hazırlanması ve ana hedefinin maliyet kontrolünü olan işlemler bütünü olarak tanımlanabilir (Akdoğan vd., 2012: 11).

Maliyet muhasebesi üretilen mamul ve hizmetlerin birim maliyetinin belirlenmesinde, yapılan giderlerin kontrol edilmesinde, geleceğin planlanmasında ve işletme için karar alınmasına yönelik güvenilir bilgiler sağlayan bir sistemdir (Cengiz, 2011: 25).

Maliyet muhasebesi işletmelerde faaliyetlerin maliyetinin belirlenmesinde, maliyet analizi yapılmasında, faaliyet karlılığının izlenmesinde ve işletmenin alacağı kararlarda önemli rol oynamaktadır (Özpeynirci ve Şirin, 2018: 60).

2.1.1.3 Yönetim Muhasebesi

Yönetim muhasebesi işletme yönetimi için eylemlerin planlanması, kontrol edilmesi, işletme yöneticilerinin önemli konularda alacağı kararlarda yardımcı olacak verilerin bir araya getirilmesi ve analiz edilmesini sağlayan bir sistemdir (Elmacı, 2007: 9).

İşletme yöneticilerinin alacağı kararlarda kullanılacak olan verilerin toplanmasından ilgili raporların hazırlanmasına kadar yürütülen tüm muhasebe işlemleri yönetim muhasebesinin konusunu oluşturur (Büyükmirza, 2009: 29).

Yönetim muhasebesi işletmenin ürettiği bilgilerin değerlendirilmesi ve analiz edilmesi ile birlikte işletmenin geleceğiyle ilgili plan yapma ve karar verme sürecidir (Ergin, 2010: 29). Yönetim muhasebesi gelecekle ilgili alınacak kararlarda ihtiyaç duyulan bilgi ve raporları düzenleyen, yorumlayan, bütçe ve standart uygulamalar ile kontrol olanağı sağlayan bir muhasebe türü olup en temel özelliği finansal muhasebenin oluşturduğu verileri işleyerek çalışmalar yapmasıdır.

2.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe, bir örgütün kaynaklarının oluşumu, bu kaynakların ne şekilde kullanıldığı, örgütün işlemleri sonunda kaynaklarında oluşan artış veya azalışları yani örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve ilgili kişi veya kuruluşlara sunan bir bilgi sistemidir (Sevilengül, 2000: 9).

Bir başka tanımda, “*Muhasebe, ekonomik bir varlık olan işletme ile ilgili kararlara temel olacak bilgilerin üretilebilmesi için söz konusu işletmenin aktif ve pasifinde değişme yaratan, parayla ifade edilen tüm işlemleri tanımlayan, kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz ve yorum sonuçlarıyla birlikte işletmeye faydalı olabilmesi için raporlar haline getirip, karar alacak ilgili kişilere iletmesini sağlayan bir süreçtir*” şeklinde ifade edilmiştir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 3).

Muhasebenin temel kavramları evrensel kavramlar olarak kabul edilip muhasebe bilgileri bu ilke ve esaslara göre oluşturulmakta (Sağlam, 2007: 32) ve 12 başlık altında toplanmaktadır.

Sosyal Sorumluluk Kavramı: Muhasebenin amacını ve anlamını ifade eden bu kavram; muhasebe işlemlerinin yerine getirilmesinde belirli kişi ve kuruluşların değil tüm bilgi kullanıcılarının çıkarları doğrultusunda üretilen bilgilerin gerçek ve doğru olarak sunulması gerektiğini ifade eder (Karakaya, 2006: 21). Ayrıca bu kavram, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi ve grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerekliliğini ifade etmektedir (Akdoğan ve Tenker, 2007: 50).

Muhasebenin böyle bir sorumluluğu yerine getirebilmesi için; muhasebe sistemi içerisine fiyat düzeyindeki değişimleri yansıtmayı sağlayıcı, muhasebe yöntemlerini yerleştirmesi ile mümkün olacaktır (Örten ve Karapınar, 2003: 7).

Kişilik Kavramı: Bu kavram işletmenin muhasebe işlemlerinin yürütülmesinde işletme sahip ve ortaklarından, yöneticilerden ve diğer ilgili kişilerden bağımsız ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ifade etmektedir (Erkan vd., 2014: 7).

Muhasebeciler kişilik kavramını uygularken bazı yasal sınırlamaları göz ardı edebilirler. Örneğin, tek kişi işletmesi ya da adi ortaklık için tüzel kişilikten bahsedilemezken muhasebe kişiliğinin olmadığı söylenemez. Ana ve bağlı şirketler ayrı ayrı yasal kişiliklerdir; fakat muhasebe ve raporlama amaçları ile faaliyetlerin birleştirilmesi durumunda, yani bunların tek bir muhasebe kişiliği gibi düşünülmesi halinde, bunların yasal açıdan da birleştirilmesinden söz edilmemektedir. Özetle uygun

kişiliğin seçimi ve sınırlarının belirlenmesi, finansal raporların amaçlarına ve raporlanan bilgileri kullananların ilgilerine bağlı olmaktadır (Cemalcılar ve Önce, 1999: 45).

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: Bu kavram işletmelerin, işletme sahip veya ortakların yaşam sürelerinden bağımsız olarak bir süreye bağlı olmaksızın faaliyetlerine devam edeceği anlamına gelmektedir (Elikara, 2006: 19). Bu ilke, kuruluş sözleşmesinde aksi belirtilmedikçe işletmelerin ömrünün sürekli olacağını ifade eder. İşletmeler sahip veya sahiplerinin ömürleri ile bağlı değildir. Nitekim amortisman uygulaması bu kavramın doğal sonucudur. İşletmenin sürekliliği kavramı aynı zamanda maliyet esası kavramının da temelini oluşturur (Tetik, 1997: 151).

Eğer enflasyonist durumlarda geleneksel maliyet esası yöntemi uygulanırsa, işletmede fiktif kar meydana gelir. Fiktif kar ise hem gerçekçi olmayan vergi hem de kar payı tutarlarını ortaya çıkartmaktadır. Böyle durumlarda işletmelerin gerçek durumun üzerinde ödeyecekleri vergileri öz sermayeden karşılanır ve böyle bir durum işletmenin sürekliliğini tehdit eder.

Dönemsellik Kavramı: İşletmenin sürekliliği kavramı gereği sınırsız kabul edilen işletme ömrünü belirli dönemlere bölümleyerek işletme performansının ortaya çıkarılması ve faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak raporlanmasıdır (Koçakoğlu, 2009: 34). Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hâsılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu ilkenin gereğidir. İşletmeler tarafından bu ilkenin geçerliliğinin bulunmadığı veya ortadan kalktığı hallerde ise, bu husus mali tabloların dipnotlar kısmında açıklanmalıdır (İSMMMO, 2005: 15).

Para ile Ölçme Kavramı: İşletmelerde meydana gelen işlem ve olayların muhasebe kayıtlarına ortak bir ölçü olan para birimi ile yansıtılması gerektiğini ifade eder (Feyiz, 2014: 16). İşletmedeki çeşitli fizik ölçüleri ile ifade edilebilen olayların kaydedilebilmeleri ve izlenebilmeleri için bunların ortak bir ölçü ile ölçülmesi gerekir. Bu kavram, işletmedeki olayların ölçülüp, ifade edilmelerinde, ortak ölçünün para (ulusal para) olmasını anlatır. Örneğin; akaryakıt: litre, kumaş: metre, peynir: kilogram, kereste: metreküp, çimento: torba vb. ile alınır satılırlar ama muhasebe kayıtlarında ortak ölçü olan ulusal para üzerinden kaydedilirler (Sevilengül, 2000: 24).

Para ile ölçme ilkesinin önemli derecede zayıf bir yönü de bulunmaktadır. Çünkü bu ilke paranın satın alma değerini zaman içinde değişmediğini varsayımını içermektedir. Ancak yaşanan enflasyon durumları, paranın satın alma gücünde azalmalara neden olmaktadır. Bu durum paranın ölçü birimi olma niteliğini etkilemektedir. Bu sebeple para ortak bir ölçü olmak yerine daha çok ortak bir ifade

aracı olma işlevine sahiptir. Dolayısıyla bu kavrama “para ile ölçme ilkesi” yerine “para ile ifade ilkesi” denilmesi daha uygun olabilir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 51). Ayrıca paranın zaman içerisinde enflasyon durumlarından etkilendiğinden, varlık ve kaynakların bilanço günündeki para değeri ile ifadesinin sağlanması zorunluluğu bulunmaktadır (Örten ve Karapınar, 2003: 5).

Maliyet Esası Kavramı: Bu kavram işletmeler tarafından temin edilen varlık ve hizmetlerin muhasebe kayıtlarına alış fiyatıyla değil elde edilme maliyetlerinin esas alınarak kaydedilmesi gerektiğini ifade eder. Maliyeti belirlenmesi mümkün olmayan para mevcudu, alacaklar ve diğer kalemler bu kavramın dışında tutulur (Avder ve Özçelik, 2013: 7).

Muhasebe kayıtlarında ve mali tablolarda varlıkları ve yükümlülükleri gösterebilmek için bunları para ile ifade etmek gerekmektedir. Fakat para ile ifade edilecek büyüklüğün belirlenebilmesi için hangi değer esas alınacaktır sorusuyla karşılaşilmektedir (Cemalcılar ve Öncü, 1999: 52). Çünkü birçok muhasebe değeri bulunmaktadır. Bunlardan hangisinin kayıtlarda ve mali tablolarda temel alınacağı muhasebenin en zor ve çelişkili sorularından biridir.

Muhasebeciler, işadamları, vergi koyucu kurumlar ve diğerleri maliyet değerinin muhasebe kayıtlarında kullanılabilecek en faydalı değer olduğu hususunda hemfikirdirler. Bu nedenle aktif ve pasifler ilk olarak maliyet esasına (tarihi maliyet) göre hesaba alınmalıdırlar. Bu değerlendirme yönteminin diğer yöntemlere göre üstünlüğü kesin, belirlenebilir ve saptanabilir olmasıdır. Aynı zamanda veriler tarafsız ve belgelere dayalıdır (Akdoğan vd.,2012: 64).

Tarihi maliyetin iyi bir ölçü olarak kullanılması muhasebe amaçlarına uygun olmasına karşılık, ölçü biriminde meydana gelebilecek değişimler, bu kavramın önemini azaltmakta ve beklenen yararı sağlayamamasına yol açmaktadır. Analizler veya alınacak kararlar için enflasyon dönemlerindeki maliyet verilerinin alınması ilgili kişi ve grupları yanılgıya düşürecektir (Tetik, 1997: 153). Para değerindeki değişmelerin maliyet değerini anlamsız hale getirdiği durumlarda; maliyet değeri o günün para değeri üzerinden yeniden belirlenebilir. Bu işleme daha çok duran varlıklar üzerinde uygulanır. Çünkü fiyat değişmelerinden uzun vadede etkilenmektedirler. Bunların dışında bazı kalemlerde maliyet esası ilkesinden sapmalar yaşayabilir. Örneğin, değer düşüklüğüne uğrayan stokların değeri bilanço günündeki piyasa değerine indirgenir (Sevilengül, 2000: 25).

Sonuç olarak baktığımıza ülkemizde sürekli yükselen enflasyon ortamında, muhasebe sisteminin ve vergi kanunlarımızın önermiş olduğu bu değerlendirme ilkesinin,

değeri ne ölçüde doğru yansıttığı ve yorumladığı tartışılır bir klasik muhasebe ilkesi haline gelmiştir (Örten ve Karapınar, 2003: 6). Bugüne bakıldığında ise özellikle finansal raporlama standartları çerçevesinde varlıkların salt maliyet değeri ile raporlanmasından, giderek finansal durumun doğru ölçülmesi amacına kayıldığı görülmektedir (Çelik, 2015: 16).

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: İşletmelerin muhasebe kayıtlarının oluşturulmasında kanunların getirdiği şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmiş, gerçek durumu gösteren belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarında uygulanacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder (Ataman, 2005: 7).

Tutarlılık Kavramı: İşletmenin finansal durumunun, faaliyet sonuçlarının ve yorumların karşılaştırılabilir olması amacıyla muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının gelecek dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerektiğini ifade eder (Feyiz, 2014: 16). Bu ilke; muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini vurgulamaktadır. Çünkü karşılaştırılabilir verilerin analizinden ortaya çıkarılan farklılıklar, içinde bulunan durumlardaki gerçek değişimleri yansıtır. Veriler karşılaştırılabilir olmadığında fark yeterince tamamlayıcı ve yararlı olmayacaktır (Cemalcılar ve Önce, 1999: 57).

Tutarlılık ilkesi, işletmelerin uygulamış oldukları yöntem ve usulleri değiştirmeyecekleri anlamına da gelmemektedir. Her hangi bir işletme, bir önceki muhasebe dönemine göre, cari döneminde uyguladığı yöntem ve usullerde değişiklikleri raporlarında açıklamalı ve bu değişikliğin neden olduğu etkinin hacmini de dipnotlarında belirtmelidir (Yalkın, 2008: 31).

Tam Açıklama Kavramı: Muhasebenin ürettiği bilgilerden yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak şekilde mali tabloların doğru, açık, anlaşılır olması gerektiğini ifade eder (Dayı, 2013: 13).

Örneğin, bir yatırımcı mali tablolardaki bilgiler ışığında işletmeye yatırımda bulunur veya işletmedeki var olan yatırımını çeker. İşte böyle kararların doğru bir şekilde alınabilmesi için, işlemlerin tam açıklayıcı şekilde olmasına özen gösterilmeli ve bunun mümkün olmadığı durumlarda ise dipnotlar ile gerekli açıklamalar yapılmalıdır (Yalkın, 2008: 31).

İhtiyatlılık Kavramı: İşletmenin karşılaşılabileceği muhtemel riskleri göz önünde bulundurarak muhasebe işlem ve olaylarında temkinli davranılması gerektiğini ifade eder. Bu kavram gereği ileride olabilecek gider ve zararlar için karşılık ayrılır (Elikara,

2006: 22). Bu ilke muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabilecek risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. İşletmelerin olası gider ve zararları için karşılık ayırmaları, buna karşılık gelir ve karları için gerçekleşme anına kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmamaları bu ilkenin gereğidir. Fakat bu ilke gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz (Tetik, 1997: 155).

Önemlilik Kavramı: Muhasebede kullanılan bir hesap veya finansal bir olayın mali tablolara yönelik yapılacak değerlendirme veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder. Önemli hesap kalemi veya bir finansal olayın mali tablolarda yer alması zorunludur (Ataman, 2005: 9).

Yatırım ve diğer kararlar için ilgili olan finansal bilgiler oldukça ayrıntılı bir şekilde hazırlanabilir. Fakat fazla bilgi, aynen çok az bilgi gibi yanıltıcı bir sonuca sebep olabilir. Eğer çok fazla ayrıntılı bilgi sunulursa önemli konular gözden kaçabilir ve dolayısıyla sağlıklı kararlar alınamamasına sebep olabilir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 61).

Ayrıca önemlilik ilkesi kararları etkilemeyen veya küçük kalemlerin kayıt edilmemesi gerektiğini ifade etmediğini de belirtmek gerekir. Bu ilke, bu tür kalemlerin ayrıca finansal tablolarla ayrıntılı bir şekilde açıklanmasının gerek olmadığını belirtmektedir. Bu tür kalemler muhasebe kayıtları altına alınacak, finansal tablolara dâhil edilecek fakat ayrı bir kalem olarak gösterilmeyecektir (Akdoğan vd., 2012: 58).

Özün Önceliği Kavramı: Muhasebe işlemlerin kaydedilmesinde ve işlemlere ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında işlem ve olayların biçimden çok özlerinin esas alınması gerektiğini ifade eden kavramdır (Ergin, 2010: 35).

Örneğin; vergi hukuku açısından şüpheli alacak sayılan kanuni takipteki bir alacağın tahsilinde pratik açıdan bir şüphe görünmüyorsa, muhasebe açısından bu işleme şüpheli alacak işlemi yapılmamalıdır. Öte yandan; ileri tarihli bir çek, Ticaret Kanunu açısından çek olarak kabul edilirken, olaya finansal açıdan bakıldığında aslında vadeli bir alacak söz konusudur. Muhasebeleştirilmesinde öze öncelik verilerek ileri tarihli çek vadeli alacak olarak işlem görür (Sevilengül, 2000: 27).

2.1.3. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar

Muhasebe tarafından üretilen mali tablolar işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının karar almalarına yardımcı olmak amacıyla işletmenin varlık ve kaynak

yapısını, faaliyet sonuçlarını, nakit akışlarını ve ilgili diğer bilgilerin özet şeklinde sunulmasıdır (Aslan, 2010: 11).

Mali tablolarda sunulan bilgilerin bilgi kullanıcılar tarafından kullanılabilmesi için mali tabloların ihtiyaca uygun, güvenilir, karşılaştırılabilir, anlaşılır ve zamanında düzenlenmesi gerekmektedir (Ergin, 2010: 74).

Mali tablolar ülkelerde uygulanan vergi yasalarına, muhasebe politikalarına, muhasebe ilke ve standartlarına göre hazırlanmaktadır. Uluslararası muhasebe standartları ile farklı ülkelerde hazırlan mali tabloların standart hale getirilmesi amaçlanmaktadır. Bu sayede farklı ülkelerdeki bilgi kullanıcıları işletmelerin mali tabloları hakkında yeterli bilgiye sahip olacaklardır (Dayı, 2013: 8).

Finansal tablolar mevcut ve potansiyel yatırımcıların, alacaklıların ve diğer kullanıcıların nakit girişleri ve çıkışları, satış ve gelirler, ödeme ve krediler hakkında değerlendirme yapmalarına ve bilgi sağlamalarına yardımcı olur (Şengür ve Çiftçi, 2011: 50).

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre mali tablolar temel mali tablolar ve ek mali tablolar olarak 2 grupta incelenmektedir.

2.1.3.1. Temel Mali Tablolar

Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak mali tablolar ile sunulmaktadır. Muhasebe de temel mali tablo olarak bilanço ve gelir tablosu hazırlanmaktadır (Dayı, 2013: 8).

2.1.3.1.1 Bilanço

1 Sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre bilanço; “*bir işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren bir mali tablodur*” şeklinde tanımlanmıştır.

Bilanço işletmenin sahip olduğu varlıkları bir tarafta, varlıkları sağlayan kaynakları diğer tarafta olan ve iki tarafı birbirine eşit olan bir denge tablosudur (Karan, 2004: 472).

Bilanço aktif ve pasif bölümlerinden oluşmaktadır. Aktif bölümünde işletmenin varlıkları olan dönen ve duran varlıklar yer alırken pasif bölümünde işletmenin kaynakları olan kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar ve öz kaynaklar yer almaktadır (Aslan, 2010: 12).

Bilanço, pay sahiplerine ve üçüncü şahıslara şirketin ekonomik ve mali durumu hakkında bilgi verilmesi için kullanılan bir tablodur (Berberoğlu, 2018: 9).

2.1.3.1.2 Gelir Tablosu

1. sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre gelir tablosu; *“işletmenin belirli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar”* şeklinde tanımlanmıştır.

Gelir tablosu işletmenin elde ettiği olumlu unsur olan gelirleri ve kârları ile olumsuz unsur olan gider ve zararları içeren bir mali tablodur (Karan, 2004: 478).

Gelir tablosu işletmenin belirli bir hesap döneminde gelir ve giderlerini özetleyerek kar veya zararını ortaya çıkaran ve işletmenin finansal performansını gösteren bir tablodur (Arabacı ve Çavdar, 2018: 172).

Gelir tablosu kapsadığı bilgi düzeyi bakımından Özet Gelir Tablosu ve Ayrıntılı Gelir Tablosu olarak ikiye ayrılır. Özet gelir tablosunda hesap grup tutarları yer alırken, ayrıntılı gelir tablosunda grupları oluşturan hesap tutarları da gösterilir (Önce, 2013: 7).

2.1.3.2. Ek Mali Tablolar

Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler ışığında hazırlanan ek mali tablolar; fon akım tablosu, nakit akım tablosu, satışların maliyeti tablosu, kar dağıtım tablosu ve öz kaynak değişim tablosudur.

2.1.3.2.1 Fon Akım Tablosu

Fon akım tablosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde; *“bir işletmenin belirli bir zaman aralığında faaliyetine devam edebilmek için sağladığı kaynakları ve bu kaynakların kullanıldığı yerleri özetleyen, mali durumdaki değişiklikleri açıklayan tablodur”* şeklinde tanımlanmıştır.

Fon akım tablosu işletmenin faaliyet sonucu, borçlanma ve yeni sermaye ile elde etmiş olduğu kaynakları nerelerde kullandığını gösteren mali tablodur (Büker vd., 2008: 123).

Fon akım tablosunun işletme bilgi kullanıcılarına işletmenin yatırım ve finansman faaliyetleri ile dönem içindeki finansal durumundaki değişiklikleri kapsayan bilgilerin sunulması amacıyla hazırlanmaktadır (Dayı, 2013: 76).

2.1.3.2.2. Nakit Akım Tablosu

Nakit akım tablosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre; *“işletmenin belirli bir hesap dönemi içinde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynakları ve kullanım yerleri bakımından gösteren tablodur”* şeklinde tanımlanmıştır.

Nakit akım tablosu işletmenin geçmişteki para politikasının gözlenmesi ve gelecekteki nakit ihtiyacını tahmin etmek amacıyla nakit kaynakları ile nakdin kullanıldıkları yerleri gösteren mali tablodur (Bektöre vd., 2007: 218).

2.1.3.2.3. Satışların Maliyeti Tablosu

Satışların maliyeti tablosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre; *“gelir tablosundaki satışların maliyeti kısmı işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo halinde düzenlenir”* şeklinde tanımlanmıştır.

Satışların maliyeti tablosu maliyet grubunun ayrıntıları içermesi açısından özellikle endüstri işletmelerinde ayrı bir öneme sahiptir (Altuğ, 2006: 77).

Satışların maliyeti tablosu gelir tablosunun eki olarak düzenlenirken, bu tabloya göre oluşan satışların maliyet tutarları gelir tablosunda ilgili gruba aktarılır (Önce, 2013: 9).

2.1.3.2.4. Kar Dağıtım Tablosu

Kar dağıtım tablosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre; *“işletmenin dönem karının dağıtım biçimini gösteren tablodur. Düzenlenme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kar paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına kar ile hisse başına temettü tutarının hesaplanmasıdır”* şeklinde tanımlanmıştır.

Kar dağıtım tablosu işletmenin bir takvim yılında elde ettiği karın ne kadarlık kısmının ortaklara dağıtıldığını, ne kadarlık kısmının işletmenin kullanımına bırakıldığını gösteren tablodur (Büker vd., 2008: 123).

Dönem karı bilanço ve gelir tablosunda yer almasına karşın dönem karından ayrılan yedekler ve temettülerin ne şekilde yapıldığı bu tablolarda yer almaz. İlgili dönemde elde edilen karın nasıl ve nerelere dağıtıldığı ayrıntılı olarak kar dağıtım tablosunda görülmektedir (Öztürk, 2007: 97).

2.1.3.2.5. Öz Kaynak Değişim Tablosu

Öz kaynak değişim tablosu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre; *“ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur”* şeklinde tanımlanmıştır.

Öz kaynak değişim tablosu işletme sahip ve ortakların işletmeye yapmış olduğu ilave yatırım olan sermaye artırımını, yedek, fon ve kar kalemlerindeki değişiklikleri göstererek bilgi kullanıcılarına bu konular hakkında bilgi aktarılmasını sağlar (Önce, 2013: 14).

2.2. MUHASEBEDE KULLANILAN DEFTERLER

İşletmelerdeki mali işlemlerin muhasebe kayıtlarına alınması, muhasebenin tarihi gelişiminde insanoğlunun kendi arasındaki alış-verişleri bir kayıtla göstermesi ihtiyacına paraleldir (Kavak, 2005: 45).

Muhasebede kayıt işlemi, tek taraflı kayıt usulü (basit kayıt usulü) ve çift taraflı kayıt usulü (muzaaf usul) olmak üzere iki yöntemle (metotla) gerçekleşir (Doğan, 1996: 33):

1. *Basit Kayıt Usulü*; Ticari işlemin yalnızca tek hesaba kaydedildiği kayıt yöntemidir. Kıymet hareketlerinin tamamı dikkate alınmaz. Hesabı azaltacak ya da çoğaltacak olaylar, alt alta toplama ve çıkarma işlemleriyle gerçekleştirilerek, ticari işleme konu olan kıymet hareketinin bir tarafı ihmal edilirken; kıymet hareketinin önemli kısmı işleme alınır.

2. *Çift Taraflı Kayıt Usulü*; Hesaplardan birinin alacağına diğerinin ise borcuna kayıt yapıldığı, ticari işlemlerin en az iki hesaba yansıtıldığı kayıt usulüdür. Bu kayıt usulünde dikkat edilecek nokta, borca ve alacağa kaydedilen tutarların birbirine eşit olmaları gerektiğidir.

Ticari defterler; Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu olmak üzere iki ayrı hukuk dalının konusunu oluşturmaktadır. Vergi Usul Kanunu (VUK) az çok sürekli iktisadi faaliyet içinde olan herkesin, tacir ya da esnaf ayrımı yapılmaksızın gerçekleştirdiği mali yönünün uygun şekilde kayda geçirilmesini emreder. Türk Ticaret Kanunu (TTK) tacir olanların muhasebe defterleri ve muhasebe sistemleriyle ilgilenmekte ve defterlerin fonksiyonlarını; basiretli davranma yükümlülüğünün yerine getirilmesi ve defterlerin ispat aracı olarak kullanılması yönünden ele almaktadır (Battal, 2005: 205-206).

213 sayılı VUK Madde 171; mükelleflerin vergi uygulaması bakımından defter tutmalarındaki amacı düzenlemiştir. Buna göre mükellefler:

- “1. Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek,*
- 2. Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap sonuçlarını tespit etmek,*
- 3. Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek,*
- 4. Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek*

5. (Değişiklik 30.12.1980 – 2365/Madde 23)Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek” amacıyla defter tutarlar.

TTK Madde 64’de defter tutma yükümlülüğü; *“Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır.”* hükmü yer almaktadır.

VUK ve TTK defter tutma amacı bakımında karşılaştırıldığında; VUK, vergilendirme açısından mükellefin durumunu tespit etmeyi amaçlamış, TTK ise tacirin ticari işlemlerini kontrol etmek amaçlamıştır (Uygun, 2012: 2).

TTK’nun 64’üncü maddesine göre ticari defterler 10 yıl süreyle muhafaza edilmek zorundadır ve işletmeler defterleri kullanmaya başlamadan önce notere tasdik ettirmek zorundadırlar. Aynı kanun maddesinde *“ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması halinde ise bu defterlerin açılışlarında ve defterin kapanışında noter onayı aranmaz”* hükmü bulunmaktadır.

TTK’nun 65’inci maddesinde; *“defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir.”* ifadesi ile defterlerin kayıt kuralları hakkında bilgi vermektedir.

Defter tutmak mecburiyetinde olan mükellefler, VUK’un 172’nci maddesinde; *“ticaret ve sanat erbabı, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, serbest meslek erbabı, çiftçiler”* olarak ifade edilmiştir.

Defter tutmaktan istisna tutulan gerçek ve tüzel kişiler, VUK’un 173’üncü maddesinde; *“gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler, gelir vergisi kanuna göre kazançları basit usulde edilenler, kurumlar vergisinden muaf olan: iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler”* şeklinde hüküm bulmuştur.

VUK Madde 174'te “*Defterler hesap dönemi itibariyle tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır. Hesap dönemi normal olarak bir takvim yılıdır.*” şeklinde açıklanmıştır.

Vergiye tabi bir mükellef ticari kazancın tespitinde Basit veya Gerçek usulden birine tabi olur. Basit usulde vergilendirilen mükellefin mal alış ve giderleri ile hasılatlarının kayıtları, 3568 sayılı kanuna göre yetki sahibi meslek mensupları tarafından yapılarak dosyalanır ve saklanır. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazancının tespiti için muhasebe defterlerinin tutulması zorunludur (Lazol, 2010: 42-43).

VUK Madde 176' ya göre mükellefler, defter tutma açısından;

- Birinci Sınıf Tüccarlar,
- İkinci Sınıf Tüccarlar.

olmak üzere ikiye ayrılmıştır.

Ülkemiz uygulamasında; birinci sınıf tacirler, bilanço esasına göre defterleri çift taraflı kayıt yöntemine göre tutarken, ikinci sınıf tacirler, işletme esasına göre defterleri basit kayıt yöntemine göre tutarlar.

Defter tutma açısından birinci sınıf tacir ve ikinci sınıf tacir olma ölçüleri VUK'un 177-181 No'lu maddelerinde açıklanmıştır. I. ve II. sınıf tacir ölçüleri; alış, satış ve hasılat ölçülerine, hukuki yapılarına ve isteğe bağlı sınıf değişikliğine göre tespit edilir (Durmaz, 1994: 273).

İşletmelerdeki finansal karakterli işlemlerin kayda alınmasında çok çeşitli defterlerden yararlanılmaktadır.

Yeni TTK'da tüm tacirler için tutulacak muhasebe defterleri; yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defteri olarak sayılmış ve defter tutmada gerçek kişi ve tüzel kişi ayırımı ortadan kaldırılmıştır. Bunların haricinde tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından bir tebliğ ile saptanacaktır. İşletmenin muhasebesi ile ilgili olmayan pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri de ticari defter olarak ifade edilmiştir (Alpaslan, 2012).

6102 sayılı TTK Madde 64; “*Fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.*” hükmünü düzenlemiştir.

Birinci sınıf yani bilanço esasına göre defter tutacak mükelleflerin tutması gereken defterler, VUK Madde 182’de düzenlenmiştir:

1. Yevmiye Defteri,
2. Defterikebir,
3. Envanter defteri (Mevcudat ve muazene defteri).

İkinci sınıf yani işletme hesabı esasına göre defter tutacak mükelleflerin tutması gereken defter, VUK Madde 193’te düzenlenmiştir:

2.2.1. Bilanço Esasına Göre Defterler

Bilanço esasına göre tutulacak defterler; yevmiye defteri, defter-i kebir ve envanter (mevcudat ve muvazene) defteridir.

2.2.1.1.Yevmiye Defteri

Günlük defter olarak da bilinen yevmiye defteri, kayıtlara geçirilmesi gereken ticari işlemleri belgelerden çıkararak kronolojik sıra ile maddeler halinde kaydeden genellikle ciltli ve sayfa numaraları birbirini takip eden sıra numaralı defterlerdir (Kızıl, 2001: 59).

Günlük defterde her işlem bir madde numarası ile yer alır. Günlük defterde iki tarih çizgisi arasında yer alan kayıtlara madde ya da günlük defter maddesi adı verilir. Günlük defter maddesinde bulunması gerekli bilgiler aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir (Yalkın, 2008: 110):

- Madde numarası
- Tarih
- Borçlu ve alacaklı hesaplar
- Tutarlar
- Kayda esas belge çeşidi ve varsa tarih ile numarası

2.2.1.2. Defter-i Kebir

Büyük defter olarak da isimlendirilen defter-i kebir, yevmiye defterine geçirilen işlemleri buradan alarak usulüne göre hesaplara dağıtan ve işlemleri tasnifleyerek ilgili hesaplarda toplayan defterlerdir (Yardımcıoğlu, 2013: 60).

Tasnif işleminin gerçekleşmesi ile varlık veya kaynak kalemlerindeki artış ve azalışların görülebilmesi ve hesapların yevmiye defterinde değil, büyük defterde yer alması nedenleriyle işletme için önemli olan defter, defter-i kebirdir (Kishalı vd., 2002: 6).

Defter-i kebir sadece ana hesaplar için tutulmaz yardımcı hesaplar denilen hesap kırılımlarının ayrıntılı takibi açısından da tutulur.

Uygulamalarda zaman, yer tasarrufu ve anlaşılma kolaylığı sağlanması amacıyla “T” şeklinde gösterilen büyük defterlerin sayfaları sıra numaralıdır ve sayfanın üzerine o sayfada yer alan hesabın kod numarası ve adı yazılır (Uysal ve Şenlik, 2008: 58).

Manuel ya da bilgisayar ortamında tutulmasına bakılmaksızın defter-i kebirde bulunması gerekli azami bilgiler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Kavak, 2005: 57):

- Tarih,
- Yevmiye defteri madde numarası,
- Yardımcı (kırılım) hesaplarının isimleri.

2.2.1.3. Envanter Defteri

Bilanço esasına göre defter tutacak I. sınıf mükelleflerin tutmakla yükümlü olduğu defterler arasındadır.

Açılış envanter ve bilançoları ise birlikte ilk kaydın işe başlama tarihinde yapıldığı ve takiben her hesap döneminin sonunda çıkarılan envanter ve bilançoların kaydedildiği ciltli ve müteselsil sıra numaralı defterlerdir (Yalkın, 2008: 109).

Envanter defterine; işe başlama tarihinde ve her hesap dönemi sonunda çıkarılan envanterlerin ve bilançoların kaydedildiği güne “bilanço günü” denilmektedir (Yardımcıoğlu, 2013: 60).

2.2.2. İşletme Hesabı Defteri

İşletme hesabı esasına göre tutulacak defter; İşletme hesabı defteridir (Teke ve Kahvecioğlu, 1991: 21 -22).

VUK 193.Maddeye göre; II. sınıf tüccarlar, sıra numarası, kayıt tarihi, işlemin niteliği, tutarı ve KDV bölümlerini dikkate alınarak; işletme hesabının sol tarafına giderlerini, sağ tarafına gelirlerini kaydettiği iki bölümden oluşan defteri tutarlar.

İşletme defterinin gider ve gelir kısmına aşağıdaki bilgiler kaydedilir (Uysal ve Şenlik, 2008: 59):

- Gider kısmına;
 - Dönem başı mal mevcudu,
 - Dönem içinde alınan mallar ve katlanılan mal alış giderleri,
 - İşletme faaliyetlerinin devamı için katlanılan giderler,
 - Mal ve hizmet alımlarından dolayı İndirilecek KDV.
- Gelir kısmına;
 - Dönem sonu mal mevcudu,
 - Mal satışları ve diğer işletme faaliyetleri nedeniyle elde edilen hasılatlar,
 - Alınan ücretlerle elde edilen gelirler,
 - Mal ve hizmet teslimi nedeniyle Hesaplanan KDV.

Bu defterlere ek olarak işletme faaliyetlerine ilişkin imalat defteri, bitim işleri defteri, ambar defteri, sabit kıymet ve amortisman defteri, işlemlerin günü gününe kaydedildiği serbest meslek kazanç defteri ve damga vergisi defteri ve benzeri defterler de kullanılabilmektedir (Bektöre vd., 2007: 69).

2.3. MUHASEBEDE KULLANILAN BELGELER

İşletmelerde meydana gelen işlem ve olayları muhasebe sistemine kaydederken muhasebenin temel kavramlarından olan tarafsızlık ve belgelendirme kavramı gereği belgelerin usulüne uygun olarak düzenlenmiş, gerçek durumu yansıtması ve objektif olması gerekmektedir (Atabey ve Parlakkaya, 2004: 83).

Muhasebe belgesi bir ticari faaliyeti, işlem veya olayı kişi, yer, zaman, nitelik ve nicelik gibi hususları saptayan ve kanıtlayan yazılı evraklardır (Çanakçıoğlu, 2008: 25).

Muhasebe Standartları Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) kapsamında yer alan muhasebenin on iki temel kavramından biri olan “Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı” gereğince, muhasebe kayıtlarının reel durumu yansıtması ve usulüne göre düzenlenmiş nesnel ve ispat edilebilir nitelikte belgelere dayanması gerekmektedir. Muhasebenin belgelendirme fonksiyonu, gerçekleşen işlemin tarihi, tarafları, konusu, miktarı ve parasal tutarını açıklama işlevini yerine getirmektedir (Tek, 2010: 73).

Muhasebede belgesiz kayıt yapılamaz, ticari işlemlerin kayda alınabilmesi; işletme kişiliğine ait, doğru ve objektif belgelerin kayda alınmasına bağlıdır. Muhasebe

sisteminde üretilen bilgilerin ve sunulan finansal raporların doğru ve güvenilir olması ise; kayda alınan belgelerin gerçek ve tarafsız olmasıyla mümkün olacaktır (Uysal ve Şenlik, 2008: 47).

2.3.1. Vergi Usul Kanunu Gereği Belgeler

Bir işletmede objektif ve gerçeğe uygun belge bulundurulması; üçüncü kişilerle olan münasebet ve muamelelere ilişkin ticari işlemlerin ve değer hareketlerinin mevzuat hükümleri çerçevesinde kayıtlara alınması açısından önem arz etmektedir. İşletme hukuku mevzuatı açısından muhasebe kayıtları için esas alınacak belgeler aşağıda gösterildiği gibi tasnif edilebilir (Yalkın, 2008: 117).

- Faturalar,
- Fatura yerine geçen belgeler,
- Diğer belgeler,
- Muhasebe fişleri.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu 227'nci maddesine göre; işletmeler işlemlerle ilgili kayıtların kaynağını ispat etmek zorundadır.

İspat edilebilirlik açısından; kayıtların bir belgeye dayanma zorunluluğunun olmasına karşın, belgesinin temini mümkün olmayan giderlerin ve vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderlerin ispatı zorunlu bulunmamaktadır (Kızıl, 2001: 87).

213 sayılı Vergi Usul Kanunu 227. maddesinde; *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşıyamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* hükmü yer almaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu 227.maddesinde; *“Maliye ve Gümrük Bakanlığı, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirlemeye ve bu belgelerden uygun gördüklerine, düzenlenme saatinin yazılması mecburiyetini getirmeye yetkilidir”* ifadesi yer almaktadır.

VUK' un üçüncü bölümü vesikalardan oluşmuş olup 229-242'inci maddeleri arasında tanımlanan ve muhasebe kayıtlarına esas teşkil belgeler şunlardır (Kavak, 2005: 62):

- Fatura (VUK Md. 229-231)

- Perakende satış vesikaları (VUK Md. 233)
- Gider Pusulası (VUK Md.234)
- Müstahsil Makbuzu (VUK Md. 235)
- Serbest Meslek Makbuzu (VUK Md. 236-237)
- Ücret Bordrosu (VUK Md.238)
- Taşıma ve otel işletmelerine ait belgeler (VUK Md. 240)
- Muhabere evrakı (VUK Md. 241)
- Diğer vesikalar (VUK Md. 242)

2.3.1.1. Fatura

Latince bir kelime olan ve ticari işlemlerde en çok kullanılan belgelerden biri olan fatura çeşitli dillerde çeşitli kelimeler ile ifade edilmektedir. Fatura vergi mükelleflerinin gelir ve giderlerini ispatlamaya ve bu sayede vergi matrahının tespit edilmesine imkân veren bir belgedir (Ünal, 2013: 6).

213 sayılı VUK Madde 229’ da yer alan faturanın tanımı: “*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*”

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu Madde 21’ de ise faturayı dolaylı olarak “*Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir*” ifadesi yer almıştır.

Fatura, satıcı ve alıcı arasındaki ticari ilişkiden doğan, alınan emtia veya yaptırılan hizmet karşılığında borçlanılan tutarı gösteren, ticari ilişkiyi ispat etmeye ve belgelendirmeye yarayan hukuki niteliğe sahip bir belgedir (Kumkale, 2012: 19).

Ticari bir ilişki sonucu faturanın verilmemesi ya da alınmaması, reel olarak gerçekleşmeyen alımın ya da satımın varmış gibi gösterilmesi suça sebebiyet veren nedenlerdendir. Bir faturanın düzenlenebilmesi için; gerçek anlamda malın veya hizmetin sunulmuş olması gerekmektedir (Kumkale, 2012: 19).

VUK 232. Maddesinde, “fatura kullanma mecburiyeti”:

Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

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

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

Faturanın şekli ve nizamı (belli kaidelere uyma zorunluluğu) VUK 230 ve 231'inci maddelerinde yerini almıştır (Kavak, 2005: 62-63; Kumkale, 2012: 20-21):

- Faturanın düzenleme tarihi, seri ve sıra numarası, satıcı ve müşteriye ait bilgiler (adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, vergi dairesi ve vergi sicil numarası), irsaliye numarası ve satılan malın teslim tarihi,

- Faturanın açıklaması olmalı, satılan malın veya sunulan hizmetin özelliği, miktarı, fiyatı ve tutarı,

- Faturalar, sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.

- Faturalar, mürekkeple, makine veya kopya kurşun kalemle doldurulur.

- Faturanın en az bir asıl bir örnek olarak düzenlenmesi gerekir. Birden fazla örnek olması halinde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilmelidir.

- Bedeli ödenmiş faturanın kapalı olarak düzenlenmesi, bedeli ödenmeyen faturanın ise açık olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

- Muhasebedeki dönemsellik ilkesi uyarınca malın teslim veya hizmetinin yapıldığı tarih ile faturanın düzenlenme tarihi arasındaki ilişki büyük önem taşımaktadır. Fatura, malın teslimi veya hizmetin sunulduğu tarihten itibaren en çok yedi gün içinde düzenlenmelidir.

- Faturayı alan müşteri, sekiz günlük itiraz hakkı içinde itirazda bulunmaz ise faturanın içeriğini kabul etmiş sayılır.

- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, serbest meslek erbabı, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlar, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler ile vergiden muaf esnaf dışında kalanların birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları mal veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 2019 yılı için 1200 TL'yi geçmesi veya bedeli 1200

TL'den az olsa dahi karşı tarafın istemesi durumunda fatura verilmesi mecburidir (MuhasebeTR, 2019).

2.3.1.2. Perakende Satış Vesikaları

VUK 233'üncü maddesinde; *“birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri karşılığında perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları ve giriş ve yolcu taşıma bileti vesikalarından herhangi biri ile tevsik olunur”* hükmü yer almaktadır.

Mükelleflerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve sundukları hizmetlerin diğer bir ifadeyle son tüketiciye yaptıkları satış ve iş bedelinin her yıl Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen tutarı aşmamasıdır (Bektöre vd., 2007: 54).

Doğrudan tüketiciye mal veya hizmet satan mükellefler ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler. Bu mükellefler fatura düzenlemek zorunda olmadıkları mal ve hizmet satışların belgelendirilmesinde ödeme kaydedici cihaz fişleri kullanmak durumundadırlar (Bıyan, 2010: 44)).

Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası takip edecek şekilde, iki nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanıp müşteriye fiş verilmemesi durumunda, perakende satış fişi düzenlenerek müşteriye verilmelidir (Yardımcıoğlu, 2013: 73).

2.3.1.3. Gider Pusulası

Defter tutan gerçek ve tüzel kişilerin defter tutmayan çiftçiler dışındaki esnaf ve kişilerden satın almış olduğu mal ve hizmet karşılığında gider pusulası düzenlemesi gerekmektedir (Ergen ve Kılınçkaya, 2014: 300).

VUK 234'üncü maddesinde; *“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin: vergiden muaf esnafa; yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia içinde tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.”* ifadesi gider pusulasının düzenlenme esasını açıklamaktadır.

İki nüsha düzenlenen ve bir kopyası işi yapana veya emtiayı satana verilen gider pusulaları, seri ve sıra numarası taşırlar. Gider pusulası, işin niteliği, malın cinsi, fiyatı, miktarı, tutarı bilgileri ile işi yaptıran ve yapanın bilgilerini kapsar (Kızıl, 2001: 91).

Gider pusulası ile vergi mükellefiyeti olmayan esnaf ve kişilerden satın alınan mal veya hizmetten dolayı ödeme yapılırken ödemeyi belgelendirmek ve asgari düzeyde de olsa vergilendirmek amacıyla gider pusulası düzenlenmesi zorunludur (İlter, 2015: 180).

2.3.1.4. Müstahsil Makbuzu

Müstahsil makbuzu defter tutan gerçek ve tüzel kişilerin vergiden muaf olan çiftçilerden satın aldıkları tarımsal ürünler için düzenlenen ve fatura yerine geçen bir belgedir (Feyiz, 2014: 27) .

VUK Madde 235’te düzenlenen Müstahsil makbuzu için; *“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar.”* hükmü yer almaktadır.

VUK’ un 235. Maddesinde, müstahsil makbuzunda en az bulunması gereken bilgilere yer verilmiştir:

1. Makbuzun tarihi,
2. Malı satın alan tüccar veya çiftçinin soyadı, adı, unvanı ve adresi,
3. Malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgahı adresi,
4. Satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli yer alır.

Müstahsil makbuzlarında seri ve sıra numarası yer alır ve sıra numarası takibi önemlidir.

Müstahsil makbuzu, tüccar veya çiftçi adına bir kişi ya da aracı tarafından alındığında bu kişiler tarafından imzalanır. Müstahsil makbuzunun, tüccar veya alıcı çiftçide kalan örneği fatura yerine geçer (Kızıl, 2001: 93).

2.3.1.5. Serbest Meslek Makbuzu

Serbest meslek erbabının yerine getirdiği mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha düzenlediği, bir nüshasını müşteriye vermekle yükümlü olduğu, seri ve sıra numarası takip ettirilerek düzenlenen makbuzdur (Kızıl, 2001: 95).

Gerçek usulde vergilendirilen serbest meslek erbabı mesleki faaliyetleri için yaptığı tahsilat karşılığında düzenlemek zorunda olduğu belgeye serbest meslek makbuzunu denir ve tahsilatlar günü gününe serbest meslek kazanç defterine işlenmesi gerekir (Biyar, 2010: 47).

VUK Madde 236’da Serbest meslek makbuz mecburiyeti: “*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.*” şeklinde yer bulmuştur.

VUK Madde 237’de ise serbest meslek makbuz niteliği açıklanmıştır. Serbest meslek makbuzlarına:

1. Makbuzu verenin soyadı adı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası,
2. Müşterinin soyadı, adı veya unvanı ve adresi,
3. Alınan paranın miktarı,
4. Paranın alındığı tarihi kapsar.

Serbest meslek makbuzunda; brüt ücret üzerinden gelir vergisi stopajı (kesintisi) ve fon kesintisi düşüldükten sonra net ücrete ulaşılmaktadır. Brüt ücret üzerinden hesaplanan KDV ile net ücret toplamı ise tahsil edilen tutarı vermektedir.

2.3.1.6. Ücret Bordrosu

İşverenlerin yanlarında çalışan kişilere ödedikleri ücretleri gösteren ve her ay düzenlenen belgeye ücret bordrosu denir (Ergin, 2010: 95).

İşverenlerin işyerlerinde çalıştırdıkları işçilerine her ay ödedikleri ücretleri (net ve brüt), ücretler üzerinden yapılan kesintileri (damga ve gelir vergisi kesintileri), sosyal sigorta primi işçi payı, işsizlik sigortası işçi payı ile diğer eklenti ve kesintilerin tutarını gösteren ve işçiye ücretin ödenmesi akabinde işçinin imzaladığı ve üzerinde hangi aya ait olduğu belirtilen bir belgedir (Bektöre vd., 2007: 57).

VUK Madde 238’e göre; “*İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar.*” hükmü yer almaktadır.

VUK’ un aynı maddesinde ücret bordrosunun en az içermesi gereken bilgiler sıralanmıştır. Bu bilgiler:

“1. Hizmet erbabının soyadı, adı; ücretin alındığına dair imzası veya mührü (Ücretin ödenmesinde ayrıca makbuz alan işverenlerin tutacakları ücret bordrosuna imza veya mühür konulması mecburi değildir.),

2. Varsa vergi karnesinin tarih ve numarası,

3. Birim ücreti (aylık, haftalık, gündelik, saat veya parça başı ücreti),

4. Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre,

5. Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.”

2.3.1.7. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler

VUK 240’ıncı maddeye göre; *“Taşıma işletmeleri ile otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (kazancı basit usulde tespit edilenler dahil) aşağıda yazılı belgeleri düzenlemek zorundadırlar:*

A) Taşıma İrsaliyeleri: Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzelkişiler naklettikleri eşya için, 209 ncu maddede yazılı bilgilerle, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası dahilinde teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıttırana, bir nüshası eşyayı taşıyana aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar.

B) Yolcu listeleri: Şehirler arasında yapılan yolcu taşımalarında 233’üncü madde gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha yolcu listesi düzenlerler ve bu listenin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar. Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bu kimseler tarafından saklanır.”

İlgili kanunun 240. maddesinde yolcu listelerinde bulunması gereken bilgiler sıralanmıştır:

“1. Yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi,

2. Taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası,

3. Taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati,

4. Bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hasılat tutarı.

C) *Günlük müşteri listeleri: Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odalar, bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlerler ve işletmede bulundururlar.*”

İlgili kanunun 240. maddesinde günlük müşteri listelerinde bulunması gereken bilgiler sıralanmıştır:

“1. *Mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi,*

2. *Oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,*

3. *Düzenleme tarihi.*”

2.3.1.8. Muhabere Evrakı

VUK’un 241’inci maddesinde; “*Mükelleflerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler nedeniyle ortaya çıkan alacak ve borçları için bono veya poliçe düzenlemeleri halinde, bu poliçe veya bonoların Türk Ticaret Kanunu uyarınca bulunması gereken bilgilerin yanı sıra aşağıdaki hususları da ihtiva etmesi zorunludur.*” hükmü yer almaktadır.

“1. *Müteselsil seri ve sıra numarası.*

2. *Alacaklı ve borçlunun adı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası.*

Bono, poliçe, çek, senet, tahvil, hisse senedi, finansman bonosu, kar ortaklığı belgesi ve benzeri kıymetli evrakın vergi belge düzenini sağlamak açısından ihtiva edeceği bilgileri belirlemeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir.”

2.3.1.9. Diğer Vesikalar

Diğer vesikalar VUK Madde 242’de düzenlenmiş olup “*Tüccarlar evvelki maddelerin dışında kalan ve bir hüküm ifade eden veya icabında bir hakkın ispatına delil olarak kullanılabilen mukavelename, taahhütname, kefaletname, mahkeme ilamları gibi hukuki vesikalarla ihbarname, karar örnekleri, vergi makbuzları gibi vergi evrakını dosyada muhafaza etmeye mecburdurlar.*”

“*Damga resmi mükellefleri, gazete ve sair neşriyatın pul yapıştırılan koleksiyon nüshalarını ve Türkiye’de tanzim edilip doğrudan doğruya ecnebi memleketlere*

gönderilen evrak ile çekilen telgrafların Türkiye’de kalan kopyalarını aynı suretle muhafaza etmek mecburiyetindedirler” ifadelerine yer verilmektedir.

2.3.2. Türk Ticaret Kanunu Gereği Belgeler

Türk Ticaret Kanununun üçüncü kitabının dördüncü kısmı “kambyo senetleri” başlığını taşımakta ve senedat-ı ticariye olarak kabul edilen ticari senetler; çek, poliçe ve bonoyu kapsamaktadır. İsviçre Borçlar Kanununda ise kambyo senetleri olarak sadece poliçe ve bono dördüncü kısımda ve çekler ise beşinci kısımda düzenlenmiş olup kambyo senetlerinin dışında tutulmuştur (Pulaşlı, 2004: 57).

Kambyo senetlerinden poliçe ve bononun kredi aracı olma özelliği mevcutken, çek kredi sağlama aracı olmayıp ödeme kolaylığı sağlaması özelliği taşır (Deryal, 2003: 269).

Kambyo senetlerinin kanundaki sırasına göre (poliçe, bono ve çek) karşılaştırması şöyle açıklanabilir (Dikici, 2006: 52-53):

- Poliçe ve çekte; keşideci, muhatap ve lehtar olmak üzere üç kişi vardır. Bonoda yalnızca keşideci ve lehtar olmak üzere iki kişi vardır.
- Çek bir ödeme aracı iken poliçe ve bono kredi aracıdır.
- Poliçe ve bono kredi aracı olması nedeniyle damga vergisine tabi iken çek damga vergisine tabi değildir.
- Poliçe ve bonoda vade var iken, çekte ibraz süresi söz konusu olup vade yoktur.
- Poliçe, bono ve çek birbirinden farklı şekil şartlarına sahiptir.
- Kabul sadece poliçede mevcut olup, bono ve çekte mevcut değildir.
- Çeklerde muhatap bir banka veya özel finans kuruluşu iken poliçede muhatap gerçek kişi olabilir.

2.3.2.1. Poliçe

Poliçe poliçeyi düzenleyen (keşideci), poliçeyi ödeyecek borçlu (muhatap) ve düzenlenmiş poliçeyi elinde bulunduran alacaklı kişi (lehtar) olmak üzere üçlü bir ticari ilişkinin olduğu, uluslararası ticarete ve bankaların taraf olduğu borç ilişkilerinde daha fazla kullanılan, belirli bir borcun belirli bir zaman içinde kendisine veya başkasına ödemesi için alacaklının borçlu üzerine düzenlediği senettir (İlgaz vd., 2010: 49).

Poliçe, kanunun öngördüğü belirli şekil şartlarına haiz, soyut ve belirli bir bedelin ödenmesi için keşide edilen kıymetli evraktan sayılan özel bir havaledir. Poliçenin tanımından anlaşılacağı gibi poliçenin unsurları şunlardır (Tuna, 1995: 86):

- Poliçe bir senet olup kıymetli evraklar arasında yer alır.
- Poliçe kanunun öngördüğü şekil şartlarına tabidir.
- Poliçe, soyut bir senettir.
- Poliçe konusunun kayıtsız şartsız belirli bir bedelin ödenmesi olması şarttır.

Senet bedelinin ödenmesinin belirli bir şarta bağlanması halinde poliçe sıfatını kazanamaz.

- Poliçe Borçlar Kanununda düzenlenen havaleden farklı olduğu için özel bir havaledir.

Çek gibi havale niteliğinde olan poliçede; keşideci, lehtar ve muhatap arasındaki üçlü bir ilişki söz konusudur (Öğütçü ve Altın, 1979: 8-9):

- *Keşideci*, senedi düzenleyerek keşide eden kişidir. Poliçede keşideci; senedin bir başkası tarafından kabul edileceğini ve ödeneceğini üstlenen kişidir.

- *Lehtar*, kendisine borçlanılan kişidir. Keşideci poliçe düzenleyerek lehtara tahsil yetkisi verir.

- *Muhatap*, senedin ödenmesi amacıyla kendisine havale emri verilen kişidir. Keşideci poliçe düzenleyerek muhataba ödeme yetkisi vermektedir.

Poliçede şekil yönünden bulunması gerekli unsurlar 6102 Sayılı TTK Madde 671’de gösterilmiştir. Poliçenin geçerli olabilmesi yasada öngörülen zorunlu unsurları taşımasına bağlıdır. Mecburi şartları içermeyen poliçe hüküm ifade etmez (Pulaşlı, 2004: 84). Bu zorunlu unsurlar:

- Poliçe Kelimesi,
- Muayyen bir meblağın kayıtsız şartsız havalesi,
- Muhatabın Adı ve Soyadı,
- Lehtarın Adı ve Soyadı,
- Keşidecinin İmzası,
- Keşide Tarihi.

2.3.2.2. Bono (Emre Muharrer Senet)

Ülkemizde ticari hayatta en çok karşılan senet olan bono da poliçe gibi kambyo senetlerinden biridir. Bono; belirli özelliklere sahip soyut bir borç üstlenmesi ve bir çeşit ödeme kabullenmesidir (Öğütçü ve Altın, 1979: 265).

Bono veya diğer ismiyle emre yazılı senet üzerinde yazılan meblağı vadesinde, senet borçlusunun (keşideci) senet alacaklısına (lehtar) ödeyeceğinin kabul ve taahhüt ettiğini gösteren kıymetli evraktır (Ergin, 2010: 97).

Kredi sağlamak, satılan mal karşılığı olarak ve verilen para karşılığı olarak, kira parası için, güvence için ve hava parası gibi nedenlerle düzenlenen bono; ekonomik yönden kredi aracı, hukuki yönden ise (emre yazılı) senet olma niteliğine sahiptir (Öğütçü ve Altın, 1979: 265).

Bono ve poliçe arasındaki fark ele alındığında; poliçede daha önce de ifade edildiği üzere havale ilişkisi olduğu, bononun ise kredi aracı olduğudur. Buna ek olarak poliçede üçlü ilişki mevcut iken bonoda ikili ilişki mevcuttur (Pulaşlı, 2004: 149).

Bonoda; keşideci ve lehtar olmak üzere iki taraf vardır (Öğütçü ve Altın, 1979: 266):

- *Keşideci*, bonoyu imzalayan ve borçlu durumda olan kişidir.
- *Lehtar*, keşideciden alacaklı ve lehine bono düzenlenen kişidir.

Bono veya emre yazılı senette bulunması gerekli şekil şartları, 6102 Sayılı TTK

Madde 776'da düzenlemiştir. Bonoda bulunması zorunlu unsurlar şunlardır (Pulaşlı, 2004: 150):

“• *Senet metninde “Bono” ya da “Emre Muharrer Senet” kelimelerinin bulunması,*

- *Kayıtsız Şartsız Bir Bedel Ödeme Vaadi,*
- *Lehtarın Adı ve Soyadı,*
- *Düzenleme (Tanzim) Günü,*
- *Bonoyu Düzenleyenin İmzası.”*

6102 Sayılı TTK Madde 777'ye göre, bonoda bulunması zorunlu unsurlara ek olarak; Düzenleme Yeri ve Ödeme Yeri bonoda ikame edilebilen zorunlu şartlardır. Vade ise isteğe bağlı şarttır.

2.3.2.3. Çek

Emre yazılı veya hamiline yazılı olarak düzenlenebilen çek belirli bir bankadaki hesaba hitaben yazılan ve üzerindeki yazılı meblağın ödenmesini gerektiren bir kambiyo senedir (Feyiz, 2014: 32).

Çek; senedi düzenleyen keşidecinin, bir banka ya da özel finans kurumu olan muhataba, belirli bir tutarı senet alacaklısı olan lehtara ödemesi ve lehtarın da bu tutarı alması amacıyla gerçekleşen çifte yetki verme işlemidir (Deryal, 2003: 296).

Çekin unsurlarını; kıymetli evraktan sayılan bir senet olması, kanunun öngördüğü şekil şartlarına tabi olması, mutlaka bankalar ya da özel finans kurumları üzerine keşide edilmesi gerektiği, özel bir havale olması, konusunun belirli bir bedel olması gibi nedenler meydana getirmektedir (Tuna, 1995: 271-273).

Nakit para taşıma ve saklama riskini elimine eden çek, üçlü ilişki nedeniyle poliçeye benzemekle birlikte borç ödeme aracı olması ve kredi fonksiyonuna sahip olmaması nedenleriyle poliçe ve bonodan ayrılır. Kredi fonksiyonunun olmaması, çekte vade olmadığı anlamına gelir (Deryal, 2003: 296).

Çek, poliçe gibi özel bir havaledir. Bu nedenle; Keşideci, Lehtar ve Muhatap çekteki kişileri oluşturur (Öğütçü ve Altın, 1979: 279; Tuna, 1995: 274).

- *Keşideci*, çeki düzenleyen ve muhataba belirli bir tutarın ödenmesi emrini veren kişidir.

- *Lehtar*, Çek bedelini tahsil edecek, lehine ödeme yapılacak kişidir.

- *Muhatap*, Çek bedelini ödeyecek kişi olup mutlaka banka veya özel finans kurumu olması koşuldur.

Çekte bulunması zorunlu olan şartlar 6102 Sayılı TTK Madde 780’de ifade edilmiştir. Bu şartlar (Tuna, 1995: 280-284):

- Çek kelimesini ve eğer senet Türkçe’ den başka bir dille yazılmış ise o dilde çek kelimesi karşılığı olarak kullanılan kelimeyi,

- Belirli Bedelin Kayıtsız ve Şartsız Ödenmesi Konusunda Havale,

- Muhatabın (Ödeyecek Kimsenin) Adı Soyadı,

- Keşide Günü,

- Keşidecinin İmzası.

Çekte bulunması zorunlu unsurlara ek olarak; Çekte ikame edilebilen zorunlu şart; keşide yeri iken ihtiyari şart; ödeme yeridir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİLGİ ÇAĞI VE MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ DÖNÜŞÜM

Elektronik dönüşüm süreci ile elektronik (dijital) işletme, elektronik veri değişimi (EDI), elektronik ticaret, elektronik muhasebe, elektronik belge, elektronik kayıt, elektronik fatura, elektronik defter, elektronik arşiv, elektronik denetim ve benzeri kavramlar ortaya çıkarak hayatımıza yeni bir moment kazandırmıştır. Elektronik dönüşüm süreciyle ortaya çıkan hiçbir kavram fiziki özellik taşımaz diğer ifadeyle bu kavramlar, internetin egemen olduğu dünyanın etki alanına girmiştir.

Muhasebede kayıt araçları olan belgeler ve defterler ile bu belge ve defterlerin e-dönüşüm paralelinde elektronik ortamda uygulama hayatı bulan şekilleri e-fatura, e-defter, e-beyanname, e-denetim, e-yoklama, e-arşiv, e-tebligat ve e-kayıt saklama konuları çalışmanın üçüncü bölümünü oluşturmuştur.

3.1. E-DÖNÜŞÜM

1993 yılında uygulanması isteğe bağlı tekdüzen hesap planının 1994 yılında zorunlu hale gelmesi ile muhasebe mesleği önemli bir dönüşüm süreci yaşamıştır. Elektronik dönüşüm süreciyle önem kazanan elektronik kavramlar ve yansıması olan elektronik mali uygulamalar ile muhasebe mesleği yine önemli bir dönüşüm sürecine girmiştir (Kalaycı vd., 2005: 174).

Dönüşüm, daha iyi bir yapıya ulaşmayı hedefleyen, toplumsal dinamiklerin yeniden biçimlendiği birikimli yenilikler bütünüdür (Öz ve Bozdoğan, 2012: 69).

Bilgi işlem sistemlerinin kalitesi, hızı, maliyeti gibi sürdürülebilir rekabet unsurları, müşteri beklentilerinde değişime yol açarak elektronik dönüşüm sürecini meydana çıkaran etkenler olmuştur.

“Elektronik dönüşüm; işletme amaçlarına yönelik, faaliyetlerin etkin ve verimli bir biçimde dijital ortamda sürdürüldüğü, insanların yaşam anlayışlarının elektronik hayatla bütünleşmesini simgeleyen, yeni iş yapma ve rekabet ile uluslararası düzeyde mücadele etmek amacıyla izlenen yöntemlerdir” (Sevim, 2009: 13).

Diğer bir ifade ile elektronik dönüşüm, bir kurumun kültürünün, iş yapısı ve süreçlerinin, organizasyon yapısının; çalışanlar, müşteriler, paydaşlar ve olası paydaşlar yararına olacak şekilde bütünüyle değiştirmeyi amaçlayan ve istenildiği takdirde elektronik ortamda ibraz edebilen bilişim ve iletişim teknolojileri odaklı bir sistemdir.

Elektronik dönüşümün aşağıdaki rol ve amaçları mevcuttur (Arıkan, 2015: 5):

- Etkin bir denetim,
- İşlemlerde hız ve pratiklik,
- Kurumlar ve işlemler arası koordinasyon,
- Bilgi havuzu oluşumu.

Tablo 3.1: E-Dönüşümün Geleceği

DÜN	BUGÜN	YARIN
FATURA DEFTER BEYANLAR MANUEL	E-FATURA E-ARŞİV FATURA E-DEFTER E-DENETİM E-KAYIT SAKLAMA E-MUHAFAZA VE İBRAZ E-YOKLAMA E-TEBLİGAT	ÖNCEDEN HAZIRLANMIŞ BEYANNAME

Kaynak: (Arıkan, 2015: 6).

Günümüzde işletmelerde akıllı teknolojilerden yararlanmalarla birlikte bütünleşik sistemlere dayalı muhasebe uygulamaları ile web tabanlı muhasebe uygulamalarına geçilmiştir. Artık bulut bilişimden yararlanılmaktadır. Bunun için de işletmeler çeşitli yazılımlar aracılığıyla uygulamayı sağlıklı bir şekilde uygulayabilmektedirler. Söz konusu yazılımların e-Dönüşüm sürecindeki üstlendikleri rol önemlidir (Tektüfekçi, 2016: 22).

3.2. E-BELGE

Belge, bir olayın gerçeğe uygunluğu ya da bir olayın varlığını kanıtlayan yazı, fotoğraf, resim, grafik, harita, film, disk, disket, manyetik bant vb. her türlü bilgi kaynağıdır (Yılmaz, 2007: 14).

Kuruluşlar, yaptığı faaliyetlerin ve aldığı kararların kaydını tutmak zorundadır. Bu kayıtlara mali, yönetsel, entelektüel sebeplerden ötürü ihtiyaç duyulur. Belgeler,

kuruluşların yanı sıra özel şirketler ve bireylerde yapmış oldukları faaliyetleri yazılı hükme bağlayan ve içerik ya da biçimsel bakımdan belirli kuralları olan dokümanlardır. Bu kurallar belgenin resmi olma özelliğini kazandırdığı gibi doğruluğunu ve bütünlüğünü gösterir (Odabaş, 2003: 360).

Muhasebede defterlere kayıt yapılırken belge kavramı önem arz etmektedir. Belgesiz kayıt yapılamayacağından dolayı belgelerin kayıt esnasında bulundurulması ve kayıt sonrasında da saklanması gerekmektedir. E-belge, tüm mal ve hizmet alımları ile giderlerinin elektronik ortamda belgelenmesidir (Ay, 2007: 71).

Elektronik belgeler yasal ve fiziksel ihtiyaçlardan ötürü saklama süreleri sona ermiş ise yaşam döngüsünün son evresine gelmiş demektir. Fakat tarihsel bir değere ya da araştırma amaçlı kullanılabilecek bir değere sahip ise bunlar saklanmaya devam edilir. Elektronik belgeler nerede üretilirse üretilsin (kurum içi ya da kurum dışı), bilgi personelleri tarafından üretilir, alınır ve paylaşılır.

E-defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak VUK'a göre düzenlenmesi şart olan belgelerde yer alan bilgileri içerir. E-defter bilgisayarlı muhasebe programları ile e-belgelerin tamamının ayrıntılı bir şekilde e-kaydının yapıldığı yerdir. E-defter ve e-belge sisteminde bilgilerin bozulamaması, silinememesi ve okunmaz hale getirilememesi için bir takım önlemlerin alınması gerekmektedir (Öz ve Bozdoğan, 2012: 83).

Belgeler çeşitli şekillerde sınıflandırılmaktadır. Defterlere işlenen belgeler, belirli bir sisteme göre tasnif edilir, dosyalanır ve saklanır. Muhasebe bilgilerinin güvenilirliği açısından bilgiler belgelendirilmelidir. Mali nitelikteki işlemlerle ilgili toplanması belge akımı ile sağlanabilir. Ayrıca muhasebenin sosyal sorumluluğunu yerine getirebilmesi açısından da belgeler büyük önem arz etmektedir. Muhasebeye konu olan mali nitelikteki işlemlerin muhasebe kayıtlarına geçirilmesini sağlayacak olan belge düzeni, muhasebe organizasyonunun da temelidir. İşte muhasebede belgeler, işlem ile kayıt arasında bir köprü görevi yapar (Tektüfekçi, 2016: 26).

Genel olarak bu belgelerin yaşam döngüsü yaşayan bir canlıya benzer. İlk olarak belirli standartlar çerçevesinde ve yasal zorunluluklardan ötürü belge üretilir. Daha sonra, birincil değerinin yüksek olduğu aktif bir tabloya yerleştirilir ve aktif bir şekilde kullanılır. Bu zaman zarfında belge aktif olduğu için yerinde depolanır. Fakat bu ikinci safha sonunda, ayıklama işlemi yapılır ve muhafazasına gerek görülmeyen belgeler ya imha edilir ya da ayrı aktif pozisyona geçirilir. Üçüncü safha da ise, kurumsal değeri olup ayıklanan evraklar ile ilgili tekrar bir değerlendirme yapılır. Bunun sonunda ya imhasına karar verilir ya da dördüncü aşamaya gönderilir. Bu aşamada ise arşivsel

değere sahip olan pasif evraklar için kullanılır. Belge yöneticisinin bütün aşamalarda etkin olması ve gerekli işlemleri yürütmesi sistemin sağlıklı çalışması açısından önemlidir (Aydın, 2010: 15).

3.3. E-FATURA

21'inci yüzyılda artık bilgi ve iletişim teknolojileri, sağladıkları verimlilik ve maliyet avantajı ile mükellefler tarafından da yoğun olarak kullanılmaktadır. Bu durum özellikle yüksek sayıda yasal belge ve kayıt ile ilgili süreçleri kâğıt ortamında yürütmek zorunda olan mükelleflere yönelik gelişen teknolojiye uygun usul ve esasların belirlenmesini zorunlu kılmaktadır. Bu çerçevede vergi mükellefleri tarafından en yaygın olarak kullanılan belgelerden biri olan faturanın elektronik ortamda, elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, kabul edilmesi, saklanması, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin 2010 yılında e-Fatura uygulaması geliştirilmiştir (İnanç, 2010: 191).

3.3.1. E-Fatura Kavramı ve Özellikleri

Belge, kaydın esasıdır. Yevmiye defterine herhangi bir işlem kaydedilirken, mutlaka bir belgeye dayanması gerekir. aksi takdirde defterlere kaydedilen işlemler dayanağı olmayan gerçek dışı bir takım yazı ve rakamlardan oluşacaktır. Kanunen kabul edilme olanağı bulunmamaktadır. Alım satımda temel belge fatura olup, fatura kelimesinin kökeni Latince'dir. Fransızca "facture" ve İngilizce "invoice" kelimeleriyle ifade edilmektedir (Tektüfekçi, 2016: 27).

E-fatura artık matbaa tarafından basılan kâğıt bir belgeden çok; UBL (Universal Business Language) gibi uluslararası bir formatta oluşturulan ve iletişim protokollerine göre bir web servis üzerinden aktarımı yapılan bir belgedir (Nalçacı, 2016: 67).

397 No'lu VUK Genel Tebliği kapsamında, Elektronik Fatura; *"Bu Tebliğde yer alan şartlara uygun olan ve elektronik belge biçiminde oluşturulmuş faturayı"* ifade etmektedir.

Yeni bir belge türü olmayıp kâğıt fatura ile aynı hukuki özelliklere sahip, veri format ve standardı Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen, Vergi Usul Kanunu gereği bir faturanın taşınması gereken özellikleri taşıyan, satıcı ve alıcı arasındaki iletişimin merkezi bir platform olan GİB üzerinden gerçekleştiği kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve vergi kanunlarına uyumun sağlanması amaçlı geliştirilen ve kullanılan elektronik bir belgedir (Tektüfekçi, 2016: 21).

E-fatura, belirli bir formatla standart hale getirilmiş, değiştirilemez bir şekilde mühürlenmiş, kullanıcıları arasında dolaşımı şeffaf ve hızlı sağlamak amacıyla GİB tarafından oluşturulan elektronik belgelere verilen isimdir (Arıkan, 2015: 7).

E-fatura, veri format ve standardı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen, Vergi Usul Kanunu gereği bir faturada yer alması gereken bilgileri içeren, satıcı ve alıcı arasındaki iletimin merkezi bir platform üzerinde gerçekleştirdiği elektronik bir belgedir (Doğan, 2017: 73).

E-fatura, faturalama ile ilgili süreçlerin elektronik yöntemler kapsamında yapılmasını olanaklı kılan maliyet ve verimlilik etkinliği sağlayan modern, güvenilir, pratik bir faturalaşıma yöntemi olup fatura bilgilerinin alıcılar ve satıcılar arasında elektronik transferini sağlar (Yıldırım, 2013: 116).

E-fatura disiplinler arası yeni bir uygulama niteliğindedir. E-fatura sadece muhasebe odaklı mali bir uygulama olmamakla birlikte aynı zamanda denetim, finans, lojistik, satış ve bilgi işlem birimlerinin yer aldığı bir süreçtir (Doğan, Tercan, ve Nalçacı, 2015: 155).

Geleneksel yöntemlere kıyasla daha hızlı, daha kolay ve daha güvenilir bir faturalama yöntemi olan e-fatura; maliyet etkinliği, verimlilik artışı ve farklı bilgi sistemleri arasında entegre iş süreçleri oluşturma imkanı sağlaması ile herkes tarafından dikkat çeken bir konu olmuştur (Yıldırım, 2013: 115).

3.3.2. E-Faturaya Geçme Nedenleri ve Faydaları

İşletmelerin e-fatura kullanmasının birçok avantajı vardır. Bu uygulamanın en büyük avantajı maliyetlerin azalmasıdır. Bunun yanında iş yükünün azalması, arşivleme maliyetlerinin azalması, faturanın iletilmesinden doğan risklerin ortadan kalkması, zaman tasarrufu, istenilen belgeye anlık ulaşılabilme e-faturanın diğer avantajlarıdır. Dezavantaj olarak e-fatura sisteminin güvenliği, işletmelerin ticari sırlarının açığa çıkması sayılmaktadır.

E-fatura düzenleme zorunluluğu olan mükelleflerce e-fatura yerine kağıt ortamda fatura düzenlenmiş olması vergi mevzuatı açısından faturanın hiç düzenlenmemiş olduğu sonucuna yol açacağından, sisteme kayıtlı kullanıcıların e-fatura düzenleme ve alma hususuna özenle uymaları gerekmektedir. E-fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler kayıtlı olmayan mükelleflere yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifası için genel hükümler çerçevesinde kağıt fatura düzenlemeye devam edeceklerdir. Bir kullanıcının (gönderici veya alıcının) e-fatura uygulamasına kayıtlı olup

olmadığının sistemde yayımlanan listelerden kontrol edilebileceği, sistemde kayıtlı olmayanların e-fatura düzenleyemeyeceği ve alamayacağı tabiidir (Tektüfekçi, 2016: 48).

E-fatura sistemine kayıtlı olmayan kullanıcıların e-fatura gönderebilmeleri ve karşı taraftan da elektronik fatura alabilmeleri mümkün olmamakla birlikte aynı hizmet veya mal satışı için elektronik fatura ve kağıt faturanın bir arada düzenlenmesi de mümkün değildir. Elektronik fatura sistemine kayıtlı kullanıcılar, gönderilen veya alınan elektronik faturalarını bilgisayarlarına indirerek, elektronik ortamda muhafaza ve istendiğinde ibraz edebilme olanağına sahiptir (Doğan, 2017: 71).

Mükellefler Vergi Usul Kanununa göre faturalarını kağıt ortamında 5 yıl süreyle saklamaya, Türk Ticaret Kanuna göre ise 10 yıl süreyle saklamak mecburiyetindedir. Bu durum ve ifade edilecek diğer nedenler e-faturaya geçişe neden olan ve bu süreci hızlandıran nedenlerdir (Doğan, 2017: 75):

- Küreselleşen dünya ekonomisi,
- Uluslararası büyük firmaların ortaya çıkması sonucu işletmelerden bilgi talep eden kesimlerin sayısının artması,
- Dünya ekonomisinin diğer aktörleri ile entegrasyonun sağlanması gerekliliği,
- Vergi uyumunu arttırması,
- Elektronik fatura gibi elektronik vergisel uygulamaların “now” (şimdiki, gerçek zamanlı) ekonomiye geçiş için önemli olması,
- Yüksek operasyonel (baskı, kırtasiye, personel) maliyetler,
- Arşivlenen faturanın bulunması istenmesi halinde, zaman ve yoğun emek gerektirmesi,
- Yüksek arşivleme maliyeti,
- Klasik postadan kaynaklanan gecikmeler,
- Manuel fatura oluşturma veya kayıt sırasında oluşabilecek hata oranı,
- Manuel fatura oluşturma işlemlerinin işletmeleri uğratacağı zaman ve verimlilik kaybı,
- Alacak ve borç takibinin elektronik fatura ile anlık izlenmesi,
- Elektronik faturanın kullanıcıların eline geçtiği bilgisinin anlık verilmesi,
- Faturalara itiraz sürelerinin anlık yapılabilirliği,
- Nakit yönetiminde işletmelere avantaj sağlaması,

- Ödeme ve tahsilat süreçlerini hızlandırması,
- Karşı tarafın faturayı alıp almadığının kontrolünde ortaya çıkan zorluklar,
- Karşı tarafın faturayı reddetmesi durumunda yaşanabilecek gecikmeler,
- Bütün işletmelerin elektronik fatura sistemine katılmasıyla doğacak sinerjinin makroekonomiye yayılması sonucu ülke ekonomisinin kazançlı çıkarılması olarak sayılabilir.

E-faturaya geçiş ile birlikte; e-faturanın sağlayacağı uzaktan erişim imkanları ile e-denetim programları daha hızlı yapılacak, içeriğinin doğruluğu, bütünlüğü ve değişmezliği garanti altına alınan e-fatura ile mükelleflerin kendi kendilerini denetledikleri “self-audit” programları mümkün hale gelebilecektir. Kamu sektörü açısından ele alındığında ise; kamu yönetiminde zaman alan bürokratik işlem süreçlerinin azalması hatta birçoğunun ortadan kalkması e-fatura sürecine geçmeleri ile sağlanabilecektir (Doğan, 2013: 93).

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin muhasebe uygulamalarına yansımalarından biri olan ve 2008 yılında Elektronik Fatura Kayıt Sistemi ile hayata geçen E-Fatura uygulamasının kullanıcılara sunacağı yararlar aşağıdaki gibi özetlenebilir (Gökçen ve Özdemir, 2016: 146):

- Arşivleme maliyetini ortadan kaldırır.
- Kağıt kullanımı azalacağı için baskı ve kırtasiye giderlerini azaltır.
- E-fatura uygulaması, bilgi ve belge denetimini kolaylaştırır.
- Uluslararası firmalar ile entegrasyon sağlar.
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde araç görevi görür.
- Kağıt kullanımını önemli oranda azaltması nedeniyle çevreye sürdürülebilir yaşam sunar.
- Alıcı ve satıcı arasında fatura kaynaklı, fatura alma ve fatura gönderme problemlerini azaltır hatta giderek sonlandırır.
- Fatura düzenleme ve fatura gönderme maliyetlerinde kullanıcılara ciddi oranda maliyet avantajı sunar.

3.3.3. E-Faturanın Hukuki Niteliği

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 5766 Sayılı Kanunun 17’nci maddesi ile değişen Mükerrer 242’nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile “*Maliye Bakanlığı*;

elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır.”

Elektronik faturanın kanuni dayanağı VUK’un 242’nci maddesi olup, Maliye Bakanlığı söz konusu maddeden aldığı yetkiyle, e-faturayla ilgili temel düzenlemeleri ilk defa 05.03.2010 Tarih ve 27512 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 397 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile yapmıştır.

Bu tebliğde e-faturadan yararlanabilecek mükellefleri anonim ve limited şirketler olarak sınırlandırmış ve kağıt faturanın alternatifi olarak e-fatura yöntemini belirlemiştir. Söz konusu tebliğde e-fatura uygulamasından yararlanmada portal ve entegrasyon yöntemi olmak üzere iki yöntemin kullanılabileceği ifade edilmiştir (Doğan, 2013: 85).

05.03.2010 Tarih ve 27512 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin dördüncü bölümü değiştirilmiş ve 28.06.2012 Tarih ve 28337 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 416 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile gerçek kişi mükellefler de e-fatura uygulamasına katılmışlardır.

14.12.2012 Tarih ve 28497 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 421 Sıra No.lu Genel Tebliği, 2010 yılındaki düzenlemeleri neredeyse baştan sona değiştirmiş, bazı kritik sektörler ile bir kısım mükelleflere 2013 yılında e-faturaya geçiş zorunluluğu gelmiştir. 01.09.2013 tarihinden itibaren e-fatura sistemine geçen kullanıcılara kendi aralarında sadece e-fatura düzenlenmesi yani kayıtlı kullanıcılar için e-fatura, kağıt faturanın alternatifi olmaktan çıkarılarak zorunlu hale getirilmiştir.

2012 yılında yapılan uygulamalar ile günün koşullarına uygun, dünya örneklerine benzer düzenlemelerin e-fatura dünyasına esneklik kazandırdığı ve efaturanın kullanımını yaygınlaştırdığı söylenebilir. (Doğan, 2013: 155).

21.02.2013 Tarih ve 28566 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 424 Sıra No.lu Genel Tebliği ile 397 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 7'nci bölümünün son paragrafından sonra gelmek üzere; *"e-Fatura uygulamasından yararlanan mükellefler ile diğer kurum, kuruluş ve işletmelerin e-faturalarını kendi mali mühür sertifikaları ile onaylamaları veya nitelikli elektronik sertifikaları ile imzalamaları esastır. Ancak e-fatura uygulamasını özel entegratör vasıtasıyla kullananlar düzenlenecek e-faturaların özel entegratörün mali mühür sertifikası ile onaylanmasına izin verebilirler."* hükmü getirilmiştir.

30.12.2013 Tarih ve 28867 Mükerrer Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 433 Sıra No.lu Genel Tebliği; 421 Sayılı Tebliğinde (433 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile Değişen Hali) *"Bu Tebliğ kapsamında zorunluluk getirilen mükelleflerin birbirlerine sattıkları mallar ve ifa ettikleri hizmetler için düzenledikleri faturaları 01.04.2014 tarihinden itibaren elektronik fatura olarak göndermeleri ve almaları zorunludur."* ifadesi yer almaktadır.

Özetle; ülkemizde 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin yayımı ile birlikte Elektronik Fatura Uygulaması hizmete alınmıştır. Uygulamaya yönelik tebliğlerin bir kısmı yukarıda açıklanmış olup açıklanmayan diğer tebliğler ise şunlardır (Tektüfekçi, 2016: 42-43):

- 04.04.2015 Tarih ve 29316 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 447 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,
- 04.04.2015 Tarih ve 29316 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 448 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,
- 20.06.2015 Tarih ve 29392 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 454 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,
- 25.12.2015 Tarih ve 29573 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 461 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği,
- 15.12.2016 Tarih ve 29919 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 475 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği (Sıra No: 454)' nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ.

3.3.4. E-Fatura Kapsamına Giren Mükellefler

E-fatura uygulamasından yararlanmada aşağıda sayılan mükellefler serbest bırakılmıştır (Doğan, 2013: 86):

- Anonim şirketler,

- Limited şirketler,
- Gerçek kişi mükellefler.

E-faturaya geçiş konusunda, 14.12.2012 Tarih ve 28497 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 421 Sıra No.lu Genel Tebliği ile bazı sektörlerle ve bu sektörlerle ilişkili kimi mükelleflere zorunluluk getirilmiştir. Diğer taraftan 20.06.2015 Tarih ve 29392 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 454 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile de 2014 ve sonrası yıllar cirosu on milyon TL' yi aşan bütün mükelleflere e-faturaya geçiş zorunluluğu getirilmiştir.

Genel Tebliğler ile kendilerine e-fatura kullanma zorunluluğu getirilen mükelleflerin kağıt fatura düzenlemesinin bir takım yaptırımları mevcuttur. Bu nedenle mükelleflerin e-fatura kapsamına girip girmediklerinin kontrolü kendileri açısından önemlidir. Bütün bunlarla birlikte mükelleflerin kendi isteğiyle e-fatura sistemine kaydolmaları ve kullanmaları mümkündür (Doğan, 2017: 89).

E-fatura sistemine kayıtlı olan mükellefler, kayıtlı olmayan mükelleflere yaptıkları mal satışı ve hizmet ifası için kağıt fatura düzenlemeye devam edeceklerdir (Tektüfekçi, 2016: 48).

421 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile aşağıda sayılan mükellef gruplarına elektronik fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilmiştir:

a) 04.12.2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlar ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.

b) 06.06.2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 10 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.

421 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile zorunluluk getirilen mükelleflere ilave olarak 454 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile aşağıda sayılan mükelleflere de elektronik faturaya geçiş zorunluluğu getirilmiştir:

a) 2014 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı 10 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.

b) 06.06.2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli I sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK)'ndan lisans alan mükellefler. Bayilik lisansı olanlar,

münhasıran bu lisansa sahip olmaları nedeniyle bu bent kapsamında değerlendirilmeyecektir.

c) Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli III sayılı listedeki malları imal, inşa ve ithal eden mükellefler.

Elektronik fatura uygulamasından yararlanabilmenin ön koşulu; sisteme kayıtlı olmaktır. Sistemde kayıtlı kullanıcılar, sisteme kayıtlı kullanıcılara e-fatura gönderebilir ya da sistemde kayıtlı kullanıcılardan e-fatura alabilir (Tektüfekçi, 2016: 87).

3.3.5. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma

Elektronik fatura başvurusu öncesi mükelleflerin gerçek kişi ya da tüzel kişi olmaları durumuna göre elektronik imza araçlarını temin etmelerini gerektirmektedir. Elektronik imza araçları tüzel kişiler için Mali Mühür, gerçek kişiler için Nitelikli Elektronik Sertifika ya da Mali Mühürdür (Doğan, 2017: 97).

04.01.1961 Tarihli ve 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 232'nci maddesi uyarınca fatura düzenlemek zorunda olan mükelleflere 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde getirilen usul ve esaslar çerçevesinde e-fatura gönderme ve/veya alma izni verilmesi uygun görülmüştür.

28.06.2012 Tarihli 28337 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 416 Sıra No.lu Tebliğ (397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Genel Tebliği) ile tüzel kişi ve gerçek kişi mükelleflerin uygulama karşısındaki durumu, e-fatura uygulamasından yararlanma prosedürleri ve yapacakları işlemler açıklanmıştır.

416 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğde; “Başkanlık tarafından yapılan değerlendirme sonrasında başvuruları uygun bulunan gerçek kişi mükelleflerin kullanıcı hesapları Başkanlıkça tanımlanacak ve aktive edilecektir. Başkanlık tarafından yapılan değerlendirme sonrasında başvuruları uygun bulunan tüzel kişi mükelleflerden Mali Mühürlerinin temini işlemlerini yerine getirenlerin kullanıcı hesapları Başkanlıkça tanımlanacak ve aktive edilecektir. Bu işlemlerin tamamlanmasının ardından kullanıcı hesabı aracılığı ile e-Fatura gönderme ve/veya alma işlemleri gerçekleştirilebilecektir. Gerçek kişi mükellef veya tüzel kişi mükellef olmayan ve e-Fatura göndermek ve/veya almak isteyen kurum, kuruluş ve işletmelerin uygulama karşısındaki durumu ve uygulamadan yararlanma prosedürleri, yapacakları yazılı başvuru üzerine Başkanlık tarafından belirlenecektir.” ifadesi yer almaktadır.

E-fatura uygulamasından yararlanan kayıtlı kullanıcıların listesi GİB tarafından yayımlanmakta ve bu listeler belli zaman aralıklarıyla güncellenmektedir. Sayısı her geçen gün artan e-fatura kullanıcılarının ülkemizdeki ilk örneği, Filli Boyadır. Filli Boya, 30.03.2010 tarihinde e-fatura başvurusu yapmış ve 28.04.2010 tarihinde de ülkemizde kesilen ilk e-fatura olarak bilinen e-faturayı kesmiştir. 08.11.2010 tarihinde ise entegrasyon yöntemi ile e-fatura kullanımına geçiş için gerekli tüm aşamaları tamamlamış ve onay almıştır (Tektüfekçi, 2016: 88-89).

3.3.6. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma Yöntemleri

Elektronik fatura başvuru formunda doldurulması gereken mükellef bilgileri arasında yararlanma yöntemi seçeneği yer almaktadır ve mükellefler bu yararlanma seçeneklerinden birisini seçerek e-fatura uygulamasından yararlanabilirler. Taraflar arasında gerçekleşen faturalaştırma işlemine yönelik kayıtların tarafsız bir uygulama ile tutulmasının sağlanması, elektronik faturanın geçerli bir fatura olması ve herhangi bir nedenle oluşabilecek uyuşmazlık çözümünde söz konusu kayıtlardan yararlanılabilmesi açısından önem taşır. Bütün bu nedenler ise elektronik faturanın e-Fatura uygulaması ile gönderimini gerekli kılmaktadır (Yıldırım, 2013: 132).

397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği ile Portal ve Entegrasyon Yöntemi, 421 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Tebliği ile ise Özel Entegrasyon Yöntemi düzenlenmiştir. Bu yöntemler:

3.3.6.1. Portal (Gelir İdaresi Başkanlığı E-Fatura Portal) Yöntemi

E-Fatura Portal Yöntemi, yeterli teknik alt yapıya sahip olmayan kullanıcıların uygulamadan yararlanmasını sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından ücretsiz olarak sunulan bir e-fatura uygulaması hizmetidir (Doğan, 2013: 89).

E-Fatura Portalı, faturalaştırma hacmi büyük ve karmaşık olan mükelleflerin ihtiyaçları için yeterli olmazken düşük faturalaştırma hacmi olan mükelleflerin e-fatura süreçlerine destek verir niteliktedir (Doğan vd., 2015: 157).

3.3.6.2. Entegrasyon Yöntemi

Entegrasyon Yöntemi, e-fatura gönderip almada kullanılabilecek yöntemlerden bir tanesidir. Bu yöntem, faturalaştırma ihtiyaçları çok fazla olan ve gelişmiş bir bilgi işlem altyapısına sahip olan işletmeler tarafından tercih edilmektedir (Doğan, 2017: 81).

Bilgi İşlem Sisteminin Entegrasyonu Yöntemi (Entegrasyon Yöntemi), bilgi işlem sistemi yeterli kullanıcıların kendilerine ait bilgi işlem sistemini GİB' in sistemine entegre ederek 7/24 kesintisiz bağlantı sağlayabilecek mükelleflerin kullanabilmeleri amacıyla geliştirilmiştir (GİB, 2019, Entegrasyon Yöntemi).

3.3.6.3. Özel Entegrasyon Yöntemi

421 Sıra No.lu Tebliğ ile e-fatura uygulamasından yararlanma yöntemleri arasına Entegrasyon ve Başkanlık Portal yöntemleri dışında Özel Entegrasyon Yöntemi de eklenmiştir. Özel Entegrasyon Yöntemi, çok sayıda fatura düzenleyen ve faturalama ihtiyaçları farklılık gösteren mükelleflerin kendilerine ait yeterli bilgi işlem alt yapısının olmaması durumunda teknik açıdan yeterliliğe sahip özel bir entegratörün bilgi işlem sistemi aracılığıyla elektronik fatura alıp gönderilmesine olanak tanıyan yöntemdir. Bu yöntemin işletmelere avantajı ise kendi uzmanlık alanları dışında bir işle uğraşmak zorunda kalmaksızın fatura bilgilerini özel entegratörlere göndererek fatura alıp göndermelerine olanak tanımasıdır (Doğan, 2013: 89).

3.3.7. E-Faturada Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler

Elektronik fatura uygulamasından yararlanan mükelleflere ilişkin sorumluluk ve cezai müeyyideler Vergi Usul Kanunu 397 Sıra No.lu Genel Tebliği 9'uncu bölümde açıklanmıştır. Bu açıklamalar ilgili kanunda yer aldığı gibidir:

“• Başkanlık tarafından bu Tebliğde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde e-Fatura düzenleyen mükellefler hakkında, işledikleri fiile göre Vergi Usul Kanununda öngörülen cezalar uygulanır.

• e-Fatura Uygulamasından yararlanma yetkisi bulunmakla birlikte, bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslara uymayan ve Başkanlıkça yapılacak uyarıya rağmen durumlarını düzeltmeyen mükelleflerin, e-Fatura gönderme ve/veya alma yetkileri Başkanlık tarafından yapılacak değerlendirme üzerine iptal edilebilir. Yetkileri Başkanlıkça iptal edilen mükellefler, iptal edilen yetkileri bakımından bir yıl süre ile e-Fatura Uygulamasından yararlanamazlar.

• Mükellefler, e-Fatura Uygulaması kapsamında oluşturdukları elektronik belgelerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğunu sağlamaktan sorumlu olup, bu çerçevede Başkanlığın herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır.

• *e-Fatura düzenleme yetkisi bulunan mükelleflerin gerek kendi sistemlerinde gerekse e-Fatura Uygulamasında meydana gelebilecek arıza ve kesinti durumlarında fatura düzenleyebilmek için yeteri kadar basılı kağıt fatura bulundurmaları zorunludur.*

• *Başkanlık, gerek görmesi halinde uygulamadan yararlanan mükelleflerin bilgi işlem sistemini/sistemlerini denetleme yetkisine sahiptir. Bu denetimler sırasında mükellefler, gerekli her türlü imkanı (uygun donanım ve yazılımlar, terminallere ulaşım izinleri ve uzman personel gibi) sağlamak zorundadır.*

• *Mükellefler, bilgi işlem sistemini/sistemlerini oluşturan yazılım, donanım, dosya, dokümantasyon ve diğer unsurları, hiçbir şekilde kısmen veya tamamen vergi inceleme elemanlarının ve Başkanlıkça görevlendirilecek personelin erişimini ve denetimini engelleyecek bir sözleşme veya lisansa konu edemez.”*

3.4. E-DEFTER

Defter, vergi, gelir ve nüfus bilgilerinin kayıtlarının tutulduğu resmi belgedir (TDK, 2019).

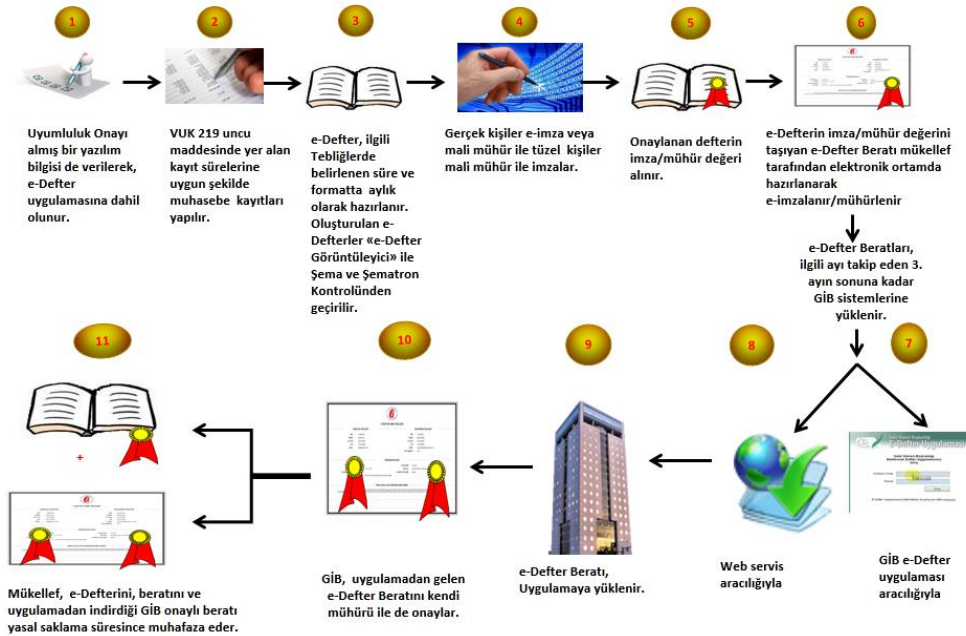
Muhasebede belgeye dayalı işlemler temel işlevler olan kaydetme ve sınıflandırma için defterlere gereksinim duyulur. Kaydetme işlevi yevmiye defteri ve sınıflandırma işlevi hesaplar bazında defteri kebir ile yerine getirilmektedir. Elektronik ortamda başlangıç aşamasında bu iki defterin elektronik olarak tutulması söz konusudur. Mali bakanlığı GİB elektronik ortamdaki defter düzeni, usul ve esaslarını düzenlemeye yetkilidir. Elektronik kayıt; elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi olası olan en küçük bilgi ögesidir. Elektronik defter ise şekil hükümlerinden bağımsız olarak VUK’a veya TTK’ye göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür (Tektüfekçi, 2016: 224).

Maliye Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, (640 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, “Gümrük ve Ticaret Bakanlığı” ve “Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı” olarak ikiye bölünmüştür) birlikte 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu uyarınca tutulması zorunlu olan defterlerin elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin usul ve esasları belirleyerek 13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazetede 1 sıra nolu Elektronik Defter Genel Tebliği’ni yayımlamışlardır. Tebliğin 7/f bendi uyarınca www.edeften.gov.tr adresinde duyurulan Yevmiye Defteri ve Büyük Defter (Defterikebir) elektronik ortamda tutulacaktır.

Elektronik defter çalışmaları ile Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu kapsamında kâğıt ortamında tutulan yevmiye defteri ve Defterikebirin elektronik ortamda tutulması, temin, muhafaza ve ibraz edilmesi ile açılış ve kapanışlarına ilişkin tasdik işlemlerinin elektronik olarak yapılması sağlanmıştır. Bu sayede mali verilerin sunumunda bir standart sağlanarak, mükelleflerin kâğıt ortamında defter tutmaktan kaynaklanan vergiye uyum maliyetleri azaltılmıştır. Ayrıca defterlerin noterlere tasdik mecburiyetini kaldırarak bilanço esasına göre defter tutan vergi mükelleflerine önemli bir maliyet avantajı sağlanmış ve denetim birimlerinin elektronik ortamda tutulması nedeniyle kanuni defterler üzerinden yapılan vergi incelemesi ve denetimler daha sağlıklı yapılabilir hale gelmiştir (Beşel ve Çokgezer, 2015: 20).

1 Sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliği ile açıklanan Elektronik Defter; “*şekil hükümlerinden bağımsız olarak VUK’a ve/veya TTK’ya göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri taşıyan elektronik kayıtlar bütünü*” ifade etmektedir.

E-defter kullanılması işletmelere tasdik masraflarının ortadan kalkması, arşivleme maliyetlerinin azalması, defterlerin kaybolma, çalınma gibi risklerin olmaması gibi avantajlar sağlarken, sistemin güvenliği, işletmelerin endişeleri de dezavantaj olarak ortaya çıkmaktadır.



Şekil 3.1: E-Defter Oluşturma ve Berat Yükleme Süreci

Kaynak: (GİB, 2019, e-Defter)

Defterlerin elektronik ortamda tutulması şirket yöneticilerinin, şirket sahipleri ve ortakların, hissedarların, şirket kayıt ve işlemlerini denetlemesi, kontrolü, iç ve dış denetimin/bağımsız denetimlerin elektronik ortamda yapılmasını ve denetim sonucu elde edilecek verilerin daha sağlıklı olmasını da sağlayacaktır.

e-Defter uygulaması bir bütün olarak değerlendirildiğinde, muhasebe meslek mensupları tarafından yerine getirilen ve vergi mükellefleri ve vergi mükellefi sermaye şirketlerinin yöneticileri tarafından esnetilmeye çalışılan fonksiyonlar açısından bir düzen intizam getirecektir. Bu durum aynı zamanda iş dünyasında yaygın olan ve vergi kanunları açısından cezai yaptırımlar gerektiren geriye yönelik kayıtların girilmesini de, kayıt silinmesini de önleyecektir.

e-Defter işlem sürecinde, e-defter için gerekli başvurular yapılacak, bilgi işlem alt yapısı uygun hale getirilecek veya Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından izin verilen anlaşmalı entegratörler firmalar ile anlaşmalar yapılacaktır. Bundan sonra (GİB, 2019, e-Defter);

Öncelikle uyum onayı almış yazılım bilgisi verilerek uygulamaya dâhil olunacak,

Vergi Usul Kanunu’nda yer alan sürelerde muhasebe kayıtları yapılacak,

e-Defter, tebliğlerde yazılı süre ve formatta aylık olarak hazırlanacak, oluşturulan e-Defterler “e-Defter Görüntüleyici” ile şema ve şematron kontrolünden geçirilecek,

Hazırlanan e-defter, “e-imza” veya “mali mühür” ile imzalanarak (Mali Mühür, tüzel kişi vergi mükellefleri ‘şirketler’ tarafından; e-imza, “gerçek kişi” vergi mükellefleri tarafından kullanılmaktadır.) onaylanacak,

e-Defterlerin e-imza veya mali mühür taşıyan e-Defter Beratı mükellefler tarafından elektronik ortamda hazırlanarak e-imzalanacak veya mühürlenecek,

Hazırlanan e-Defter beratları, defter kayıtlarının ilgili olduğu dönemi takip eden 3.ay sonuna kadar Gelir İdaresi sistemlerine yüklenecek,

Gelir İdaresi Başkanlığı, uygulamadan gelen e-Defter Beratını onaylayacak,

Mükellefler, e-Defterini, beratını ve uygulamanın oluşturduğu Gelir İdaresi Başkanlığı onaylı beratı yasal saklama süresi içinde saklayacaktır.

e-Defter uygulamasına 2014 yılında 18.500 adet, 2015 yılında 45.321 adet, 2016 yılında 59.451 adet, 2017 yılında 70.495 adet, 2018 yılında ise 86.901 adet mükellef

elektronik defter uygulamasından yararlanarak defterlerini elektronik ortamda tutmuş ve saklamıştır (GİB, 2019, 2018 Yılı Faaliyet Raporu).

Tablo 3.2: E-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef Sayıları

Yıl	e-Defter Uygulamasından Yararlanan Mükellef
2011	0
2012	28
2013	47
2014	18.500Sayısı
2015	45.321
2016	59.451
2017	70.495
2018	86.901

Kaynak: (Gelir İdare Başkanlığı, 2012, 2013, 2018 Yılı Faaliyet Raporları).

Elektronik defter uygulaması, standart bir veri formatında bilgi sunacağı için firmalara ilişkin bilgi talebinde bulunan kamu ve özel sektör kurumları için hayati bir önem taşımaktadır (Tektüfekçi, 2016: 259).

Elektronik defter uygulaması firmalar defterlerini artık kağıt ortamında tutmamaya başlamış, elektronik ortamda tutulan defter ağırlıkları ise sadece 21 gram kadar az bir alan kaplar hale gelmiştir. Böylece elektronik defter kullanımı ile basım, onay ve arşivleme maliyetleri ortadan kalkmakta ve işgücü ve zamandan ciddi ölçüde tasarruf sağlanmaktadır (Doğan, 2017: 481).

3.4.1. E-Defter Kavramı

1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği'nde Elektronik Defter: “*Şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanununa ve/veya Türk Ticaret Kanununa göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünü*” şeklinde tanımlanmıştır.

Günümüzde firmalar büyük oranda kayıtlarını çeşitli yazılımlar aracılığıyla bilgisayar ortamında tutmaktadır. Elektronik defter de farklı yazılımlar aracılığıyla tutulan kayıtların ortak bir veri formatı ve standardına göre elektronik ortamda tutulmasına imkan sağlayan bir yazılım ve elektronik kayıtlar bütünüdür ve Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kağıt ortamda tutulacak defterlerle aynı hukuki sonuçları doğurur (Doğan, 2017: 483).

Başka bir tanımla elektronik defter, VUK ve/veya TTK’da belirtilen işletmelerin tutmak zorunda olduğu, dosya boyutları şirket büyüklüğüne göre değişen günlük ve büyük defterin elektronik ortama aktarılmasını, düzenlenmesini ve doğrulanmasını sağlayan bir projedir (Bayar, Ülkar ve Kuzu, 2015).

3.4.2. Elektronik Defterin Temel Amacı

Ülkemizin önemli sorunlarından biri olan kayıt dışılık, rekabet gücünü olumsuz yönde etkilemekte, ekonomideki haksız rekabetin önlenmesi ve ekonomik gelişmelerin sağlıklı bir seyir izlemesi için ise kayıt dışı ekonomi ile mücadele önem kazanmaktadır. Maliye Bakanlığı kayıt dışılığının en fazla olduğu akaryakıt, tütün ve alkol sektörlerinin yakından takibini sağlamak için tedbirler almıştır. Bu kapsamda 421 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği ile elektronik defter düzenlemesi, muhafaza ve ibrazı konuları düzenlenmiştir (Er ve Yılmaz, 2013: 62).

E-defter, kamu ve özel sektör kurumlarının birçok vergisel ve vergisel olmayan amacına katkıda bulunabilecek bir uygulamadır. E-defterin hayata geçirilmesinin temel amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Doğan, 2017: 486):

- Defter kayıtlarının oluşturulması ile ilgili yükümlülükleri değişen teknolojik ve idari ihtiyaçlara göre şekillendirmek,
- Kağıt ortamında basım, tasdik ve arşivleme yükümlülüklerini ortadan kaldırmak suretiyle bu yükümlülüklerin elektronik ortam ve araçlarla yerine getirilebilmesini mümkün kılmak,
- Kamu ve özel sektörün iş süreçlerinde yeni açılımlar sağlamak,
- Vergiye gönüllü uyumu artırmak,
- Elektronik denetim (e-Denetim) için uygun altyapıyı hazırlamak,
- Uzaktan denetim yapılabilmesinin kapısını aralamak,
- Uluslararası ortak denetimi mümkün kılmak,

• Uluslararası arenada farklı yasal ortamlarda faaliyet gösteren firmaların yönetsel gereksinimleri ile iç ve dış denetim gereksinimleri için ortak bir format ve standart sağlamaktır.

3.4.3. E-Defter Tutmak Zorunda Olan Mükellefler ve Geçiş Süresi

Elektronik defter tutmak zorunda olan mükellefler 421 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu'nda belirlenmiştir. Söz konusu tebliğin “3.1.” numaralı ve “Kapsama Giren Mükellefler” başlıklı bölümü ile:

a) 04.12.2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlar ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.

b) 06.06.2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 10 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.

18.02.2013 tarihinde yayınlanan 58 No.lu Sirküler ile de elektronik defter uygulamasına dahil olma zorunluluğu getirilen mükelleflere yönelik bazı açıklamalar yapılmıştır. Bu açıklamalar:

a) 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın, 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 25 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Lisans sahibi mükelleflerden alış yapanların, madeni yağ sektöründe veya başka bir sektörde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.

b) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 10 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Bu kapsamda alış yapanların tütün, alkol, kolalı gazozlar sektörlerinde veya başka sektörlerde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.

421 Sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde elektronik defter tutmak zorunda olan mükellefler için e-deftere geçiş süresi en geç 2014 takvim yılı içerisinde olarak belirlenmiş olup elektronik defter yazılımlarını kendi geliştiren mükellefler için geçiş tarihi 01.09.2014 olarak belirlenmiştir.

3.4.4. E-Defter Beratının Oluşturulması

1 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'de Elektronik Defter Beratı: *“Bu Tebliğde yer alan esaslar çerçevesinde, elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun bilgileri içeren ve Başkanlık Mali Mührü ile onaylanmış elektronik dosya”* olarak tanımlanmıştır.

1 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliği kapsamında kendilerine izin verilen mükellefler aylık dönemler itibarıyla belirtilen format ve standartlara uygun olarak e-defterlerini oluşturmaya ve saklamaya başlayacaklardır. Oluşturulan defterlerin beratları takip eden ayın sonuna kadar alınmış olunmalıdır. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yapılan açıklamada elektronik defter kapsamında tutulması gereken defterler olarak; yevmiye defteri ve büyük defter öngörülmüştür (Er ve Yılmaz, 2013: 64).

1 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliği'nde ifade edildiği üzere; defterlerini elektronik defter biçiminde tutmaya başlayanlar, söz konusu defterlerini kağıt ortamında tutamazlar. Elektronik defter tutma sürecinde hesap döneminin ilk ayının beratının alınması açılış onayı, son ayının beratının alınması ise kapanış onayı yerine geçer.

1 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliğinde açıklandığı gibi; uygulamadan yararlanan mükellefler, aylık dönemler itibarıyla oluşturdukları elektronik defterler için aşağıda yer alan adımları izleyerek berat almak ve bunları istenildiğinde ibraz etmek üzere muhafaza etmek zorundadırlar:

a) Gerçek kişiler elektronik defterlerini, ilgili olduğu ayı takip eden üçüncü ayın son gününe kadar kendilerine ait güvenli elektronik imza veya mali mühür ile imzalar.

b) Tüzel kişiler elektronik defterlerini, ilgili olduğu ayı takip eden üçüncü ayın son gününe kadar (Hesap döneminin son ayına ait defterler kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın son gününe kadar) kendilerine ait mali mühür ile onaylar.

c) İmzalı veya mühürlü defterler için berat dosyaları oluşturulur ve bu dosyalar Elektronik Defter Uygulaması aracılığı ile Başkanlığın onayına sunulur.

ç) Başkanlık mali mührünü de içeren beratlar elektronik defter tutanlar tarafından indirilerek istenildiğinde ibraz edilmek üzere ilgili olduğu elektronik defterler ile birlikte muhafaza edilir.

Özetle, elektronik defter oluşturulduktan sonra imzalanır ya da mühürlenir; onaylanan defterin imza ya da mühür değeri alınır; e-defter imza değerini içeren e-defter beratı mükellef tarafından ilgili internet adresinde yer alan “e-defter uygulaması”na yüklenir. Gelir İdaresi Başkanlığı e-defter uygulamasından gelen beratı kendi mali mührüyle onaylar ve mükellef e-defter uygulamasından indirdiği e-defter beratı ve e-defterini yasal saklama süresi boyunca saklar (Doğan, 2017: 514).

3.4.5. E-Defterin Muhafaza ve İbrazı

1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği kapsamında defter oluşturma konusunda izin alanlar, muhafaza ve ibraz ödevlerini yerine getirirken aşağıdaki durumlara uygun hareket etmek zorundadır:

a) Elektronik defterler, istenildiğinde ibraz edilmek üzere ilgili olduğu beratları ile birlikte muhafaza edilmek zorundadır.

b) Elektronik defterler ile beratlarının veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkâr edilmezliği, güvenli elektronik imza veya mali mühür ile garanti altına alındığı için elektronik defterlerin kâğıt ortamında saklanmayacaktır.

c) Defterlerini elektronik ortamında tutanlar, elektronik defterlerini ve ilgili beratlarını vergi kanunları, Türk Ticaret Kanunu ve diğer düzenlemelerde yer alan süreler dâhilinde elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istenildiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla eksiksiz ve okunabilir şekilde ibraz etmekle yükümlüdür.

ç) Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, elektronik defterlerin ve beratların doğruluğuna, bütünlüğüne ve değişmezliğine ilişkin olan (elektronik imza ve mali mühür değerleri dâhil) her türlü elektronik kayıt ve veri ile doğrulama ve görüntüleme araçlarının tümünü kapsamakta olup, elektronik defterlere istenildiğinde kolaylıkla erişilemeyi, anlaşılabilir ve eksiksiz bir biçimde görüntüleyebilmeyi ve okunabilir kâğıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir.

d) Elektronik defterler ve beratların elektronik defter izni verilenlerin kendilerine ait bilgi işlem sistemlerinde muhafaza edilmesi mecburi olup, üçüncü kişiler nezdinde ya da yurt dışında muhafaza işlemi Başkanlık ve Genel Müdürlük açısından herhangi bir hüküm ifade etmemektedir. Muhafaza yükümlülüğünün Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde ve Türkiye Cumhuriyeti kanunlarının geçerli olduğu yerlerde yerine getirilmesi zorunludur.

3.4.6. E-Defterde Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler

Elektronik defter uygulamasından yararlanan mükelleflere ilişkin sorumluluk ve cezai müeyyideler 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği 6'ncı bölümde açıklanmıştır. Bu açıklamalar ilgili tebliğde yer aldığı gibidir:

- Elektronik defter oluşturulurken, 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği'nde belirtilmeyen hususlarda süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda yer alan hükümlere uyulması zorunludur.

- 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği'nde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde elektronik defter oluşturan veya oluşturdıkları elektronik defterleri yetkili makamların isteği üzerine ibraz etmeyenler hakkında, işledikleri fiile göre Vergi Usul Kanununun ve Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümleri uygulanır.

- Elektronik defter tutanlar 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği çerçevesinde oluşturdıkları elektronik defterlerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğunu sağlamaktan sorumlu olup, bu kapsamda Başkanlığın herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır. Elektronik defter beratı, elektronik defterlerin değişmezliğini ispat etmeye yönelik olup, elektronik defterlerin içeriğine yönelik bir onayı ifade etmemektedir.

- Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığı gerek görmesi halinde, 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği'nde belirlenen esaslar ile sınırlı olmak üzere, uygulamadan yararlananların bilgi işlem sistemlerini denetleme yetkisine sahiptir. Elektronik defter tutanlar bu denetimler sırasında, gerekli her türlü imkânı (uygun donanım ve yazılımlar, terminallere ulaşım izinleri ve uzman personel gibi) sağlamak zorundadır. Bu kapsamdaki denetim yetkisi mahallinde kullanılabileceği gibi, bu süreçte uzaktan erişim yöntemlerinin kullanılması da istenilebilir.

- Uyumluluk testini geçen yazılımların gerekli şartları sürekli olarak taşımaları için bu yazılımların üreticilerinin ve kullanıcılarının gerekli önlemleri almaları zorunludur.

- 1 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliği kapsamında elektronik defter oluşturanlar, bilgi işlem sistemini oluşturan yazılım, donanım, dosya, dokümantasyon ve benzeri unsurları, hiçbir şekilde kısmen veya tamamen denetim elemanlarının veya Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca görevlendirilecek personelin erişimini ve denetlemesini engelleyecek bir sözleşme veya lisansa konu edemez.

3.4.7. E-Defter Uygulamasının Faydaları

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin muhasebe uygulamalarına yansımalarından bir diğeri olan Elektronik Defter Uygulaması, kullanıcıları durumunda olan kamu kurumları ve özel sektör kuruluşları için birçok alanda fayda sağlamakla birlikte nihai faydayı ülke ekonomisine sunmaktadır (Gökçen ve Özdemir, 2016: 147).

Elektronik Defter Uygulamasının kullanıcılara sağladığı faydalar aşağıda ifade edilmiştir (Gökçen ve Özdemir, 2016: 150):

- Defterlerin arşivleme maliyetlerini ortadan kaldırır.
- Defterlere hızlı ve kolay erişim sağlar.
- İç denetim ve bağımsız denetim faaliyetlerinde defterlere hızlı ve etkin erişim sağlar.
- Vergi incelemelerinde kolaylık sağlar.
- Kırtasiye ve baskı giderlerinde tasarruf sağlar.
- Noter tasdik maliyetlerini ortadan kaldırır.
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde araç görevi görür.
- Kağıt kullanımını önemli oranda azaltması nedeniyle çevreye sürdürülebilir yaşam sunar.
- Elektronik defter standardı XBRL ile sürekli denetim kolaylaştırır.

3.5. E-BEYANNAME

Gelişen bilgi teknolojileri, bilgi sistemlerinin gelişimi ve internet teknolojilerinin yaygınlaşması, her faaliyet alanında olduğu gibi Maliye Bakanlığı tarafından istenen bilgi, belge ve bildirimlerin internet ortamında alınmasını kolaylaştırıcı etki sağlamıştır. Vergiye uyumun sağlanması, vergi kültürünün yerleşmesi, bildirilen veya beyan edilen bilgilerin doğruluğunun denetimi, beyanname ve bildirimlerin geleneksel devlet anlayışında yer alan kâğıt ortamında alınması durumunda çok zor olmaktadır. Bunun yerine beyanname ve bildirimlerin elektronik devlet anlayışının sonucu olan bilgi teknolojisi ve buna bağlı olarak gelişen internet teknolojisi kullanılarak web ortamında alınması mükelleflerin vergiye uyumunu, vergi kültürünün gelişmesini, bildirilen veya beyan edilen bilgilerin doğruluğunun denetimini bir o kadar kolay ve sağlıklı kılacaktır (Acar ve Öksüz, 2013: 75).

Bu durumu gören Maliye Bakanlığı, Mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmede, gelişen bilgi teknolojilerinden yararlanmak, vergilendirmeye ilişkin beyanname, bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, güvenilir, çevreye duyarlı, ekonomik bir şekilde mali idareye verilmesini sağlamak ve beyannamelerin hazırlanması, düzenlenmesi ve gönderilmesi aşamalarındaki hataları en aza indirerek mükelleflerin mağduriyetini önlemek, vergi dairelerinin beyanname ve bildirimleri kabul, vergiyi tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve mükelleflere en iyi hizmeti sunmak maksadıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda değişiklik yapmıştır (Arslan ve Biniş, 2016: 302).

Kanunun, 31.07.2004 tarih ve 25539 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5228 sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile değişik mükerrer 257'nci maddesinin 1. Fıkrasının 4 numaralı bendi ile yapılan düzenleme ile beyanname ve bildirimlerin elektronik ortamda alınması yasal hale getirilmiştir. Madde metninde;

"4. Bu Kanunun 149 uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle İnternet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya," şeklinde değiştirilmiş; anılan Kanunla aynı maddenin sonuna eklenen fıkrada da, "Birinci fıkranın (4) numaralı bendi uyarınca Maliye Bakanlığının beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususunda izin vermesi veya zorunluluk getirmesi halinde, (mükellef veya vergi sorumlusu ile gönderme işini yapacak kişiler arasında özel sözleşme düzenlenmek kaydıyla) elektronik ortamda gönderilen beyanname ve bildirimler, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilmiş addolunur."

hükmü yer almıştır.

Bu düzenleme ile Maliye Bakanlığı, vergilendirmeye ilişkin beyanname ve bildirimlerin internet ortamında veya diğer elektronik ortamda bilgi iletişim araçları kullanılarak doğrudan mükellefler tarafından verilmesine izin verilmesine veya zorunluluk getirilmesine yetkili kılınmıştır. Bakanlık ayrıca beyanname ve bildirimlerin elektronik ortamda mükellefler tarafından gönderilmesine izin vermenin, zorunluluk

getirmenin yanında, bu beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek ve tüzel kişiler aracılığı ile gönderilmesine izin vermeye ve zorunluluk getirmeye de yetkili kılınmıştır.

Bu yetkinin yanında diğer bir düzenleme ile Vergi Usul Kanunu'nun 28'inci maddesinin 2'nci fıkrası değiştirilerek beyanname ve bildirimlerin elektronik ortamda gönderilmesi halinde, tarh edilecek vergilere ilişkin tahakkuk fişinin elektronik ortamda düzenleneceği ve mükellef veya beyannameyi elektronik ortamda gönderme yetkisi verilmiş olan gerçek veya tüzel kişilere elektronik ortamda iletileceği; bu iletinin mükellefe tebliğ edilmiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenlemeler değerlendirildiğinde 01.10.2004 tarihinden itibaren beyanname ve bildirimler kısım kısım; zaman içerisinde de tüm beyanname ve bildirimler mükellefler tarafından veya yetki verilmiş gerçek ve tüzel kişi araçlar aracılığı ile internet ortamında alınmaya başlanmıştır. Her iki halde de beyanname ve bildirimler, mükellef tarafından verilmiş olarak kabul edilecek ve mükellefin kendi beyanı olarak değerlendirilecektir. Elektronik ortamda gönderilen tüm beyanname ve bildirimler ile kâğıt ortamında verilen beyannameler arasında hukuken bir fark bulunmamaktadır.

Uygulamanın ilk başladığı yıl yayımlanan 340 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile bakanlık, ilk uygulama olması ve uyum sürecinin sorunsuz yaşaması için uygulamayı ihtiyari olarak başlatmıştır. Buna göre uygulama; Uygulama ilk olarak tam otomasyona geçmiş vergi dairelerinde ve bu dairelere verilecek beyannameler ile başlatılmıştır. Başta sadece cari döneme ilişkin beyannamelerin elektronik ortamda verilebileceği, kanuni süresi geçen veya Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak düzeltme amacıyla ya da pişmanlık talebiyle verilecek beyannamelerin vergi dairelerine eskiden olduğu gibi kâğıt ortamında elden verileceği belirtilmiştir (Beşel ve Çokgezer, 2015: 17). Bu koşul, elektronik ortamda verilen beyanname uygulamasının başarılı olması ve teknik altyapıda yapılan testlerle yazılımın geliştirilmesi sonucu Ekim 2005 den itibaren kaldırılmıştır. Bu tarihten itibaren süresinde verilen beyanname, bildirim ve ekler yanında Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak düzeltme amacıyla süresinden sonra verilen beyannameler ve pişmanlık hükümlerinden yararlanılmak suretiyle verilen beyannameler de elektronik ortamda verilmeye başlanmıştır (Atuğ, 2019: 6).

Uygulama, 30.09.2004 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 340 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 01.10.2004 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Bu tarihten itibaren otomasyonlu vergi dairelerine verilecek olan, aşağıdaki beyannameler, elektronik ortamda gönderilecektir.

1. Katma Değer Vergisi Beyannameleri (1 ve 2 nolu),

2. Özel Tüketim Vergisi Beyannameleri (2a beyannamesi hariç),
3. Muhtasar Beyanname,
4. Damga Vergisi Beyannamesi,
5. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi beyannamesi,
6. Özel İletişim Vergisi Beyannamesi,
7. Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi, elektronik ortamda gönderilmeye başlamıştır.

Mükellefler, beyannamelerini, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca çıkarılan tebliğlere göre getirilen sınırlamalar dâhilinde muhasebe meslek mensuplarına imzalatılmak zorundadır. Söz konusu tebliğler ile belli bir aktif büyüklüğü veya net satış hâsılatını geçen mükellefler ise beyannamelerini muhasebe meslek mensuplarına imzalatmak zorunda değildir. Bu kıstaslar dikkate alınarak beyannamelerini muhasebe meslek mensuplarına imzalatmak zorunda olmayan mükellefler istemeleri halinde beyannamelerini elektronik ortamda doğrudan kendileri gönderebileceklerdir (Cenikli ve Şahin, 2013: 46-47).

Bunun dışında kalan mükellefler, 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış, bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarına beyanname, bildirim ve eklerini gönderme, aracılık etme yetkisi vererek (Elektronik Beyanname Gönderme Aracılık Yetkisi Talep Formu ve aralarında düzenleyecekleri Elektronik Beyanname Aracılık Sözleşmesi) beyannamelerini bunlar aracılığı ile vermek zorundadır. Muhasebe meslek mensupları, mükellefler ile aralarında düzenledikleri hizmet sözleşmeleri gereğince, mükelleflerin beyannamelerinde yer alan bilgilerin, defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağı olan belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkacak vergi ziyayı ve buna bağlı olarak salınacak vergi, kesilecek ceza ve hesaplanacak faizlerin ödenmesinden mükellef ile birlikte sorumlu edilmişlerdir. Bir diğer ifade ile mükelleflerin beyannamelerinin elektronik ortamda gönderilmesine yetkili kılınan, bu beyannamelerin aracılık eden meslek mensupları, beyannamelerin, defter kayıtlarına uygun olması ile sınırlı olarak mükellef ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar (Organ ve Yegen, 2013: 251).

Mükellefler, 2018 yılı itibariyle e-beyanname uygulaması ile bağlı oldukları vergi dairesine öncelikle süresinde gönderilen aşağıda yazılan beyannameleri elektronik ortamda gönderebilmektedirler (GİB, 2019, e-beyanname):

1. Katma Değer Vergisi 1 nolu

2. Katma Değer Vergisi 2 nolu
3. Katma Değer Vergisi Tevkifatı
4. Özel Tüketim Vergisi (I Sayılı Liste)
5. Özel Tüketim Vergisi (II Sayılı Liste)
6. Özel Tüketim Vergisi (III sayılı Liste: Alkollü içkiler)
7. Özel Tüketim Vergisi (III sayılı liste: Tütün mamulleri)
8. Özel Tüketim Vergisi (III sayılı liste: Gazozlu içecekler)
9. Özel Tüketim Vergisi (IV sayılı Liste: Dayanıklı tüketim ve diğer malların teslimi)
10. Muhtasar Beyanname (MUH)
11. Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67 nci Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH67)
12. Muhtasar Beyanname (K.V.K. 15 inci ve 30 uncu Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH30)
13. Muhtasar Beyanname (K.V.K. 24 ncü Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH24)
14. Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67. Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin Ek:2 ve Ek:3) (MUH67EK)
15. Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 70 nci Madde Kapsamı İçin) (MUH70)
16. Noter Harçları Vergisi
17. MEP İştirakçileri Kurumlar Vergisi (Bakü-Tiflis-Ceyhan Boru Hattı Projesi İştirakçileri)
18. Banka Muameleleri Vergisi
19. Sigorta Muameleleri Vergisi
20. Damga Vergisi
21. Özel İletişim Vergisi
22. Şans Oyunları Vergisi
23. Yıllık Gelir Vergisi

24. Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi
25. Gelir Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi
26. Kurumlar Vergisi
27. BA Formu
28. BS Formu
29. Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi
30. Araçları Muayene Yetkisi Verilen Gerçek ve Tüzel Kişilerce Ödenmesi Gereken Hazine Payına İlişkin Bildirim.

Uygulamanın başladığı yıllarda verilemeyen ama hedef olarak ortaya konulan kanuni süresinden sonra verilecek beyannameler ile düzeltme ve pişmanlıkla verilecek olan beyannameler, önceden kâğıt ortamında verilen ölüm halindeki kıst dönem aylık beyannameler ve 02.08.2016 tarihi itibarıyla de kıst döneme isabet eden Gayrimenkul Sermaye İradı Beyannameleri (GMSİ), Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Beyannameler, Diğer Kazanç ve İratlara İlişkin Beyannameler (DKİ), Menkul Sermaye İradı Beyannameleri (MSİ), dâhil 2018 yılı sonu itibarıyla 94 milyon adet beyanname artık elektronik ortamda gönderilebilmektedir. Uygulamanın başladığı 2004 yılında kâğıt ortamında alınan beyanname gönderilme oranı, %0,5 iken, 2018 yılı sonu itibarıyla elektronik ortamda verilen e-beyanname gönderilme oranı, %99,61 olmuştur (GİB, 2019, 2018 Yılı Faaliyet Raporu).

Bugün gelinen noktada mükellefler tarafından elektronik ortamda verilen beyanname ve bildirimlerin sayısındaki artış sonucu denetim, arşivleme, istatistik ve değerlendirme işlemlerinde hız, zaman ve yer tasarrufu sağlanmış, ayrıca devletin ekonomik kaynaklarına ve doğal yaşama önemli ölçüde katkı sağlamıştır.

E-beyanname uygulaması ile; Kâğıt beyanname ve bildirimlerden vazgeçilmesi nedeniyle her yıl 6 bin ton kâğıt tasarrufu, mürekkep ve işgücünden tasarruf sağlanmış; 117 bin ağaç kesilmekten kurtulmuştur. Vergi dairelerinde yıllık 14.000 adam/ay işgücü tasarruf edilmiştir. Kâğıt ortamında alınan beyannamelerin depolama maliyetinden tasarruf sağlanmıştır. Vergi dairelerine gitmek zorunda kalmayan mükellefler için yıllık toplam 1 milyon 485 bin işgünü tasarruf edilmiştir (Atuğ, 2019: 6).

3.6. E-DENETİM

Muhasebe, finansman, yönetim, pazarlama, üretim, araştırma ve geliştirme, halkla ilişkiler, insan kaynakları ve denetim işletmelerin sahip oldukları fonksiyonlardır.

Kâr, topluma hizmet ve sürekli faaliyet gösterme amacıyla kurulan işletmelerin öngörülen bu amaçlara ne ölçüde ulaştığı ve gerçekleşen eylemler ile bu amaçlardan ne kadarlık sapma gösterdiğinin tespiti işletme fonksiyonlarından denetim ile mümkün olmaktadır (Bakır, 2007: 3).

İşletmecilik biliminin temel kavramlarından biri olan denetim; işletme yönetiminden makroekonomiye ve kamu düzenine kadar birçok alanı etkileyen bir kavram niteliğinde olup günümüzde her alanda sıkça kullanılmaktadır (Demir vd., 2008: 12).

Denetim, karar verme sürecinin son aşamasında, işletmelerin sayılan bütün fonksiyonlarına tepeden bakarak durum değerlendirmesi yapan bir işletme fonksiyonudur (Baydarol, 2007: 4).

Gelişip karmaşıklaşan toplum yapıları karar alıcılara sunulan bilginin güvenilir olma önemini de beraberinde getirmiştir. Karar alıcıların başkaları tarafından sunulan bilgileri veri kabul ederek bunların doğruluğuna güvenmek istemeleri, yönetim tarafından sunulacak bilginin doğru sunulmasının önemini oluştururken; güvenilir olamayan bilgiler, bilgi riskine yol açarak karar alıcıları yanlış yönlendirme potansiyeline sahiptir (Güredin, 2014: 9).

Yönetim bilgi sisteminin bir alt sistemi olan bilgisayar destekli muhasebe bilgi sisteminde bilgisayarların teknik yapısına uyumlu veriler ve bilgiler, elektronik olacak şekilde bilgisayarın içine kodlanır ve bilgisayar programlarının kontrolüne bırakılır. Güçlü yazılım programları vasıtasıyla ise manuel denetimden daha detaylı ve hızlı bir yaklaşım benimsenerek denetçi/denetçiler bilgisayarlarla denetim ve denetim tekniklerini kullanmaya ve sonuç olarak denetçi/denetçiler bilgisayarın çevresinden denetim yerine bilgisayarlarla denetim yaklaşımını benimsemeye başlamışlardır (Tektüfekçi, 2016: 20).

Elektronik bilgi ortamının varlığı, denetimin genel amacını ve kapsamını değiştirmemiş ancak denetim sürecinde, tekniğinde, kanıtlarında ve en önemlisi denetim anlayışında değişimlerin yaşanmasına neden olarak bilgisayar içinden denetim yaklaşımı, elektronik kanıtlar gibi bilgisayar ve web tabanlı yenilikleri hayatımıza kazandırmıştır (Selvi vd., 2005: 1).

Dünyada ve ülkemizde denetimde artan bilgisayar kullanımı ve güçlü yazılım programları ile bilgisayar destekli denetim tekniklerini de önemli hale gelmiştir. BDDT'ni; bilgisayar imkanları kullanılarak denetimi yapılacak organizasyonunun denetimini klasik yöntemlere kıyasla daha hızlı, ayrıntılı gerçekleştiren, denetim sürecinin ve denetçinin verimliliğini artırma amacı güden bir kavram olarak

tanımlayabiliriz. BDDT ‘nin denetim sürecine ve denetçilere sağladığı faydalar ise; koordinasyon, standardizasyon, iletişim, kontrol ve kolaylık olarak sıralanabilmektedir.

Denetim faaliyetlerinin elektronik ortama taşınmasıyla manuel yapılan denetim hız kazanmış, fiziki denetimle incelenemeyecek hatalara ve hilelere neden olabilecek unsurların tamamı bilgisayarlı denetim programları ile incelenebilir hale gelmiş ve ileride yaşanılabilecek denetim skandallarının önüne geçilmeye başlanmıştır (Gönen ve Rasgen, 2017: 217).

Özellikle yakın geçmişte yaşanan finansal skandallar nedeniyle denetimin daha çok sorgulanmasına paralel olarak yeni bir elektronik denetim türü olan sürekli denetim hayatımıza girmiştir (Öztürk ve Acar, 2015: 67).

3.7. E-YOKLAMA

Yoklama, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda tanımlanmıştır. Kanun, yoklamayı mükellefleri ve mükellefiyet ile ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmek olarak tanımlamıştır. Ayrıca yoklamanın:

- Vergi Dairesi Müdürleri,
- Yoklama Memurları,
- Yetkili makamlar tarafından yoklama işi ile görevlendirilenler,
- Vergi incelemesine yetkili olanlar,
- Gelir Uzmanları tarafından yapılacağını hüküm altına almıştır. Yoklama sırasında yoklamaya yetkili olanların kimliklerini göstermesi zorunludur.

Yoklama her zaman yapılabilir; yoklamanın ne zaman yapılacağı ilgiliye haber verilmez.

Yoklama da tespit edilen hususlar, yoklama yerinde iki nüsha olarak düzenlenecek bir yoklama fişi ile tespit edilir. Yoklama fişi nezdinde yoklama yapılana veya yetkili adamına imzalatılır; bunlar bulunmaz ise veya imzadan çekinilirse durum fişe yazılır ve polis, jandarma, muhtar ve ihtiyar meclisi üyelerine imzalatılır. Yoklama fişinin bir nüshası yoklama yapılana veya yetkili adamına bırakılır. Bunlar bulunmazsa bilinen adresine gönderilir.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere yoklama, mükellef ile vergi dairesi arasında bir durum tespitine ilişkin olarak düzenlenmektedir.

Günümüzde gittikçe artan ve karmaşık hale gelen “mükellef ve mükellefiyete ilişkin faaliyetlerin” hızlı ve etkin bir şekilde kavranması ve kayıt altına alınması vergi

idaresi tarafından büyük öneme sahiptir. Bu nedenle yoklama faaliyetlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin artırılması için gelişen bilgi ve iletişim teknolojilerinin kullanılması ve işlemlerin daha organize ve dinamik bir yapıda yürütülebilmesi ve gelişen internet teknolojilerine uygun usul ve esasların belirlenmesi zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

Bunun için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 127'nci maddesi yer alan yoklama faaliyetlerinin elektronik ortamda yapılabilmesini sağlamak için 6637 sayılı Kanun'un 6'ncı maddesi ile Vergi Usul Kanunu'na 132/A maddesi eklenmiştir.

"Vergi Usul Kanunu Madde 132/A-Yoklama neticeleri, yoklama yerinde bu Kanunun 131 inci maddesinde yer alan yoklama fişi ile aynı mahiyette olan, elektronik ortamda tanzim olunan "yoklama fişi" ile de kayıt altına alınabilir. Bu fiş, nezdinde yoklama yapılan veya yetkilisi tarafından elektronik imza araçlarıyla imzalanır. Yoklama fişinin elektronik imza araçlarıyla imzalanmaması durumunda yoklama fişini temsil eden ve yoklama fiş muhteviyatının değiştirilemeyeceğini güvence altına alan benzersiz bir kodun üzerine yazıldığı bir form imzalanır.

Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda kayıt altına alınan yoklama fişleri ile birinci fıkrada belirtilen formların şekil ve muhteviyatını tespit etmeye, bunların şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle imzalanması usul ve esaslarını belirlemeye, bunları internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında ilgili kişilere göndermeye ve elektronik ortamda yürütülecek yoklama faaliyetlerine ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." (GİB, 2019, 453 No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği).

Madde ile Maliye Bakanlığına tanınan yetki kullanılarak, 20.06.2015 tarih ve 29392 nolu Resmi Gazete'de yayımlanan, 453 sıra nolu Vergi usul Kanunu genel tebliği ile düzenleme yapılmış ve 01.09.2015 tarihinden itibaren e-yoklama uygulamasının başlatılmasına karar verilmiştir.

Elektronik Yoklama Sistemi (EYS), yoklamaya ilişkin olarak tüm süreçlerin taşınabilir (mobil) cihazlar (tablet vs.) ile yürütüldüğü, tespit edilen hususların ya da tespit yapılan yerin resimlerinin, video kayıtlarının ve bulunduğu yerin koordinatlarının temin edildiği ve bu bilgi, belge ve koordinatların Gelir İdaresi Başkanlığı Bilgi İşlem Merkezi veri tabanına aktarılması ve muhafazasına imkân verecek şekilde tasarlanmıştır.

Genel tebliğ ile yoklama gerektiren bir durumun olması halinde, yoklama talebi, yoklama talebinin yetkili yoklama memuruna ulaştırılması, yoklama fişinin oluşturulması, kayıt altına alınması ve onaylanması ile nezdinde yoklama yapılan ve ilgisine iletilmesi işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirilecektir. Elektronik

yoklamanın herhangi bir nedenle elektronik olarak yapılamaması halinde yoklamaya ilişkin işlemler, genel hükümler doğrultusunda normal ortamda gerçekleştirilecektir.

E-Yoklama sonucu yoklama e-yoklama fişi ile tespit edilen hususlar nezdinde yoklama yapılana mobil cihaz üzerinde ön izleme yaptırılmak suretiyle okutularak doğruluğu anlaşıldıktan sonra varsa elektronik imza ile imzalanır. E-imzanın olmaması durumunda e-yoklama formu tarih yazılmak suretiyle taraflarca ıslak imza ile imzalanır ve yoklamaya yetkili yoklama memurlarınca elektronik ortamda onaylanarak imza süreci tamamlanmış olur. Yoklama fişinin nezdinde tutanak yapılanlarca imzalanmaması, imzaya yetkili olanların (mükellef veya yetkili adamı) yoklama yerinde olmaması halinde durum tespit edilerek tek taraflı olarak onaylanır ve bir örneği ilgisine bırakılır. İmzalanan e-yoklama fişi, internet vergi dairesi üzerinden, bağlı bulunulan vergi dairesi veya mal müdürlüğüne başvuruda bulunulması halinde kâğıt ortamında bir örnek olarak ilgisine verilir. Nezdinde yoklama yapılana veya yetkilisine ulaşılamaması halinde Elektronik ortamda düzenlenen e-yoklama fişinin bir nüshası alınarak mükellefin bilinen adresine 7 gün içinde gönderilir (GİB, 2019, 453 No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği).

3.8. E-ARŞİV

Belgelerin elektronik versiyonu olan elektronik belgeler, kâğıt belgelere göre farklı bir saklama ortamına gereksinim duymaktadır. Kâğıt belgeler için sadece okuyacak bir göz gerekirken, elektronik belgeler faydalı bir bilgi kaynağı olarak makinelere gereksinim duymakta ve depolanmaktadır (Aydın, 2010: 53).

Elektronik arşiv, elektronik ortamda oluşturulan faturanın, ikinci nüshasının elektronik ortamda muhafaza ve ibrazına imkan tanımaktadır (Tektüfekçi, 2016: 164).

E-arşiv, yetkili kurumlarca belirlenmiş faturanın, elektronik ortamda saklanması, raporlanmasını sağlayan uygulamadır. E-arşiv, e-fatura sistemine dâhil olmayan kurum ve kişilere elektronik ortamda fatura gönderebilmesini, ayrıca gönderilen faturaların saklanmasını sağlar. Cirosu belirli bir tutarın üzerinde olan e-ticaret sitelerine zorunlu tutulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığı'na sadece arşivlenen e-arşiv faturalarının raporlanması yapılır. E-arşiv uygulaması dosyalanmış faturalar yerine işlemlerinin elektronik ortamda gerçekleştirerek, maliyetleri azaltır ve zaman tasarrufu sağlar. 25 Ağustos 2011 yılında Resmi Gazetede yayınlanmış ve yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmelik sayesinde kullanıcılar, işlemlerini güvenilir ortamda elektronik iletilerin alınması, gönderilmesini ve bu belgelerin saklanması gibi hizmetlerden yararlanırlar (Eşer, 2018: 81).

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 242'nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile, aynı Kanunun 227'inci maddesinin 1'inci fıkrası ile mükerrer 257'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (3) ve (4) numaralı bendinde yer alan düzenlemeler ile Maliye Bakanlığına tanınan yetki kullanılarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından uygulamaya konulan bir başka elektronik uygulama e-Arşiv uygulamasıdır. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre fatura, kağıt ortamında en az iki nüsha olarak düzenlenerek aslı (ilk nüshası) müşteriye verilen, ikinci nüshası yine kağıt ortamında aynı Kanunun saklama ve ibraz hükümlerine göre mükellefler tarafından saklanması zorunlu olan bir belgedir. Elektronik ortamda oluşturulan faturanın, alıcısına kağıt olarak gönderilen veya elektronik ortamda iletilen şekli belgenin aslı; düzenleyen tarafından saklanan elektronik hali ise ikinci nüsha yerine geçer. Elektronik olarak oluşturulan fatura elektronik ortamda muhafaza edilir.

E-Arşiv uygulamasından yararlanabilmek için vergi mükelleflerinin öncelikle eFatura uygulamasına kayıtlı olmaları, e-fatura uygulamasını kullanıyor olmaları gerekir. E-Arşiv uygulaması mükellefler tarafından Kendi bilgi işlem sistemi veya Gelir İdaresi Başkanlığından izin alan özel entegratör bilgi işlem sistemi olmak üzere iki yöntemle kullanılabilirler. Uygulamayı kendi bilgi işlem sistemleri üzerinden kullanacak olan mükellefler Gelir İdaresi Başkanlığına başvuruda bulunmak zorundadır. Gelir idaresi Başkanlığından e-arşiv izni almış olan özel entegratörlerin bilgi işlem sistemini kullanmak isteyen mükellefler, doğrudan sadece özel entegratöre başvuruda bulunacaklardır. Ayrıca Başkanlığa başvuruda bulunmaya gerek yoktur.

433 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğ' de Elektronik Arşiv; *"433 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yer alan şartlara uygun şekilde düzenlenen elektronik ortamda oluşturulan faturanın elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesini"* ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Uygulama ilk defa 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca yayımlanan 433 sıra numaralı genel tebliğ ile başlatılmış; Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen standartlara uygun olarak Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi gereken faturanın elektronik ortamda saklanması, istenildiği durumlarda elektronik veya manyetik ortamda ibrazı ve raporlanmasını içeren bir uygulamadır (GİB, 2019, e-arşiv).

Elektronik Fatura Kayıt Sistemi kapsamında faturalarını elektronik ortamda oluşturma ve muhafaza izni alan vergi mükellefleri, en geç 01.04.2015 tarihinden itibaren Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kendilerine bildireceği tarihte e-Arşiv uygulamasına geçmek zorundadırlar/zorunlu tutulmuşlardır.

2014 yılı yıllık brüt satış hâsılatı tutarı 5 milyon ve üzeri olan internet üzerinden (mal ve hizmetlerin sipariş ve satın alma süreçlerinin tamamının internet üzerinden gerçekleştirildiği satış biçimi) mal ve hizmet satışı yapan vergi mükellefleri de en geç 01.01.2016 tarihine kadar; sonraki takvim yılları yıllık brüt satış hâsılatı 5 milyon lirayı geçenler ise, ilişkili bulunan yılın Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi beyannamesinin verildiği yılı takip eden hesap döneminin başından itibaren e-Arşiv uygulamasına geçmişlerdir (Tektüfekçi, 2017: 82). İnternet üzerinden yapılan satışlarda sadece bilet, sigorta poliçesi düzenleyenlerin e-Arşiv uygulamasına geçiş zorunluluğu ise bulunmamaktadır (GİB, 2019, İnternet Satışında e-Arşiv).

İnternette yapılan satışlara ilişkin düzenlenecek e-Arşiv faturalarında 433 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel tebliği uyarınca aşağıdaki bilgilerin gösterilmesi ve faturanın üzerinde “Bu satış internet üzerinden yapılmıştır” ifadesine yer verilmesi gerekir.

- 1- Satış işleminin yapıldığı web adresi bilgisi,
- 2- Ödeme Şekli bilgisi,
- 3- Ödeme tarihi bilgisi,
- 4- Ödemeyi yapanın adı soyadı veya unvanı ve Vergi Kimlik Numarası/Türkiye Cumhuriyeti Kimlik Numarası bilgisi,
- 5- Satışa konu edilen malın gönderildiği veya hizmetin ifa edildiği tarih bilgisi,
- 6- İade bölümünde; malı iade edenin adı soyadı, adresi, imzası, iade edilen mala ilişkin cins, miktar, birim fiyat ve tutar bilgisi. (İnternette yapılan satışlara ait e-Arşiv faturalarında yukarıdaki bilgilerin bulunma zorunluluğu yoktur.

Mükellefler e-Arşiv uygulaması kapsamında oluşturdukları faturayı tebliğin 7.1 ve 7.2 bölümünde belirtilen istisnalar dışında alıcısına kağıt ortamında teslim ederler.

Tebliğin 7.1. bölümünde yer alan düzenlemeye göre e-Fatura Uygulamasına kayıtlı olmayan mükelleflere e-Arşiv fatura kağıt ortamında düzenlenir. Ancak düzenlenen e-Arşiv faturalar, alıcısının talep etmesi halinde söz konusu faturanın basılabilir görüntüsü de eklenmek suretiyle e-fatura uygulamasına kayıtlı olmayanlara mükelleflere elektronik ortamda da iletilebilecektir.

Tebliğin 7.2 bölümünde yer alan düzenlemeye göre de, e-Arşiv uygulaması kapsamında, vergi mükellefi olmayanlara düzenlenen fatura, alıcısının rızasına bağlı olarak kağıt veya elektronik ortamda teslim edilir. Bu durumda kâğıt fatura çıktısının mal veya hizmetin teslimi anında düzenlenmesi ve satıcı veya temsilcisi tarafından

imzalanması zorunludur. Vergi mükellefi olmayan alıcı tarafından elektronik ortamda teslimi istenen fatura, internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik araç ve ortamlar aracılığı ile iletilebilir.

E-Arşiv izni alan mükellefler ve e-Arşiv hizmeti vermek konusunda Gelir İdaresi Başkanlığından izin alan entegratörler, elektronik ortamda oluşturdukları belgelere ilişkin olarak, e-Arşiv raporunu mali mühür veya Nitelikli Elektronik İmza ile damgalı olarak onaylamak ve Başkanlık sistemine aktarmak zorundadırlar.

Gittikçe yaygınlaşan e-Arşiv Fatura Uygulaması kullanılarak e-Fatura düzenleyen mükelleflerin sayısı ve yıllara göre dağılımı aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (GİB, 2019, 2018 Yılı Faaliyet Raporu).

Tablo 3.3: Yıllara Göre E-Arşiv Uygulamasından Yararlanan Mükellefler ve Düzenlenen Fatura Sayısı

Yıl	E-Arşiv Uygulamasından Yararlanan Toplam Mükellef Sayısı (Adet)	Düzenlenen E-Fatura Sayısı (Adet)
2015	1.915	594.842.313
2016	6.161	1.043.384.973
2017	11.306	1.236.469.920
2018	24.030	1.709.500.104
	Düzenlenen Toplam Fatura Sayısı	4.584.197.310

Kaynak: (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017 ve 2018 Yılı Faaliyet Raporları).

E-Arşiv izni kapsamında düzenlenen belgelerde, seri-sıra numarası yerine 3 haneli birim kodu ve 13 haneli sıra numarasından oluşan belge numarası kullanılır. Birim kodu serbestçe belirlenebilir. GİB bazı birim kodlarının kullanımını yasaklayabileceği gibi bazı işlemler için belirlediği birim kodlarının kullanılmasını da zorunlu kılabilir. Belge numarası içerisinde yer alan sıra numarası, 4 karakter yıl ve 9 karakter müteselsil numaradan oluşmaktadır. Her bir birim koduna ait sıra numarası kendi içinde oluşturulur ve takip edilir. Sıra numarası içerisinde yer alan 9 karakterlik müteselsil numara, her yılın ilk günü itibarıyla “1” rakamından başlatılarak kullanılır. Mükellef bünyesinde aynı belge numarası birden fazla kullanılamaz (Tektüfekçi, 2016: 173).

3.9. E-TEBLİGAT

Vergi Usul Kanunu 93'üncü maddesinde, tahakkuk fişi hariç vergilendirme ile ilgili ve hüküm ifade eden her türlü evraklar ve yazıların adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta aracılığı ile taahhütlü olarak; adresleri bilinmeyenlere de vergi idaresinin uygun bir yerinde veya yazılı yayın aracılığı ile ilan yoluyla tebliğ edileceğini ve fakat ilgilinin kabul etmesi koşulu ile daire veya komisyonda da tebligat yapılabileceğini hüküm altına almıştır.

Tebliğat işlemi vergi hukukunda çok önemli bir yer tutmaktadır. Çünkü usulüne uygun olarak yapılmayan tebligat, tebliğ edilmesi gerekeni geçersiz kılmaktadır (Beşel ve Çokgezer, 2015: 16).

Bilgi teknolojilerinin ve internetin yaşamın her alanında yaygınlaşması, kamu idarelerini de bilgi teknolojilerini kullanmak zorunda bırakmaktadır. Vergi idareleri de e-dönüşüm projeleri kapsamında her geçen gün yeni bir uygulamayı yaşama geçirmektedir. Bu projelerden biri de mükelleflere bildirilmesi gereken bilgi ve belgelerin, vergisel yükümlülüklerle ilişkin sorumlulukların tebliğ edilmek suretiyle daha hızlı haberdar edilmeleri amacıyla e-tebligat sisteminin hayata geçirilmesi projesidir.

E-tebligat uygulaması, 213 sayılı Vergi usul Kanunu'nun 107/A maddesi ile hayata geçirilmiştir. Kanun maddesi aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

“Elektronik ortamda tebliğ;

Bu Kanun hükümlerine göre tebliğ yapılacak kimselere, 93 üncü maddede sayılan usullerle bağlı kalınmaksızın, tebliğe elverişli elektronik bir adres vasıtasıyla elektronik ortamda tebliğ yapılabilir. Elektronik ortamda tebligat, muhatabın elektronik adresine ulaştığı tarihi izleyen beşinci günün sonunda yapılmış sayılır.

Maliye Bakanlığı, elektronik ortamda yapılacak tebliğle ilgili her türlü teknik altyapıyı kurmaya veya kurulmuş olanları kullanmaya, tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirmeye ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacakları ve elektronik tebliğe ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Maliye Bakanlığı kanundan aldığı yetkiye dayanarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tebliği gereken evrakların elektronik ortamda tebliğ edilmesi ile ilgili usul ve esasları belirlemiştir. 27.08.2015 tarih ve 29458 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 456 sıra nolu Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile yapılan düzenlemeye göre:

Elektronik ortamda yapılacak tebliğle ilgili altyapıyı oluşturulmuş, tebliğe elverişli elektronik tebligat adresi, başkanlık tarafından internet vergi dairesi bünyesinde oluşturulmuştur.

Tebliği gereken elektronik imzalı evrak, e-tebligat sistemi kullanılarak muhatabın elektronik tebligat adresine tebliğ edilecektir. Tebliğ ile tebliğe elverişli elektronik adres kullanma zorunluluğu getirilen ve kendisine elektronik ortamda tebliğ yapılacak olanlar;

- Kurumlar vergisi mükellefleri,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler ile gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler hariç; gelir vergisi mükellefiyeti olanlardan ticari, zirai ve mesleki kazançlarını beyan etmek zorunda olanlar,
- İsteğe bağlı olarak elektronik tebligat yapılmasını kabul edenler, olarak belirlenmiştir.

Tebliğin yayımlandığı tarihte zorunluluk veya ihtiyari olarak e-tebligat uygulanmasından yararlanmak isteyenler, 01.01.2016 tarihine kadar bağlı oldukları vergi dairesine başvurmaları ve elektronik tebligat sistemini kullanmaları gerekmektedir.

İşe yeni başlayan kurumlar vergisi mükellefleri işe başlama tarihinden itibaren 15 gün içinde, işe yeni başlayan Gelir vergisi mükellefleri ise mükellefiyet tesisi sırasında e-tebligat başvurularını yapmak zorundadır.

E-tebligat başvurusu yapıldığında veya e-Tebliğat gönderildiğinde Elektronik Tebligat Talep Bildirimi'nde belirtilen telefon numarasına SMS yolu ile ve/veya bildirilen e-posta adresine e-posta yolu ile bilgilendirme yapılacaktır. .Tebliğ edilen evraklara alınacak şifre ile ulaşılabilecek, elektronik imza ile imzalı tebliğ evrakı, muhatabın elektronik ortamdaki adresine ulaştığı tarihi izleyen 5.günün sonunda tebliğ edilmiş sayılacaktır. Olay kayıtları, işlem zaman bilgisi eklenerek, erişilebilir şekilde 30 yıl süreyle saklanacaktır. Tüzel kişilerde tüzel kişiliğin ticaret sicil kaydının silindiği tarihte elektronik tebligat adresi kapatılır. Gerçek kişilerde ise, ölüm ve gaiplik kararının verildiğinin idare tarafından tespiti halinde ölüm veya gaiplik kararı tarihinde elektronik tebligat adresi re'sen kapatılır. Ölümün mirasçılar tarafından bildirilmesi halinde de ölenin elektronik tebligat adresi kapatılır.

E-Tebliğat sisteminin faydaları aşağıdaki gibi sayılabilir;

- Bilgi güvenliği ve kişisel verilerin korunmasını sağlar,

- Belgenin içeriğinin ilgisiz kişiler tarafından değiştirilemeyeceğini garanti eder, güvenilir,dir,
- Fiziki ortamda çok daha uzun süren tebligat işlemi, elektronik tebligat uygulaması ile saniyeler içinde gerçekleştirilir.
- Elektronik tebligat sisteminde, tebligatın ne zaman yapıldığını, gönderen kurumun ve alıcının kim olduğunu, tebliğ edilen evrak ve eklerinin ne olduğunu, görüntülenebildiği için ihtilafa yer bırakmaz,
- Elektronik ortamda yapıldığı için minimum maliyet ile tebligat yapılır,
- Çevrecidir (GİB, 2019, e-Tebliğat).

3.10. E-KAYIT SAKLAMA

Vergi denetim faaliyetlerinin gelişen teknolojilere uygun şekilde yürütülebilmesi amacıyla belirlenen konulara ilişkin kayıtların elektronik ortamda oluşturulması, muhafazası ve ibraz edilmesi “Kayıt Saklama Gereksinimlerine Dair Usul ve Esaslar” 29.12.2013 tarih ve 28866 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 431 sıra numaralı VUK Genel Tebliği ile belirlenmiştir. 01.01.2015 tarihinde yürürlüğe giren söz konusu Tebliğ ile mal ve hizmet hareketlerine ilişkin elektronik ortamda oluşturulacak kayıtlarda yer alması gereken asgari içerikler belirlenmiştir.

397 No’lu VUK Genel Tebliği ile 1 Sıra No’lu Elektronik Defter Genel Tebliği kapsamında, Elektronik Kayıt; *“Elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, ekonomik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi olan en küçük bilgi ögesi”* olarak yer almıştır.

İşletme ile ilgili ekonomik etkinliklerin belirlenmesini, ekonomik etkinliklerin parasal olarak ifade edilmesini ve para ile ifade edilen sonuçların sistematik bir şekilde kayıtlanmasını kapsayan muhasebenin ölçme işlevi defter tutma veya kayıtlama işlevi olarak da adlandırılmaktadır. İşletme ile ilgili olan ve işletmenin varlık ve kaynakları üzerinde değişme yaratan para ile ifade edilen işlemler doğrultusunda çoğunlukla bir belgeye dayandırılarak, önce yevmiye defterinde bir bütün olarak kaydedilir. Yevmiye defterine yapılan kayıtlardan hareketle işlemin her bir unsurundaki değişimler ilgili hesaplarda sınıflandırılır. Daha sonra büyük defter hesaplarında yapılan sınıflandırmadan yararlanılarak bu veriler özetlenir. Böylece bilgi elde edilmiş olur (Cemalcılar ve Önce, 1999: 2-3).

Elektronik kayıt, manyetik ortamda tutulan, elektronik defter ve belgeleri oluşturan, erişimi ve işlenmesi internet araçlarıyla sağlanan en küçük bilgi ögesine verilen isimdir (Tektüfekçi, 2016: 224).

3.11. DEFTER BEYAN

Defter Beyan Sistemi, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından geliştirilen elektronik bir uygulamadır. 01.01.2018 tarihi itibarıyla serbest kazancı elde eden mükellefler ile basit usulde vergilendirilen mükellefler açısından kullanıma açılmıştır. İşletme hesabı esasına göre vergilendirilen mükellefler, uygulamaya 01.01.2019 tarihinden itibaren dâhil olmuşlardır.

İşletme hesabı esasına göre defter tutmasına izin verilen kurumlar vergisi mükellefleri, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ve gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan veya bunların birkaçından veyahut tamamından oluşan gelir vergisi mükellefleri defter beyan sistemini kullanamayacaklardır. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175'inci maddesinin üçüncü fıkrasında Maliye Bakanlığı'nın, muhasebe kayıtlarını bilgisayar programları aracılığıyla izleyen mükellefler ile bu bilgisayar programlarını üreten gerçek ve tüzel kişilerce uyulması gereken kuralları ve bilgisayar programlarının içermesi gereken asgari hususları, standartları ve uygulamaya ilişkin esasları belirlemeye yetkili olduğu belirtilmiştir.

Bakanlık, Kanunun mükerrer 242'nci maddesinin ikinci fıkrası, mükerrer 227'nci maddesinin birinci fıkrası ve Mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (1), (3) ve (4) numaralı bendi ile aldığı yetkiye istinaden, 17.12.2017 tarih ve 30273 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 486 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde uygulamanın esasları açıklanmıştır (Gülten, 2018: 45 vd.).

Buna göre serbest meslek erbabı (Noterler ve noterlik görevini ifa ile mükellef olanlar hariç) (örneğin Mali Müşavirler, avukatlar, hekimler, mühendislik faaliyetinde bulunanlar, vs) ve İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile kazancı basit usulde vergilendirilen mükelleflerin kayıtlarının elektronik ortamda tutulmasına izin vermektedir. Uygulama, daha sonra bu kayıtlardan serbest meslek erbabı ile işletme hesabı esasına göre defter tutanların defterlerinin elektronik olarak oluşturulması ve saklanmasına, vergilendirmeye ilişkin beyanname ve bildirimlerin ve dilekçelerin elektronik olarak oluşturulabilmesine, verilebilmesine ayrıca elektronik ortamda belge düzenlenebilmesine olanak tanımaktadır.

Uygulama ile Maliye Bakanlığı veri tabanında yer alan bilgiler mükellefin bilgisine sunulmaktadır. Defter Beyan Sistemi ile vergisel yükümlülüklerin ve ticari işlemlerin elektronik ortamda kayıt altına alınması, elektronik ortamda kaydedilen verilerden hareketle defter ve beyannamelerin elektronik olarak oluşturulması ve muhafaza edilmesi sağlanmaktadır. Bu sayede vergilendirme ile ilgili yükümlülüklerin ilişkin kırtasiyecilik ve bürokratik işlemlerin azaltılması, vergiye uyum maliyetlerinin minimize edilmesi, kayıt dışı ekonomi ile etkin ve verimli bir şekilde mücadele edilmesi ve vergiye gönüllü uyum seviyelerinin artırılması amaçlanmaktadır (GİB, 2019, 2018 Yılı Faaliyet Raporu).

3.11.1. Uygulamada Tutulabilecek Defterler

Defter Beyan Sistemi üzerinden tutulacak defterler tebliğin 9. Maddesinde açıklanmıştır. Buna göre;

- 1- İşletme Defteri,
- 2- Çiftçi İşletme Defteri,
- 3- Serbest Meslek Kazanç Defteri,
- 4- Amortisman Defteri,
- 5- Envanter Defteri,
- 6- Damga Vergisi Defteri,
- 7- Ambar Defteri,
- 8- Bitim İşleri Defteri elektronik ortamda tutulabilecektir.

3.11.2. Tutulacak Defterlerin Tasdik Zamanı

Defter Beyan Sistemi ile elektronik ortamda tutulan defterlerin açılış onayları Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından elektronik olarak yapılır. Bu tasdik aynı zamanda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun zorunlu tuttuğu tasdik hükmündedir. Defterlere ait oldukları yılın son ayını takip eden dördüncü ayın sonuna kadar Başkanlık tarafından kapanış onayı yapılır.

3.11.3. Defterlerin Muhafaza ve İbrası

Defter Beyan Sisteminde tutulan defterlerin, işlemlerin elektronik ortamda gerçekleştirilmesi, güvenlik mekanizmalarının Başkanlıkça sağlanması nedeni ile kâğıt

ortamında yazdırılması kâğıt ortamında saklanmasına gerek bulunmamaktadır. Sistem üzerinden tutulan defterlerin indirilerek saklansa bile bu defterlerin hukuki bir geçerliliği bulunmamaktadır.

Defter Beyan Sisteminde tutulan defterlerin, muhafaza yükümlülüğü Gelir İdaresi Başkanlığına aittir.

Defterlerin ibrazının istenmesi halinde mükellefler, defter ve belgeleri talep eden birim ile talep edilen bilgilerin içeriğinin bir örneğini ibraz süresinin sonundan en geç 10 gün önce Gelir Vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesi aracılığı ile Başkanlığa bildirecektir. İlgili makamlar tarafından ibraz için mükelleflere ulaşılamaması veya ibraz yazısının mükellefe tebliğ edilememesi durumunda, durumu tespit eden belgeler ile birlikte mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi aracılığı ile başkanlığa başvurulacaktır.

3.11.4. Sistemi Kullanma Yetkisi

Defter Beyan Sistemi üzerinden defter tutma, beyanname ve bildirim gönderilme işlemleri, 3568 sayılı Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve ilgili mevzuat düzenlemeleri uyarınca;

a) vergi beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatmak zorunda olan mükelleflerden,

- kendilerine kullanıcı kodu, parola ve şifre verilenlerin kendileri veya meslek mensupları tarafından,

- diğerleri meslek mensupları tarafından,

b) İmzalatma yükümlülüğü olmayanlar mükelleflerden,

- kendilerine kullanıcı kodu, parola ve şifre verilenlerin kendileri veya muhasebe meslek mensupları ya da basit usule tabi olan mükellefler açısından bağlı oldukları meslek odaları tarafından,

- diğerleri için meslek mensupları ya da basit usule tabi olan mükellefler açısından bağlı oldukları meslek odaları tarafından, yapılabilecektir (Defter Beyan Sistemi, 2019).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MESLEK MENSUPLARININ E-MUHASEBE UYGULAMALARI ÜZERİNE GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİNİN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde muhasebe mensuplarının E-Muhasebe uygulamaları üzerine görüş ve beklentilerini ortaya çıkarmak amacıyla yapılan araştırmanın sonuçları değerlendirilmektedir.

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Her gün gelişen ve daha da gelişeceğine inanılan, hayatı kolaylaştıran bilgi teknolojileri sürekli değişim içindedir. Bilgi teknolojileri kullanımının gündelik hayatın önemli bir parçası haline gelmesiyle; bazı meslek gruplarının bu teknolojileri güncel olarak takip etmeleri ve özellikle teoriden uygulamaya taşımaları zorunluluk boyuta ulaşmıştır. Bilgi teknolojilerinin muhasebe uygulamaları ile entegrasi halinde ortaya çıkan e-dönüşüm uygulamaları göz önüne alınmıştır.

Bu çalışmada, Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşlerinin araştırılması amaçlanmaktadır.

4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada, Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amacıyla yüzyüze görüşme yöntemiyle anket yapılmıştır. Anket formunun hazırlanmasında Durmuş'un (2018: 142) *Reading on Technology and Knowledge Management* adlı eserde geçen "Opinions and Expectations of Members of Accounting Profession About Digital Accounting a Research in Malatya Province" adlı makalesinden yararlanılmıştır.

Anket formu 2 bölümden ve 29 soru ve çeşitli ifadelerden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin sorular, ikinci bölümünde muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm uygulamaları hakkındaki görüşlerine değinilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm uygulamaları hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amacıyla "kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum" şeklinde ifadelerin yer aldığı beşli likert ölçeği kullanılmıştır.

4.3. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın evrenini, Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Araştırmanın evrenini oluşturan muhasebe meslek mensupları belirlenirken Malatya Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'nın kayıtları esas alınmıştır. Malatya Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olan ve fiilen büro hizmeti vermekte olan 271 muhasebe meslek mensubundan 104 tanesi anket uygulamasına katılmayı kabul etmiş ve anket uygulaması yapılarak gerekli verilen elde edilmiştir.

4.4. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Değişkenler Arasındaki İlişkinin Analizi

H₁: Bilgi düzeyi ve çaba beklentileri ile muhasebe mesleğine olan katkıları arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,503** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,482** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,479** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,352** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkanları sağlayacaktır.” İfadesi arasında 0,308** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,475** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,519** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,481** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,445** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,405** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,415** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,401** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,348** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,475** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,513** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,403** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,329** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,317** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,262** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,294** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,610** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,664** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,578** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,414** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkanları sağlayacaktır.” İfadesi arasında 0,377** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesi arasında 0,670** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.” İfadesi arasında 0,682** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.” İfadesi arasında 0,583** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.” İfadesi arasında 0,352** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkanları sağlayacaktır.” İfadesi arasında 0,345** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

H₂: Bilgi düzeyi ve çaba beklentileri ile maliyet ve kazanç beklentileri arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm personel maliyetini artırmaktadır.” İfadesi arasında 0,120 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.” İfadesi arasında 0,035 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,167 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm personel maliyetini artırmaktadır.” İfadesi arasında 0,147 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,155 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm personel maliyetini artırmaktadır.” İfadesi arasında 0,067 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.” İfadesi arasında 0,230* değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,198* değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm personel maliyetini artırmaktadır.” İfadesi arasında 0,012 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.” İfadesi arasında 0,255** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,190 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm personel maliyetini artırmaktadır.” İfadesi arasında 0,078 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.” İfadesi arasında 0,244* değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,145 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,196* değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.” İfadesi arasında 0,000 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.” İfadesi arasında 0,177 değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

H3: Bilgi düzeyi ve çaba beklentileri ile kamu kurum ve kuruluşlarının yardımları arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,440** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,408** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,438** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu

düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,335** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,408** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,461** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,503** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,338** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,507** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,455** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,541** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,452** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,419** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,482** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,488** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,457** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,371** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,227* değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,342** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,382** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,515** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,569** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,640** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,505** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,416** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,513** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.” İfadesi arasında 0,597** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.
- “E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.” İfadesi ile “E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.” İfadesi arasında 0,415** değerinde pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki vardır.

4.5. VERİLERİN ANALİZİ VE EDİLEN BULGULAR

Bu araştırmada verilerin değerlendirilmesi için spss 22 paket programı kullanılmış ve program içinde istatistik tekniklerden yararlanılmıştır. İlk olarak güvenilirlik analizi yapılmıştır.

Yapılan güvenilirlik analizinde Cronbach's Alpha katsayısı kullanılmıştır. Cronbach's Alpha sorular arası korelasyona bağlı uyum değeridir. Cronbach's Alpha değeri faktör altındaki soruların toplamdaki güvenilirlik seviyesini göstermektedir.

Cronbach's Alpha tekniği ile 0 ile 1 arasında Cronbach's Alpha değerinin 0,70 ve üstü olduğu durumlarda ölçeğin güvenilir olduğu kabul edilir. Ancak, soru sayısı az olduğunda bu sınır 0,60 değeri ve üstü olarak kabul edilebilir (Durmuş vd, 2013: 89).

Tablo 4.1: Meslek Mensuplarının E-dönüşüm Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alpha	N
,901	21

Tablo 4.1'i incelediğimizde meslek mensuplarına uygulanan ölçeği sonuçlarında yaklaşık % 90,1'lik bir güvenilirlik söz konusudur. Bu da meslek mensuplarına uygulanan ölçek sorularının gayet güvenilir olduğunu göstermektedir.

4.5.1. Ankete Katılanların Demografik Özellikleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri

Tablo 4.2: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Erkek	74	71,2	71,2	71,2
Kadın	30	28,8	28,8	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.2'de araştırmaya katılan meslek mensuplarının yüzde 71,2'sinin erkek, yüzde 28,8'inin ise kadın olduğu görülmektedir.

Tablo 4.3: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
25-30	9	8,7	8,7	8,7
31-40	30	28,8	28,8	37,5
41-50	30	28,8	28,8	66,3
51-60	20	19,2	19,2	85,6
61 ve üstü	15	14,4	14,4	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.3’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının yaşları incelendiğinde % 8,7’sinin 25-30 yaş aralığında iken, % 28,8’inin 31-40 yaş aralığında, % 28,8’inin 41-50 yaş aralığında, % 19,2’sinin 51-60 yaş aralığında, % 14,4’ünün ise 60 ve üstü yaş aralığında olduğu görülmektedir.

Tablo 4.4: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Lise	8	7,7	7,7	7,7
Ön lisans	15	14,4	14,4	22,1
Lisans	69	66,3	66,3	88,5
Y. Lisans	12	11,5	11,5	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.4'te araştırmaya katılan meslek mensuplarının % 7,7'sinin lise mezunu olduğu, % 14,4'ünün ön lisans mezunu olduğu, % 66,3'ünün lisans mezunu olduğu, % 11,5'inin yüksek lisans mezunu olduğu tespit edilmiştir. Orta öğretim ve doktora düzeyinde eğitim durumuna sahip meslek mensubu olmadığı görülmektedir.

Tablo 4.5: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
1-5 Yıl	9	8,7	8,7	8,7
6-10 Yıl	16	15,4	15,4	24,0
11-15 Yıl	22	21,2	21,2	45,2
16-20 Yıl	26	25,0	25,0	70,2
21-25 Yıl	16	15,4	15,4	85,6
26 Yıl ve Üstü	15	14,4	14,4	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 5.5'de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının mesleki deneyim süreleri incelendiğinde % 8,7'sinin 1–5 yıl arasında tecrübeye sahip olduğu, % 15,4'ünün 6-10 yıl arasında tecrübeye sahip olduğu, % 21,2'sinin 11-15 yıl arasında tecrübeye sahip olduğu, % 25'inin 16-20 yıl arasında tecrübeye sahip olduğu, % 15,4'ünün 21-25 yıl arasında tecrübeye sahip olduğu, % 14,4'ünün ise 26 yıl üstünde tecrübeye sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 4.6: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Hizmet Verdiği Mükellef Sayısına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
1-25	10	9,6	9,6	9,6
26-50	20	19,2	19,2	28,8
51-75	41	39,4	39,4	68,3
76-100	25	24,0	24,0	92,3
101 ve Üstü	8	7,7	7,7	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.6’da görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının hizmet verdiği mükellef sayıları incelendiğinde % 9,6’ sının 1–25 arasında mükellefe hizmet verdiği, % 19,2’sinin 26-50 arasında mükellefe hizmet verdiği, % 39,4’ünün 51-75 arasında mükellefe hizmet verdiği, % 24’ünün 76-100 arasında mükellefe hizmet verdiği, % 7,7’sinin ise 101 ve üstü mükellefe hizmet verdiği görülmektedir.

Tablo 4.7: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Aylık Gelir Düzeylerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
3.000 TL’den az	7	6,7	6,7	6,7
3001-5000 TL	31	29,8	29,8	36,5
5001-7.500 TL	35	33,7	33,7	70,2
7.501-10.000 TL	17	16,3	16,3	86,5
10.001 TL ve üstü	14	13,5	13,5	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.7’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının aylık gelir düzeyleri incelendiğinde % 6,7’sinin 3.000 TL’den az aylık gelire sahip olduğu, % 29,8’inin 3001-5000 TL arasında aylık gelire sahip olduğu, % 33,7’sinin 5001-7.500 TL arasında aylık gelire sahip olduğu, % 16,3’ünün 7.501-10.000 TL arasında aylık gelire sahip olduğu, % 13,5’inin ise 10.001 TL ve üstünde aylık gelire sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 4.8: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının Bürolarında Çalıştırdığı Personel Sayılarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
0-3 Kişi	77	74,0	74,0	74,0
4-6 Kişi	19	18,3	18,3	92,3
7-9 Kişi	7	6,7	6,7	99,0
10-12 Kişi	1	1,0	1,0	100,0
TOPLAM		100,0	100,0	

Tablo 48’de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının bürolarında çalıştırdığı personel sayıları incelendiğinde % 74’ünün 0-3 kişi arasında personel çalıştırdığı, % 18,3’ünün 4-6 kişi arasında personel çalıştırdığı, % 6,7’sinin 7-9 kişi arasında personel çalıştırdığı , % 1’inin ise 10-12 kişi arasında personel çalıştırdığı görülmektedir. Bürosunda 13 kişi ve daha fazla personel çalıştıran meslek mensubu bulunmamaktadır.

Tablo 4.9: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarının İnternet Vergi Dairesini Bir Günde Kullanma Sıklığına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
1 Saatten az	15	14,4	14,4	14,4
1-2 Saat	24	23,1	23,1	37,5
3-4 Saat	32	30,8	30,8	68,3
5-6 Saat	27	26,0	26,0	94,2
7 Saat Üstü	6	5,8	5,8	100,0
TOPLAM	104	100,0	100,0	

Tablo 4.9’da görüldüğü üzere, araştırmaya katılan meslek mensuplarının internet vergi dairesini bir günde ortalama kaç saat kullandıklarını incelediğimizde % 14,4’ünün günde 1 saatten az internet vergi dairesini kullandıkları, % 23,1’inin günde 1-2 saat arası internet vergi dairesini kullandıkları, % 30,8’inin günde 3-4 saat arasında internet vergi dairesini kullandıkları, % 26’ sının günde 5-6 saat arasında internet vergi dairesini kullandıkları, % 5,8’inin ise günde 7 saatten fazla internet vergi dairesini kullandıkları görülmektedir.

4.5.2. Meslek Mensuplarının E-dönüşüm Uygulamaları Hakkındaki Görüşleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri

Tablo 4.10: “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	3	2,9
Katılmıyorum	54	51,9
Kararsızım	4	3,8
Katılıyorum	40	38,5
Tamamen Katılıyorum	3	2,9
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.10’da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 2,9’unun hiç katılmıyorum, % 51,9’unun katılmıyorum, % 3,8’inin kararsızım, % 38,5’inin katılıyorum ve % 2,9’unun tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.11: “Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	8	7,7
Katılmıyorum	46	44,2
Kararsızım	13	12,5
Katılıyorum	34	32,7
Tamamen Katılıyorum	3	2,9
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.11’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “*Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 7,7’sinin hiç katılmıyorum, % 44,2’sinin katılmıyorum, % 12,5’inin kararsızım, % 32,7’sinin katılıyorum ve % 2,9’unun tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.12: “E-dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	6	5,8
Katılmıyorum	31	29,8
Kararsızım	4	3,8
Katılıyorum	49	47,1
Tamamen Katılıyorum	14	13,5
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.12’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “*E-dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 5,8’inin hiç katılmıyorum, % 29,8’inin katılmıyorum, % 3,8’inin kararsızım, % 47,1’inin katılıyorum ve % 13,5’inin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.13: “E-dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	8	7,7
Katılmıyorum	25	24,0
Kararsızım	4	3,8
Katılıyorum	49	47,1
Tamamen Katılıyorum	18	17,3
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.13'te araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 7,7'sinin hiç katılmıyorum, % 24,0'ının katılmıyorum, % 3,8'inin kararsızım, % 47,1'inin katılıyorum ve % 17,3'ünün tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.14: “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	3	2,9
Katılmıyorum	19	18,3
Kararsızım	7	6,7
Katılıyorum	56	53,8
Tamamen Katılıyorum	19	18,3
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.14'te araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 2,9'unun hiç katılmıyorum, % 18,3'ünün katılmıyorum, % 6,7'sinin kararsızım, % 53,8'inin katılıyorum ve % 18,3'ünün tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.15: “E-dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	21	20,2
Katılmıyorum	21	20,2
Kararsızım	7	6,7
Katılıyorum	43	41,3
Tamamen Katılıyorum	12	11,5
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.15'te araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 20,2'sinin hiç katılmıyorum, % 20,2'sinin katılmıyorum, % 6,7'sinin kararsızım, % 41,3'ünün katılıyorum ve % 11,5'inin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.16: “E-dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	21	20,2
Katılmıyorum	24	23,1
Kararsızım	9	8,7
Katılıyorum	34	32,7
Tamamen Katılıyorum	16	15,4
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.16'da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 20,2'sinin hiç katılmıyorum, % 23,1'inin katılmıyorum, % 8,7'sinin kararsızım, % 32,7'sinin katılıyorum ve % 15,4'ünün tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.17: “E-dönüşüm hâkim olabilmek için teknolojiyi iyi takip etmek gerekmektedir ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	2	1,9
Katılmıyorum	6	5,8
Kararsızım	3	2,9
Katılıyorum	50	48,1
Tamamen Katılıyorum	43	41,3
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.17’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüme hâkim olabilmek için teknolojiyi iyi takip etmek gerekmektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 1,9’unun hiç katılmıyorum, % 6’ sının katılmıyorum, % 2,9’unun kararsızım, % 48,1’inin katılıyorum ve % 41,3’ünün tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.18: “E-dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	6	5,8
Katılmıyorum	30	28,8
Kararsızım	6	5,8
Katılıyorum	43	41,3
Tamamen Katılıyorum	19	18,3
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.18’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.” İfadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 5,8’inin hiç katılmıyorum, % 28,8’inin katılmıyorum, % 5,8’inin kararsızım, % 41,3’ünün katılıyorum ve % 18,3’ünün tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.19: “E-dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır ” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	25	24,0
Katılmıyorum	31	29,8
Kararsızım	8	7,7
Katılıyorum	32	30,8
Tamamen Katılıyorum	8	7,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.19’da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 24,0’ının hiç katılmıyorum, % 29,8’inin katılmıyorum, % 7,7’sinin kararsızım, % 30,8’inin katılıyorum ve % 7,7’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.20: “E-dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	22	21,2
Katılmıyorum	34	32,7
Kararsızım	15	14,4
Katılıyorum	24	23,1
Tamamen Katılıyorum	9	8,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.20’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 21,2’sinin hiç katılmıyorum, % 32,7’sinin katılmıyorum, % 14,4’ünün kararsızım, % 23,1’inin katılıyorum ve % 8,7’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.21: “E-dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	30	28,8
Katılmıyorum	30	28,8
Kararsızım	9	8,7
Katılıyorum	30	28,8
Tamamen Katılıyorum	5	4,8
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.21’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 28,8’inin hiç katılmıyorum, % 28,8’inin katılmıyorum, % 8,7’sinin kararsızım, % 28,8’inin katılıyorum ve % 4,8’inin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.22: E-dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkânları sağlayacaktır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	22	21,2
Katılmıyorum	37	35,6
Kararsızım	15	14,4
Katılıyorum	27	26,0
Tamamen Katılıyorum	3	2,9
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.22’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkânları sağlayacaktır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 21,2’sinin hiç katılmıyorum, % 35,6’ sının katılmıyorum, % 14,4’ünün kararsızım, % 26’ sının katılıyorum ve % 2,9’unun tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.23: “E-dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	5	4,8
Katılmıyorum	33	31,7
Kararsızım	8	7,7
Katılıyorum	50	48,1
Tamamen Katılıyorum	8	7,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.23’te araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 4,8’inin hiç katılmıyorum, % 31,7’sinin katılmıyorum, % 7,7’sinin kararsızım, % 48,1’inin katılıyorum ve % 7,7’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.24: “E-dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	39	37,5
Katılmıyorum	37	35,6
Kararsızım	11	10,6
Katılıyorum	9	8,7
Tamamen Katılıyorum	8	7,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.24’te araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 37,5’inin hiç katılmıyorum, % 35,6’ sının katılmıyorum, % 10,6’ sının kararsızım, % 8,7’sinin katılıyorum ve % 7,7’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.25: “E-dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	25	24,0
Katılmıyorum	30	28,8
Kararsızım	8	7,7
Katılıyorum	32	30,8
Tamamen Katılıyorum	9	8,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.25’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 24’ünün hiç katılmıyorum, % 28,8’inin katılmıyorum, % 7,7’sinin kararsızım, % 30,8’inin katılıyorum ve % 8,7’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.26: “E-dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağıının olduğu düşünülmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	5	4,8
Katılmıyorum	16	15,4
Kararsızım	13	12,5
Katılıyorum	50	48,1
Tamamen Katılıyorum	20	19,2
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.26’da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 4,8’inin hiç katılmıyorum, % 15,4’ünün katılmıyorum, % 12,5’inin kararsızım, % 48,1’inin katılıyorum ve % 19,2’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.27: “E-dönüşüm ile ilgili sorunlarda ilgili kamu kurumuna erişmekte sıkıntılar yaşanmaktadır” ifadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	5	4,8
Katılmıyorum	31	29,8
Kararsızım	6	5,8
Katılıyorum	41	39,4
Tamamen Katılıyorum	21	20,2
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.27’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “E-dönüşüm ile ilgili sorunlarda ilgili kamu kurumuna erişmekte sıkıntılar yaşanmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 4,8’inin hiç katılmıyorum, % 29,8’inin katılmıyorum, % 5,8’inin kararsızım, % 39,4’ünün katılıyorum ve % 20,2’sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.28: “E-dönüşüm personel maliyetlerini artırmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	8	7,7
Katılmıyorum	33	31,7
Kararsızım	3	2,9
Katılıyorum	45	43,3
Tamamen Katılıyorum	15	14,4
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.28’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının “ E-dönüşüm personel maliyetlerini artırmaktadır ” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 7,7’sinin hiç katılmıyorum, % 31,7’sinin katılmıyorum, % 2,9’unun kararsızım, % 43,3’ünün katılıyorum ve % 14,4’unun tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.29: “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	2	1,9
Katılmıyorum	4	3,8
Kararsızım	5	4,8
Katılıyorum	58	55,8
Tamamen Katılıyorum	35	33,7
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.29’da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 1,9’unun hiç katılmıyorum, % 3,8’inin katılmıyorum,

% 4,8'inin kararsızım, % 55,8'inin katılıyorum ve % 33,7'sinin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

Tablo 4.30: “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Hiç Katılmıyorum	30	28,8
Katılmıyorum	41	39,4
Kararsızım	7	6,7
Katılıyorum	20	19,2
Tamamen Katılıyorum	6	5,8
TOPLAM	104	100,0

Tablo 4.30’da araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; % 28,8’inin hiç katılmıyorum, % 39,4’ünün katılmıyorum, % 6,7’sinin kararsızım, % 19,2’sinin katılıyorum ve % 5,8’inin tamamen katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir.

4.5.3. Hipotezlerin Test Edilmesi

Muhasebe meslek mensuplarının bilgi düzeyi ve çaba beklentileri ile muhasebe mesleğine olan katkıları, maliyet ve kazanç beklentileri ve kamu kurum ve kuruluşlarının yardımları arasındaki ilişkiler uygun korelasyon analizleri ile araştırılmıştır. Korelasyon analizi, iki değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi veya bir değişkenin iki ya da daha çok değişken ile olan ilişkisini test etmek ve varsa bu ilişkinin derecesini ölçmek için kullanılan istatistiksel bir yöntemdir. Korelasyon katsayısının mutlak değer olarak, 0.70-1.00 arasında olması yüksek; 0.70-0.30 arasında olması orta; 0.30-0.00 arasında olması ise düşük düzeyde bir ilişki olarak tanımlanır. Tüm deneysel ve tarama araştırmalarında iki sürekli değişken arasındaki ilişki inceleniyorsa Pearson korelasyon katsayısından yararlanılır (Büyüköztürk, 2015: 32).

Tablo 4.31. Korelasyon Analiz Tablosu

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
1	1	,807**	,636**	,587**	,542**	,567**	,504**	,122	,503**	,482**	,479**	,352**	,308**	,440**	,408**	,438**	,335**	-,238*	,120	,035	,167
		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,219	,000	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,000	,001	,015	,226	,727	,090
2		1	,557**	,582**	,478**	,653**	,600**	,027	,475**	,519**	,481**	,445**	,299**	,408**	,461**	,503**	,338**	-,277**	,147	-,017	,155
			,000	,000	,000	,000	,000	,789	,000	,000	,000	,000	,002	,000	,000	,000	,000	,004	,137	,860	,116
3			1	,874**	,745**	,572**	,485**	,115	,405**	,415**	,401**	,348**	,273**	,507**	,455**	,541**	,452**	-,206*	,067	,230*	,198*
				,000	,000	,000	,000	,245	,000	,000	,000	,000	,005	,000	,000	,000	,000	,036	,497	,019	,043
4				1	,738**	,624**	,535**	,119	,475**	,513**	,403**	,329**	,228*	,419**	,482**	,488**	,457**	-,212*	,012	,255**	,190
					,000	,000	,000	,230	,000	,000	,000	,001	,020	,000	,000	,000	,000	,031	,901	,009	,054
5					1	,504**	,348**	,247*	,317**	,251*	,262**	,294**	,076	,371**	,227*	,342**	,382**	-,124	,078	,244*	,145
						,000	,000	,012	,001	,010	,007	,002	,441	,000	,020	,000	,000	,212	,433	,012	,143
6						1	,836**	,087	,610**	,664**	,578**	,414**	,377**	,515**	,569**	,640**	,505**	-,253**	,117	,113	,196*
							,000	,378	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,010	,235	,253	,046
7							1	,130	,670**	,682**	,583**	,352**	,345**	,416**	,513**	,597**	,415**	-,238*	-,044	,000	,177
								,189	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,015	,660	1,000	,073
8								1	,163	,064	,123	,005	,011	-,114	-,210*	-,117	,082	,070	-,090	,060	,075
									,098	,516	,214	,962	,915	,249	,032	,238	,406	,477	,364	,547	,452
9									1	,751**	,644**	,346**	,454**	,281**	,437**	,371**	,388**	-,206*	,064	,047	,131
										,000	,000	,000	,000	,004	,000	,000	,000	,036	,521	,636	,183
10										1	,755**	,434**	,543**	,222*	,533**	,404**	,323**	-,214*	,111	,088	,111
											,000	,000	,000	,024	,000	,000	,001	,029	,263	,376	,260
11											1	,542**	,673**	,337**	,571**	,478**	,335**	-,106	,216*	,041	,269**
												,000	,000	,000	,000	,000	,000	,283	,027	,678	,006
12												1	,525**	,212*	,366**	,398**	,253**	-,322**	,292**	-,083	,130
													,000	,031	,000	,000	,010	,001	,003	,402	,187

13													1	,174	,480"	,398"	,213'	-,204'	,243'	-,095	,307"
														,077	,000	,000	,030	,038	,013	,335	,002
14													1	,568"	,737"	,506"	-,148	,187	,160	,231'	
														,000	,000	,000	,134	,057	,104	,018	
15														1	,733"	,394"	-,226'	,216'	,055	,230'	
															,000	,000	,021	,028	,577	,019	
16															1	,642"	-,357"	,207'	,091	,306"	
																,000	,000	,035	,357	,002	
17																1	-,140	,146	,243'	,137	
																	,157	,139	,013	,165	
18																	1	-,171	,183	-,101	
																		,083	,063	,306	
19																		1	,398"	,268"	
																			,000	,006	
20																			1	,184	
																				,062	
21																				1	

1.	E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.
2.	Meslek mensupları e dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.
3.	E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.
4.	E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.
5.	E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.
6.	E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.

7. E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.
8. E-Dönüşüme hâkim olabilmek için teknolojiyi iyi takip etmek gerekmektedir.
9. E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.
10. E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.
11. E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.
12. E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.
13. E-Dönüşümün meslek mensuplarına gelecekte yeni fırsatlar ve kariyer imkânları sağlayacaktır.
14. E-Dönüşüm ile ilgili GİB tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.
15. E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.
16. E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında GİB tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.
17. E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.
18. E-Dönüşüm ile ilgili sorunlarda ilgili kamu kurumuna erişmekte sıkıntılar yaşanmaktadır.
19. E-Dönüşüm personel maliyetlerini artırmaktadır.
20. Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.
21. Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde ekonomik yapının temel birimlerini oluşturan işletmeler, nüfus artışına bağlı olarak faaliyetlerini oldukça genişletmiş, gelişen teknolojilere bağlı olarak da karmaşık bir organizasyon içine girmişlerdir. Çağdaş işletmeler planlanmış hedeflerine ulaşmak için teknolojik olanakları en üst düzeyde kullanmaya başlamışlardır. Bilgisayar teknolojisinin geliştirdiği araçlardan başta muhasebe ve finansman bölümleri olmak üzere işletmenin diğer bölümlerinde de yararlanılmaktadır. Başlangıçta, borç ve alacakların takip edilmesinde kullanılan bilgisayarlar, zaman içinde maliyetlerin hesaplanması, faturalama, stok ve müşteri kayıtları gibi bilgilerin eş zamanlı olarak işlenmesini mümkün kılarak kullanıma alanlarını genişletmişlerdir.

Bilgisayarların kullanılmaya başlanmasıyla işletme faaliyetlerine ilişkin verilerin elektronik formatta saklanması mümkün olmuş ve kayıt edilmiş veriler üzerinde daha etkili kontrol işlemleri yapılarak doğrulanmalarına olanak sağlanabilmiştir. Bilgisayarlara girilen verilerin saklanması daha kolay ve daha az maliyetli olması denetçiler için yeni birçok fırsatlar yaratmış ve sonuç olarak gerekli kontrolleri yapmak üzere kısa sürede transfer edilebilen bir formatta, denetlenen işletmenin muhasebe kayıtlarının bir örneğinin alınması mümkün olabilmektedir. Diğer taraftan, geliştirilen bilgisayar destekli denetim teknikleri denetçilerin yapmakta oldukları uzun süreli yorucu çalışmalardan birçoğunun hızlı ve etken bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlayarak, denetime sarf edilen zaman ve paradan tasarruf edilmesini de mümkün kılmışlardır.

Bir taraftan günlük faaliyetlerin yürütülmesi, diğer taraftan bu faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi ve finansal tabloların düzenlenmesi artık elektronik bilgi işlem ortamında gerçekleştirilmektedir. İşletme bakımından büyük önem taşıyan bu bilgilerin elektronik ortamda saklanması, denetimlerinin de elektronik ortamda yapılmasını zorunlu hale getirmiştir.

Globalleşen, iç içe girerek büyüyen devletler, bilgi teknolojilerinde meydana gelen hızlı gelişmeye paralel olarak yeni yüzyılda birbirileri ile olan ilişkilerin yanında kamu hizmetlerinin, özel ve kamusal alanda yerine getirilen iş, işlem ve hizmetleri de bu gelişmeye paralel olarak elektronik ortamda sağlamaktadırlar. Artık devletler, kendi aralarında ve kamusal alanda teknolojik alt yapıyı daha çok kullanmakta ve bu alt yapı sayesinde hızla geleneksel devletten elektronik devlete evrilmeye, elektronik hizmetlere ağırlık vermeye ve bu alt yapıyı kullanarak elektronik dönüşüme mecbur kalmaktadır.

Elektronik dönüşüm süreciyle yeni bir boyut ve isim kazanan geleneksel işletmeler, bilgi sistemi ve bilgi teknolojilerinin entegre olarak çalıştığı, zaman ve yer

sınırı tanımayan elektronik işletmelere dönüşmüş, bu değişim ise muhasebe uygulamalarını; belgeleme, kayıt, raporlama, arşiv ve meslek mensupları yönünden etkilemiştir.

Günümüzde özellikle kamu yönetim anlayışında olağanüstü değişimler yaşanmakta, bunun sonucu olarak değişimlerden olumsuz etkilenmemek için bilişim teknolojilerinden yoğun olarak yararlanılmaktadır. Artık geleneksel devlet, bilişim teknolojilerindeki pozitif gelişmenin de etkisiyle yetersiz kalmakta, işlevselliğini yitirmekte, hizmet sunucuları, vatandaşlar ve özel sektör taraflarının ihtiyaçlarına cevap verememekte ve daha yavaş daha hantal hale gelmektedir. Devleti elektronik devlete dönüştürme çalışmalarının gerekçesini bu nedenler oluşturmaktadır.

Teknolojik altyapı, bilgi ve yazılım teknolojilerindeki gelişmelere bağlı olarak vatandaşın devletten, kamudan beklentileri çoğalmış, geleneksel devlette yaygın olan hâkim devlet anlayışı yerini hizmet devleti anlayışına terk etmek zorunda kalmıştır. Bütün bunlar devletin organizasyon yapısını ve devlet kültürünü de değişime zorlamıştır. Artık devlet, “e-devlet” olmak zorunda kalmaktadır. Artık devletlerin tüm kurumlarında bilişim teknolojilerini kullanmanın ve bu gelişmelerden yararlanmanın bir ifadesi olarak her hizmetin başına elektronik dönüşümü ifade etmek için (e) harfi getirilmektedir.

E-devlet, devlet tarafından vatandaşlara götürülen veya verilen hizmetlerin elektronik ortamda sunulması; bu sayede devlet hizmetlerinin vatandaşın en kolay ve en etkin yoldan, kaliteli, hızlı, kesintisiz ve güvenli bir şekilde ulaştırılmasını hedefler.

Türkiye’nin e-devlet olma yolundaki ilk adımı, İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü’nün 1970’li yılların başında başlattığı Merkezi Nüfus İstatistikleri Projesi (MERNİS)’tir.

Maliye Bakanlığı’nın, pek çok proje uygulamasının yanında 01.10.2004 yılında başlatılan ve bir internet vergi dairesi uygulaması olan, mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin ödevlerini yerine getirmesi sırasında, gelişen bilgi işlem teknolojilerinden yararlanmak, vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde idareye intikalini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilât işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hizmet vermesini sağlamak amacıyla e-beyanname uygulamasını başlatması, bakanlığın teknoloji altyapısının ulaştığı son noktayı göstermektedir.

Bugün itibarıyla maliye idaresinin elektronik maliye uygulamalarının yardımı ile mükellefler ve muhasebe meslek mensupları, faturaları, “e-fatura” olarak elektronik

ortamda düzenlenmekte; defterleri, “e-defter” olarak elektronik ortamda tutmakta, bunların yanında beyannameleri, “e-beyanname” olarak elektronik uygulamalar ile vergi dairesine göndermekte; e-defterler ve e-beyannameler, elektronik ortamda kabul, denetim ve kontrole tabi tutulmaktadır.

Tüm bu elektronik uygulamalar muhasebe meslek mensuplarını olumlu olarak etkilemiştir. Elektronik uygulamalar yardımı ile geçmiş yıllarda elle yazılan pek çok kayıt, artık elektronik ortamda tutulmakta; elle tutulan pek çok defter ve belge elektronik uygulamalar sayesinde elektronik ortamda kaydedilmekte, saklanmaktadır.

Bugün geline nokta, geçmişte vergi dairesinden çıkamayan muhasebe meslek mensupları elektronik uygulamalar yardımı ile e-devletin tüm nimetlerinden yararlanmaktadır.

Ancak bu nimetlerin elde edilmesi, sürecin içinde bire bir yaşayan muhasebe meslek mensupları için pek de kolay olmamıştır. Maliye Bakanlığı, pek çok elektronik uygulamayı mükelleflerin kullanımı için açmış olmasına rağmen, yetişmiş insan kaynakları zaten eksik olan Türkiye’de, bilişim altyapısı neredeyse hiç olmayan mükellefler ile elektronik dönüşümü başarması mümkün olmamış; uygulamaların neredeyse tamamı muhasebe meslek mensuplarının inanılması güç fedakârlıklarıyla hayata geçirilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının fedakârlığı sadece mükelleflerin insan kaynakları eksikliği ve bilişim altyapı eksikliği nedeniyle yapılan fedakârlık değildir. Maliye Bakanlığı, yayınlamış olduğu tebliğler ile mükelleflere elektronik dönüşümün içeriği olan e-maliye uygulamaları ile ilgili olarak yapması gerekenleri tanımlamakla yetinirken, bu mükelleflerin teknolojik altyapısının (muhasebe yazılımları, bilgisayarlar, yazıcılar, internet ulaşmaları vb.) yeterince uygun olup olmadığına ilişkin bir tespit yapma gereği duymamıştır. Tüm bu altyapı eksiklikleri hiçbir maddi yardım veya teşvik almayan muhasebe meslek mensupları tarafından bizzat yerine getirilmiştir. Maliye Bakanlığı’nın bu süreçte mükelleflere/muhasebe meslek mensuplarına hiçbir maddi destekte bulunmamasının yanında, muhasebe meslek mensupları önce kendi imkânları ile daha sonra meslek örgütleri ve mesleki dernekleri aracılığı ile elektronik dönüşümüne ilişkin eğitimlere katılmışlar, eğitim giderlerini kendileri üslenmişler ve aldıkları bu eğitimleri mükellefleri ile paylaşarak uygulamaların başarısının artmasına bu yolla da katkı sağlamışlardır.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından e-dönüşüm uygulamaları hayata geçirilmeden önce meslek mensuplarına yönelik saha çalışmaları yapılmalıdır. Bu saha çalışmalarında meslek mensuplarının bilgi düzeylerine bakılarak yeterli eğitim verilmeli, pilot uygulamalar yapılarak e dönüşüm uygulamalarının uygulanabilirliği

ölçülmeli, meslek mensuplarının teknolojik altyapıları değerlendirmeli ve e dönüşüm uygulamalara yönelik altyapıyı oluşturmalarında destek olunmalı, ilerde oluşabilecek sıkıntılara karşı teknik destek çalışmaları yapılmalı ve meslek mensuplarının görüş ve önerilerini almak gerekmektedir.

Araştırmada, Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amacıyla yüzyüze görüşme yöntemiyle anket yapılmıştır.

Anket formu 2 bölümden ve 29 soru ve çeşitli ifadelerden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin 8 soru, ikinci bölümünde muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe uygulamaları hakkındaki görüşlerine ilişkin 21 soru bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe uygulamaları hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amacıyla “kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum” şeklinde ifadelerin yer aldığı beşli likert ölçeği kullanılmıştır. Düzenlenen anket formu neticesinde muhasebe meslek mensuplarının e-muhasebe hakkındaki görüşleri alınmıştır. Görüşler neticesinde muhasebe meslek mensupları ile e-dönüşüm arasında pozitif yönlü ve anlamlı ilişki bulunmaktadır ve muhasebe meslek mensuplarının görüşleri doğrultusunda analiz edilen hipotezlerimiz kabul görmüştür.

Sonuç olarak bilgi teknolojileri ile muhasebe uygulamalarının entegrasi sonucunda ortaya çıkan e-dönüşüm uygulamaları yasal zorunluluk olarak hayata geçirilmiştir. E-dönüşümün muhasebe meslek mensuplarına sağlamış olduğu avantajların başında, iş performansına olumlu katkısının bulunduğu, iş yükünü azalttığı, muhasebe mesleğini daha verimli hale getirdiği, muhasebe mesleğine saygınlık kazandırdığı en önemli avantajlarından. Dezavantaj olarak da personel maliyetleri ve ofisteki teknolojik altyapı iyileştirilmesinden dolayı üslenilen ekstra maliyetler karşımıza çıkmaktadır. Anket çalışmasından da anlaşılacağı üzere muhasebe meslek mensupları e-muhasebe uygulamalarından genel olarak memnundur.

KAYNAKÇA

- Acar, V. ve Öksüz, Ö., (2013), “Finansal Bilgilerin Elektronik Ortamda Paylaşımı ve E-Defter Uygulamaları”, *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, C.5, S.8, s.62-89.
- Akdoğan, N. ve Tenker, N., (2007), *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*, (11. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, N., Gündüz, E. ve Sevim, A., (2012), *Maliyet Muhasebesi*, (1. Basım), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Akgün, A. İ. ve Kılıç, S., (2013), “Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi”, *Yönetim ve Ekonomi*, Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, C.20, S.2, s.21-36.
- Alagöz, S. M., (2013), *Elektronik Beyanname Uygulamasına Yönelik Muhasebecilerin Tutumları*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze.
- Alpaslan, M., (2012), *Yeni TTK'ya Göre Tasdiki ve Tutulması Zorunlu Olan Defterler Nelerdir?*, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/mustafaalpaslan/073/> (22.03.2019).
- Altın, N. C., (2018), *Veri Görselleştirme ve İnfografiklerin Tasarım Eğitimi İçerisindeki Yeri*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Ankara.
- Altınok, S., Sugözü, İ. H. ve Çetinkaya, M., (2003), Geleneksel Ticaretten Yeni Ekonomiye Elektronik Ticaretin Temel Ekonomik Etkileri, <https://docplayer.biz.tr/278790-Geleneksel-ticaretten-yeni-ekonomiye-elektronik-ticaretin-temel-ekonomik-etkileri.html> (21.03.2019).
- Altuğ, O., (2006), *Maliyet Muhasebesi*, (14. Basım), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Anameriç, H., (2005), *Bilgi Çağında Bilgi Yönetimi*, (Edt. Coşkun Can Aktan ve İstikal Yaşar Vural), Kitabevi, Konya.
- Arabacı, H. ve Çavdar, F., (2018), “Temel Finansal Tablolar Analizinin Etkin Bir Vergi Denetimi Açısından Önemi”, *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, C.7, S.4, s.172-182.
- Arkan, Y., (2013), “Hızlı, Köklü ve Nitelikli Değişim İçin; E-Devlet”. *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, S.120, s.1-283.

- Arıkan, Y., (2015), *E-Uygulamalar*, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/YAYINLAR/kitaplar/e-uygulamalar.pdf> (20.03.2019).
- Arslan, M. ve Biniş, M., (2016), “Türk Vergi Sisteminde Tebligat ve Elektronik Tebligat”, *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, C.14, S.1, s.300-317.
- Aslan, S., (2010), *Envanter Değerleme Uygulamaları*, (1. Basım), Beta Basım Yayın, Ankara.
- Atabey, A. ve Raif, P., (2004), *Muhasebede Belge Düzeni*, (1. Basım), Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Ataman, Ü., (2005), *Genel Muhasebe*, (6. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Atuğ, M., (2019), “Gelir İdaresi Başkanlığında e-Devlet Uygulamaları”, <http://docplayer.biz.tr/1622148-Gelir-idaresi-baskanligi-nda-e-devlet-uygulamalari.html> (25.03.2019).
- Avder, E. ve Özçelik, İ., (2013), *Genel Muhasebe ve Tekdüzen Hesap Planı Uygulama Örnekleri*, (1. Basım), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Ay, M., (2007), *Bilişim Teknolojilerinin Muhasebe Denetiminde Kullanılması ve Türkiye’de Faaliyet Gösteren Bağımsız Denetim Firmalarında Bilişim Teknolojilerinin Kullanım Düzeyi Üzerine Bir Araştırma*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Aydın, C., (2010), *Elektronik Belgelerin Arşivlenmesi ve Erişim*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Aydıntan, B., (2009), *Örgüt Zekası ve Yönetimi*, (1. Basım), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Bakır, M., (2007), *Denetim*, (5. Baskı), Dilara Yayınevi, Trabzon.
- Barutçugil, İ., (2002), *Bilgi Yönetimi*, (2. Baskı), Kariyer Yayıncılık, İstanbul.
- Battal, A., (2005), *Ticari İşletme Hukuku*, (1. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Bayar, S., Ülkar, M. G. ve Kuzu, S. R., (2015), “E-Defter Finansal Raporlama Yazılımı ve Karşılaşılan Zorluklar”, *Sunulan XVII. Akademik Bilişim Konferansı*, Eskişehir.
- Baydarol, O., (2007). *İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Önemi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bektöre, S., Sözbilir, H. ve Banar, K., (2007), *Genel Muhasebe*, Pelikan Tıp ve Teknik Kitapçılık, Ankara.

- Berberoğlu, G. Y., (2018), *Yeni Uygulamalar Kapsamında Finansal Tabloların Kullanım Düzeyi ile İlgili Bir Araştırma*, (Yayımlanmamış Dönem Projesi), Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Beşel, F. ve Çokgezer, C., (2015), “Maliye Alanında E-Teknolojiler ve Etkinliği”, *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.1, S.1, s.13-23.
- Bıyan, Ö., (2010), “Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: ‘Eleştiriler ve Öneriler’”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.12, s.27-55.
- Büker, S., Aşıkoğlu, R. ve Sevil, G., (2008), *Finansal Yönetim*, (4. Basım), Sözkesen Matbaacılık, Ankara.
- Büyükmirza, H. K., (2009), *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, (14. Basım), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Büyüköztürk, Ş., (2015), *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*, (21. Baskı), Pegem Akademi, Ankara.
- Canpolat, Ö., (2001). *E-Ticaret ve Türkiye’deki Gelişmeler*, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Yayınları No:89, Ankara.
- Cemalcılar, Ö. ve Önce, S., (1999), *Muhasebenin Kurumsal Yapısı*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Cengiz, Ö., (2011), *Maliyet Muhasebe Sistemi*, (1. Basım), Uygulama Yayıncılık, İstanbul.
- Cenikli, E. ve Şahin, D., (2013), “Türk Gelir İdaresinde Otomasyon Projeleri”. *İnternet Uygulamaları ve Yönetimi Dergisi (IUVD)*, C.4, S.1, s.37-51.
- Çağıl, G. ve Ergün, K., (2009), “Geleneksel İşletme Anlayışından E-İşletme Anlayışına Geçişte Yaşanan Problemler”, *Akademik Bilişim*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Yayınları, s.100-122.
- Çakmak, M., (2010), “Sanatsal Kamu Hizmetleri”, *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.14, S.1, s.251-262.
- Çaldağ, Y. ve Ayanoğlu, Y., (2008), *Genel Muhasebe*, (5.Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Çanakçıoğlu, M., (2008), *Finansal Muhasebe*, (1. Basım), İSMMMMO Yayınları, İstanbul.
- Çelik, O., (2015), *Muhasebe ve Finansal Raporlama*, Sermaye Piyasası Lisanslama Sicil ve Eğitim Kurulu, İstanbul.

- Çürük, S. A., (2007), *İşletmelerde Karar Verme Sürecinin Etkinliği Bakımından Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü: Teorik ve Uygulamalı Bir Çalışma*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Dayı, F., (2013), *Sağlık İşletmelerinde Uygulamalı Finansal Analiz*, (1. Basım), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Defter Beyan Sistemi, (2019), <https://www.defterbeyan.gov.tr/tr/yaritim/basvuru> (26.03.2019).
- Demir, B., Aydemir, İ., Kaygusuzoğlu, M., Gül, A., Kınay, B., Karaca, B. ve Çarıkçı, O., (2008), *Muhasebe Denetimi*, (1. Baskı), Lisans Yayıncılık, İstanbul.
- Demirel, D., (2006), “Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: Etkin Devlet”, *Sayıştay Dergisi*, S.60, s.105-128.
- Deran, A. ve Savaş, İ., (2013), “Maddi Olmayan Duran Varlıkların Değerleme ve Finansal Tablolarda Sunum Esasları”, *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.14, S.2, s.73-95.
- Deryal, Y., (2003), *Ticaret Hukuku Bilgisi*, (2. Baskı), Derya Kitabevi, Trabzon.
- Dikici, M. F., (2006), *Ticaret hukuku II*, (6. Baskı), Agon Bilgi Akademisi, Ankara.
- Dinç, E. ve Varıcı, İ., (2008), “E-İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi”, *Sosyal Bilimler Dergisi*, C.10, S.1, s.191-211.
- Doğan, U., (2013), “E-Fatura Uygulaması”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S.300, s.84-93.
- Doğan, U., (2017), *900 Soruda E-Fatura ve E-Defter*, (4. Baskı), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Doğan, U., Tercan, Y. ve Nalçacı, İ. G., (2015), “E-Fatura Uygulamasında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S.319, s.154-163.
- Doğan, Z., (1996), *Tek Düzen Hesap Planına Göre Genel Muhasebe*, Atilla Kitabevi, Ankara.
- Durmaz, M. H., (1994), *Tek Düzen Hesap Planına Göre Genel Muhasebe*, (1. Baskı), Mimoza Yayınları, Konya.
- Durmuş, B., Yurtkoru, S. ve Çinko, M., (2013), *Sosyal Bilimlerde SPSS’le Veri Analizi*, (5. Baskı), Beta Yayınları, İstanbul.
- Durmuş, A. F., (2018), “Opinions and Expectations of Members of Accounting Profession About Digital Accounting a Research in Malatya Province”, *Reading on Technology and Knowledge Management*, Arad publications, s.129-156.

- Dölger, M. V., (2014), “Türk Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu’ndaki Bilişim Alanına İlişkin Dzenlemelerin Ceza Hukukuna Yansımaları”, *Ankara Barosu Dergisi*, S.1, s.111-144.
- Düşükcan, M. ve Kaya, E. Ü., (2003), “İşletmelerde Bilgi Teknolojilerinin Kullanılma Yerleri”, *Dođu Anadolu Bölgesi Araştırmaları Dergisi*, S.3, s.33-37.
- Elibol, H. ve Kesici, B., (2004), “Çağdaş İşletmecilik Açısından Elektronik Ticaret”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S.11, s.303-329.
- Elikara, A., (2006), *Genel Muhasebe*, (2. Basım), Mart Yayınları, İstanbul.
- Elmacı, O., (2007), *Yönetim Muhasebesi*, (1. Basım), Dumlupınar Üniversitesi Yayınları, Kütahya.
- Er, M. P. ve Yılmaz, O., (2013), “E-Defter Uygulaması ve Uygulamada Ortaya Çıkabilecek Sorunlar”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S.385, s.62-73.
- Erdal, M., (2004), *Elektronik Devlet E-Türkiye ve Kurumsal Dönüşüm*, (1. Baskı), Filiz Kitapevi, İstanbul.
- Erdem, E., (2014), “E-Devlet Uygulamaları Açısından Türkiye İncelemesi ve Bir Model Önerisi”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C.7, S.33, s.734-746.
- Erdemir, N. K., (2015), *Muhasebede Sürekli Denetim Anlayışı ve Yeni Türk Ticaret Kanununda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü*, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Ergen, Z. ve Kılınçkaya. L., “Türkiye’de Vergi Denetim Sistemi ve Sistemin Aksaklıklarının Değerlendirilmesi”, *Sosyoekonomi Dergisi*, C.21, S.21, s.281-304.
- Ergin, H., (2010), *Muhasebeye Giriş*, (15. Basım), Dumlupınar Üniversitesi Yayınları, Kütahya.
- Erkan, M., Elitař, C. ve Ceran, Y., (2014), *Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri*, (5. Basım), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Eser, Z. E., (2011), *Dünden Bugüne Teknoloji Transferi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Eşer, Y., (2018), *Elektronik Ticaretim Muhasebeleştirilmesi: Adana İlindeki Muhasebeciler Üzerine Bir Uygulama*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Bayburt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bayburt.

- Fedotova, N., (2005), *Organizasyon Yapısı ve Teknoloji*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Kadir Has Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Feyiz, M. A., (2014), *Genel Muhasebe*, (11. Basım), Ekin Yayınevi, Bursa.
- GİB, (2019), *453 No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği*, Resmi Gazete No:29393, Resmi Gazete Tarihi: 20/06/2005, <http://www.gelirler.gov.tr/node/88975> (24.03.2019).
- GİB, (2019), e-arşiv, <http://www.efatura.gov.tr/earsivhakkinda.html> (27.03.2019).
- GİB, (2019), e-beyanname, <https://ebeyanname.gib.gov.tr/ssss.html#a8> (25.03.2019).
- GİB, (2019), e-defter, <http://www.edeften.gov.tr/edeftenmevzuat.html> (26.03.2019).
- GİB, (2019), Entegrasyon Yöntemi, <http://www.efatura.gov.tr/efaturaentegratorluk.html> (30.03.2019).
- GİB, (2019), e-tebligat, <http://www.gelirler.gov.tr/e-Tebliğat> (24.03.2019).
- GİB, (2019), İnternet Satışı Yapan Mükelleflerin E-Arşiv Uygulamasına Geçiş Rehberi, http://efatura.gov.tr/dosyalar/Internet_Satis_Rehberi.pdf (27.03.2019)
- GİB, (2019), 2018 Yılına Ait Faaliyet Raporu, http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/filadmin/faaliyetraporlari/2018/2018_faaliyet_raporu.pdf (28.03.2019).
- Gökçen, G. ve Özdemir, M., (2016), “Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması”, *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, C.12, S.46, s.137-154.
- Göker, G., (2003). *Bilişim Teknolojileri Süreli Yayınlarının Reklam Metinlerinde Toplumsal Cinsiyet Örüntüleri: BT Haber Örneği*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Gönen, S. ve Rasgen, M., (2017), “Elektronik Muhasebe ve Bilgisayar Destekli Denetime İlişkin Uygulama Örnekleri”, International Conference on “Scientific Cooperation for the Future in Economics and Administrative Sciences”, Proceedings Book, s.216-222, https://www.academia.edu/35928081/%C4%B0kiz_a%C3%A7%C4%B1k_Hipotezi_2006-2016_T%C3%BCrkiye_Literat%C3%BCr%C3%BC.pdf (22.03.2019).
- Gülten, S., (2018), “Güncel Elektronik Muhasebe/Maliye Uygulamaları”, http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:E3IvW_O3r_wJ:www.esmmmo.org/storage/file/4a050d7f42d34418b4851ac006872115.pdf+&cd=3&hl=tr&ct=clnk&gl=tr#46 (26.03.2019).

- Güredin, E., (2014), *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, (14. Baskı). Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Güvemli, O. ve Şakrak, M., (1997), “Muhasebede Yararlanılan Bilgisayar Programları”, *MÖDAV Bülteni*, S.6, s.14-20.
- Hasiloğlu, S. B., (1999), *Enformasyon Toplumunda Elektronik Ticaret ve Stratejileri*, (1. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- İlgaz, Y, Erkal, Z. E., Demirbaş, M. ve Durmuş, C. N., (2010). *Dönem İçi Muhasebe Uygulamaları*, (1. Basım), Der Yayınları, İstanbul.
- İlter, C. (2015), “Gider Pusulasının Kullanım Alana ve Uygulamaya Ait Bir Örnek”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.28, s.179-183.
- İnanç, M., (2010), “Elektronik Fatura (E-Fatura) Düzenlenmesi, İletilmesi, Muhafaza ve İbrazi Usul ve Esasları”, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: Eylül-Ekim 2010, s.181-192.
- İSMMMO, (2005), *İsmmmo Mevzuat Serisi 2 Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı*, Mart Matbaacılık Sanatları, İstanbul.
- Kalaycı, Ş. Tekşen, Ö. ve Dalgaz, H., (2005). “Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamalarının Genel Bir Değerlendirilmesi ve Batı Akdeniz Bölgesine Yönelik Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.25, s.173-186.
- Kamu Sertifikasyon Merkezi, (2019), <http://mm.kamusm.gov.tr/> (27.03.2019).
- Karaaslan, Y., (2011), *Kurumsal Çerçeve E-Devlet: Dünya Uygulamaları Işığında Türkiye Örneği*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Karakaya, M., (2006), *Muhasebe Teknikleri 2*, (1. Basım), Tutibay Yayınları, Ankara.
- Karan, M. B., (2004), *Yatırım Analiz ve Portföy Yönetimi*, (2. Basım), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Kavak, Ş., (2005), *Genel Muhasebe*, (3. Baskı), Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Kaygusuz, S. Y., Aslan, Ü. ve Kepçe, N., *Genel Muhasebe-I*, (1. Basım), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Kesen, İ., (2013), “Bilgi Yönetimi ve Eğitim Yönetimine Uygulanması”, *Anemon-Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C.1, S.1, s.55-85.
- Kızıl, A., (2001), *Genel Muhasebe ve Vergi Uygulamaları*, (3. Baskı), Der Yayınları, İstanbul.

- Kiper, M., (2004), *Teknoloji Transfer Mekanizmaları ve Bu Kapsamda Üniversite-Sanayi İşbirliği*, Türk Mühendis ve Mimar Odası Birliği Yayını, Ankara.
- Kishalı, Y., Erden, A. E. ve Işıklılar, S., (2002), *Finansal Muhasebe*, (3. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Koçakoğlu, H., (2009), *Tek Düzen Muhasebe Uygulamaları*, (2. Basım), Beta Basım yayım, İstanbul.
- Kumkale, R., (2012), *Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, (6. Baskı), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Kurttepe, G., (2007), *Yönetmelik Açısından E-Dönüşüm ve Bir Uygulama*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Lazol, İ., (2010). *Genel Muhasebe*, (16. Baskı), Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Maraş, G., (2011), “Kamu Yönetimlerinde E-Devlet ve E-Demokrasi İlişkisi”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.37, s.121-144.
- MuhasebeTR, (2019). 2019 Fatura Kesme ve Düzenleme Sınırı, <http://www.muhassebetr.com/fatura-kesme-siniri/> (23.03.2019).
- Nalçacı, İ. G., (2016), “Uyumlu E-Fatura Nasıl Olmalıdır?”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S.329, s.62-72..
- Odabaş, H., (2003), “Kamusal Bilgi Yönetimi”, *Türk Kütüphaneciliği*, C.17, S.4, s.357-368.
- Organ, İ. ve Yegen, B., (2013), “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği”, *Ankara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.23, S.4, s.241-271.
- Öğütçü, T. ve Altın, M., (1979), *Ticari Senetler ve Özel Takip Yolları*, Ulucan Matbaası, Ankara.
- Ömürbek, V., (2003), *Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü: Gıda Sektöründe Uygulama*, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Önce, S., (2013), *Mali Analiz*, (1. Basım), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Örten, R. ve Karapınar, A., (2003), *Enflasyon Muhasebesi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

- Öz, E. ve Bozdoğan, D., (2012), “Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.17, S.2, s.67-92.
- Öz, Y., (1999), *Bilgisayar Kullanılan Muhasebe Sistemlerinde Denetim*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- Özarslan, Y., (2007), *Örgütlerde Bilişim Teknolojilerinin Planlama ve Denetim Görevlerine Etkisi: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Servis Uygulaması Örneği*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Özaslan, İ., (1980), *Muhasebenin Teknik Yapısı*, (2. Baskı), İİTİA Nihad Sayar-Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No:313-542, İstanbul.
- Özer, M., (2012), *Belgesiz Kayıt Ortamında Denetim*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özgür, F., (1977), *Muhasebe İlkeleri*, (1. Baskı), İstanbul Üniversitesi Yayın No: 2229, Arpaz Matbaası, İstanbul.
- Özpeynirci, R. ve Şirin, H. B., (2018), “Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama”, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.20, S.35, s.59-71.
- Öztürk, V., (2007), *Şirketler Muhasebesi*, (1. Basım), Tutibay Yayıncılık, Ankara.
- Pamukçu, A., (2004), *Muhasebede Bilgisayar Destekli Denetim Düzeni*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Pulaşlı, H., (2004). *Kıymetli Evrak Hukuku*, (6. Baskı), Karahan Kitabevi, Adana.
- Sağlam, N., (2007), *Tek Düzen Muhasebe Sistemi ve Uygulaması*, (2. Basım), Maliye Hukuk Yayınları, Ankara.
- Sarıusta, K., (2018), *Kişisel Verilerin Ceza Hukuku Yoluyla Korunması*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gaziantep.
- Selvi, Y., Türel, A. ve Şenyiğit, B., (2005), “Elektronik Bilgi ortamlarında Muhasebe Denetimi”, *7. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildirisi*, İSMMMO, Antalya.

- Sevilengül, O., (2000), *Genel Muhasebe*, (9. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sevim, A., (2009), *Dijital Muhasebe*, Anadolu Üniversitesi Yayınları No:1903, Eskişehir.
- Sürmeli, F., (2005), *Muhasebe Bilgi Sistemi*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Şengür, E. D. ve Çiftçi, H. N., (2011), “İşletmelerde Faaliyetlerin Sınıflandırılması ve Finansal Raporlama Üzerine Etkileri”, *Mali Çözüm Dergisi*, İSMMMO, Kasım-Aralık 2011, s.35-64.
- Şentürk, U., (2017), *Muhasebe Denetiminde E-Devlet Uygulamaları ve Bir Araştırma*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tatar, A. H., (2016), *Teknoloji Transferi ve Uygulamaları: Türkiye Örneği*, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- TDK, (2019), http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_content&view=frontpage&Itemid=1 (24.03.2019)
- Tek, N., (2010), *Finansal Muhasebeye Giriş ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları*, Birleşik Matbaacılık, İzmir.
- Teke, M. ve Kahvecioğlu, R., (1991), *Uygulamadan Örneklerle İşletme Esasında Defter Tutma ve Muhasebe Uygulamaları*, (1.Baskı), Adım Yayıncılık, Kırşehir.
- Tektüfekçi, F., (2016), *E-Dönüşüm Sürecinde Elektronik Muhasebe Uygulamaları*, (1. Basım), Kitapana Basım Yayın Dağıtım Bilişim, İzmir.
- Tektüfekçi, F., (2017), “E-Dönüşüm Sürecinde E-Muhasebe Uygulamaları: Türkiye Örneği”, *Bilgi Ekonomisi ve Yönetim Dergisi*, C.12, S.1, s.79-88.
- Tetik, N., (1997), “Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.2, S.2, s.147-160.
- Tiryakioğlu, M., (2011), “Teknoloji Transferi, Teknoloji Yoksulluğu mu?”, *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.66, S.2, s.169-199.
- Tuna, E., (1995), *Ticaret Hukuku Cilt III: Kıymetli Evrak*, Marmara Üniversitesi Nihad Sayılır Eğitim Vakfı, İstanbul.

- Turan, D., (2006), *Vergi Denetiminde Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri ve Bir Uygulama*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tutar, H., (2001), *Dosyalama ve Arşiv Teknikleri*, (1. Baskı), Aktif Yayınları, Erzurum.
- Uygun, E., (2012), *Defter Tutma Açısından Yeni TTK ve VUK'un Karşılaştırılması*, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları No:143, Bursa.
- Uysal, T. ve Şenlik, M., (2008), *Genel Muhasebe*, (4. Baskı), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Ünal, O. K., (2013), *Fatura ve Teyit Mektubu*, (5. Basım), Bilge Yayınevi, Ankara.
- Yalçın, N., (2008), “Nedir Bu Teknoloji Dediğimiz?”, http://www.ufukotesi.com/yazigoster.asp?yazi_no=20060382 (27.03.2019).
- Yalkın, Y. K., (2008), *Genel Muhasebe: İlkeler ve Uygulamalar - Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, (11. Baskı), Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Yardımcıoğlu, M., (2013), *Finansal Muhasebe*, (2. Baskı), Fatih Basımevi, Kahramanmaraş.
- Yıldırım, A., (2013), “Ülkemizde Elektronik Fatura”, *Vergi Dünyası Dergisi*, S.386, s.115-150.
- Yıldırım, S. ve Kostakoğlu, S. F., (2014), “Bilgi Ekonomisinde Schumpeterci Yaratıcı-Yıkım Çerçevesinde İstihdamın İncelenmesi: Türkiye’de Ulaşım ve Haberleşme Sektörüne Yönelik Var Analizi”, *Bilgi Ekonomisi ve Yönetim Dergisi*, C.9, S.1, s.91-99.
- Yılmaz, E., (2006), *Mantıklı Eylem Teorisi ile Muhasebecilerin Bilgi Teknolojisi Kullanımına Yönelik Bir Uygulama*, Gebze (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze.
- Yılmaz, G., (2007), *Muhasebe Denetiminde Bilgisayar Destekli Denetim Tekniklerinin İncelenmesi ve Bir Uygulama*, (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Yükçü, S. ve Gönen, S., (2009), “Türkiye’de Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Uygulama Önerileri”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.23, S.2, s.1-13.
- Yükçü, S., (2014), *Genel Muhasebe*, (2. Baskı), Altın Nokta Yayınevi, İzmir.

EKLER: ANKET

1'İNCİ BÖLÜM: Ankete Katılan Meslek Mensubuna İlişkin Sorular

1. Cinsiyetiniz.

☐ Erkek ☐ Kadın

2. Yaşınız.

☐ 25-30 ☐ 31-40 ☐ 41-50 ☐ 51-60 ☐ 61 ve üstü

3. Eğitim durumunuz.

☐ Ortaöğretim ☐ Lise ☐ Ön lisans ☐ Lisans ☐ Y.Lisans ☐ Doktora

4. Mesleki deneyiminiz.

☐ 1-5 yıl ☐ 6-10 yıl ☐ 11-15 yıl ☐ 16-20 yıl ☐ 21-25 yıl ☐ 26 yıl ve üstü

5. Hizmet verdiğiniz müşteri sayınız.

☐ 1-25 ☐ 26-50 ☐ 51-75 ☐ 76-100 ☐ 101 ve üzeri

6. Gelir düzeyiniz.

☐ 3.000 TL'den az ☐ 3001-5000 TL ☐ 5001-7.500 TL

☐ 7.501-10.000 TL ☐ 10.001 TL ve üstü

7. Büronuzda istihdam ettiğiniz personel sayısı.

☐ 0-3 kişi ☐ 4-6 kişi ☐ 7-9 kişi ☐ 10-12 kişi ☐ 13 kişi ve üstü

8. İnternet Vergi Dairesini ortalama kullanma sıklığı (Bir günde)

☐ 1 saatten az ☐ 1-2 saat ☐ 3-4 saat ☐ 5-6 saat ☐ 7 saat ve üstü

2'NCİ BÖLÜM MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM UYGULAMALARI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ					
Aşağıdaki soruları 1-5 arası puanla derecelendiriniz.	Hiç Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum
BİLGİ DÜZEYİ VE ÇABA BEKLENTİLERİ					
1. E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli eğitim alınmaktadır.					
2. Meslek mensupları e-dönüşüm uygulamaları ile ilgili yeterli bilgiye sahiptir.					
3. E-Dönüşüm uygulamaları basit ve anlaşılırdır.					
4. E-Dönüşüm uygulamalarının kullanımı kolaydır.					
5. E-Dönüşüm uygulamaları ile ilgili güncellemeler takip edilmektedir.					
6. E-Dönüşümün iş performansına olumlu katkısı bulunmaktadır.					
7. E-Dönüşüm iş yükünü azaltmaktadır.					
8. E-dönüşüme hakim olabilmek için teknolojiyi iyi takip etmek gerekmektedir.					
MUHASEBE MESLEĞİNE OLAN KATKILARI					
1. E-Dönüşüm uygulamaları muhasebe mesleğini daha verimli hale getirmektedir.					
2. E-Dönüşüm uygulamaları sayesinde meslek mensupları saygınlık kazanmaktadır.					
3. E-Dönüşüm uygulamalarından dolayı mesleğe olan ilgi ve istek artmaktadır.					
4. E-Dönüşüm sayesinde meslek mensupları arasında haksız rekabet azalmaktadır.					
5. E-Dönüşümün gelecekte meslek mensuplarına yeni fırsatlar ve kariyer imkanları sağlayacaktır.					
KAMU KURUM VE KURULUŞLARININ (Gelir İdaresi Başkanlığı vb.) YARDIMLARI					
1. E-Dönüşüm ile ilgili Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yeterli bilgilendirme yapılmaktadır.					
2. E-Dönüşüm ile ilgili yeteri kadar pilot uygulama yapılmaktadır.					
3. E-Dönüşüm ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yeterli teknik destek ve geri bildirim yapılmaktadır.					
4. E-Dönüşümde kullanılan şifreleme ve yetki kullanımından dolayı ilgili kamu kurumunun yeterli gizlilik ve güvenlik ağının olduğu düşünülmektedir.					
5. E-dönüşüm ile ilgili sorunlarda ilgili kamu kurumuna erişmekte sıkıntılar yaşanmaktadır.					
MALİYET VE KAZANÇ BEKLENTİLERİ					
1. E-Dönüşüm personel maliyetlerini artırmaktadır.					
2. Ofisteki teknolojik alt yapı iyileştirilmesinden dolayı ekstra maliyetler üstlenilmektedir.					
3. E-Dönüşümün getirmiş olduğu ekstra maliyetleri işletmelere sunulan hizmet karşılığında mükelleflerden yeteri ücret alınmaktadır.					