

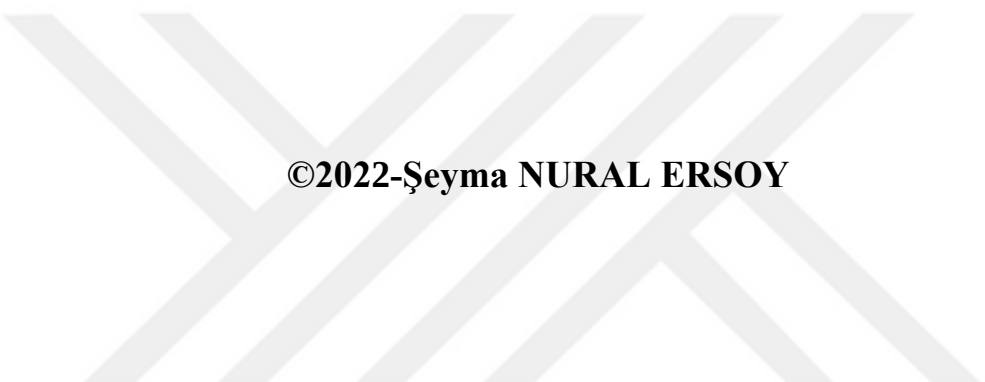
T.C.
KIRŞEHİR AHİ EVRAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE BÜROLARINDA ÇALIŞAN MUHASEBE
MESLEK MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM SÜRECİ
HAKKINDAKİ GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİ: AKSARAY İLİ
ÖRNEĞİ

Şeyma Nural ERSOY

YÜKSEK LİSANS TEZİ

KIRŞEHİR-2022



©2022-Şeyma NURAL ERSOY

T.C.
KIRŞEHİR AHİ EVRAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE BÜROLARINDA ÇALIŞAN MUHASEBE
MESLEK MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM SÜRECİ
HAKKINDAKİ GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİ: AKSARAY İLİ
ÖRNEĞİ

OPINIONS AND EXPECTATIONS OF ACCOUNTING
PROFESSIONALS WORKING IN ACCOUNTING OFFICES
ABOUT THE E-TRANSFORMATION PROCESS: EXAMPLE
OF AKSARAY PROVINCE

Hazırlayan
Şeyma Nural ERSOY

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Prof. Dr. İsmail ANASIZ

KIRŞEHİR-2022

KABUL VE ONAY

Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi, Şeyma Nural ERSOY tarafından hazırlanan “Muhasebe Bürolarında Çalışan Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Süreci Hakkındaki Görüş Ve Beklentileri; Aksaray İli Örneği” adlı tez çalışması 07.01.2022 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından oybirliği ile **YÜKSEK LİSANS TEZİ** olarak kabul edilmiştir.

Danışman(İmza)

Prof. Dr. İsmail Anasız

Üye.....(İmza)

Doç. Dr. İsmail Gökdeniz

Üye.....(İmza)

Doç. Dr. Hatice Pınar Kaya

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

.../.../20.

(İmza)

Prof. Dr. Hüseyin Şimşek

Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Hazırladığım tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım:

- ☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- ☐ Tezim sadece Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.
- ☐ Tezimin yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

.../.../20..

Şeyma Nural Ersoy

İmza

**MUHASEBE BÜROLARINDA ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK
MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM SÜRECİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞ VE
BEKLENTİLERİ: AKSARAY İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan: Şeyma Nural ERSOY

Danışman: Prof. Dr. İsmail ANASIZ

2022 – 120 +XXII

Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü

İşletme Ana Bilim Dalı

Jüri

Prof. Dr. İsmail Anasız

Doç. Dr. İsmail Gökdeniz

Doç. Dr. Hatice Pınar Kaya

ÖZET

Bu çalışmanın amacı Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçiş hakkındaki görüş ve beklentilerinin, muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü sürecine ilişkin, yaşadıkları sorunlar, e- dönüşüm sürecinin olumlu ve olumsuz etkileri, meslek mensupların ileriye yönelik beklentileri, e- dönüşüm sürecinin ortaya çıkardığı risklerin tespit edilmesidir. Araştırmanın evrenini oluşturan muhasebe meslek mensupları belirlenirken Aksaray Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'nın kayıtları esas alınmıştır. Aksaray Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olan ve fiilen büro hizmeti vermekte olan 210 muhasebe meslek mensubundan 130 tanesi anket uygulamasına katılmayı kabul etmiş ve anket uygulaması yapılarak gerekli veriler elde edilmiştir. Ankette “kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum” şeklinde ifadelerin yer aldığı beşli likert kullanılmıştır. Bu çalışmada verilerin değerlendirilmesi için spss 22 paket programı kullanılmış ve program içinde istatistiki tekniklerden yararlanılmıştır. Bunun sonucunda hipotezlerin sonuçları analiz edilmiştir. Bu hipotez sonuçlarına göre meslek mensuplarının; E-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile cinsiyet değişkeni arasında fark olduğu tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile yaş değişkeni arasında fark olduğu görülmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile iş tecrübeleri değişkeni arasında farklılık tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile mezuniyet değişkeni arasında fark olmadığı görülmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile sorun yaşama değişkeni arasında farklılık tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile hata yapma değişkeni arasında farklılık tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitime katılma değişkeni arasında fark olmadığı görülmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim alma sayıları değişkeni arasında fark olmadığı görülmüştür.

Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim aldıkları yer değişkeni arasındaki fark olmadığı tespit edilmiştir. Ayrıca çalışmada meslek mensuplarının dönüşüm sürecine geçişle ilgili görüş ve önerilerini almak için anket formunda 3 adet açık uçlu sorulara yer verilmiştir ve görüşleri alınmıştır.

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



**Opinions And Expectations Of Accounting Professionals Working In Accounting
Offices About The E-Transformation Process: Example Of Aksaray Province**

M.Sc. Thesis

Preparer: Şeyma Nural ERSOY

Advisor: Prof. Dr. İsmail ANASIZ

2022-120+XXII

Kırşehir Ahi Evran University, Graduate School Of Social Sciences

Business Department

Jury

Prof. Dr. İsmail Anasız

Assoc. Prof. Dr. İsmail Gökdeniz

Assoc. Prof. Dr. Hatice Pınar Kaya

ABSTRACT

The purpose of this study is the province of Aksaray, operating in the accounting profession of the members of the e-transformation process on the transition to the opinions and expectations of the accounting profession of the members of the e-transformation process problems related to E- positive and negative effects of the transformation process, expectations for the future of the profession, e- transformation produced by the process is to identify the risk. The records of the Aksaray Chamber of Freelance Accountants and Financial Advisors were taken as a basis when determining the accounting professionals who make up the universe of the research. 130 of the 210 accounting professionals who are registered with the Aksaray Chamber of Freelance Accountants and Financial Advisors and who actually provide clerical services have agreed to participate in the survey application and the necessary data have been obtained by conducting the survey application. A five-point likert scale was used in the survey, in which the statements such as “I strongly disagree, I disagree, I am undecided, I agree and I definitely agree” were included. In this study, SPSS 22 package program was used to evaluate the data and statistical techniques were used within the program. As a result, the results of the hypotheses were analyzed. According to the results of this hypothesis, it has been determined that there is a difference between the levels dec evaluating the E-transformation process of professional members and the gender variable. It has been observed that there is a difference between the levels of evaluation of professional dec for the e-transformation process and the age variable. It has been dec that there is a difference between the levels of evaluation of accounting professionals for the e-transformation process and the variable of their work experience. It has been dec that there is no difference between the assessment levels of accounting professionals for the e-transformation process and the graduation variable. It has been determined that there is a difference between the levels of evaluation of accounting professionals for the e-transformation process and the deciency variable. It has been determined that there is a difference between the evaluation levels of accounting professionals for the e-transformation process and the error deciency variable. It has been dec that there is no difference between the levels of evaluation of accounting professionals for the e-transformation process and the variable of participation in education. It has been dec that there is no difference between the levels of evaluation of accounting professionals for the e-transformation process and the number of training

variables. It has been determined that there is no difference between the assessment levels of accounting professionals for the e-transformation process and the variable of the place where they are studying. In addition, 3 open-ended questions were included in the questionnaire form and their opinions were taken in order to get the opinions and suggestions of professional members about the transition to the transformation process in the study.

Keywords: Information technologies, E-Transformation, Accounting.



ÖNSÖZ

Bilgi işlem sistemleri yapılacak işlemlerin hızının, maliyetinin, kalitesinin, güvenilirliğinin, müşteri beklentilerinin git gide değişimine sebep olarak elektronik dönüşüm sürecinin başlamasına zemin hazırlamaktadır. E-dönüşüm, kurum kültürünün, iş yapısının ve süreçlerinin, organizasyon yapısının; çalışanlara, müşterilere, paydaşlara yarar sağlamak için bütünüyle değiştirmeyi amaçlayan ve istenildiği zaman ve mekânda elektronik ortamlarda ibraz edilebilen bilgi ve iletişim teknolojileri odaklı bir sistemdir. Elektronik dönüşüm süreci ile elektronik işletme, elektronik ticaret, elektronik muhasebe, elektronik belge, elektronik kayıt, elektronik fatura, elektronik defter, elektronik arşiv, elektronik denetim ve benzeri kavramlar ortaya çıkarak hayatımıza yeni bir ivme kazandırmaktadır. Bu kavramlar, internetin egemen olduğu dünyanın etki alanına girmektedir. Muhasebe kayıtlarının e-dönüşüm ile elektronik kayıtlarla yapılması bilgilerin daha şeffaf, hızlı, güvenilir, erişebilir ve kaliteli hale gelmesini sağlamaktadır. Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecindeki görüş ve beklentileri araştırılmaya çalışılmıştır. Literatürde Aksaray ilindeki muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçiş süreci üzerine çalışma olmadığı görülmektedir. Araştırma bu özelliği itibariyle belirli eksikliği dolduracağından önem kazanmaktadır.

Dört bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde genel kavramlar bağlamında bilgi, veri, enformasyon, teknoloji, bilgi teknolojileri, teknolojik gelişmeler ve teknoloji modelleri ile ilgili bilgiler verilmiştir. İkinci bölümde ise klasik muhasebe uygulamaları bağlamında muhasebenin tanımı, türleri, muhasebede kullanılan defterler ve belgeler ve muhasebe mesleğinin önemine yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise e-dönüşüm ve muhasebe uygulamalarındaki dönüşümü, e-belge, e-fatura, e-defter, e-beyanname, e-denetim, e-yoklama, e-arşiv, e-tebligat, e-kayıt saklama ve defter beyan kavramlarına ve bilgisayarlı muhasebe, muhasebe yazılımları ve paket programları açıklanmaya çalışılmıştır. Son bölümde ise Aksaray ilindeki mali müşavirler odasına bağlı muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket ve değerlerine yer verilmiştir. Çalışmanın amacı Aksaray İlinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçiş hakkındaki görüş ve beklentileri, muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine ilişkin, yaşadıkları sorunlar, e-dönüşüm

sürecinin olumlu ve olumsuz etkileri, meslek mensuplarının ileriye yönelik beklentileri ve e-dönüşüm sürecinin ortaya çıkardığı risklerin tespit edilmesidir.



Kırşehir-2022

Şeyma Nural ERSOY

İÇİNDEKİLER

Sayfa

KABUL VE ONAY	İV
BİLDİRİM.....	V
ÖZET	Vi
ABSTRACT	Viii
ÖNSÖZ.....	X
İÇİNDEKİLER	Xii
TABLolar LİSTESİ	Xviii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	Xix
SİMGELER VE KISALTMALAR	XX
GİRİŞ	1
BÖLÜM I	4
1. BİLGİ ÇAĞI VE TEKNOLOJİDEKİ GELİŞMELER	4
1.1. BİLGİ, VERİ VE ENFORMASYON	4
1.1.1. Bilginin Tanımı ve Özellikleri	4
1.1.2. Veri Kavramı	5
1.1.3. Enformasyon.....	6
1.2. TEKNOLOJİ	6
1.2.1. Bilgi Teknolojisi	7
1.2.2. Bilgi Teknolojilerine Geçiş.....	9
1.2.3. Teknoloji Modelleri	10
1.2.3.1. Mantıklı Davranış Teorisi.....	10
1.2.3.2. Planlanmış Davranış Teorisi	11
1.2.3.3. Teknoloji Kabul Modeli	11
BÖLÜM II	13
2. MUHASEBE MESLEĞİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI	13

2.1. MUHASEBE MESLEĞİ	13
2.1.1. Muhasebenin ve Mesleğin Tarihsel Gelişimi	13
2.1.2. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri.....	15
2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları ve Görevleri.....	15
2.1.3.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	15
2.1.3.2. Yeminli Mali Müşavir	16
2.1.4. Muhasebeciliğin Önemi.....	17
2.1.4.1. İşletme Açısından Önemi	17
2.1.4.2. Toplum Açısından Önemi.....	17
2.1.5. Muhasebe Mesleğinin Yürütülmesindeki Ulusal ve Uluslararası Yeterlilikler	18
2.2. MUHASEBE KAVRAMLARI VE ÇEŞİTLERİ	20
2.2.1. Muhasebe Türleri.....	21
2.2.1.1. Finansal Muhasebe	22
2.2.1.2. Maliyet Muhasebesi.....	22
2.2.1.3. Yönetim Muhasebesi	22
2.2.2. Muhasebenin Temel Kavramları	23
2.2.3. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar	25
2.2.3.1. Temel Mali Tablolar	26
2.2.3.1.1. Bilanço	26
2.2.3.1.2. Gelir Tablosu	26
2.2.3.2. Ek Mali Tablolar.....	26
2.2.3.2.1. Fon Akım Tablosu	27
2.2.3.2.2. Nakit Akım Tablosu	27
2.2.3.2.3. Satışların Maliyeti Tablosu.....	27
2.2.3.2.4. Kar Dağıtım Tablosu	27

2.2.3.2.5. Öz Kaynak Değişim Tablosu	28
2.2.4. Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na Göre Muhasebede Kullanılan Defterler	28
2.2.5. Muhasebede Kullanılan Belgeler	32
2.2.5.1. Vergi Usul Kanunu Gereği Belgeler	32
2.2.5.1.1. Fatura	33
2.2.5.1.2. Perakende Satış Vesikaları	35
2.2.5.1.3. Gider Pusulası	35
2.2.5.1.4. Müstahsil Makbuzu	35
2.2.5.1.5. Serbest Meslek Makbuzu	36
2.2.5.1.6. Ücret Bordrosu	36
2.2.5.1.7. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler	37
2.2.5.1.8. Muhabere Evrakı	37
2.2.5.1.9. Diğer Vesikalar	38
2.2.5.2. Türk Ticaret Kanunu Gereği Belgeler	38
2.2.5.2.1. Poliçe	38
2.2.5.2.2. Bono veya Emre Yazılı Senet	38
2.2.5.2.3. Çek	39
BÖLÜM III	40
3. MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ DÖNÜŞÜM	40
3.1. MUHASEBEDE TEKNOLOJİNİN YERİ	40
3.2. MUHASEBEDE KULLANILAN BİLGİ TEKNOLOJİLERİNİN ÖNEMİ	40
3.3. MUHASEBEDE KULLANILAN BİLGİ TEKNOLOJİLERİNİN FAYDALARI	41
3.4. BİLGİSAYAR ORTAMINDA MUHASEBE UYGULAMALARI	42
3.4.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Açısından Bilgisayar Kullanımının Faydaları	42
3.4.1.1. Bilgisayar ve Yazılımlarının İşletmeye Katkıları	42

3.4.1.2. Bilgisayar Ortamında Muhasebe Uygulamalarının Muhasebecilere Faydaları	43
3.4.2. Bilgisayarlı Muhasebe Sistemlerinin Sağladığı Avantajlar	44
3.4.3. Muhasebe Paket Programları	44
3.4.3.1. Muhasebe Paket Programları ve Veri Tabanı	45
3.4.3.2. Muhasebe Paket Programlarının Seçiminde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar	45
3.5. E-DÖNÜŞÜM KAVRAMI VE MUHASEBEDE DÖNÜŞÜM.....	46
3.5.1. E-Beyanname.....	48
3.5.2. E-Belge	51
3.5.2.1. E- Fatura	52
3.5.2.1.1. E-Fatura Uygulamasının Yasal Dayanakları	53
3.5.2.1.2. E-Faturaya Geçme Nedenleri ve Faydaları.....	55
3.5.2.1.3. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma	56
3.5.2.1.4. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma Yöntemleri	57
3.5.2.1.4.1. Portal (Gelir İdaresi Başkanlığı E-Fatura Portal) Yöntemi	58
3.5.2.1.4.2. Doğrudan Entegrasyon Yöntemi	58
3.5.2.1.4.3. Özel Entegrasyon Yöntemi.....	59
3.5.2.2. Elektronik İrsaliye (e-İrsaliye).....	59
3.5.2.3. Elektronik Serbest Meslek Makbuzu (E-Serbest Meslek Makbuzu / E-SMM).....	59
3.5.2.4. Elektronik Müstahsil Makbuzu (E-Müstahsil Makbuzu / E-MM)	60
3.5.2.5. E- Gider Pusulası	60
3.5.2.6. E- Bilet.....	60
3.5.2.7. Elektronik Sigorta Komisyon Gider Belgesi	61
3.5.2.8. Elektronik Sigorta Poliçesi	61
3.5.3. E-Defter	62

3.5.3.1. E-Defter Uygulamasının Yasal Dayanakları	63
3.5.3.2. E-Defter Kapsamına Giren Mükellefler	64
3.5.3.3. E-Defter Kapsamında Defter Beratı ve Zaman Damgası Kullanımı	65
3.5.3.4. E-Defterin Muhafaza ve İbrazı	65
3.5.3.5. E-Defter Uygulamasında Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler	66
3.5.3.6. E-Defter Uygulamasının Faydaları	66
3.5.4. E-İmza.....	67
3.5.5. E-Mühür (Mali Mühür).....	68
3.5.6. E-Tebliğat	69
3.5.7. E-Yoklama	69
3.5.8. E-Kayıt Saklama	70
3.5.9. Defter Beyan	71
3.5.10. E-Devlet	71
3.5.11. E-İşletme	75
3.5.12. E-Ticaret	76
3.5.12.1. Girişimcilikte Elektronik Ticaret Uygulaması.....	79
3.5.12.1.1. Girişimcilik Kavramı ve Muhasebe Meslek Mensupları.....	80
3.5.13. E-Denetim	81
BÖLÜM IV.....	82
4. MUHASEBE BÜROLARINDA ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK	
MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM SÜRECİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞ VE	
BEKLENTİLERİ; AKSARAY İLİ ÖRNEĞİ	82
4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI	82
4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	82
4.3. ARAŞTIRMANIN EVREN VE ÖRNEKLEMİ	82
4.4. ARAŞTIRMANIN KISITLARI	83
4.5. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ	83

4.6. VERİLERİN ANALİZİ	84
4.6.1. Güvenirlik Analizi	84
4.6.2. Araştırmanın Tanımlayıcı Verilerinin Frekans ve Yüzde Dağılımları	84
4.6.3. Araştırmada Kullanılan Soruların Ortalama ve Standart Sapmaları.....	86
4.6.4. Araştırma Hipotezlerinin Analiz Sonuçları	88
4.6.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecine Geçişle İlgili Açık Uçlu Sorulara Verdikleri Yanıtlar.....	93
4.6.5.1. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili Olumlu Görüşler	93
4.6.5.2. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili Olumsuz Görüşler.....	93
4.6.5.3. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili İleriye Yönelik Beklentiler	94
BÖLÜM V	96
5. SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER.....	96
KAYNAKÇA.....	101
EKLER	115
EK 1. ANKET	116
ÖZGEÇMİŞ	119

TABLÖLAR LİSTESİ

Sayfa

Tablo 4.1. Araştırma Verilerinin Güvenirlik Analizi	84
Tablo 4. 2. Meslek Mensuplarının Sosyo-Demografik Özellikleri	85
Tablo 4. 3. Soruların Ortalama ve Standart Sapmaları	87
Tablo 4. 4. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Cinsiyet Değişkenine Göre Karşılaştırılması.....	88
Tablo 4. 5. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Yaş Değişkenine Göre Karşılaştırılması.....	89
Tablo 4. 6. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin İş Tecrübeleri Değişkenine Göre Karşılaştırılması	89
Tablo 4. 7. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Mezuniyet Değişkenine Göre Karşılaştırılması.....	90
Tablo 4. 8. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Sorun Yaşama Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması.....	90
Tablo 4. 9. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Hata Yapma Durumları Değişkenlerine Göre Karşılaştırılması	91
Tablo 4. 10. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin E-Dönüşüm Sürecine Katılım Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması	92
Tablo 4. 11. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Aldıkları Eğitim Sayısı Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması	92
Tablo 4. 12. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Eğitim Aldıkları Yer Değişkenine Göre Karşılaştırılması.....	93

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 2. 1. Uluslararası Eğitim Standartları (UES).....	19
Şekil 2. 2. 3568 Sayılı Kanun'a Göre Türkiye'de Profesyonel Muhasebe Standartları	20
Şekil 3. 1. E-Dönüşümün Geleceği.	47
Şekil 3. 2. E-Devleti Oluşturan Unsurlar.	73
Şekil 3. 3. Geleneksel Devlet Yaklaşımıyla Elektronik Devlet Yaklaşımları Arasındaki Kıyaslama	74
Şekil 3. 4. E-İşletme'nin Gelişimi.....	76
Şekil 3. 5. Geleneksel Ticaret ile Elektronik Ticaret Arasındaki Fark.....	78

SİMGELER VE KISALTMALAR

Bu çalışmada kullanılmış kısaltmalar, açıklamaları ile birlikte aşağıda sunulmuştur.

Kısaltmalar	Açıklamalar
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
BİT	Bilgi İletişim Teknolojileri
BTK	Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu
CEFACT	Birleşmiş Milletler Yönetim, Ticaret ve Ulaştırma İşlemlerini Kolaylaştırma Merkezi
EFKS	Elektronik Fatura Kayıt Sistemi
EFT	Elektronik Fon Transferi
E-MM	Elektronik Müstahsil Makbuzu
EPDK	Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
E-SMM	Elektronik Serbest Meslek Makbuzu
FORMBA	BA Formu
FORMBS	BS Formu
GGECICI	Gelir Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GÜS	Güvenlik Hizmetleri Sertifikası
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
HSM	Donanımsal Güvenlik Modülü
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IAESB	Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu
IASB	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IES	Uluslararası Eğitim Standartları

İSMMMO	İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler
Odası	
KDV	Katma Değer Vergisi
KKP-ERP	Kurumsal Kaynak Planlaması
KGECICI	Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi
KKDF	Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi
KSM	Kamu Sertifikasyon Merkezi
MSUGT	Muhasebe Standartları Uygulama Genel Tebliği
MUH	Muhtasar Beyanname
MEPKURUM	Mep İştirakçileri Kurumlar Vergisi,
MM ESHS	Mali Mühür Elektronik Sertifika Hizmet
Sağlayıcısı	
MÜS	Mali Mühür Sertifikası
MERNİS	Merkezi Nüfus İstatistikleri Projesi
ÖİV	Özel İletişim Vergisi
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
PDT	Planlanmış Davranış Teorisi
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
T.C	Türkiye Cumhuriyeti
TDK	Türk Dil Kurumu
TESMER	Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TKM	Teknoloji Kabul Modeli
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TÜBİTAK- BİLGEM	Bilişim ve Bilgi Güvenliği İleri
Teknojiler Araştırma Merkezi	
UBL	Evrensel İş Dili

UNESCO	Birleşmiş Milletler, Bilim ve Kültür Kurumu
USB	Evrensel Veri Seri Yolu
VUK	Vergi Usul Kanunu
YMM	Yeminli Mali Müşavir
WTO	Dünya Ticaret Ögütü
XBRL-GL	Küresel Ledger Taksonomi Çerçevesi
XML	Genişletilebilir İşaretleme Dili
XSLT	Genişletilebilir Biçimlendirme Dili Dönüşümleri



GİRİŞ

Ekonominin en küçük parçası olan işletmeler, sınırsız insan ihtiyaçlarını elde bulunan sınırlı kaynaklarla karşılamaya çalışmaktadırlar. İşletmeler insanların ihtiyaçlarını karşılamak için belirli hesaplama yöntemlerinden yararlanmaktadırlar ve işletmenin fonksiyonlarının yanı sıra “muhasabe fonksiyonu” işletme için ayrı bir önem kazanmaktadır. Muhasebenin işletme biliminin kalbi olduğu varsayımları, muhasabe fonksiyonunun işletmelerdeki yerini ve önemini ortaya koymaktadır. Muhasebe fonksiyonu kendi içinde ayrılarak işletmede meydana gelen mali nitelikteki işlemleri kaydederek, sınıflara ayırır ve kaydedip sınıflandırdığı işlemleri raporlayıp daha sonra bu işlemlerin analizini ve yorumunu yaparak kullanıcılara iletir. Bilgi teknolojilerindeki ilerlemeler toplumsal alanlar ve ekonomik alanlar olmak üzere bütün alanları etkisi altına almaktadır. Ekonominin önemli bir parçası olan muhasabe uygulamaları da bilgi teknolojilerinde yaşanan değişimlerden etkilenmektedir. Bilgi teknolojilerinin hızı, maliyeti ve kalitesi gibi sürdürülebilir rekabet unsurları, müşteri beklentilerinin değişmesine yol açarak dünyada e-dönüşüm sürecinin başlamasına zemin hazırlamaktadır. E-dönüşüm, kâğıttan elektronik ortama ve akıllı uygulamalara geçiş olarak tanımlanmaktadır. E-dönüşüm bir kurumun kültürünü, işlemlerini ve süreçlerini, organizasyon yapısını kişilerin yararına olacak şekilde değiştirmeyi amaçlayan ve elektronik ortamda işlemlerin yürütülmesine odaklanan bir sistemdir. E-dönüşüm muhasabe meslek mensuplarının işlemlerini gerçekleştirirken bilgisayar teknolojilerinden yararlanarak, bilgisayarların muhasabe fonksiyonlarını yerine getirmedeki işlevini kullanarak daha hızlı ve en az hatayla işlemleri gerçekleştirmek için e-dönüşüm sürecine olan katkısı araştırılmaya çalışılmıştır.

Muhasebe meslek mensupları, e-dönüşüm sürecine gönüllü veya zorunlu olarak geçen mükelleflerinden gelen talepler doğrultusunda e-dönüşüm sürecine yönelik hizmetler sunmaya başlamışlardır. Muhasebede e-dönüşüm uygulamalarına geçiş süreci, muhasabenin fonksiyonlarına ilişkin görevlerin belirlenmesi, belirlenen görevlerin sıralanarak düzenlenmesi ve düzenlenen görevlerin uygulanması şeklinde gerçekleştirilmektedir. Elektronik ortama dayalı bir muhasabe sistemi, işletmelerin hızlı karar alması, işlemlerde meydana gelen matematiksel hataların azaltılması, zaman sorununa çözüm bulması ve geleceğin finansal ihtiyaçlarını bugünden görebilmesi nedeniyle bugünün rekabet dünyasında çok önemli bir yere sahip olmaktadır. Muhasebeye

kaydedilen belgelerin e-dönüşüme geçişle birlikte ile elektronik ortamda kaydının alınması sonucu elde edilen bilgiler daha şeffaf, ulaşılması kolay, hızlı ve kaliteli olmaktadır.

E-dönüşüm, beraberinde birçok elektronik kavramı getirmektedir. Elektronik dönüşüm süreciyle ortaya çıkan; elektronik işletme, elektronik ticaret, elektronik muhasebe, elektronik belge, elektronik kayıt, elektronik fatura, elektronik defter, elektronik arşiv, elektronik denetim ve benzeri kavramlar internetin hakimiyeti altına girmektedir. Bu çalışmada, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüme geçişle ilgili görüş ve beklentilerinin araştırılması amaçlanmaktadır. Bu araştırmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine ilişkin, yaşadıkları sorunlar, e-dönüşüm sürecinin olumlu ve olumsuz etkileri, meslek mensuplarının ileriye yönelik beklentileri, e-dönüşüm sürecinin ortaya çıkardığı risklerin tespit edilmesidir. Literatürde Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişi ile ilgili görüş ve beklentilerinin alınmasına yönelik bir çalışma olmadığı görülmüştür. Çalışma bu özelliği ile önem kazanmaktadır ve literatürdeki bu eksikliği dolduracağı düşünülmektedir. Dört bölümden oluşan bu çalışmanın birinci bölümünde genel kavramlar bağlamında bilgi, veri, enformasyon, teknoloji, bilgi teknolojileri, teknolojik gelişmeler ve teknoloji modelleri ile ilgili bilgiler verilmiştir. İkinci bölümde klasik muhasebe uygulamaları bağlamında muhasebenin tanımı, türleri, muhasebede kullanılan defterler ve belgeler ve muhasebe mesleğinin önemine yer verilmiştir. Üçüncü bölümde e-dönüşüm kavramı ve muhasebe uygulamalarındaki dönüşüm uygulamaları, e-belge, e-fatura, e-defter, e-beyanname, e-denetim, e-yoklama, e-arşiv, e-tebligat, e-kayıt saklama ve defter beyan kavramlarının tanımlamalarına, bilgisayarlı muhasebe kavramı, muhasebe yazılımları ve muhasebe paket programları kavramlarına açıklık getirilmeye çalışılmıştır. Son bölümde Aksaray ilindeki mali müşavirler odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına uygulanan anket ve değerlerine yer verilmiştir. Araştırma ile meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile cinsiyet değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile yaş değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile iş tecrübeleri, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile mezuniyet değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile sorun yaşama değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile hata yapma değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitime katılma değişkeni, meslek

mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim alma sayıları değişkeni, meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim aldıkları yer değişkeni arasındaki istatistiksel farklılığın sınanması amaçlanmıştır. Araştırma Aksaray ilindeki mali müşavirler odasına kayıtlı olan 210 meslek mensubundan katılan 130 meslek mensubu ile sınırlandırılmıştır. 130 kişinin 20 tanesi dijital ortam kullanılarak, 110 tanesine ise yüz yüze mülakat yöntemi ile ulaşılmıştır. Ülkemizi saran covid19'un getirdiği olumsuzluklar sebebiyle sadece merkez ilçedeki meslek mensupları esas alınmıştır. Sadece dijital ortam kullanılarak istenilen katılımcı sayısına ulaşılamayacağı ya da ulaşılmasının ciddi bir zaman maliyetine sebep olacağı düşünülerek yüz yüze mülakat yöntemiyle de yeterli kişi sayısına ulaşılan kadar çalışma desteklenmiştir.



BÖLÜM I

1. BİLGİ ÇAĞI VE TEKNOLOJİDEKİ GELİŞMELER

Elektronik dönüşüm ve elektronik kavramlar muhasebe mesleğine, uygulayıcılara ve işletmelere bilgi talebinde bulunan çıkar gruplarını derinden etkilemektedir. Bu bölümde elektronik dönüşüm kavramına açıklık getirmek amacıyla bilgi, veri, enformasyon, teknoloji ile bilgi teknolojileri ve teknoloji modelleri konularına yer verilmiştir.

1.1. BİLGİ, VERİ VE ENFORMASYON

Veri, enformasyon ve bilgi kavramları birbiriyle iç içe olan birbirini tamamlayan kavramlardır; çünkü veri, enformasyon ve bilgi kavramlarından birinin anlamını bilmek diğer iki kavramın da açıklanmasına katkı sağlamaktadır. Aşağıda belirli başlıklar altında “bilgi”, “veri” ve “enformasyon” kavramları açıklanmıştır.

1.1.1. Bilginin Tanımı ve Özellikleri

Günümüzde hızlı bir şekilde değişmekte olan toplum ihtiyaçları beraberinde yeni bilgilerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu yeni bilgilere kurum ve kuruluşlar rekabet ortamında ayakta kalabilmek ve yeniliklerin gerisinde kalmamak için ihtiyaç duymaktadırlar. Information kökünden gelen bilgi terimi bir nesneyi anlamlandırma ve karşı tarafa iletme anlamına gelen latince bir sözcüktür. Ayrıca en sık kullanılan tanımı ile bilgi haberleşme, haber alma ve haber verme anlamında kullanılmaktadır (Balay, 2004:66).

Türk Dil Kurumu bilgi kavramını “insan aklının erebileceği olgu, gerçek ve ilkeler bütünü” olarak tanımlamaktadır (TDK, 2020).

Bilgi; İnsanların birbirlerine iletişim yoluyla aktardığı ve şekillendirilerek anlamlandırılan enformasyon aracıdır (Gökçen, 2007:4).

Bilgi; araştırılarak ve gözlem yapılarak yeni bir şey öğrenme ve bireyin zekasını etkileyen, düşünce sistemini değiştirebilen zihinsel bir faaliyettir (Türk vd.,2009:237).

Bilgi; devamlılık sağlayan bir durum, ilişki, problem ve bir kurala ait olan temeli enformasyon ve veriden oluşan bir kavramdır. Bilgi, bir konu hakkında net bir bakış açısı edinmemizi sağlayan zihinsel bir faaliyet olarak nitelendirilmektedir (Anameriç, 2005:7).

Bilgi, knowledge ve information denilen iki farklı türden meydana gelmektedir. Knowledge verilerin yorumlanarak anlamlı bir bütün 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, birbirinden farklı birçok kaynaktan edinilebilir.
- Bilgiye ulaşmak çok kolay da olabilir çok zor ve zahmetli de olabilir.
- Bilginin, yalnızca tek bir amacı değil birden fazla amacı da olabilir.
- Bilgiye ulaşma bilerek veya bilmeden olabilir (Odabaş, 2003:359).

Bilginin anlamlandırılması için bir alıcının olması gerekmektedir. Alıcının anlam yükleyerek şekillendirdiği bilgi iletişimin önemli bir parçasıdır (Kurtcebe G, 2008:65).

1.1.2. Veri Kavramı

Bir konu hakkında ulaşmak istediğimiz amacın gerçekteşmesi, savunduğumuz konunun doğruluğuna diğer insanları inandırmak ve onların konu ile ilgili düşüncelerini bizim savunmamız durumunda insanların düşüncesini değiştirmek için veri adı verilen mesaj oluşturulur. Verinin niteliğini araştırabilmek için istatistik yöntemleri kullanılarak gerekli olan sayısal bilgileri elde ederiz. Kaynak tarafından oluşturulan mesajla ilgili olan veri kavram veya olaylara ilişkin raporlardan elde edilir. Bu sebepten dolayı verinin kaynağın bir işlevi olduğu düşünülebilir. İngilizcesi “data” kelimesinden gelen üzerinde hiçbir işlem yapılmamış bilgi olan kavrama verilen isme veri denilmektedir (Kurtcebe G, 2008:64). Kısacası veri işlenmemiş anlamlandırılmamış ham bilgiyi ifade etmektedir.

Türk Dil Kurumunun Bilişim Terimleri Sözlüğu veriyi “*olgu, kavram ya da komutların, iletişim, yorum ve işlem için elverişli biçimsel ve uzlaşımsal bir gösterimi*” olarak ifade etmektedir (TDK, 2020).

“*Veri; çeşitli küçük parçacıklar, rakamlar, harfler ve özel simgelerin bir araya gelmesiyle oluşturulan parçalar bütünüdür*” (Alağöz, 2013:35).

“*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).

Veri ve bilgi kavramları çoğu zaman karıştırılarak birbirinin yerine kullanılmaktadır. Ancak verinin bilgiye dönüştürülmesi için yapılan işlemler bir bilgi üretme faaliyetidir. Verilerin işlenmesi sonucunda ortaya çıkan bilgi, 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 ifadelerde veri ve bilgi terimleri zaman zaman veri veya bilgi şeklinde birlikte kullanılmaktadır.

Veri basit özelliklere sahip olduğundan kolaylıkla enformasyona dönüştürölüp daha sonra dönüştürölen enformasyon anlamlandırıldığında ve değeriendirildiğinde bilgiye dönüştürölebilir.

1.1.3. Enformasyon

Türk Dil Kurumu enformasyon kavramını “1. *Danışma, tanıtma*. 2. *Haber alma, haber verme, haberleşme*” (TDK, 2020) olarak tanımlamaktadır.

Enformasyon verilerin iş ve işlemlerin yürütölmesinde kullanılmak için anlamlandırılarak ve yorumlanarak kişilerin birbirleriyle iletişim kurabilmesinde gerekli olan bilginin elde edilmesinde kullanılan ilk kavram olarak görölebilir. Enformasyon kavramı verilerin kendi içerisindeki dağılımlarına göre belirlenen, etkili ve kullanışlı bir bilgi edinme yöntemidir (Göker, 2003:185).

Bilgi, karşılıklı ilişkilerde meydana gelen vakaların sonucunda ortaya çıkan iletidir. Bundan dolayı bilgi vakalarla ilgili raporlara kaynak olma durumundadır. Verinin anlamlandırılarak, üzerinde işlem yapılarak ve belirli süreçlerden geçirilerek ortaya çıkan bilginin tümü enformasyon olarak adlandırılmaktadır (Kurtcebe G, 2008:65).

Günlük yaşama bakıldığında bilgi, veri ve enformasyon kavramlarının ayrımını yapmak çok zordur. İşlenmemiş ham bilgi olan veri genellikle enformasyon terimi yerine kullanılmakta aynı zamanda bilgi terimiylede ayırıcı olmayan özellikler taşımaktadır. Tüm bunlar ele alındığında enformasyon kavramını bilgi ve veri kavramının kavrayıcısı olarak tanımlamak mümkündür (Altın,2018:228).

1.2. TEKNOLOJİ

Bilim insanı Woodward teknolojik gelişmelerin insanlık üzerindeki etkisinin yanında kurum ve kuruluşlar üzerindeki önemini vurgulamaktadır. Woodward yaptığı bir çalışmada kurum ve kuruluşların biçimsel yapılarının gelişen teknolojiye göre farklılık gösterdiğini ve örgüt farklılığını ortaya koyan kavramın teknoloji olduğunu öne sürmüştür (Woodward, 1980:87). Bununla birlikte teknolojik gelişmelerin ortaya çıkardığı etki kurumdan kuruma farklılık gösterecektir. Çünkü kurumlar, iş ve işlemleri yürütme konusunda birbirinden farklı yöntemler izlediklerinden dolayı teknolojinin sunduğu gelişmelerden de birbirinden farklı şekilde yararlanmaları beklenmektedir (Çelik & Akgemci, 2010:68).

Teknoloji kavramı, insanlık tarihi içerisinde 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).

Teknoloji kavramı konusunda çok çeşitli tanımlamalar yapıldığından dolayı, teknoloji kavramı üzerinde genel kabul görmüş bir tanım yoktur. Çünkü teknoloji dinamik ve değişime açık bir yapıya sahip olması sebebiyle sürekli değişmektedir (Tatar, 2016:4).

Teknoloji kavramının en temel tanımından biri; bir hizmetin ya da malın üretimi için gerek duyulan know how (teknik bilgi), tecrübe ve bilgi olarak ifade edilmektedir ve birçok farklı tanımda bu ifadeye yer verilmektedir (Tiryakioğlu, 2011:178).

Teknoloji kavramı daha geniş anlamıyla işletmelerin, fonksiyonlarını yerine getirirken karşılaştıkları problemlerin çözümünde yer alan yöntemler olarak ifade edilmektedir. Bu noktada teknoloji, işletmelerin mal ve hizmet planlamasından dağıtımın gerçekleşmesine kadar geçen süre zarfındaki bilgilerin tümünü hem yönetsel yöntemleri hem de teknik yöntemleri kapsayacak şekilde tanımlanmaktadır. Bir başka tanıma göre ise teknoloji, işletmelerin üretim yöntemlerinde 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).

Son olarak teknoloji işlevsel bağlamında tanımlanırsa, bir mal veya hizmetin üretilmesinde organizasyonun kabiliyetini artırmak için uygulanan teknik bilgi (know-how) olarak kabul edilmektedir. 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).

1.2.1. Bilgi Teknolojisi

Bilgi teknolojilerinin kullanımı toplumların gelişmesini, toplum ihtiyaçlarının karşılanmasında kolaylık sağlanmasını ve bilgiye ulaşımın kolay olmasından dolayı büyük önem taşımaktadır. Gelişmiş toplumların bilgiye ulaşma ve bilgiyi etkili bir şekilde kullanmak istemeleri ekonomik olarak toplumsal kolaylık sağlar. Günümüze bakıldığında bilgi kavramının önemi kişilerin karşılıklı bilgi çatışması içine girdiklerini göstermektedir (Selvi, 2012:191).

Küreselleşmeyle birlikte bilginin değeri önem kazanmıştır. Teknolojideki gelişmeler bilgi teknolojisindeki gelişmeleride beraberinde getirmiş ve toplumsal yaşamı büyük ölçüde etkilemiştir.

Küreselleşmeyle birlikte bilginin önem kazanmasının yanında kurumlara da yeni kavramlar eklenmiştir. Kurumlar için bilgi öncelikli hale gelmiştir. Bilgiyi ortaya çıkaran ve kullanan kişiler sahip oldukları bilgilerle toplumsal düzeni değiştirebilirler (İnce & Oktay, 2006:16).

Küreselleşmeyle birlikte bilgi teknolojisindeki gelişmelerin giderek arttığı günümüzde işletmelerin artan rekabet koşullarında sürekliliğini sağlamak ve rekabet ortamına ayak uydurmak için bu teknolojilerin kullanımı zorunluluk haline gelmiştir.

İşletmelere oldukça imkanlar sunan bilgi teknolojilerinden elde edilen en önemli fayda işlemleri gerçekleştirmedeki hız ve zamandan sağlanan tasarruftur. İnsan emeğiyle yapılması çok uzun zaman alabilecek işlemler, bilgi teknolojileri vasıtasıyla oldukça hızlı bir şekilde yapılabilmektedir (Özer M, 2012:67).

Bilgi teknolojilerinin, özellikle bilgisayarın işletmelerin her alanında olduğu gibi muhasebede de aktif olarak kullanılması muhasebenin asıl amacını değiştirmemiş önceden olduğu gibi muhasebenin asıl amacı işletme ile ilgili finansal bilgileri üretmek olmakla birlikte bilgisayar kullanımı muhasebenin bilgi üretmedeki etkinliğini ve verimliliğini arttırmıştır (Pamukçu, 2004:44).

Bilgi teknolojilerinin kullanımının daha geniş kitlelere yayılmasını oldukça kısa sürede gerçekleştirilmesini sağlamak ve her kurum ve kuruluşun sahip olmak istediği her türlü donanıma sahip emek faktörünü ortaya çıkarmak için en kısa zamanda geniş kitlelere ulaşmasını ve birçok ülkede ihtiyaç duyulan nitelikli insan gücünün ortaya çıkarılmasını sağlamak amacıyla yöntem olarak, bütün dünya ülkelerinde açık ve uzaktan eğitim öğretim sistemleri kullanılmaktadır. Açık ve uzaktan eğitim öğretim sistemleri genel olarak özel kuruluşlar veya üniversiteler tarafından kullanılmaktadır. Özellikle üniversitelerde açık öğretimin yanısıra uzaktan eğitim ve öğretim yapan birey sayısı gittikçe artmıştır. Kurum ve kuruluşlar öğretim faaliyetlerini gitgide açık ve uzaktan öğretim sistemleri üzerinden yürütmeye başlamışlardır. Toplumsal yaşamdaki teknolojik gelişme ve değişimler bütün ülkelerde bu eğitim ve öğretim faaliyetlerini kullanabilir hale getirmiştir. Teknolojik gelişmelere bağlı olarak bu eğitim öğretim faaliyetlerinin gelişmesi hızlanmaktadır. Teknolojik sistemlere bağlı olan bu sistemlerin gelişmesini etkileyen iki unsur vardır. İlki

bireylerin yeteneklerinin, birikimlerinin sıklıkla kendini yenilemesi, ikincisi de gitgide büyüyen teknolojinin kullanım alanının genişlemesi ve bilgiye ulaşmada kullanım alanının genişlemesinden bağımsız zamandan olabildiğince tasarruf edilmesine fırsat tanınmasıdır. Bazı kurum ve kuruluşlar açık ve uzaktan eğitim öğretim uygulamaları kapsamında belirlenen çalışmalara yardım etmekte ve ortak çalışmalara teşvik için bilgiler vermektedirler (UNESCO, 2002:96).

1.2.2. Bilgi Teknolojilerine Geçiş

Tarihsel süreç içerisinde toplumların ihtiyaçlarının karşılanmasında tarım ve sanayi gibi çeşitli unsurlar kullanılmıştır. Tarihsel süreçler incelendiğinde tarım toplumuna geçişin ancak üç bin yılda gerçekleştiği, daha sonrası sanayi toplumuna geçişin ise 300 yılda gerçekleştiği görülmektedir (Sevinç, 2006:13). Toplumların yaşamları geçmişten bugüne incelendiğinde farklı aşamalarda bunları ele almak mümkündür: Doğaya ve hayvancılığa dayalı ilkel toplum, sonrasında tarım toplumu, ardından sanayileşmenin getirdiği yeniliklerle ortaya çıkan sanayi toplumu ve sonunda iletişim aracı olarak kullanılan bilginin ortaya çıkması, bilgiyi işleyecek ve yönetecek teknolojik gelişmelerin de yaşanmasıyla “bilgi toplumu” ortaya çıkmıştır (Bensghir, 1996:8). Bilgi toplumu kavramı ilk olarak 1960’lı yılların başlarında Japonya’da ortaya çıkmıştır (Zelazny, 2015:8). Bilgi toplumu genel olarak, gelişmekte olan sosyo-ekonomik faaliyetlerin gitgide artmasıyla ve kullanılmasıyla önem arz eden iletişim ağlarının yoğun kullanımının yanı sıra iletişim ağlarındaki meydana gelen teknolojik gelişmeler ve bu gelişmeleri takip eden yazılımların geliştirilmesini ifade etmektedir (Berberoğlu B, 2010:114). Bilginin elde edilmesinde yaşanan zorluklar bilgi teknolojilerinin ortaya çıkmasıyla birlikte hafifletilmiş ve internet ağı, sosyal ağlar gibi iletişim panelleri sayesinde, bilgi daha kolay ulaşılabilir ve yayılabilir hale gelmiş, bilgiye ulaşma konusundaki gizlilik evrensel bir boyut kazanmıştır. Bilgi teknolojilerinin gelişimi, toplumsal ve iş ilişkilerinde bilgiye ulaşımı kolaylaştırmış ve yönetim süreçlerine katılım yönünden yeni imkânlar sunmuştur (Şatır, 2009:51).

İnternet ve İntranet: İnternet, bilgi ve iletişim teknolojilerinin önemli bir aracıdır. Sürekli değişen çevre şartlarına göre sürekli dönüşüm ve gelişim içinde olan, bilgi teknolojilerini de bu doğrultuda değiştiren, toplumun da bu değişim ve gelişime uyum sağlamasını gerekli kılan teknolojiler kümesidir. İnternetin en önemli amacı, bilginin serbest dolaşımını sağlamasıdır. İnternet birçok bilgisayar ağını birbirine bağlayan, sürekli büyüyen ve gelişen küresel iletişim ve küresel bilgi ağı haline gelen, uluslararası ağların en önemlisi olarak karşımıza çıkmaktadır (Ekici, 2007:12).

Gelişen ve değişen teknoloji sayesinde, iletişim sürecindeki zaman ve mekân kısıtlılığı ortadan kalkmakta ve bilgilerin elde edilmesi daha kısa zamanda ve istenilen her yerden ulaşılması sağlanmaktadır. İnternet sayesinde, bilgi bankası gibi uygulamalar yoluyla, bilgi paylaşılır ve aktarılır hale gelmiştir (Sevinç, 2006:40).

“İntranet, daha çok yerel ağ yapısına atıfta bulunan veri iletişim teknolojisidir. İntranet, sadece belirli bir kuruluş içerisindeki yerel ağları birbirine bağlayan ağ sistemidir. Bu ağ sisteminin oluşturulma amacı, kuruluş bünyesindeki bilgileri ve bilgi işlem kapasitesini paylaşmaktır” (Ekici, 2007:16).

“İntranet, kurum içerisindeki birimler ve gruplar arasında iletişimi, böylece yatay örgütlenme yapısını beraberinde getirir. Kurum yöneticileri veya çalışanları, internet, intranet ve çevrim içi formlardan yararlanarak her türlü bilgiye ulaşma olanağına sahiptirler. İntranet uygulamaları yoluyla sağlanan kurumsal başvuru formları, kariyer siteleri, kurum çalışanlarıyla ilgili veri tabanları yönetimlerin nitelikli eleman bulmasını kolaylaştırmaktadır” (Sevinç, 2006:112).

1.2.3. Teknoloji Modelleri

Bilgi teknolojilerinin gelişmesiyle firmalar bilgi teknolojilerine tüm işlerinde yer vermeye başlamış ve firmalar bilgi teknolojilerini artan rekabet ortamında bir araç olarak kullanmaya başlamıştır. Bilgi teknolojilerinin sürekli gelişmesi her ne kadar firmalar için olumlu etkilere sebep olmuş olsa da bazı alanlarda etkileri aynı olmamıştır. Bunun başlıca sebebi kullanıcıların sürekli değişen ve gelişen teknolojiye karşı bakış açıları ve teknoloji kullanımına yönelik tepkileri, tutum ve davranışlarındaki farklılıklarıdır. Araştırmacılar bu tepkilerin neye göre değiştiğini, kullanıcıların neleri dikkate aldıklarını, bilgi teknolojisinin bir alanda kabul görmeden önce karşılaştığı olumsuzluklar ve bu olumsuzlukların sebeplerini araştırma yoluna gitmişlerdir. Bu araştırmalar sürecinde çeşitli hipotezler ortaya atılmış, modeller kurulmuş ve bu modellerden yararlanılarak bazı sonuçlara ulaşmaya çalışılmıştır.

1.2.3.1. Mantıklı Davranış Teorisi

Mantıklı Davranış Teorisi 1967 yılında geliştirilmiş ve daha sonra 1970’li yılların başında tekrardan incelenip düzenlenmiştir. 1980’li yılların başına kadar mantıksal davranış teorisi sadece birey davranışlarını konu alan çalışmalarda ele alınmıştır. Bilim insanı Ajzen ile Fishbein insan davranışını etkileyen unsurlar hakkında bilgi sağlayabilmek için davranışsal unsurların belirleyicilerini araştırmak gereklidir. Ajzen ve Fishbein’nin araştırdığı bu belirleyiciler, bireylerin birbirleri hakkında sahip oldukları inançlar ve bireylerin çevreleridir (Yılmaz & Özer, 2006:17). Bu davranış belirleyicileri incelendiğinde;

Tutum: bir bireyin isteyerek ve bilerek gerçekleştirdiği davranış şekli ve bu gerçekleştirdiği davranışı 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).

Kişisel norm: Kişinin gerçekleştirilen davranışa karşı olan algısının, kişiyi etkileyebilecek yakınları tarafından şekillenmesidir.

Niyet: Kişinin gerçekleştirdiği davranışına olan gönüllülüğünü ifade eder ve gerçekleşen davranıştan hemen önce oluşan kavram niyet olarak adlandırılmaktadır.

1.2.3.2. Planlanmış Davranış Teorisi

Ajzen tarafından Mantıklı Davranış Teorisi temel alınarak insan davranışlarını etkileyen faktörlerin ortaya konması amacıyla geliştirilen teori planlanmış davranış teorisi olarak adlandırılmaktadır. Planlanmış Davranış Teorisi modelinde, Mantıklı Davranış Teorisine, kontrol edilemeyen faktörleri temsilen “Algılanan Davranışsal Kontrol” faktörü eklenmiştir. Algılanan davranışsal kontrolü bir davranışı gerçekleştirmek için gerekli olan faktörler belirler. Algılanan Davranışsal Kontrolü, tutumdan ayırmak için, Ajzen Algılanan davranışsal kontrolün bir davranışı sergilemenin sonucunda algılanılan olasılığı değil, kişinin kontrol derecesini ifade ettiği hususunu vurgulamaktadır (Alagöz, 2013:14). 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, 2013:12).

1.2.3.3. Teknoloji Kabul Modeli

Araştırmacılar insanların, bilişim teknolojilerini neden kabul veya reddettiklerini anlayabilmek için, kullanıcıların davranışlarını belirlemek amacıyla, “niyet modelleri” ortaya atmışlardır. Fishbein ve Ajzen’in ortaya attığı “Mantıklı Davranış Teorisi”ni temel alan, Davis, Bagozzi ve Warshaw, kişilerin teknoloji kullanmak için ortaya attıkları sebepleri ve tutumları incelemek için, Nedenlere Bağlı Hareket teorisini geliştirmiştir. Bu teori zamanla teknoloji kabulünü inceleyen modellerin etkili modelleri haline gelmiş ve bu model Teknoloji Kabul Modeli (TKM) olarak adlandırılmıştır (Alagöz, 2013:15).

Teknoloji Kabul Modeli (TKM) sistem kullanımı için bireylerin sistem hakkındaki tutumlarının ve faydasının davranışsal niyetini ortaya koyduğunu ileri sürmektedir.

Venkatesh ve Davis çalışmalarında bunun kullanımını anlatmaktadırlar. Adams ve diğlerleri kişilerin elektronik ve sesli mesajların kullanımına karşı olan tutumlarını araştırmak için bu çalışmayı tekrarlamışlardır. Jackson ve diğlerleri ise bilgi sistemlerini kullanmak için davranışsal niyete yol açan faktörlerin etkilerinin anlaşılmasına yardım etmek için TAME adı verilen bir model geliştirmişlerdir. Bu model teorik olarak desteklenen durumsal ilişkiyi, bilgi sistemi kullanımına özgü ilişkiyi, değışim için çelişkiyi ve ön kullanımı içeren psikolojik faktörleri kapsayan ve birleştiren kullanıcı ilişkisini açıklamaktadır (Yılmaz & Özer, 2006:41).



BÖLÜM II

2. MUHASEBE MESLEĞİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI

2.1. MUHASEBE MESLEĞİ

Dünyada meslek olarak önemli bir rolü olan muhasebe insanların işlerini kolaylaştıran bir faaliyet olarak düşünülebilir. Muhasebe mesleği yıllar içerisinde sürekli kendini yenileyen küreselleşmeyle beraber meslek gruplarını, tanımsal çerçevede bulunan konumlandırmaları da yenileyebilir. Bu bağlamda muhasebe mesleği; teknolojik, ekonomik ve sosyal alanlardaki gelişmeleri takip ederek finansal nitelikteki bilgileri üretip bunları gerekli raporlar aracılığıyla ilgililere iletme aracıdır (Bilginoğlu, 1994:177).

Meslek olarak muhasebe; tüzel ve şahıs işletmelerin ve kuruluşların, sahip oldukları değerleri ve yükümlülüklerini ortaya koymak için sahip olduğu bütün varlıklarını ve bu varlıklara sahip olmak için gerekli olan kaynaklarını, borç ve alacak tutarlarını, kar ve zararlarına ilişkin bilgileri önceden belirlenen ilkeler ve kurallar ışığında kaydedilmesi ve kaydedilen bilgilerin değerlendirilmesi faaliyeti olarak ifade edilmektedir (Düzmen, 2003:6).

Bir başka ifade ile muhasebe mesleği ülkelerin maddi durumları hakkında bilgi veren meslek ile ilişkili olan kanunlar, uyulması gereken prensipler ve kaidelerin tümüne uygun olarak bireylerin objektif olarak her türlü güvenceyi sağlayacak biçimde kazanımda bulundukları alan olarak ifade edilmektedir (Çukacı, 2006:95).

2.1.1. Muhasebenin ve Mesleğin Tarihsel Gelişimi

Eski çağlara bakıldığında muhasebe hesap tutma tekniği olarak kullanılmakta, dünyada uzun dönemler mali işlemlerin kontrol edilerek kayıt altına alınmasında kullanılmaktadır. Devlet muhasebesi alanında kitaplar yazılmış muhasebenin kayıt ve kontrol etme işlevi günümüze kadar taşınmıştır.

Tarihsel süreç içerisinde muhasebe mesleğine bakıldığında Osmanlı'da devlet muhasebesi anlayışı ile ortaya çıkmış ve Cumhuriyet'in ilanı ile birlikte ortaya çıkan vergi yasaları ile kırılma noktasına gelmiştir (Güvemli vd., 2013:21).

Tarihte ilk muhasebe uygulamalarına ne zaman başlandığı belirsiz bir durum olmasına karşın alanla ilgili bilgisi olan tarihçilere göre yazının icadıyla birlikte rakamların da iş ve işlemlerde eski uygarlıklarda kullanılmaya başlanmasıyla muhasebe uygulamalarına başlandığı kabul edilebilir (Avder, 2007:10).

Muhasebe uygulamalarının ne zaman ve kim tarafından kullanılmaya başlanıldığına açıklık getiren uzmanlara göre tarihsel kaynakların bir kısmında MÖ 5000’li yılların başına kadar süren bir dönemde ve ilk olarak Mısırlılar olmak üzere en son Türkler ve Romalılarda kullanılmaya başlandığı düşünülmektedir (Güner, 2011:2).

Uzmanların öne sürdükleri bilgiler dışında muhasebe uygulamalarının kullanılmaya başlandığı yerin Antik Mısır İmparatorluğunda Nil Vadisi’nde, Ortadoğu’da ise Fırat ve Dicle Irmakları arasında olduğu görülmektedir. Muhasebenin maddi anlamdaki artışlara uyum sağlayabilmesi için rakamların kullanılmaya başlanmasının yanında bilgilerin kaydedilebildiği ve saklanabildiği kavrama gerek duyulmuştur. Bu kavrama birçok yerde farklı anlamlar yüklenmiş Mısırdaki papirüs olarak adlandırılmış Ortadoğuda ise bunun yerini tabletler almıştır. Üzerine yazı yazılacak kavramın bu yörelerde bulunması muhasebenin ilk izlerine bu yörelerde rastlanmasında ve ticari işlemleri geliştiren ekonomik yapının gelişmesinde büyük bir etkidir (Güvenli, 1995:47).

Muhasebede meydana gelen işlemlerin kaydedilmesini sağlayan çift taraflı kayıt tekniğinin ortaya çıkmasıyla muhasebe uygulamalarında yeni dönem başlamıştır. Muhasebe tarihçileri tarafından çift taraflı kayıt tekniğinin kullanılmaya başlanmasının ilk izlerinin İtalya’da görüldüğü gözlemlenmiştir. Daha sonraları Luca Pacioli çift taraflı kayıt tekniğini yazıya dökerek kalıcılığını sağlamıştır (Sevilengül, 2011:75).

Muhasebenin meslek olarak bilinmesi 19.yüzyılın başlarında sağlanmıştır. Başlangıçta ABD’de 1904 yılında Dünya Muhasebe Kongresinde muhasebe mesleği kavramına ve ekonomik anlamdaki değerine vurgu yapılmıştır (Sanlı, 2014:14). Sonraki yıllarda ise 1973 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) kurulmuş ve finansal raporlama standartlarının tüm ülkelerde uyumlu olması sağlanmıştır. Almanya’da açılan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) muhasebecilik kavramının gelişmesi, ilerlemesi ve kullanımının artırılmasını vurgulamıştır. 2001 yılında ise muhasebe uygulamalarındaki kurallara ilişkin bilgileri Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu’na (IASB) vererek kuralların açık ve kullanılabilir ayrıca diğer ülkelerde uygulanabilir şekilde olması sağlanmaya çalışılmıştır (Kurtcebe E, 2008:14).

Türkiye’de muhasebe uygulamalarının kullanılmaya başlaması 1850’li yıllarda “Kanunname-i Ticaret” olarak yayımlanan metinde kimlerin hangi defterleri tutacağı konusunda bilgilere yer veren bir düzene bağlanmıştır. Başlangıçta muhasebe uygulamaları

genel ve ticari muhasebe olarak ayrıma tabi tutulurken yürürlüğe giren Türk Ticaret Kanunu ile bu ayrıma açıklık getirilerek standartlar belirlenmiştir (Yıldız, 2020:14).

Vergisel düzenlemeler alanında yapılan gelişmelerle muhasebe uygulamasına devlet tarafından belirli standartlar getirilmiş ve devletin muhasebe üzerindeki etkisi artırılmıştır (Yıldız, 2020:14).

2.1.2. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri

Muhasebe mesleğinin kişisel olması, bağlı bulunduğu yasal düzenlemeler ve sorumlulukları gibi birçok özellikleri onu diğer mesleklerden ayırmaktadır. Mesleğin bazı özelliklerini şu şekilde belirtmek mümkündür (Ertaş, 2002:119):

- “Muhasebe mesleki açıdan önemlidir.
- Muhasebe mesleği niteliksel bilgiyi ortaya koyar.
- Muhasebe mesleği tecrübe gerektirir.
- Muhasebe mesleği sorumluluk gerektirir.
- Muhasebe mesleği bilgi ve belgelerin güvenilirliği açısından gizliliğini gerektirir.
- Muhasebe mesleği hataları ve hileleri kabul etmez.
- Muhasebe mesleği yapısı gereği yorucudur.”

2.1.3. Muhasebe Meslek Mensupları ve Görevleri

2.1.3.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olabilmek için mevzuatta yer alan 3568 sayılı kanunun 4. maddesine göre (Mevzuat Bilgi Sistemi, 2008: madde 4): Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır:

“a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).

b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) (Değişik: 10/7/2008-5786/2 md.) Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.”

Ayrıca 5. Madde de serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır.

“a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkırdaki belirtilen bilim dallarından lisanüstü seviyesinde diploma almış olmak.

b) (Değişik: 10/7/2008-5786/3 md.) En az üç yıl staj yapmış olmak.

c) Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak.

(Değişik ikinci paragraf: 10/7/2008-5786/3 md.) Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.

d) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak.”

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir mesleğinin konusu 3568 sayılı kanununun 2. bendinde şu şekilde ifade edilmektedir:

“Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin:

- Defterler tutmak, bilanço ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek*
- Muhasebe sistemlerini kurmak, muhasebe, finans ve diğer konularda müşavirlik yapmak*
- Belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak*
- Mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek*
- Rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak”*

2.1.3.2. Yeminli Mali Müşavir

Yeminli Mali Müşavir olabilmek için belirli şartların sağlanması gerekmektedir. Sağlanması gereken özel şartlar 3568 sayılı kanunun 9. maddesinde aşağıdaki gibi sıralanmıştır:

“➤ 10 yıldan az olmamak koşulu ile SMMM’lik yapmak

➤ YMM sınavından başarılı olmak

➤ YMM ruhsatı almış olmak”

Meslek mensuplarının 3568 sayılı kanunun 2. maddesine göre ele aldıkları konular:

“➤ Muhasebe sistemlerini kurmak, mevzuata ve uygulamalarına ilişkin müşavirlik yapmak

➤ Belgelere dayanarak inceleme, tahlil yapmak. Finansal tablolarla ilgili görüş belirtmek

➤ *Tahkim, bilirkişilik vb. işler yapmak*
➤ *Tasdik işlemlerini yapmak*
➤ *Defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar'' şeklinde ifade edilmektedir.*

2.1.4. Muhasebeciliğin Önemi

Muhasebe mesleğinin önemi bu bölümde işletme açısından ve toplum açısından olmak üzere iki başlık altında açıklanmaya çalışılmıştır.

2.1.4.1. İşletme Açısından Önemi

Muhasebe bilgi sisteminin oluşturulması, bilgilerin muhasebe usullerine uygun olarak kaydedilmesi, sınıflandırılması ve raporlanması gibi işlemlerin muhasebe meslek mensupları tarafından bilirkişi olarak üstlenmesi gerekebilir. Muhasebe meslek mensupları tarafından işletmelerin faaliyette bulunması ve verimli çalışması için işletmelerdeki işlemlerin maddi olarak değerlendirilmesi işlemleri muhasebe bilgi sistemleri aracılığıyla yerine getirilmektedir (Kurtcebe E, 2008:39).

Muhasebe mesleği işletme ve kamu kurumları arasında bir bağ olarak görülebilmektedir. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın verdiği yetkilendirme görevince işlemlerin ve kayıtların beyannameye göre düzenlenmesi, gönderilmesi gibi işlemleri yapabildiğinden söz edilebilmektedir. İşletmelerin varlığını sürdürebilmesi ve faaliyette bulunabilmesi muhasebe meslek mensuplarına bağlıdır. İşletmelerin örgütlenmesi ne kadar iyi olursa olsun meslek ve mesleği yürütenler olmadan işlemleri yürütemezler ve ilerleyemezler (Ertaş, 2002:119).

İşletme açısından muhasebenin önemini meslek erbaplarının önemini vurgulayarak ifade edecek olursak (Ayboğa, 2003:350);

- “• *Muhasebe sistemlerine ilişkin fonksiyonları bulunmaktadır.*
- *Karar destek sistemlerine ilişkin fonksiyonları bulunmaktadır.*
- *Denetim sistemlerine ilişkin fonksiyonları bulunmaktadır.*”

2.1.4.2. Toplum Açısından Önemi

Muhasebe tarafından saklanan sayısal değerdeki bilgilere işletmeler tarafından ulaşılabileceği gibi toplumunda ulaşabilmesi mümkündür. Mesleği icra eden kişilerin esas amacı insanların ihtiyaçlarına en iyi şekilde cevap verebilmek ve haklarının korunmasını sağlayabilmektir (Uzay & Güngör, 2004:94).

Bir ürünün ya da hizmetin üretilmesi sürecinde meydana gelen ürünün üretilmesindeki toplam maliyet, oluşan gelir ve giderlerin kaydedilmesi kayıt dışı ekonominin varlığını etkileyebilir. Kayıt dışı ekonominin zararları sadece işletmelerde değil toplumda da görülebilir. Mesleği icra edenlerin işletmenin tüm varlıkları ve kaynakları ile ilgili sundukları bilgiler işletmenin paydaşları açısından önemli olduğu kadar devlet için de önemlidir. Ülke ekonomisinin incelenmesinde elde edilen bilgilerin güvenilir ve hilesiz bir şekilde yapılması, raporların kaydedilmesi ve değerlendirilmesi neticesinde oluşan bilgilere gerek görülebilir. Ayrıca muhase mesleği sayesinde toplumun iyi işleyen ekonomik bir yapıya sahip olması ve bunun bir sonucu olarak vergi gelirlerinin artırılması, ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır (Ertaş, 2002:120).

2.1.5. Muhasebe Mesleğinin Yürütülmesindeki Ulusal ve Uluslararası

Yeterlilikler

Meslekteki yeterlilik kavramı, bir alandaki, alan ile ilgili konularda oluşan sorunu gidermek, yeniliklere ve değişime alandaki kişileri adapte etmek için bütün olarak ya da işbirlikçi biçimde çözüm üretebilmeyi sağlayan kabiliyettir (Mulder, 2014:109). Meslekteki yeterliliğe sahip kişilerin, bir işin yapılması için o işe en uygun niteliklere sahip kişilerin olması, bu işi en iyi şekilde yapabilmeleri için işi yapacak meslek mensuplarının taşınması gereken asgari yeterliliklere sahip olmasını gerektirir (Bayazıtlı & Çelik, 2004:3).

İşinde uzmanlaşmış bir muhasebeci için yeterlilik standartları, muhasebe alanında kendini geliştirmiş sağlam temellere dayanan teknik uzmanlık ve küresel iş ortamı hakkında sahip olunan bilgidir. Aynı zamanda liderlik becerisi, mesleğin gerektirdiği etik standartlara bağlılık, karmaşık finansal işlemlerle ilgili bilgilerin analiz edilmesi, iletişim kurma becerisi, teknolojik gelişmeleri takip etmesi muhasebe meslek mensuplarından beklenen diğer yeterliliklerdir (Andone, 2007:16). Muhasebe mesleğini icra eden kişilerin yeterliliği ve mesleğin daha iyi yerlere gelebilmesi için muhasebe bilgilerinin daha iyi standartlarda geliştirilebilmesi ve uluslararası düzeyde yer alabilmesi, sürekliliğinin sağlanabilmesi için Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (International Accounting Education Standards Board- IAESB) 8 tane (Bkz Şekil 2.1.) uluslararası eğitim standardı (UES) oluşturmuştur (Türker, 2015:9).

Uluslararası Eğitim Standardı 1	Meslek Eğitim Programına Girişin Kuralları	Mesleki Alandaki Eğitime Girişin Belirli Şartları
Uluslararası Eğitim Standardı 2	Kişilerin Tekniksel Alandaki Yeterlilikleri	İlk Mesleki Gelişim
Uluslararası Eğitim Standardı 3	Kişilerin Meslekteki Becerileri	
Uluslararası Eğitim Standardı 4	Mesleğin Sahip Olduğu Değerler, Etik İlkeler ve Sahip Olunan Tutumlar	
Uluslararası Eğitim Standardı 5	Staj Programları	
Uluslararası Eğitim Standardı 6	Mesleki Alandaki Yeterliliklerin Değerlendirilmesi	
Uluslararası Eğitim Standardı 7	Kesintisiz Olarak Devam Eden Mesleki Gelişim	Mesleki Gelişim
Uluslararası Eğitim Standardı 8	Finansal Tabloların Denetimlerinden ve Sözleşme Ortaklarından Sorumlu Ortaklar İçin Mesleki Yeterlilik	

Şekil 2. 1. Uluslararası eğitim standartları (UES) (Kaynak: IAESB 2017. “Handbook of International Education Pronouncements”, Published by IFAC, New York, USA. Uyarlanarak hazırlanmıştır.)

Uluslararası Eğitim Standartları esas alındığında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu eğitimin mesleğe başlamada ön koşul olduğunu kabul etmektedir. Eğitimle birlikte meslek adayı teknik ve mesleki becerileri kazanmaktadır. Ülkemizde meslek ile ilgili önemli gelişmeler yaşanmış bunların başında 1989’lu yıllarda yürürlüğe giren “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunudur” ancak 2008 yılında yürürlüğe giren 5786 sayılı yasa ile kanunda değişikliğe gidilmiş “Serbest Muhasebecilik” kavramı çıkartılmıştır. Kanuna “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” adı verilmiştir. Yapılan değişikliklerin ardından mesleği icra edebilmek için üniversite bitirme koşulu getirilerek, sınava girmeden meslek mensubu olabilme imkânı kaldırılıp staj sürelerinin uzatılması sağlanmıştır. Bunun bir sonucu olarak mesleğin eğitim düzeyi yükseltilmiştir (Gençoğlu & İşseveroğlu, 2010:30). Muhasebe mesleğine giriş için bazı genel ve özel şartları yerine getirmek gerekir. Bu şartlar şekil 2.2’de gösterilmiştir.

Genel Şartlar	Özel Şartlar
Türkiye Cumhuriyeti'nin bir vatandaşı olmak	Lisans mezunu olmak
Sahip olunan medeni hakları kullanabilme ehliyetine sahip olmak	Staj
Kamu haklarını kullanmada mahrum bulunmamak	Meslek Sınavı
1 yıl ve üzeri hapis cezası almamış olmak	Ruhsat almak
Ceza veya disiplin suçlarına yönelik memuriyetine son verilmemiş olmak	
Mesleğin hoş karşılamadığı davranışlarda bulunmamak	

Şekil 2. 2. 3568 Sayılı Kanun'a göre Türkiye'de profesyonel muhasebe standartları (Kaynak: 3568 Sayılı Yasa 1989, 7082)

Ülkemizde profesyonel anlamda muhasebe mesleğini yürütebilmek için bazı şartların sağlanması gereklidir. Bunların bir kısmı mesleği icra edecek kişilerin hukuksal durumları ile ilgiliyken bir kısmı ise mesleği icra edecek kişilerin eğitim koşullarının belirlenmesiyle ilgilidir.

2.2. MUHASEBE KAVRAMLARI VE ÇEŞİTLERİ

Genel olarak bilinen tanıma göre muhasebe; kurumların varlıklarında ve kaynaklarında farklılık oluşturan mali özellikteki bilgilerin elde edilmesi, sınıflandırılması, kaydedilmesi, analiz edilmesi ve raporlanmasıdır (Açık, 2012:352).

İşletmelerin sürekliliğini sağlayabilmeleri, rekabet ortamında varlıklarını devam ettirmeleri, geleceğe yönelik aldıkları kararlarda ve işlemlerde başarılı olmaları mali işlemlerinin kaydedilip, sınıflandırılması ve sunulması muhasebe sayesinde gerçekleşmektedir (Kaygusuz vd., 2012:12).

“Muhasebe; para ile ifade edilen işlem ve olayları kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek raporlayan ve sonuçlarını yorumlayarak ilgili kişilere aktaran bilim ve sanat dalıdır” (Karakaya, 2006:19).

“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, 2008:23).

Muhasebe, mali işlemlerle ilgili, finansal bilgileri analiz eden, sınıflandıran ve ilgili taraflara ileten bir bilgi sistemidir. Muhasebe'nin tanımında dört nitelik bulunur. Muhasebe (Tek, 2010:23):

- Niceldir.
- Finansal duruma odaklanır.
- İşletmenin yararına odaklanır.
- Dönem içindeki finansal bilgileri sunarak bu bilgilerden hareketle gelecekle ilgili karar alınmasına katkı sağlar.

“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 finansal durumunu ölçen ve kullanıcılara bu finansal bilgileri raporlayan işletmenin mali durumu hakkında bilgi veren bir süreçtir (Ergin, 2010:18).

Bir başka tanıma göre *“muhasabe, 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).

Muhasebe tanımlarından hareketle, muhasebe bilgi sistemi mali nitelikteki bilgileri kaydetmek, sınıflandırmak, işletmelerin finansal durumunu analiz etmek ve rapor ederek işletmenin geleceği açısından rehber niteliğinde olmayı esas almaktadır. Muhasebe bilgilerinin yorumunun doğru yapılması ve işletmenin geleceğine yönelik rehberlik yapması muhasebe biliminin günümüzde önemini arttırmaktadır (Çaldağ & Ayanoglu, 2008:3).

2.2.1. Muhasebe Türleri

Muhasebe sıklıkla “işletmenin dili” olarak adlandırılır. Bu dil, işletmenin finansal bilgileri hakkında bilgi veren ve kişilerin karar alırken başvurdukları bir bilgi sistemidir (Erdemir, 2015:9).

Mali nitelikteki bilgilerin kaydedilmesi, sınıflandırılması, analiz edilmesi ile ilgili kişilere sunulmasını gerektiren muhasebe türleri finansal, maliyet ve yönetim muhasebesi olmak üzere 3'e ayrılmaktadır.

2.2.1.1. Finansal Muhasebe

Kurum ve kuruluşlardaki mali nitelikteki olayları teşhis edip, kaydedip, sıralayarak kurum ya da kuruluşun maddi durumunu rapor ederek bilgi kullanıcılarına sunan muhasebenin bir bölümüdür (Akdoğan vd., 2012:12).

Muhasebenin bir bölümü olan finansal muhasebe kurum ve kuruluşların varlığını, kaynağını ve özsermayesini belirliyerek kurum ve kuruluşların yürüttükleri işlemlerde karlarının ve zararlarının belirlenebildiği bir süreçtir (Ergin, 2010:21).

Kurum ve kuruluşların dışında bulunan bilgi kullanıcılarına kurum veya kuruluşun maddi durumları hakkında bilgi verilmesi finansal muhasebe sayesinde gerçekleşmektedir. Muhasebe işletmenin mali durumunu “girdi-işleme-çıktı” aşamaları dikkate alınarak bilgi kullanıcılarına ulaştırır (Varıcı, 2007:59).

2.2.1.2. Maliyet Muhasebesi

Maliyet muhasebesinin temel konusunu işletme içi bilgiler oluşturmaktadır. Maliyet muhasebesi ile üretim faktörlerini kullanarak ürün üretiminin ve hizmet üretiminin sağlandığı kurumlarda maliyetleme ve akışın kontrolü sağlanır (Bulut, 2014:65).

Maliyet muhasebesinin görevi; üretilen mal ve hizmet maliyetlerini, ürünlerin satış fiyatlarının tespit edilmesi, işletme içi denetimin sağlanmasını sağlamak, planlama ve karar alma sürecinde yöneticilere yardımcı olmaktır (Sürmeli & Benligiray, 2001:7).

Maliyet muhasebesi işletmenin maliyetlerini belirleyen, ayırt eden, sıralayan, kaydeden, takibini sağlayan, bilgi kullanıcılarına iletimini sağlayan, raporlayan ve maliyet kontrolü yapan işlemler bütünüdür (Akdoğan vd., 2012:11).

Maliyet muhasebesi işletmenin karar almasında, mal ve hizmet üretiminde birim maliyetlerinin belirlenmesinde, giderlerin kontrolünde güvenilir bilgiler sağlayan bir sistemdir (Cengiz, 2011:25).

Maliyet muhasebesi işletmelerde geleceğe yönelik karar alınmasında, maliyet belirlemede ve maliyet analizi yapılmasında önemli rol oynamaktadır (Şirin, 2018:60).

2.2.1.3. Yönetim Muhasebesi

İşletmenin karar alma süreci muhasebe raporlarının bilgi düzeyi ve bilginin sağlanması maliyet muhasebesinde yapılan analizler sonucunda oluşmaktadır. Kurum ve kuruluşların kendi bünyelerindeki kurum içi maliyet bilgileri diğer bölümlerde değişime

sebebe olabilmektedir. Finansal muhasebe sonucunda oluşturulan raporlar yönetim muhasebesinin karar alma sürecini etkileyebilir. Bunun sonucunda muhasebenin önceki deneyimleriyle elde ettiği bilgilerinin kontrolünü sağlayarak ileriye yönelik yapılan planlamalarına katkı sağlamaktadır (Civelek & Özkan, 2006:453).

Son zamanlara bakıldığında muhasebe uygulamaları hem kurum içine hem de kurum dışındaki bilgi kullanıcılarına finansal durum hakkında bilgi vermek ve yöneticilere yönetim faaliyetleri konusunda yardımcı olabilmektir. Yönetim muhasebesini muhasebenin uygulanma sırası ile yönetimini bir noktada buluşturan, işletmenin muhasebe sayesinde elde ettiği bilgileri kullanarak ileriye yönelik plan yapabilme, karar sahibi olabilme ve kontrol edebilmeyi sağlayan bir süreç olarak adlandırmak mümkündür (Civelek & Özkan, 2006:453).

Yönetim muhasebesi işletme yönetimi için yöneticilerin alacağı kararlara yardımcı olmak amacıyla bilgilerin toplanması, planlanması, kontrol edilmesi, raporlanması ve analizinin yapılmasını gerektiren süreçtir (Elmacı, 2007:9).

Yöneticilerin karar verme sürecinde kullandıkları muhasebeyle ilgili bütün işlemler yönetim muhasebesini bir bütün olarak ortaya koymaktadır (Büyükmirza, 2009:29).

İşletmelerin elde ettikleri bilgilerin muhasebe süreçlerinden geçirilerek ileriye yönelik hedeflerde ve karar mekanizmasının gelişmesinde yönetim muhasebesinin önemi ortaya konmaktadır (Ergin, 2010:29).

2.2.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebenin temel kavramları tüm dünyada kabul gören ve muhasebenin temelini oluşturan kavramlardır (Sağlam, 2007:32). 12 başlıkta bu kavramları sıralamak mümkündür.

Sosyal Sorumluluk Kavramı: *“Muhasebenin amacını ve anlamını ifade eden sosyal sorumluluk kavramı tüm bilgi kullanıcılarının çıkarları doğrultusunda üretilen bilgilerin gerçek ve doğru olarak sunulması gerektiğini ifade eder”* (Karakaya, 2006:21).

Ayrıca bu kavram, muhasebe sisteminin uygulanmasında ve finansal tablo kontrolünde bütün tarafların yararının gözetilmesini ve verilerin tarafsız bir şekilde sunulmasını sağlamaktadır (Akdoğan & Tenker, 2007:50).

Muhasebenin böyle bir sorumluluğu yerine getirebilmesi için; muhasebe sistemindeki mali değişimlerdeki fiyat içeriklerini yansıtıcı muhasebe yöntemlerini yerleştirmesi ile mümkün olacaktır (Örten & 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).

Kişilik kavramını işletmenin kişiliğinin sahibinin kişiliğinden farklı bir kişiliğe sahip olduğunu ayrıca işletmenin muhasebe işlemlerinin yürütülmesinde işletmenin kişiliğinin ön planda tutulması gereken kavram olarak adlandırmak mümkündür (Kaygusuz vd., 2012:8).

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: “Bu kavram işletmelerin, işletme sahip veya ortaklarının ömürlerinden bağımsız sonsuz ekonomik ömre sahip olması anlamına gelmektedir” (Elikara, 2006:19).

Dönemsellik Kavramı: “İşletmenin sürekliliği kavramı gereği işletmenin sınırsız kabul edilen ömrünü belirli dönemlere bölümleyerek işletme performansının ortaya çıkarılması ve faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak raporlanmasıdır” (Koçakoğlu, 2009:34).

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

Muhasebeciler, iş adamları, vergi koyucu kurumlar ve diğerleri maliyet değerinin muhasebe kayıtlarında kullanılabilecek en uygun değer olduğu hususunda hemfikirdirler. Bu nedenle aktif ve pasifler ilk olarak maliyet esasına (tarihi maliyet) göre hesaba alınmalıdır. Bu değerlendirme yönteminin diğer yöntemlere göre üstünlüğü veriler tarafsız ve belgelere dayalıdır (Akdoğan vd., 2012:64).

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Kurumlarda meydana gelen mali nitelikteki olayların kaydının yapılmasında önceden belirlenmiş kanunlara ve koşullara göre kayıt işleminde kullanılan metodun objektif olması ve belgelere dayandırılması gerektiğini ifade eder (Ataman, 2005:7).

“Firmalarda ekonomik olayların kayıt altına alınması için bu olayların birtakım belgelere dayandırılmaları gerekmektedir. Muhasebenin üretiminde olan bilgiler mutlak suretle objektif belgelere dayandırıldığı takdirde başarılı olunması mümkündür. Kayıt altına alınan belgelerin objektif olması usule göre hazırlanmış olan belgeleri kapsamaktadır. Muhasebe kayıtlarının objektif olmasıyla ancak sosyal sorumlulukları gerçekleştirilmektedir” (Erdoğan vd., 2012:9).

Tutarlılık Kavramı: Kurum ve kuruluşların maddi durumlarını ifade eden finansal tabloları ile işlemlerinin sonuçlarının birbiriyle tutarlı olması için muhasebenin standartlarının ve politikalarının ileriye yönelik değişiklik yapılmadan kullanılması olarak ifade edilebilir (Feyiz, 2014:16).

Tutarlılık ilkesi, işletmelerin uyguladıkları yöntem ve usullerin hep aynı kalması anlamına gelmemektedir. İşletmeler, bir önceki muhasebe dönemine göre, cari döneminde uyguladığı yöntem ve usullerde değişiklikleri raporlarında açıklamalı ve bu değişikliğin neden olduğu da dipnotlarında belirtmelidir (Yalkın, 2018:31).

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).

İhtiyatlılık Kavramı: Kurum ve kuruluşların ileriye yönelik olarak karşılaşılabileceği olumsuz durumları önceden düşünerek iş ve işlemlerinde daha dikkatli olarak ilerlemeleri şeklinde tanımlamak mümkündür. İhtiyatlılık kavramı uyarınca gelecekteki olması muhtemel olan durumlar için karşılık ayrılması gerekmektedir (Elikara, 2006:22).

İhtiyatlılık geleceğe yönelik olarak oluşacak risklere önceden önlem alınmasını sağladığı için muhasebenin temelini oluşturur ve riskler dikkate alındığında muhasebe için en az riske sahip durumların üzerinden gidilmesi gerekmektedir (Acar & Aktürk, 2009:80).

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).

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).

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).

2.2.3. Muhasebede Kullanılan Mali Tablolar

“Muhasebe tarafından üretilen malî tablolar, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının karar almalarına yardımcı olmak amacıyla işletmenin varlık ve kaynak yapısının, faaliyet sonuçlarının, nakit akışlarının ve ilgili diğer bilgilerin özet şeklinde sunulmasıdır” (Aslan, 2010:11).

Muhasebede mali tabloları temel ve ek mali tablolar olarak ele almak mümkündür.

Mali tablolarda sunulan bilgilerin bilgi kullanıcıları tarafından elde edilebilmesi amacıyla işletmenin mali durumunu gösteren tabloların ihtiyacı karşılayan, doğru, uyumlu, anlaşılır olması ve vaktinde düzenlenmesi beklenmektedir (Ergin, 2010:74).

2.2.3.1. Temel Malî Tablolar

Muhasebede hazırlanan temel malî tablolar bilanço ve gelir tablosu olarak gruplandırılır.

2.2.3.1.1. Bilanço

Bilanço işletmenin bünyesinde bulunan varlıklar ile bu varlıkların elde edilmesi için kullanılan kaynakları içeren varlık ve kaynakları birbirine eşit ve kayıt tekniği olarak çift taraflı kayıt tekniğinin kullanıldığı tabloya verilen isimdir (Karan, 2004:472).

Bilançonun varlığında ve kaynağında aktif ve pasif olarak adlandırılan bölümler bulunmaktadır. Bilançonun aktifinde işletmenin dönen varlıkları ile duran varlıkları pasifinde ise kısa ve uzun vadeli yabancı kaynakları ve öz sermayesi bulunmaktadır (Aslan, 2010:12).

Bilanço, işletmenin ortaklarına ve üçüncü kişilere şirketin finansal durumu hakkında bilgi verilmesi için kullanılan bir tablodur (Berberoğlu G, 2018:9).

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği bilançoju; “bir işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıklar ile bu varlıkların sağlandığı kaynakları gösteren bir malî tablodur” olarak tanımlanmıştır.

2.2.3.1.2. Gelir Tablosu

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gelir tablosunu; “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” olarak tanımlanmıştır.

Gelir tablosu belirli bir zaman aralığında işletmenin elde ettiği geliri ve giderine göre işletmenin kar ve zarar durumlarını gösteren bir tablodur (Arabacı & 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).

2.2.3.2. Ek Mali Tablolar

Muhasebenin ek mali tablolarını; kar dağıtım tablosu, fon akım tablosu, satışların maliyeti tablosu, nakit akım tablosu ve öz kaynak değişim tablosu olarak sıralamak mümkündür.

2.2.3.2.1. Fon Akım Tablosu

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde; *“bir işletmenin belirli bir zaman aralığında faaliyetine devam edebilmek için kaynaklarını ve bu kaynakların kullanıldığı yerleri özetleyen, mali durumdaki değişiklikleri açıklayan tablo”* olarak tanımlanmıştır.

İşletmenin bilgi kullanıcılarına yatırım ve finansman faaliyetlerinin dönem içindeki finansal durumundaki değişikliklerin sunulması amacıyla hazırlanan tabloya verilen isimdir (Dayı, 2013:76).

2.2.3.2.2. Nakit Akım Tablosu

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde; *“işletmenin belirli hesap döneminde ortaya çıkan nakit akışlarını, kaynaklarını ve bu kaynakların kullanım yerlerini gösteren tablo”* olarak ifade edilmektedir.

Kurum ve kuruluşların geçmişten itibaren ortaya çıkan nakit akışlarını ayrıca ilerideki ihtiyaç duyulması beklenen maddi durum hakkında tahminde bulunmak amacıyla nakdin nerden elde edildiğini ve nerelerde kullanıldığını belirten tabloya nakit akım tablosu adı verilir (Bektöre vd., 2007:218).

2.2.3.2.3. 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 satışların maliyeti tablosu açıklanmaktadır.

Gelir tablosunun bir eki olarak düzenlenen satışların maliyeti tablosunda elde edilen satışlar gelir tablosunun satılan mamül veya hizmetin maliyetine geçirilir (Önce, 2013:9).

2.2.3.2.4. Kar Dağıtım Tablosu

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre kar dağıtım tablosu; *“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 ifade edilmiştir.

İşletmenin elde ettiği karın ne kadarının ortaklarına dağıtıldığı ne kadarının işletmeye bırakıldığını gösteren tablo kar dağıtım tablosu olarak adlandırılmaktadır (Büker vd., 2008:123).

İşletmenin dönem karı bilanço ve gelir tablosunda yer almakta fakat dönem karından karşılık ayrılması 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 V, 2007:97).

2.2.3.2.5. Öz Kaynak Değişim Tablosu

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

Öz kaynak değişim tablosu işletmeye yapılan ekstra yatırımlarda meydana gelen değişimler hakkında kişilerin bilgilendirilmesini sağlamaktadır (Önce, 2013:14).

2.2.4. Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na Göre Muhasebede Kullanılan Defterler

Muhasebede kullanılan kayıt yöntemi tek ve çift taraflı kayıt olmak üzere iki grupta gerçekleşmektedir (Doğan Z, 1996:33):

1. Basit Kayıt Usulü; İşlemlerin yalnızca tek hesaba kaydedildiği kayıt yöntemidir. Hesap hareketlerinin tamamı dikkate alınmaz. Hesabın bakiyesini azaltacak ya da çoğaltacak olaylar, alt alta toplama ve çıkarma işlemleriyle gerçekleştirilerek, ticari işlemlere konu olan hesap hareketlerinin bir tarafı ihmal edilirken, önemli olan tarafı dikkate alınır.

2. Çift Taraflı Kayıt Usulü; Ticari işlemlerin en az iki hesaba yansıtıldığı kayıt usulünde hesapların birinin alacağına diğerinin ise borcuna kayıt yapıldığı ve borç ve alacak kısmına kaydedilen tutarların birbirine eşit olması gerektiği kayıt usulüdür.

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

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. 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 yükümlülüğüne yönelik; “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, açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır” şeklinde ifade edilmiştir.

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

TTK’nun 64’üncü maddesine göre ticari defterler kullanılmaya başlanmadan önce notere tastik ettirilmeli ve 10 yıl süreyle muhafaza edilmelidir. Ayrıca TTK’nın 64’üncü maddesinde “Ticari defterlerin elektronik ortamda tutulması halinde ise bu defterlerin açılışlarında ve defterin kapanışında noter onayı aranmaz” ifadesi kullanılmaktadır.

Türk Ticaret Kanunu’nun 65’inci maddesi; “defterler ve gerekli diğer kayıtlar Türkçe tutulur. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir.” hükmüyle kayıt etme hakkında bilgilendirilmiştir.

Defter tutmaktan muaf tutulan mükellefler, Vergi Usul Kanunu’nun 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. Ticari kazançlarda vergiye tabi mükellefler kazancın tespitinde basit veya gerçek usulden birine tabi olur. Basit usulde vergilendirilen mükellefin mal alış ve satışlarının kayıtları, “3568 sayılı Kanuna göre” görevlendirilen meslek erbabları tarafından yapılarak kayıtlar dosyalanır ve saklanır. Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin ticari kazancının tespiti için defter tutma zorunluluğu vardır (Lazol, 2010:42).

İşletmelerdeki finansal karakterli işlemlerin kayda alınmasında çeşitli defterlerden yararlanılmaktadır. “Eski 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. 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, 2012:73).

“213 Sayılı V.U.K. ikinci kısmında defter tutmakla ilgili hükümler yer almaktadır. Bu kanunun 171. maddesinde defter tutmanın amaçlarına değinilmiştir.

Bu amaçlar;

- Mükellefin vergileri ile ilgili para, sermaye ve hesap durumunu tespit etmek,
- Vergi ile ilgili faaliyet durumlarını ve hesap durumlarını tespit etmek,

- Vergi ile ilgili tüm işlemleri belli etmek,
- Mükellefin vergi durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek,
- Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi durumlarını kontrol etmek ve incelemek,”

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.

Bilanço Esasına Göre Tutulacak Defterler

“I. Sınıf tüccar olarak tabir edilen ticaret şirketleri, kurumlar vergisine tabi olan tüzel kişiler, belirli bir işletme büyüklüğüne ve satış hacmine ulaşan işletmeler ile bilanço esasına göre defter tutmayı tercih eden işletmelerin V.U.K. 182. maddesine göre tutmak zorunda olduğu defterler; “yevmiye defteri, defter-i kebir, envanter defter”i olarak belirlenmiştir.”

“- Yevmiye Defteri: İşletmelerin faaliyetleri sonucu ortaya çıkan işlemleri tarih sırasına göre maddeler halinde sınıflandırarak düzenli bir şekilde kayıtlara geçilmesinde kullanılan defterdir” (Gökçen G, 2015:34).

Günlük defter olarak bilinen yevmiye defterinde tüm işlemler madde numaralarıyla ele alınır. “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”*

- Büyük Defter: Defter-i kebir olarak da isimlendirilen büyük defter, günlük deftere geçirilen işlemlerin kaydedilerek, sınıflandırarak ve işlemleri tasnifleyerek ilgili bölümlerde biriktiren defterlerdir (Yardımcıoğlu, 2013:60).

Defter-i kebir sadece ana hesapların düzenlenmesi için tutulmaz yardımcı hesapların 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 & Şenlik, 2008:58).

Tutulduğu şekle ve yere bakılmaksızın defter-i kebirde bulunması gerekli azami bilgiler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Kavak, 2005:57):

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

“- Envanter Defteri: İşletmelerin işe başlama tarihi ve faaliyetlerine devam ettiği her hesap dönemi sonunda varlıkların, alacakların, borçların, sermayenin değerlerinin kaydedildiği defterdir” (Abdioğlu vd., 2014:91).

Açılış envanteri ve bilançoları ise ilk kaydın işe başlandığında ve dönem sonunda bilançoya kaydedilen ciltli ve 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).

İşletme Esasına Göre Tutulacak Defterler

İşletme esasına göre defter tutanlar tek taraflı kayıt yöntemini kullanarak defterin sol tarafına giderleri sağ tarafına ise gelirleri kaydetmektedir. İşletmenin gelirleri satılan mal ve hizmetin karşısında elde edilen gelirler ile alacakların tahakkukunu da içine alan tüm gelirleri ifade ederken işletmenin giderleri ise işletme tarafından ödenen tutarları ve işletmenin sahip olduğu kısa ve uzun vadeli borçlarını içermektedir (İlgaz vd., 2010:60).

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 & Şenlik, 2008:59):

Gider kısmına;

- Dönem başı mal mamulü,
- Dönem içinde alınan mallar ve katlanılan malların alış giderleri,
- İşletmenin devamlılığı için katlanılan giderler,

- Mal ve hizmet alımlarından dolayı İndirilecek KDV.

Gelir kısmına;

- Dönem sonu mal mamulü,
- Mal satışları ve diğer işletme faaliyetleri sonucu elde edilen hasılatlar,
- Alınan ücretlerle elde edilen gelirler,
- Mal ve hizmet tesliminde 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 kullanılabilir (Bektöre vd., 2007:69).

2.2.5. Muhasebede Kullanılan Belgeler

Kurum ve kuruluşlara ait mali nitelikteki olayların muhasebe sistemine kaydedilirken muhasebenin objektiflik ve belgeye dayalı olma kavramlarının muhasebenin kendi yöntemlerine göre düzenlenip, gerçek durumu yansıtması gerekmektedir (Atabey & Parlakkaya, 2004:83).

Muhasebe belgesi işletmenin yaptığı ticari işlemlerinin nerde yapıldığının, hangi zaman aralığında yapıldığının gibi işlemlere ilişkin bilgileri ortaya koyar ve açıklar (Çanakçıoğlu, 2008:25). Muhasebe Standartları Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) kapsamında yer alan muhasebe ilkelerinden “tarafsızlık ve belgelendirme kavramı” gereğince, muhasebede kaydedilen bilgilerin gerçekliği yansıtması, objektif bir şekilde sunulması, ispat edilebilir nitelikte kanıtlara dayanması gerekmektedir. Muhasebenin belgelendirme fonksiyonu, gerçekleşen işlemin tarihini, taraflarını, konusunu, miktarını ve parasal tutarını açıklama işlevini yerine getirmektedir (Tek, 2010:73).

2.2.5.1. Vergi Usul Kanunu Gereği Belgeler

Bir işletmede meydana gelen mali nitelikteki işlem ve olayların gerçeğe uygun ve objektif bir şekilde bulundurulması; üçüncü kişilerle olan ticari işlemlerin ve değer hareketlerinin mevzuat hükümleri çerçevesinde kayıtlara alınması açısından önem arz etmektedir. İşletme hukukuna göre muhasebede elde edilen bilgilerin kaydedilmesi sürecinde kullanılan belgeler aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Yalkın, 2008:117).

“• *Faturalar,*

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

“213 sayılı Vergi Usul Kanunu 227’nci maddesine göre”; işletmeler meydana gelen olaylarla ilgili kayıtların kaynağını ispat etmek zorundadır.

Kanunun aynı maddesinde; *“Bu Kanuna göre kullanılan veya bu Kanunun Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin, öngörülen zorunlu bilgileri taşınamaması halinde bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılır.”* olarak ifade edilmektedir. Ayrıca; *“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 İşletmelerine Ait Belgeler (VUK Md. 240)
- Muhabere Evrakı (VUK Md. 241)
- Diğer Vesikalar (VUK Md. 242)

2.2.5.1.1. Fatura

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’ a göre 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 Ticaret Kanununun 21. maddesinde kavram *“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 edip belgelendirmeye yarayan hukuki niteliğe sahip bir belgedir (Kumkale, 2012:19).

Ticari bir ilişki sonucu faturanın verilmemesi ya da alınmaması, olmayan alım ve satımın olmuş gibi gösterilmesi suç sayılmaktadır. Bir faturanın düzenlenebilmesi için; gerçek anlamda malın veya hizmetin alım satımının gerçekleşmiş olması gerekmektedir (Kumkale, 2012:19).

VUK 232. Maddesinde, “fatura kullanmak zorunda olan kişiler: 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 tüccara*
- 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 (Kumkale, 2012:20):

- Faturaların ne zaman düzenlendiği, “seri ve sıra numarası”, satıcı ve müşteriye ait bilgiler irsaliye numarası ve malların teslim tarihi, faturanın üzerinde bulunması gereklidir.
- Faturanın üzerinde alınan ya da satışı yapılan ürün veya hizmetle ilgili miktar, fiyat, tutar gibi özelliklerin bilgisi yer almalıdır.
- “Faturalar, sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.”
- “Faturalar, mürekkeple, makine veya kopya kurşun kalemle doldurulur.”
- Faturanın kendisinin ve örneğinin olması gerekir. Birçok kopyasının olması durumunda kopyalarının alınma sırasına göre belirtilmesi gerekir.
- Bedeli ödenmiş faturanın kapalı, bedeli ödenmeyen faturanın ise açık olarak düzenlenmesi gerekmektedir.
- Muhasebedeki dönemsellik ilkesi uyarınca ürün veya hizmetin alım satımının gerçekleştiği süre ile faturanın üzerindeki tarihin birbirleriyle ilişkili olması büyük önem taşımaktadır. Faturanın, mal veya hizmet alım satımının gerçekleştiği zamandan itibaren en geç bir hafta içinde düzenlenmesi gerekmektedir.
- Mal veya hizmet alımının karşılığında fatura alan müşterinin sekiz günlük itiraz hakkı içinde itirazda bulunmaması durumunda faturanın içeriğini kabul etmiş sayılır ve hak iddia edemez.

2.2.5.1.2. Perakende Satış Vesikaları

Vergi Usul Kanunu'nda; *“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 mal veya hizmetin satışında fatura kesme zorunluluğunun olmadığı durumlarda sundukları hizmetlerin satış ve iş bedelinin bir takvim yılında belirlenen tutarı aşmaması gerekmektedir (Bektöre vd., 2007:54). Dolaylı olarak mal veya hizmet satışı yapmayan birebir satış yapan mükellefin tüm işlemlerdeki ödemelerinin kayıtlarını içinde bulundurabilen bir alet kullanmaları gerekmektedir. Ayrıca fatura kesme zorunluluklarının olmadığı durumlarda bu aletlerdeki kayıtları belge olarak kullanabilmektedirler. (Biyen, 2010:44).

2.2.5.1.3. Gider Pusulası

Defter tutma zorunluluğu olan kişilerin defter tutma zorunluluğu olmayan kişilerden aldıkları ürünlerin karşılığında faturanın dışında gider pusulası çıkarması gerekmektedir (Ergen & Kılınçkaya, 2014:300).

Vergi Usul Kanunu'nda; *“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak zorunda 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. Bu belge birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir. Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur”* şeklinde gider pusulası ile ilgili açıklama yapılmıştır.

2.2.5.1.4. Müstahsil Makbuzu

Vergi Usul Kanunu madde 235'de; *“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. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur. Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer.”*

Özetle müstahsil makbuzu defter tutma zorunluluğu olan çiftçilerin defter tutma zorunluluğu olmayan çiftçilerle yapılan işlemlerde satılan mal karşısında düzenlenmesi

gereken bir belgedir. “Çiftçiye imzalatılan belgenin aslı çiftçide, kopyası ise işletmecide kalır” (Eryılmaz & Süer, 2009:15). “Çiftçiden avans üzerine yapılan alımlarda, makbuz malın teslimi sırasında verilir. Makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçide kalan nüshası fatura yerine geçer” (Özal vd., 2001:93). 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 sıra numaraları yer alır ve sıra numarası takibi önemlidir (Kızıl, 2001:93).

2.2.5.1.5. Serbest Meslek Makbuzu

Serbest meslek çalışanlarının, alım işlemlerinin düzenlenmesi için gereken bir belgedir (Eryılmaz & Süer, 2009:16). Vergi Usul Kanunu madde 236’da “*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu düzenlemek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir*”.

Gerçek usulde vergilendirilen meslek mensuplarının işlemlerinde gerçekleştirdikleri alım ilişkileri karşısında düzenlenen ve alım işlemi sonucunda tahsil edilen tutarların hergün deftere işlenmesi gereken belgeye serbest meslek makbuzu adı verilmektedir (Bıyan, 2010:47).

2.2.5.1.6. Ücret Bordrosu

“*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).

İşverenlerin her ay ödemek zorunda olduğu Vergi Usul Kanunu madde 238’de düzenlenen belgeye ücret bordrosu adı verilmektedir. “*Ücret bordrosunda en az şu bilgilerin bulunması gerekir:*

- Ad soyad, ücretin alındığına dair imzası veya mührü,
- Varsa vergi karnesinin tarihi ve numarası,
- Birim ücreti (parça başı, saat, günlük haftalık veya aylık ücreti),
- Çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre,
- Ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı.”

“Bordronun hangi aya ait olduğu üst tarafında belirtilir. İşverenler ücret bordrolarını, yukarıdaki esaslara uymak şartıyla diledikleri şekilde tanzim edebilirler” (Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğı (VUK), 2008 Md.238)

“Genel, katma, özel bütçeli daire ve müesseselerle belediyelerin ve 3659 sayılı Kanuna tabi müesseselerin ücret ödemelerinde kullandıkları vesikalar ücret bordrosu yerine geçer” (VUK, 2008: Md.239).

2.2.5.1.7. Taşıma ve Otel İşletmelerine Ait Belgeler

Vergi Usul Kanunu madde 240; “Taşıma işletmeleri ile otel motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri (kazancı basit usulde tespit edilenler dâhil) aşağıda yazılı belgeleri düzenlemek zorundadırlar”:

“A) Taşıma İrsaliyeleri: Ücret karşılığında eşya devreden tüm gerçek ve tüzel kişiler devrettikleri eşyalar için, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden ve seri ve sıra numarası dâhilinde teselsül eden irsaliye kullanmak mecburiyetindedir. Eşyayı taşıttıran ve taşıyan her iki tarafa bir nüsha irsaliye verilir, bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır. Bu bent hükmü nakliye komisyoncuları ile acenteleri de kapsar.”

“B) Yolcu Listeleri: Şehirlerarası yapılan yolcu taşıma işlemlerinde T.C. Devlet Demiryolları hariç olmak üzere yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olanlar, taşıtların her seferi için iki nüsha yolcu listesi düzenlemek zorundadırlar. Düzenlenen yolcu litesinin bir nüshasını sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshasını işyerinde bulundururlar.”

“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.

Bu listelerde aşağıdaki bilgiler bulunur:

- (1.) Mükellefin soyadı adı veya unvanı, adresi,
- (2.) Oda numaralarını yazmak için müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti,
- (3.) Düzenleme tarihi.”

Günümüze bakıldığında yukarıdaki listelerin yanında elektronik gelişmelerle birlikte elektronik bilet ve yolcu listeleri düzenlenmektedir.

2.2.5.1.8. Muhabere Evrakı

VUK 241. maddesine göre; “Tüccarların yazdıkları ve aldıkları mektuplar muhabere evrakını teşkil eder. Gönderilen ve gelen muhabere evrakının, işlerinin icabına göre dosyada muhafaza edilmesi mecburidir”. “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 T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir” (VUK, 2008: Md.241).

Vergi Usul Kanunu madde 241; “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. Mütessesil 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 bonusu, kar ortaklığı belgesi ve benzeri kıymetli evrakın vergi belge düzenini sağlamak açısından ihtiva edeceği bilgileri belirlemeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir.”

2.2.5.1.9. Diğer Vesikalar

Vergi Usul Kanunu madde 242’de *“Tüccarlar önceki 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. Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) 54’üncü maddesinin 2 numaralı bendine göre vergi matrahlarının tespitinde gerçek giderleri nazara alınan mükellefler, bu giderlerini tevsik edecek vesikaları saklamaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanunu’na göre diğer kazanç ve iratları üzerinden vergilendirilecek mükellefler, vergi matrahının tespitinde nazara alınacak giderlerini ispat edecek vesikaları muhafaza etmek mecburiyetindedirler”* (VUK, 2008: Md.242).

2.2.5.2. Türk Ticaret Kanunu Gereği Belgeler

Türk Ticaret Kanunu’nun üçüncü kitabının dördüncü kısmı “kambiyo senetleri” başlığını taşımakta ve ticari senetler; çek, poliçe ve bonoyu kapsamaktadır. İsviçre Borçlar Kanunu’nda ise kambiyo senetleri olarak sadece poliçe ve bono dördüncü kısımda çekler ise beşinci kısımda düzenlenmiş olup kambiyo senetlerinin dışında tutulmuştur (Pulaşlı, 2004:579).

2.2.5.2.1. Poliçe

Poliçe; poliçeyi düzenleyen (keşideci), poliçeyi ödeyecek borçlu (muhatap) ve düzenlenmiş poliçeyi elinde bulunduran alacaklı kişi (lehtar) olmak üzere üçlü bir ticari ilişki üzerine kurulu, belirli bir borcun belirli bir zaman içinde ödenmesi için alacaklının borçlu üzerine düzenlediği senettir (İlgaz vd., 2010:49).

2.2.5.2.2. Bono veya Emre Yazılı Senet

Bononun üzerinde yazılı olan tutarı vadesinde, senet borçlusunun (keşideci) senet alacaklısına (lehtar) ödeyeceğinin kabul ve taahhüt ettiğini gösteren kıymetli evraktır (Ergin, 2010:97).

Madde 776’da düzenlenmiştir. 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 bulundurulmuş zorunlu şartlardır. Vade ise isteğe bağlı şarttır.

2.2.5.2.3. Çek

“Emre yazılı veya hamiline yazılı olarak düzenlenebilen çek belirli bir bankadaki hesaba hitaben yazılan ve üzerindeki yazılı tutarın ödenmesini gerektiren bir kambiyo senedidir” (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).*

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

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

“TTK kapsamındaki temel belgeler, pay senetleri (hisse senetleri), tahviller, emtia senetleri ve kambiyo senetleridir. Bunlardan uygulamada en çok kullanılanlar kambiyo senetleridir. TTK’de kambiyo senetleri olarak; bono, çek ve poliçe düzenlenmiştir” (Toroslu, 2012:87).

BÖLÜM III

3. MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ DÖNÜŞÜM

3.1. MUHASEBEDE TEKNOLOJİNİN YERİ

Bilgi teknolojileri muhasebe mesleğinde köklü değişiklere yol açmış ve muhasebe mesleğinin etkinliğini arttırmıştır. Muhasebede birçok işlemler daha kolay, hızlı ve sistemli bir şekilde yapılmıştır. Bu sayede muhasebe mesleğinin önemli parçası haline gelmiştir (Yılmaz E, 2006:14).

Günümüzde bilgi teknolojileri kurum ve kuruluşların birbirlerine karşı rekabet üstünlüğü sağlamalarında önemli bir role sahiptirler. Kurum ve kuruluşlar bilgi teknolojilerini iş ve işlemlerinde kullanarak, maliyetlerini azaltabilmekte, yeni fırsatlar yakalayabilmekte ve kendilerini her alanda geliştirerek rakiplerine karşı üstünlük sağlayabilmektedirler (Hatunoğlu & Bakan, 2010:98).

Günümüzde küreselleşmeyle birlikte ortaya çıkan gelişmeler sonucunda kurum ve kuruluşların üretim hacmindeki büyümeyle verilerde de büyük ölçüde artış gözlemlenmiştir. Artan verilerin işlenmesinde emek faktörü yetersiz kalmaya başlamıştır. Verilen işlenmesinde bilgi teknolojilerinin kullanılmaya başlanmasıyla daha doğru, hızlı ve anlaşılabilir sonuçlar elde etmek mümkün olmuştur. Bilgi teknolojilerinin kurum ve kuruluşların neredeyse her alanında kullanılmaya başlamasıyla birlikte muhasebede de kullanımı etkin hale gelmiştir. Muhasebede bilgi teknolojilerinin kullanılmaya başlanmasıyla meslek mensuplarının iş ve işlemlerindeki verimlilikleri büyük bir artış göstermiştir. Muhasebede bilgi teknolojilerinin kullanımına geçişte ilk olarak bilgisayar kullanımı etkin hale getirilmiş ve bunun sonucu olarak ortaya çıkan muhasebe paket programlarının kullanımı etkin hale gelmiştir (Bekçi vd., 2006:166).

Muhasebenin günümüzdeki görevi bilgi ekonomisinin değerlendirilmesinde önemli hale gelmiştir. Bilgiye verilen önemin artmasıyla teknoloji zamanla değerine değer katmıştır.

3.2. MUHASEBEDE KULLANILAN BİLGİ TEKNOLOJİLERİNİN ÖNEMİ

Günümüz Türkiye'sine bakıldığında bilgi teknolojilerinin etkisi hızla yayılmaya başlanmıştır. Kurum ve kuruluşlar iş ve işlemlerinde bu teknolojilerden yararlanmakta bu sayede daha güvenilir ve kaliteli olarak hizmetlerini gerçekleştirmektedir (Demir, 2005:147). Bilgi teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler muhasebe mesleğini ve

muhasebe meslek mensuplarının iş ve işlemlerinin yürütülmesine katkı sağlamakta ve mesleğin uygulama alanını genişletmektedir. Muhasebede işlemler eskiden yazılı belgelerle yürütülürken artık kağıtsız ortam olarak adlandırılan elektronik ortamlarda yürütülmektedir. Eskiden elle tutulan kayıtlar günümüzde muhasebe paket programları ile elektronik ortamda tutulmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının bilgi teknolojilerini sadece kullanmakla kalmayıp bu programların oluşma sürecinde bulunup aynı zamanda bu programların yönetimi konusunda bilgi sahibi olmaları gerekmektedir. Gelişen teknoloji mesleği her alanda etkilerken meslek mensuplarının eksiklikleri ve ihtiyaçları tespit edilerek bu eksikliklerin giderilmesi için yeni teknolojiler geliştirilmektedir. *“Muhasebede bilgi teknolojilerinin kullanımının artması sonucu verim artmış, meslek mensupları yaptıkları işlemlerde az zaman harcayarak daha çok işlem yapabilme kapasiteleri gelişmiş, hata oranlarında azalma olmuştur. Günümüz yoğun rekabet ortamında bilgi teknolojileri tüm meslekler ve devlet açısından diğer ekonomilere üstünlük sağlamak, ulusal ve uluslararası pazara uyum sağlamak açısından, tasarruf etme bakımından belirleyici unsurlardan biri konumundadır”* (Orhan, 2017:25).

3.3. MUHASEBEDE KULLANILAN BİLGİ TEKNOLOJİLERİNİN

FAYDALARI

Çağımıza bakıldığında bilginin ve iletişim araçları kurum ve kuruluşların birbirlerine karşı üstünlük elde etmelerinde önemli bir role sahiptir. Kurum ve kuruluşlar bu imkanları en iyi biçimde kullanarak; işlemlerin yürütülmesinde ve maliyetlerin azaltılmasında, yeni ürünler, hizmetler ve süreçler geliştirilmesinde rakiplerine karşı avantaj sağlamaktadırlar (Hatunoğlu & Bakan, 2010:98).

Bilişim teknolojilerinin muhasebe mesleğinde kullanımının artmasıyla bu teknolojiler muhasebe sistemlerinin yapısını etkilemekte, bunun bir sonucu olarak da muhasebede kullanılan yöntemler artık gücünü kaybetmeye başlamıştır. Muhasebede bilgisayarın kullanılmaya başlanmasıyla birlikte işletmelerin muhasebe kayıtlarındaki bilgiler başlangıçta bilgi kullanıcıları ve işletmenin denetimi için yeterken bilişim teknolojilerinin ortaya çıkmasıyla birlikte işletme denetimi için yetersiz kalmaya başlamıştır (Özarslan, 2016:763). Muhasebe meslek mensupları faaliyetlerini gerçekleştirirken bilgi teknolojilerinden faydalanmakta bunun sonucu olarak bilgisayarlı muhasebe kavramı ortaya çıkmaktadır.

3.4. BİLGİSAYAR ORTAMINDA MUHASEBE UYGULAMALARI

Bilgisayarın kullanılmaya başlanmasıyla birlikte iş ve işlemlerin yürütülmesinde sağlanan faydalar muhasebe alanını da derinden etkilemiştir ve muhasebe mesleğini yönetim ve söz sahibi olan bir meslek haline dönüştürmüştür (Yıldırım, 2013a:3).

“Gullkvist’e (2002) göre, *yalın anlamda kağıtsız muhasebe olarak ifade edilen bilgisayarlı muhasebe, işletmelerce yapılan faaliyetler neticesinde ortaya çıkan verilerin elektronik ortamda kayıt altına alındığı, saklandığı, istenildiğinde transfer edildiği muhasebe bilgi sistemidir*” (Güney, 2016:346). “Bilgi ve verilerin elde edilmesi sürecindeki güvenilirlik, doğruluk, depolanmasında ve paylaşımındaki kolaylık, bilgisayarların işletmelerde tercih edilmesinin ve kullanılmasının temel etmenleridir” (Lazol, 2017:8). Bilgisayarlı muhasebe “*yapılacak işlemlerde bilgisayarı temel alarak, çeşitli isimlerdeki muhasebe paket programları ile işletmelerin her türlü ticari, sınai, zirai faaliyetlerini ve devlet ile olan özellikle vergisel boyuttaki ilişkilerini bir sistem dahilinde sürekli hale getirebilmelerini, işletmelerin mali yapısının tespiti ve gelecekte ortaya çıkabilecek muhtemel faaliyetlerinin planlanması için birtakım bilgi ve raporların oluşturulmasını olanaklı kılan bir bütündür*” olarak ifade edilmektedir (Smartpro Bilgisayar Akademisi, 2019).

3.4.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Açısından Bilgisayar Kullanımının Faydaları

Muhasebe bilgi sisteminde bilgisayarın kullanılmasının işletmeye ve muhasebecilere olan katkıları aşağıda açıklanmıştır.

3.4.1.1. Bilgisayar ve Yazılımlarının İşletmeye Katkıları

Günümüzde bilgisayar kullanımı hemen her alanda olduğu gibi işletmelerde de yönetsel bir araç olarak kullanılmaktadır. Bilgisayar kullanımı işletmeye bilgisayarın teknik üstünlüklerinden dolayı yarar sağlamaktadır. Muhasebede bilgisayar kullanımına ilişkin sağlanan yararlar aşağıdaki gibi ifade edilebilir (Ülgen, 1990:15):

- Bilgisayarın, verileri güvenilir ve erişilmesi kolay tutabildiğinden, yöneticiler istedikleri bilgiye istedikleri sürede ve isteklerine uygun olarak ulaşabilmektedir.

- “Seri bir şekilde hesaplama yeteneğiyle anında ortaya çıkan bilgi isteğine kısa zamanda cevap verebilmektedir.”

“• Üst kullanıcılara, işlemlerinde daha hızlı ve etkili karar verebilme durumunda kullanılması üzere bilgiler sağlamakta ve bu bilgileri daha hızlı bir şekilde kullanabilmektedir.”

“• El ile hesaplanması imkânsız olabilen olasılık hesapları, sayısal karar verebilme tekniklerinden yararlanabilmeyi sağlar.”

“• Bilgisayar kullanımı işletmenin bölümler arasında kolayca alışveriş yapabilmesi, birbirleriyle iş birliği oluşturabilmesi ve daha sistemli bir organizasyon anlayışının yerleşmesini sağlayabilmektedir.”

“• Basit teknoloji sistemlerinden yönetsel sistemlere ve hatta karmaşık yönetim sistemlerine doğru bir gelişmenin kılavuzu olabilmektedir.”

“• Günümüzdeki çoğu işletmelerde bilgisayarlar; satış analizleri, ücret bordrolarının hazırlanabilmesi, stok konusunda yönetim, genel muhasebe işlemleri, personel bilgileri, üretim planlaması, cari hesapları, çek ve senet hareketlerinin raporlanabilmesi, satın alma konusundaki işlerinin yapılması gibi alanlarda da kullanılabilmektedir.”

3.4.1.2. Bilgisayar Ortamında Muhasebe Uygulamalarının Muhasebecilere Faydaları

Bilgisayar ortamında muhasebe uygulamaları kurum ve kuruluşlar başta olmak üzere meslek erbablarının da büyük faydalar sağlamaktadır. Bilgisayarların muhasebecilere sağladığı faydalar aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Uçar & Ertürk, 1999:42):

“• Muhasebedeki işlemleri hızlı bir şekilde yaparak bunların sonuçlandırılması, sonuçların detaylı olarak verilebilmesi ve karar alma süreçlerinin hızlanmasını sağlar.

• Mevcut işlemlerin takip edilmesi, bilgisayar sayesinde hızlı bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

• Stok seviyesinin devamlı takip edilerek kontrol altında tutulması, üretimde olan veya oluşabilecek risklerin hızlı bir şekilde tespit edilmesi ve kolayca önlenmesini sağlamaktadır.

• İstenilen raporların hazırlanması bilgisayar yardımıyla daha basitleşmiştir.

• Geçmiş, gelecek ve şimdiki zamanla ilgili bilgilere daha hızlı ve daha az enerjiyle ulaşılması mümkün olmuştur.

• Elde edilen sonuçların proforma olarak anlamlandırılmasında, değerlendirilmesinde bilgisayarlardan yardım alınmaya başlanmıştır.”

3.4.2. Bilgisayarlı Muhasebe Sistemlerinin Sağladığı Avantajlar

Bilgisayarlı muhasebe sistemlerinin sağladığı avantajlar şu şekilde özetlenebilir (Ghasemi vd., 2011:113):

- Artan İşlevsellik: Bilgisayarlı muhasebe sistemleri, muhasebe işlemlerinde gerekli olan bilginin sağlanmasında zamanlama açısından fayda sağlayarak muhasebe bölümlerinin işlevselliğini de geliştirmiştir. Finansal bilgilerin sağlanmasında daha kısa zamanda ve işlemlerin güvenilir biçimde raporlanmasını ve analiz edilmesini sağlar. Bilgisayarlı muhasebe uygulamalarıyla farklı finansal tablolar oluşturularak bilgiye ulaşma konusunda kolaylık sağlanmıştır.

- Geliştirilmiş Doğruluk: *“Bilgisayara dayalı muhasebe sistemlerinin çoğu, mali tablolar hazırlanmadan önce tüm işlemlerin ve hesapların daha güvenilir biçimde analiz edilmesi için iç kontrol ve denge önlemlerine sahiptir. Bilgisayarlı muhasebe sistemleri ayrıca, günlük kayıtlara erişimi daha kolay ve daha doğru bir şekilde kaydedilmesini sağlayacaktır. Doğruluk, finansal bilgiye erişimi olan muhasebecilerin sayısını sınırlandırarak da geliştirilmiştir. Muhasebecilerin finansal bilgilere daha az erişmesi, finansal bilgilerin yalnızca denetçiler tarafından ayarlanmasını sağlar.”*

- Hız: *“Bilgisayarlı muhasebe sistemleri, muhasebecilere büyük miktarlarda finansal bilgiyi hızlı bir şekilde işleme imkânı tanır. Bireysel işlemler için daha hızlı işlem süresi, her hesap dönemini kapatmak için gereken süreyi de azaltır. Ay ya da yılsonu kapanış dönemleri, yıl sonu vergi hesaplamaları muhasebe departmanlarında daha uzun saatler ve daha fazla işçilik masrafı ile sonuçlanır. Bu sürenin kısaltılması ile işletmelere, genel faaliyet verimliliğini artıran maliyet kontrolü konusunda yardımcı olur.”*

- Dış Bilgi Kullanıcılarına Raporlama: *“Dış yatırımcılar ve menfaat sahiplerine verilen raporlar bilgisayarlı muhasebe sistemleri ile geliştirilmiştir. Geliştirilmiş raporlama, yatırımcıların bir işletmenin büyüme fırsatları için iyi bir yatırım olup olmadığını ve yüksek değerli bir işletme olma potansiyeline sahip olduğunu belirlemelerine olanak tanır. İşletmeler bu yatırımcıları kendilerine çekerek, genişleme için gerekli olan öz sermaye finansmanı için kullanabilirler.”*

3.4.3. Muhasebe Paket Programları

“Muhasebe paket programları basit anlamda, oluşturulan sistematik yapı ile muhasebe bilgilerini işleyen ve arşivleyen programlardır” (Pulakanam & Suraweera, 2010:98). *“Muhasebe paket programları meslek mensuplarının çalışma hayatında iş yükünü azaltan, bu bağlamda muhasebe bilgi sistemindeki verilerde artış yaratan bir özellik taşımaktadırlar. Paket programlar sayesinde girilen bilgilerin bir sistem dahilinde toplanmasıyla geniş bir veri kaynağı oluşmakta ve bu kaynaktan istenilen bilgiler istenilen zamanda sağlanmaktadır”* (Karapınar vd., 2005:90). Kurum ve kuruluşlarda meydana gelen işlemlerin elektronik ortamda bilgilerin kaydedilmesine ve sınıflandırmasına yardım eden programlara muhasebe paket programları adı verilmektedir (Sürmen & Daştan, 2007:20).

Bilgi teknolojilerinin git gide gelişmesiyle programlarda değişikliğe gidilmiş ve süre olarak kısaltmaya gidilmiştir (Güzel & Mersin, 2007:173).

Muhasebede bilgi teknolojilerinin kullanımının artmasıyla bilgisayara olan ilgi artmış ve karar sürecini etkilemiştir. “Bilgisayarlı muhasebe sistemine geçişte muhasebenin gelişimine yönelik en önemli adım bu amaçla yazılmış ticari yazılımlardır.” Ticari işlemlerde kullanılmak amacıyla yazılan yazılımların ilki kaydedilen verilerin bilgisayar ortamında takibinin daha kolay ve hızlı bir şekilde yapılabilmesi için çıkarılan genel muhasebe programlarıdır. “Günümüzde bu yazılımlar genel muhasebe işlemlerinin dışında gelişmiş raporlama ve karar alma sistemleri ile bütünleşik bir yapı halini almıştır. Muhasebenin tüm işlemleri günümüz muhasebe yazılımları sayesinde güvenilir, hızlı ve daha uygun maliyetle yapılabilmektedir. Yine bu programlar sayesinde girilen bir bilginin muhasebe kayıtları da otomatik olarak yapılabilmektedir. Tüm bu gelişmelerin beraberinde muhasebe paket programları, işletmelerin diğer tüm bölümleri ile bağlantılı olarak bir bilgisayar sisteminde bütünleşik halde çalışan, kurumsal kaynak planlaması (KKP-ERP) yazılımları olarak devam etmiştir. Muhasebe, ERP yazılımları içerisinde bir modül olarak kullanılmaktadır” (Küçük & Baş, 2017:133).

3.4.3.1. Muhasebe Paket Programları ve Veri Tabanı

Birbiriyle ilişkili olan bilgilerin tamamının yürütüldüğü, saklandığı alana veri tabanı adı verilmektedir. Veri tabanındaki verilerin niteliği ya da niceliğindeki büyüklükler bilgiye ulaşma açısından engel teşkil etmemektedir. Bunun bir sebebi veriye istenilen yerden ve zamandan ulaşılabilmesinin mümkün olmasıdır (Yorulmaz, 2018:10).

“Veri tabanı birbiriyle ilişkili olan, veriyi yönetmek ve istendiğinde sunmak için kullanılan formlar, veri erişim sayfaları, sorgular, tablolar ve raporlardan oluşur. Veriler arasındahızlı ve güvenilir ve doğru bir şekilde iletişim kurulabilmesi veri tabanının en üstün özelliğidir” (Aydoslu, 2019: parag.2).

3.4.3.2. Muhasebe Paket Programlarının Seçiminde Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Çağımızda mesleği icra eden kişilerin işlemlerinin yürütülmesinde kolaylık sağlamak için kullandıkları paket programlarının sahip olması gereken nitelikler bulunmaktadır. Programın seçiminde dikkat edilmesi gerekli olan kurallar aşağıda ifade edilmeye çalışılmıştır (Öztürk M, 2007:33):

“➤ Program yasaların emrettiği her türlü iş ve işlemleri yapabilecek kapasitede olmalıdır.”

“➤ Modüler yapıda olmalı ve istenilen değişiklikleri karşılayabilmelidir.”

“➤ Süzme, sıralama işlemleri ile kullanıcılara istedikleri raporları kolaylıkla sunabilmelidir.”

“➤ Program aynı anda birçok kullanıcının erişim sağlamasına imkân vermelidir.”

“➤ Otokontrol sistemiyle yapılan işlemlerin kontrolünü sağlayabilmelidir.”

“➤ Raporlama ya da bilgilendirmede diğer programlarla (Word, Excel, PDF gibi) entegre çalışabilmelidir.”

“➤ Yapılan hemen hemen her işlemin yasal bir dayanağı olduğundan programın güvenliği en üst düzeyde olmalıdır.”

“➤ İyi bir yedekleme ve geri yükleme sitemine sahip olmalıdır.”

“Yukarıdaki sıraladığımız unsurlara ek olarak, muhasebe yazılımlarının iyi bir servis ve eğitim destek hizmeti olmalıdır. Bütünleşik olarak çalışabilmelidir. Yeni çıkan mevzuata hızlı bir şekilde uyum sağlayabilmelidir. Satın alma, güncelleme ve servis maliyetleri uygun olmalıdır” (Özer Y, 2019: parag6).

3.5. E-DÖNÜŞÜM KAVRAMI VE MUHASEBEDE DÖNÜŞÜM

İnsanlık tarihindeki en önemli değişimlerden biri de dönüşüm kavramıdır. “Dönüşüm kelimesi etimolojik olarak incelendiğinde de kökün dön- mastarlı fiilden oluştuğu görülmektedir. Değişme, başkalaşma, geçme, çevrilme, bırakma, atma, geri çevirme gibi anlamlara gelmektedir” (Eyüboğlu, 1998:202).

Dönüşüm kavramı, içinde bulunulan durumdan oluşan farklı duruma adapte olma süreci olarak adlandırılabilir. Farkında olduğumuz durumun farklılığını ortaya koyarak dönüşümün varlığından söz edebiliriz. Dönüşüm sayesinde toplumsal yapı yeniden şekillenerek olumlu yeni bir anlayış ortaya koyar (Öz & Bozdoğan, 2012:69).

Türk Dil Kurumu dönüşüm kavramını “olduğundan başka bir biçime girme, başka bir durum alma, şekil değiştirme” anlamında tanımlamaktadır.

E-dönüşüm insanların hayatını kolaylaştırmak için günlük hayatlarında ve iş hayatlarında bilgi teknolojilerinden faydalanarak daha farklı ve sık değişen süreci ifade etmektedir. Dönüşümün elektronik ortamda gerçekleştirilerek e-dönüşüm kavramının varlığından söz edebiliriz (Yılmaz M, 2013:22).

“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).

Ekonomik olarak ülke geneline baktığımızda elektronik gelişmeler ekonomik yapıyı etkilemektedir. Kurum ve kuruluşların birbirlerine karşı üstünlük sağlamak amacıyla imkanları kullanmaları zorunluluk haline gelmiştir (Çetiner, 2008:40). E-Dönüşümün tanımını, “bilişim teknolojilerinin kullanımının, değişimin doğasında kabul edildiği, bir değişim süreci” olarak tanımlamak mümkündür. Bir bireyin işlerini yapmak için yararlandığı internet ortamından, işleminin hızlı bir şekilde sonuç alabilmesi için elektronik dönüşüm kavramının varlığından söz etmek mümkündür (ÜNAK, 2004).

Teknolojik gelişmelerin ortaya çıkardığı kolaylıklardan kurum ve kuruluşların yarar sağlanabilmesi için hem işletmelerin hem de kamu sektörünün “yazılım programlarına yatırım yapmaları ve bu alanda alt yapılarını uluslararası standartlara uyumlu bir şekilde oluşturup yenileyerek değiştirmeleri gerekmektedir.” Bunun için, elektronik ortamda gerçekleştirilen muhasebe uygulamalarına geçilmeye başlanmıştır (Tektüfekçi, 2013:89).

Ülke genelinde kurum ve kuruluşların işlemlerini gerçekleştirebilmeleri için teknolojik kaynakların kullanımının zorunlu hale getirilmesi gerekmektedir. Teknolojik gelişmelerin faydalarının yanında getirdiği olumsuzluklar da bulunmaktadır. Bunlar ortaya çıkabilecek sorunlar ve bilgi güvenliğine ilişkin endişelenilen durumları ortaya çıkarmaktadır (Esgin, 2015:107).

“E-dönüşüm, yalnızca Türkiye’nin gündeminde olan bir gelişme değildir. Avrupa Birliği’nin 2010 yılında dünyadaki en rekabetçi ve dinamik bilgi tabanlı ekonomi haline gelmesini amaçlayan Lizbon stratejisi bu değişime uyum sağlamaya yönelik çabaların en kapsamlı örneklerinden biridir. 2005 yılında i-2010 olarak güncellenen Lizbon stratejisi; bilgi, yenilikçilik ve sosyal kucaklayıcılık başlıkları ile yeni hedeflere yönelmiştir. Japonya, Çin ve Hindistan gibi dünyanın önde gelen öteki ekonomilerinde de benzer arayışların olduğundan söz etmek mümkündür” (Acar & Kumaş, 2008:10). *“E-Dönüşümün birlikte kullanım ortamı yarattığı bilgisayar, internet, bilgi iletişim teknolojileri (BİT) ve mobil iletişim araçları, kamu yönetiminde, bilgi üretim ve yönetiminde, çevrimiçi hizmetleri üretme ve sunmada, güvenlik, ekonomi ve genel olarak iyi yönetim alanında önemli imkânlar sağlamaktadır”* (Çetiner, 2008:40).

Elektronik dönüşümün ortaya çıkardığı elektronik mali uygulamalar ve işlemlerin geçmişi, bugünü ve yarını şekil 3.1’de gösterilmiştir.

DÜN	BUGÜN	YARIN
“FATURA İŞLEME ” “DEFTER TUTMA ” “MANUEL YAPILAN BEYANLAR ”	“E-FATURA KAVRAMI ” “E-ARŞİV FATURA ” “E-DEFTER ” “E-DENETİM ” “E-KAYIT SAKLAMA ” “E-MUHAFAZA VE İBRAZ ” “E-YOKLAMA ” “E-TEBLİGAT ”	“ÖNCEDEN HAZIRLANMIŞ BEYANNAME ”

Şekil 3. 1. E-dönüşümün geleceği (Kaynak: Arıkan, 2015: 6).

1993 yılında uygulanması isteğe bağlı tekdüzen hesap planının 1994 yılında zorunlu hale gelmesi ile muhasebe mesleği önemli bir dönüşüm süreci yaşamıştır.

Elektronik dönüşüm süreciyle elektronik mali uygulamalar ve işlemlerin daha hızlı bir şekilde yapılmasına imkân sağlanarak muhasebe mesleği önemli bir dönüşüm sürecine girmiştir (Kalaycı vd., 2005:174).

Günümüzde işletmelerde teknolojik imkanlardan yararlanmakla birlikte bütünleşik sistemlere dayalı muhasebe uygulamaları ile web tabanlı muhasebe uygulamalarına geçilmiştir. Bunun için de işletmeler çeşitli yazılımlar aracılığıyla muhasebe uygulamalarına katkı sağlamaktadır (Tektüfekçi, 2016:22).

“Teknolojik gelişmeler muhasebe mesleğini derinden etkilemiştir. Günümüzde genel muhasebeden denetime kadar muhasebenin her alanında bilgisayardan yararlanılmaktadır. Bilgisayar donanım ve yazılımlarının kullanılması becerileri eğitim sürecinde öğrenciye mutlaka öğretilmelidir. Teknolojik gelişmeler aynı zamanda muhasebe eğitiminde kullanılan ders araç ve gereçlerini de etkilemiştir. Muhasebe programlarında söz konusu araç ve gereçlerin teknoloji ile uyumlu olması gerekir” (Sevim & Elmacı, 2013:261).

Muhasebede e-beyanname ile başlayan elektronik belgeler son dönemde tüm belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi ile devam etmektedir. Elektronik ortamda düzenlenen elektronik belgeler ve kavramlar aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

3.5.1. E-Beyanname

Teknolojik gelişmelerin hızlanması, her faaliyet alanında olduğu gibi Maliye Bakanlığının işlemlerini kolaylaştırıcı yönde istedikleri her türlü bilgi, belge ve bildirimlere internet ortamda kolayca ulaşmalarını sağlamıştır. Elektronik devlet anlayışıyla internet teknolojisi kullanılarak önceden birebir kâğıt üzerine dökülen bilgilerle yapılan işlemler, vergilendirme ve denetim konusunda yetersizliğe sebep olduğu için günümüzde bu işlemlerin elektronik ortamda yapılması sağlanmıştır (Acar & Öksüz, 2013:75). Bu duruma karşı Maliye Bakanlığı, mükelleflerin gelişen bilgi teknolojilerinden yararlanarak vergilendirmeye ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmede, “vergilendirmeye ilişkin beyanname, bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, güvenilir, çevreye duyarlı, ekonomik olarak mali idareye verilmesini sağlamak ve beyannamelerin hazırlanması, düzenlenmesi ve gönderilmesi aşamalarındaki hataları azaltarak mükelleflerin mağduriyetini önlemek, mükelleflerin iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve mükelleflere en iyi hizmeti sunmak amacıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nda değişiklik yapmıştır” (Arslan & Biniş, 2016:302).

“Kanunun, 31.07.2004 tarih ve 25539 sayılı Resmî 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”. Buna göre; *"5228 sayılı 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 internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracılığıyla 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,"* olarak güncellenmiş ve *"Birinci fıkranın (4) numaralı bendi uyarınca Maliye Bakanlığının beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracılığıyla 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."* fıkrası eklenmiştir.

“E-Beyanname ile ilgili yasal düzenleme; 01.10.2014 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanan elektronik beyanname sisteminin amacı, mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin işlemlerinin teknoloji kullanılarak vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde vergi idaresine ulaşmasını sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek, vergi dairesinin beyanname kabul, tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerini azaltarak iş ve işlemlerini kolaylaştırmak ve diğer alanlarda mükellefe daha iyi hizmet vermesini sağlamaktır” (Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), 2021).

E-Beyanname gönderen mükellefler; (GİB, 2021).

“3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca çıkarılan tebliğlere göre aktif büyüklükleri veya net satış hasılatlarının belli bir tutarın üzerinde olması nedeniyle beyannamelerini meslek mensubuna imzalatmak zorunluluğu bulunmayan mükellefler,

- *Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden, 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan Serbest*

Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler (meslek mensupları),

- *Katma Bütçeli İdareler,*
- *İl Özel İdareleri,*
- *Belediyeler ve bunlara bağlı iktisadi işletmeler,*
- *Kamu İktisadi Teşebbüsleri,*
- *Devlet ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri İştirakleri,*
- *Döner Sermayeli İşletmeler,*
- *Özerk Kuruluşlar,*
- *Diğer Kamu Kurumları,*
- *Noterler,*
- *Muhasebeye ilişkin işlemleri, işletmede bağımlı olarak çalışan ve 3568 sayılı Kanuna göre ruhsat almış bulunan meslek mensupları tarafından yerine getirilen mükellefler,*
- *Herhangi bir hadde ve sınırlamaya tabi olmaksızın, Yeminli Mali Müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi imzalamış olan mükellefler,*
- *Gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri,*
- *1581 sayılı Kanuna göre kurulan Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri,*
- *1136 sayılı Avukatlık Kanunu'na göre ruhsat almış Avukatlar,*
- *3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerden, mesleki faaliyetini icra etmeyen ancak gelir getirici faaliyette bulunanlar” istedikleri zaman elektronik ortamdan beyanname gönderimi yapabilmektedirler.*

“Elektronik ortamda gönderilebilecek beyannameler”; (Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB), 2021).

“• *Katma Değer Vergisi 1 (KDV1),*

- *Katma Değer Vergisi 2 (KDV2),*
- *Katma Değer Vergisi Tevkifatı (9015) (KDV9015),*
- *Özel Tüketim Vergisi (I Sayılı Liste: Petrol Ürünleri Doğalgaz ile Diğer Malların Teslimleri İçin) (OTV1),*
- *Özel Tüketim Vergisi (II Sayılı Liste: Kayıt ve Tescile Tabi Olmayan Motorlu Taşıtlar İçin) (OTV2B),*
- *Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Alkollü İçkiler İçin) (OTV3A),*
- *Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Tütün Mamülleri İçin) (OTV3B),*
- *Özel Tüketim Vergisi (III Sayılı Liste: Kolalı Gazozlar İçin) (OTV3C),*
- *Özel Tüketim Vergisi (IV Sayılı Liste: Dayanıklı Tüketim ve Diğer Malların Teslimi İçin) (OTV4),*
- *Muhtasar Beyanname (MUH),*
- *Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67'nci Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH67),*
- *Muhtasar Beyanname (K.V.K. 15 inci ve 30 uncu Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH30),*

• *Muhtasar Beyanname (K.V.K. 24 ncü Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin) (MUH24),*

• *Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 67'nci Maddesine Göre Yapılan Tevkifatlar İçin Ek 2 ve Ek 3) (MUH67EK),*

• *Muhtasar Beyanname (G.V.K. Geçici 70'nci Madde Kapsamı İçin) (MUH70),*

• *Noter Harçları Vergisi (NOTER),*

• *MEP İştirakçileri Kurumlar Vergisi (MEPKURUM),*

• *Banka Muameleleri Vergisi (BANKA),*

• *Sigorta Muameleleri Vergisi (SIGORTA),*

• *Damga Vergisi (DAMGA),*

• *Özel İletişim Vergisi (OIV),*

• *Şans Oyunları Vergisi (SANS),*

• *Yıllık Gelir Vergisi (GELİR),*

• *Kurumlar Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi (KGECICI),*

• *Gelir Vergisi Mükellefleri İçin Geçici Vergi (GGECICI),*

• *Kurumlar Vergisi (KURUM),*

• *BA Formu (FORMBA),*

• *BS Formu (FORMBS),*

• *Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintisi (KKDF),*

• *Araçları Muayene Yetkisi Verilen Gerçek ve Tüzel Kişilerce Ödenmesi Gereken*

Hazine Payına İlişkin Bildirim.”

3.5.2. E-Belge

İş ve işlemlerin gerçekleşmesi karşılığında elde edilen ve yapılan işlemlerin geçerliliğini ve kalıcılığını sağlayan, birçok çeşidi bulunan kavrama belge ismi verilmektedir (Yılmaz G, 2007:14).

“Elektronik belge; bilgi teknolojileri kullanılarak oluşturulan, buna paralel olarak saklanması işleminde ve güvenliğinin sağlanmasında yine bilgi teknolojilerinin kullanıldığı her türlü belge ve bilgi olarak tanımlanmaktadır” (Odabaş, 2009:413).

Muhasebede defterlere kayıt yapılırken belge kavramı önemli bir role sahiptir. “Belgesiz hiçbir işlem ve kayıt yapılamayacağından dolayı belgelerin kayıt esnasında bulundurulması ve kayıt sonrasında da saklanması gerekmektedir.” Elektronik anlamdaki belge kavramı, gelirler ile giderlerin elektronik ortamda belgelenmesidir (Ay, 2007:71).

Türkiye’de elektronikleşme ortamında işlemlerin yürütülmesinde görevli olan “Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı” ile elektronik kavram ve

uygulanmasına dönüş yapılmıştır. Muhasebeden bahsedilmesi için iş ve işlemlerin bir belgeye bağlı olması gerekmektedir. Bu kavram muhasebenin önemli bir işlevidir. Elektronik belgenin temeli e-fatura uygulamasına dayanmaktadır. “Aslında e-fatura uygulamasının başlangıç aşaması, ilk pilot uygulaması Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS)’ dir” (Tektüfekçi, 2017:80).

Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından “397 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde” e-belgenin tanımı; “*şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünü olarak açıklanmıştır.*” “04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı VUK mükerrer 242’nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 227’nci maddesinin birinci fıkrasında, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecbur olduğu; dördüncü fıkrasında, Bakanlığın, düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirleyebileceği hükmüne yer verilmiştir” (VUK, 2013: Md.242).

E-belgenin kanıtlanabilir niteliğe sahip olabilmesi için belirli şartları sağlaması gerekmektedir (Yılmaz M, 2013:12);

“• *Özgünlük (orijinal belge ile aynı olduğunun ve orijinal belgenin içerdiği tüm özelliklerin muhafaza edildiğinin garantisi),*

• *Güvenilirlik (ilgili kurumlar tarafından oluşturulan yasalar, programlar ve politikalar ile belirlenen standartlara uyulduğunun garantisi)*

• *Bütünlük (elektronik ortamda paydaşlar arasında aktarılan belgenin tam ve doğru biçimde aktarıldığının garantisi),*

• *Kullanılabilirlik (mevcutta kullanılan uygulamalar veya gelecekte kullanılacak uygulamalar için kullanılabilir olması durumu) şeklinde ifade edilebilecek dört temel özelliği bünyesinde barındırması gerekmektedir.”*

“Uygulamada kullanılmakta olan e-belge çeşitleri aşağıdaki gibidir; • Elektronik Fatura (E-Fatura) • Elektronik İrsaliye • Elektronik Serbest Meslek Makbuzu(E-SMM) • Elektronik Müstahsil Makbuzu (E-MM) • Elektronik Gider Pusulası • Elektronik Bilet • Elektronik Sigorta Komisyon Gider Belgesi • Elektronik Sigorta Poliçesi • Elektronik Dekont”

3.5.2.1. E- Fatura

Elektronik fatura kavramı; Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’nde belirtilen usullere göre elektronik belge olarak oluşturulan faturadır.

“E-fatura uygulaması, Kanunun mükerrer 242’nci maddesinin 2 numaralı fıkrasında yer alan hükmün Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden; düzenlenmesi, müşteriye verilmesi, müşteri tarafından da istenmesi ve alınması zorunlu olan faturanın, kâğıt belge yerine elektronik ortamda, elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabına iletilmesi ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine imkân veren uygulamadır” (VUK, 2019: Md. 242).

509 sıra no’lu Genel Tebliği’nde faturayla ilgili kavramlar açıklanmış ve kavram *“satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”* olarak açıklanmıştır. E-fatura ise kâğıt faturanın elektronik ortamda hazırlanmasıdır diyebiliriz. *“Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 509 sıra numaralı VUK Genel Tebliğinde e-faturanın tanımı”; “509 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan şartlara uygun olan ve elektronik belge biçiminde oluşturulmuş faturayı ifade etmektedir. E-fatura uygulaması, VUK kapsamında düzenlenmesi zorunlu olan fatura dışında kalan belgelerin de taraflar arasında dolaşımına olanak verecek şekilde tasarlanmıştır. Bu çerçevede, taraflar arasında e-belge olarak dolaşımı GİB tarafından uygun bulunanlar, ilgili format ve standartların duyurulmasının ardından, e-fatura uygulaması aracılığı ile gönderilip alınabilecektir.”*

E-fatura “UBL (Universal Business Language) gibi uluslararası bir formatta oluşturulan ve iletişim protokollerine göre bir web servis üzerinden aktarımı yapılan bir belgedir” (Gür, 2016:67).

E-fatura önceden kullanılan şekliyle özellikleri aynı olan niteliklerinin Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlendiği, belgenin sahip olması gereken bütün niteliklere sahip olan, karşılıklı ilişkilerde kullanılabilen ve vergilendirmeye kolaylık sağlayan araca verilen isimdir (Tektüfekçi, 2016:21).

3.5.2.1.1. E-Fatura Uygulamasının Yasal Dayanakları

“Gelir İdaresi Başkanlığı, e-fatura kullanımına ilişkin usul ve esasları 05.03.2010 tarih ve 27512 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 397 sıra No.lu VUK Genel Tebliğ ile açıklanmıştır.” Mal veya hizmet satışının gerçekleşmesi için karşılığında fatura vermek zorunda olan meslek mensupları hem eski sisteme göre hem de istedikleri taktirde belirli kurallar çerçevesinde elektronik fatura verebileceklerdir. Ancak aynı işlem için ikisini birden veremezler (VUK, 2010: Sıra No.397). Yeniliklerle birlikte meslek mensuplarının elektronik faturaya yönelmesi sağlanmıştır. Teknolojinin yoğun kullanıldığı kurum ve kuruluşların ayrıca elektronik fatura kullanımları zorunlu hale gelmiştir (VUK, 2012: Sıra No.421).

Özetle; “Ülkemizde 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin yayımı ile birlikte Elektronik Fatura Uygulaması” hizmeti verilmeye başlanmıştır.

E-Fatura Kullanmak Zorunda Olan Mükellefler;

Elektronik olarak verilen fatura uygulamasından yararlanmada aşağıda sayılan mükellefler serbest bırakılmıştır (Doğan U, 2013:86):

- “• Anonim şirketler,
- Limited şirketler,
- Gerçek kişi mükellefler.”

509 Sıra No’lu VUK Genel Tebliğinde e-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu olan mükellefler (VUK, 2021: Sıra No.523);

“a) Aşağıda sayılan mükellef gruplarının e-fatura uygulamasına dâhil olmaları ve bu tebliğin V.7. ve VIII. numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-fatura uygulamasına kayıtlı diğer kullanıcılara faturalarını e-fatura olarak düzenlemeleri ve bunlardan e-fatura olarak almaları zorunludur. ”

“1- 2018 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 5 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.

2- 6/6/2002 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 (bayilik lisansı dâhil) mükellefler.

3- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedekimalları imal, inşa ve/veya ithaledenler.

4- Mal veya hizmetlerin alınması, satılması, kiralanması veya dağıtımı işlemlerinin gerçekleştirilmesine aracılık etmek üzere internet ortamında 23/10/2014 tarihli ve 6563 sayılı elektronik ticaretin düzenlenmesi hakkında Kanunda tanımlanan başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ya da tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcıları, internet ortamında gerçek ve tüzel kişilere ait gayrimenkul, motorlu araç vasıtalarının satılmasına veya kiralanmasına ilişkin ilanları yayınlayan internet sitelerinin sahipleri veya işleticileri ile internet ortamında reklamların yayınlanmasına aracılık faaliyetinde bulunan internet reklamcılığı hizmet aracıları.

5- 11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı sebze ve meyveler ile yeterli arz ve talep derinliği bulunan diğer malların ticaretinin düzenlenmesi hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigaleden mükellefler.”

526 sıra no’lu genel tebliği 31390 sayılı resmî gazetede yayımlanan tebliğe göre;

“6. (Ek:RG-9/2/2021-31390) Sosyal Güvenlik Kurumu ile sözleşme imzalayan sağlık hizmeti sunucuları ile medikal malzeme ve ilaç/etken madde temin eden tüm mükellefler (hastane, tıp merkezleri, dal merkezleri, diyaliz merkezleri, sağlık bakanlığından ruhsatlı diğer özelleşmiş tedavi merkezleri, tanı, tetkik ve görüntüleme merkezleri, laboratuvarlar, eczaneler, tıbbi cihaz ve malzeme tedarikçileri, optisyenlik müesseseleri, işitme merkezi, kaplıcalar, beşeri tıbbi ürün/ürün sunan ve/veya üreten özel hukuk tüzel kişileri ve bunların tüzel kişiliği olmayan şubeleri,ecza depoları vb.)” şeklinde ifade edilmiştir.

3.5.2.1.2. E-Faturaya Geçme Nedenleri ve Faydaları

Mükelleflerin e-fatura düzenleme zorunluluğunun olmasına rağmen eski sisteme devam etmesi vergilendirme için geçersiz görüleceğinden mükelleflerin yeni sisteme göre işlemlerini yürütmeye yönelmelerinin sağlanmasının faydalı olacağı düşünülmektedir. Yeni sistemi meslek mensuplarının kullanıp kullanmadığı sistemden takip edilebileceğı ve kullanmayanların elektronik fatura ile işlem yapamayacağı görölmektedir (Tektüfekçi, 2016:48).

Yeni sistemi kullanmayan kullanıcıların elektronik fatura gönderebilmeleri ve karşı taraftan da elektronik fatura alabilmeleri mümkün olmamakla birlikte aynı hizmet veya mal satışı için elektronik fatura ve kâğıt faturanın aynı anda birlikte verilmesi imkansızdır. Elektronik fatura sistemini kullanan mükellefler, işlemlerinde kullandıkları elektronik faturaları kaydederek, elektronik olarak koruyarak gerektiğinde kullanabilme olanağına sahiptir (Doğın U, 2017:71). Mükellefler Vergi Usul Kanununa göre faturalarını kâğıt ortamında 5 yıl süreyle saklamaya, Türk Ticaret Kanuna göre ise 10 yıl süreyle saklamak mecburiyetindedir. Bu durum ve ifade edilecek diğır nedenler e-faturaya geçişe neden olan ve bu süreci hızlandıran nedenlerdir (Doğın U, 2017:71):

“• *Küreselleşen dünya ekonomisi,*

• *Uluslararası büyük firmaların ortaya çıkması sonucu işletmelerden bilgi talep eden kesimlerin sayısının artması,*

• *Dünya ekonomisinin diğır aktörleri ile entegrasyonun sağlanması gerekliliğı,*

• *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 işlemleri uğratacağı zaman ve verimlilik kaybı,*

• *Alacak ve borç takibinin elektronik fatura ile anlık izlenmesi,*

• *Elektronik faturanın kullanıcıların eline geçtiğı bilgisinin anlık verilmesi,*

• *Faturalara itiraz sürelerinin anlık yapılabilirliğı,*

• *Nakit yönetiminde işletmelere avantaj sağlaması,*

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

Yeni sistemin meslek mensuplarına sağladığı yararlar (Yanık & Karataş, 2013:136):

- “E-Faturanın baskıya ihtiyacı olmadığı için kâğıt giderlerini ortadan kaldırır,
- Arşivleme maliyetini ortadan kaldırır,
- Alıcı ve satıcı arasındaki faturadan kaynaklı oluşan sorunları ortadan kaldırır,
- Belgelerin denetim işlemlerini daha kolay ve hızlı hale getirir, denetçilerin iş yükünü azaltır,
- Faturadaki yanlış ve eksik bilgileri hızlı ve basit bir şekilde düzeltebilir,
- Elektronik faturaların gerekli muhasebe kayıtları ile birlikte işlenmesi ile hata olması durumunda anında müdahale imkânı sağlar,
- Elektronik ortamda saklanan bilgilerin ihtiyaç duyulması halinde hemen fatura ulaşabilir,
- İşletme sahiplerinin firmadaki hâkimiyetini arttırır,
- Uluslararası firmalar ile entegrasyon daha kolay sağlanır.”

Yeni sistemin aşağıdaki gibi bazı dezavantajları vardır (Tuncer, 2014:16):

- “E-fatura altyapısına sahip olmayan işletmeler e-fatura uygulamasına geçmek için mevcut sistemlerini güncelleştirmeye mecburdurlar ve daha çok maliyete tahammül etmektedirler.
- Ticari sır niteliğinde düzenlenen e-faturaların internetten gönderilip alınması, bu faturaların kolaylıkla başka rakip firmalar tarafından ulaşabilmesine sebep olmaktadır. Bu durum sisteme dâhil olan şirketleri tedirgin etmektedir.
- E-fatura uygulamasını kullanan işletmelerin sistemlerini e-fatura uygulamasıyla uyumlu hale getirmeleri gerekmektedir.”

Bunların dışında kurum ve kuruluşun işlemlerini gerçekleştirebilmek için işçi alımına gitmesi dolayısıyla işçi maliyetlerinin yükselmesine sebep olmaktadır (Demirdöven, 2017:34).

3.5.2.1.3. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma

Elektronik fatura başvurusu yapmak için kişilerin gerçek kişi ya da tüzel kişi olmaları durumuna göre elektronik imza araçlarından temin etmeleri gerekmektedir. “Elektronik imza araçları tüzel kişiler için mali mühür, gerçek kişiler için nitelikli elektronik sertifika ya da mali mühürdür” (Doğan U, 2017:97).

“509 sıra no.lu VUK Genel Tebliği’nde; Kanunun 229. maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış,

230. maddesinde ise faturanın şekli belirtilerek içermesi gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Kanunun 231. maddesinde de fatura düzenlenmesinde uyulacak kaidelere, 232. maddesinde ise fatura kullanma mecburiyetine ilişkin esaslara yer verilmiştir. E-fatura uygulaması, Kanunun mükerrer 242. maddesinin 2 numaralı fıkrasında yer alan hükmün Bakanlığa verdiği yetkiye istinaden; düzenlenmesi, müşteriye verilmesi, müşteri tarafından da istenmesi ve alınması zorunlu olan faturanın, kâğıt belge yerine elektronik ortamda, elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabına iletilmesi ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine imkân veren uygulamadır. Bu tebliğde düzenlenen e-fatura belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki fatura belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, bu tebliğin V.7. ve VIII. numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, birbirlerine sattıkları mallar ve ifa ettikleri hizmetler için düzenledikleri faturaları e-fatura olarak göndermeleri ve almaları zorunludur. E-fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler, uygulamaya kayıtlı olmayan mükelleflere yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifası için genel hükümler çerçevesinde kâğıt ortamdaki fatura (e-arşiv uygulamasına dahil olanlar/dahil olma zorunluluğu getirilenler ise uygulamaya dahil oldukları/zorunluluklarının başladığı tarihten itibaren e-arşiv fatura) düzenlemek zorundadırlar” (VUK, 2021: Sıra No.523) 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).

“Zorunluluk getirildiği halde e-fatura uygulamasına süresi içinde geçmeyen mükellefler ile e-fatura şeklinde düzenlenmesi gereken faturayı, VUK’nun 509 sıra no’lu genel tebliğinde yer alan V.7. ve “VIII. numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde e-fatura olarak düzenlemeyen ve almayan (matbu kâğıt fatura olarak düzenleyenler ve alanlar dahil) mükellefler hakkında Kanununda öngörülen cezai hükümler uygulanır” (VUK, 2021: Sıra No.523).

3.5.2.1.4. 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 fatura işlemlerinin 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 A, 2013b:132).

“509 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Tebliği ile mükellefler belirtilen e-belge uygulamaları;

1- E-belge uygulamalarına ait temel fonksiyonların internet üzerinden genel kullanımını sağlamak amacı ile Başkanlık tarafından oluşturulan ve hizmete sunulan e-Belge portalleri aracılığıyla (GİB Portal Yöntemi),

2- Başkanlıktan izin almış özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla (Özel Entegratör Yöntemi),

3- Kendi bilgi işlem sistemlerinin Başkanlık bilgi işlem sistemleri ile doğrudan entegre edilmesi yoluyla (Doğrudan Entegrasyon Yöntemi), olarak düzenlenmiştir” (VUK, 2019: Sıra No.509). Bu yöntemler:

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

Gelir İdaresi Başkanlığı e-fatura portal yöntemi, teknik alt yapısı zayıf olan kullanıcıların uygulamadan yararlanmasını sağlamak amacıyla “Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından ücretsiz olarak sunulan bir e-fatura uygulaması hizmetidir” (Doğan U, 2013:89). E-fatura portalı, faturalaştırma işlemlerinin az olduğu işlerde mükelleflerin e-fatura süreçlerine destek verir nitelikteyken faturalaştırma işlemlerinin yoğun ve karmaşık olduğu işlerde mükelleflerin ihtiyaçlarını karşılamak için yeterli değildir (Doğan vd., 2015:157).

3.5.2.1.4.2. Doğrudan Entegrasyon Yöntemi

“Bilgi işlem sistemleri yeterli olan mükelleflerin, gerekli entegrasyonu sağlamaları koşuluyla e-belge uygulamalarını doğrudan kendilerine ait bilgi işlem sistemleri aracılığıyla kullanmaları mümkündür. Bilgi işlem sistemi yurt dışından yönetilen mükelleflerin e-belge uygulamasından entegrasyon yöntemiyle yararlanma konusundaki talepleri yapacakları başvuru üzerine Başkanlıkça değerlendirilerek e-belge gönderip almalarına izin verilebilecektir. Bu çerçevede bilgi işlem sistemi entegrasyonu yapılabilmesi için uyulması gereken kurallar ve sağlanması gereken standartlar ile yapılması gereken işlemleri içeren kılavuzlar ebelge.gib.gov.tr adresinde yayımlanır. Uygulamalara doğrudan entegrasyon yöntemi ile dâhil olmak isteyenler, bilgi işlem sistemlerinde gerekli ön hazırlıkları tamamladıktan sonra, sistemlerini ve e-belge ile ilgili süreçlerini açıklayan dokümanlarla birlikte ebelge.gib.gov.tr adresinde yer alan başvuru kılavuzu”nda açıklanan şartlara uygun olarak Başkanlığa başvuruda bulunacaklardır.

Başvurusu uygun bulunanlara, Başkanlık tarafından test kullanıcısı ve yetki tanımları e-posta olarak iletilecektir. Entegrasyon çalışmaları, başvuru tarihinden itibaren en geç bir yıl içerisinde tamamlanmak zorundadır.

Entegrasyon sürecini başarı ile tamamlayan mükellefler, başvuru ve onay sürecini başarı ile tamamladıkları e-belge uygulamalarını kendi bilgi işlem sistemleri aracılığıyla kullanmaya başlayacaktır.

Başkanlık e-belge uygulamalarına doğrudan entegrasyon yöntemi ile dahil olmak isteyen mükelleflere yönelik olarak genel entegrasyon usulleri belirleyebileceği gibi bilgi işlem sistemleri, kapasite, iş gerekleri ve ihtiyaçları gibi hususları göz önüne alarak özel entegrasyon usulleri de belirleyebilir” (VUK, 2019: Sıra No.509).

3.5.2.1.4.3. Özel Entegrasyon Yöntemi

Genel Tebliğ’de iki yöntem dışında uygulamadan yararlanmak için Özel Entegrasyon Yöntemi de eklenmiştir. Özel Entegrasyon Yöntemi, faturalaştırma işlemleri çok fazla ve karmaşık olan mükellefler işlemlerinde kullanabilecekleri bilginin yetersiz olması durumunda tekniksel olarak bunu karşılayacak özel “bir entegratörün bilgi işlem sistemi aracılığıyla” fatura işlemlerinin yürütülmesine olanak tanıyan yöntemdir. Bu yöntem işletmelere avantaj sağlamaktadır. Yöntem sayesinde; işletmeler uzmanlık alanları dışında bir işle uğraşmak zorunda kalmaksızın fatura bilgilerini özel entegratörlere göndererek fatura işlemlerini yapabilmektedirler (Doğan U, 2013:89).

3.5.2.2. Elektronik İrsaliye (E-İrsaliye)

“VUK’nun 509 sıra no’lu genel tebliğinde elektronik irsaliye; genel olarak mal hareketlerinin elektronik ortamda düzenli bir şekilde izlenebilmesi amacıyla Kanunun 230. maddesinin birinci fıkrasının beşinci bendine göre hali hazırda kağıt ortamda düzenlenmekte olan “sevk irsaliyesi”nin, elektronik belge olarak elektronik ortamda düzenlenmesi, alıcısına elektronik ortamda iletilmesi ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin yapılan düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır. Bu Tebliğde düzenlenen e-İrsaliye belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamdaki sevk irsaliyesi belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir” şeklinde ifade edilmiştir (VUK, 2019: Sıra No.509).

“Mükellefler, e-irsaliye uygulamasından; ya kendi bilgi işlem sistemlerinin Başkanlık sistemlerine entegrasyonu yoluyla, ya www.efatura.gov.tr internet adresinde hizmete sunulan GİB Portalı ya da GİB’ten izin almış özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla yararlanmaktadır” (GİB, 2021).

3.5.2.3. Elektronik Serbest Meslek Makbuzu (E-Serbest Meslek Makbuzu / E-SMM)

E-Serbest Meslek Makbuzu; “VUK 509 sayılı genel tebliğinde, serbest meslek erbapları tarafından mesleki faaliyetlerine ilişkin tahsilatları için düzenlenen serbest meslek makbuzunun elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanunun 236. maddesine göre hali hazırda kağıt ortamda düzenlenmekte olan serbest meslek makbuzu’nun, elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabının talebi doğrultusunda elektronik ortamda veya kağıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesi veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır. Tebliğde düzenlenen e-serbest meslek makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamdaki serbest meslek makbuzu ile aynı hukuki niteliklere sahiptir” şeklinde ifade edilmiştir (VUK, 2020: Sıra No.509).

“Meslek mensupları E-SMM uygulamasıyla ya kendi bilgi işlem sistemlerinin Başkanlık sistemlerine entegrasyonu yoluyla, ya www.efatura.gov.tr internet adresinde hizmete sunulan GİB Portalı ya da GİB’ten izin almış özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla yararlanmaktadır” (GİB, 2020).

3.5.2.4. Elektronik Müstahsil Makbuzu (E-Müstahsil Makbuzu / E-MM)

Elektronik Müstahsil Makbuzu (E-Müstahsil Makbuzu); “VUK 509 sayılı genel tebliğinde gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal satın alınmasında fatura yerine geçen ticari bir vesika olarak kullanılmakta olan müstahsil makbuzunun, elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanunun 235. maddesine göre hali hazırda kağıt ortamda düzenlenmekte olan müstahsil makbuzu’nun , elektronik belge olarak düzenlenmesi ile kağıt ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi ve gelir idaresi başkanlığına elektronik ortamda iletilmesine veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır. Bu tebliğde düzenlenen e-müstahsil makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki müstahsil makbuzu ile aynı hukuki niteliklere sahiptir” (VUK, 2020: Sıra No.509).

“Mükellefler, e-müstahsil makbuzu (e-MM) uygulamasından; ya kendi bilgi işlem sistemlerinin Başkanlık sistemlerine entegrasyonu yoluyla, ya www.efatura.gov.tr internet adresinde hizmete sunulan GİB Portalı ya da Başkanlıktan izin almış özel entegratörlerin bilgi işlem sistemleri aracılığıyla yararlanmaktadır” (GİB, 2020).

3.5.2.5. E- Gider Pusulası

“509 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenler ile defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler tarafından vergiden muaf esnafa; yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için tanzim edilerek işi yapana veya emtiayı satana imzalatırılan gider pusulasının elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanunun 234. maddesine göre ve Bakanlıkça yapılan diğer idari düzenlemeler uyarınca gider pusulası ile tevsik edilmesi uygun görülen mal/hizmet alım-satım işlemlerinde, hali hazırda kâğıt ortamda düzenlenmekte olan gider pusulası’nın, elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabının talebi doğrultusunda elektronik ortamda veya kâğıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesine veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır. 506 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde düzenlenen e-gider pusulası, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki gider pusulası ile aynı hukuki niteliklere sahiptir”.

“Gider Pusulası uygulaması 509 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde IV.6.4. numaralı bölümünde belirtilen mükellefler dışındaki mükellefler için zorunlu bir uygulama olmayıp, uygulamaya dahil olmak isteyen mükelleflerin;

- a) E-fatura uygulamasına dâhil olması,
- b) Bu tebliğde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, e-gider pusulası düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olması,
- c) Bu tebliğin “V.1.” numaralı bölümünde belirtilen uygulamadan yararlanma yöntemleri ve başvuru esaslarına uygun şekilde e-gider pusulası uygulamasına dâhil olmak için gerekli başvuruyu yapması, gerekmektedir” (VUK, 2019: Sıra No.509).

3.5.2.6. E- Bilet

“509 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliği’nde ; kağıt ortamda düzenlenmekte olan biletler (kara, deniz ve hava yolu yolcu biletleri ile sinema, tiyatro,

spor müsabakası vb. etkinliklere ait biletler gibi) ile yolcu listelerinin elektronik ortamda düzenlenebilmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik ortamda veya kâğıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesine veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler konusunu oluşturmaktadır. 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliği'nde düzenlenen e-bilet belgeleri, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki bilet belgeleri ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

E-bilet uygulamasına dahil olma e-bilet uygulamasına dahil olmak isteyen mükelleflerin;

a) e-fatura uygulamasına dahil olması (Türkiye'de tam mükellef olmayan hava yolu firmaları hariç),

b) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, e-bilet düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olması,

c) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliği'nin V.I. numaralı bölümünde belirtilen uygulamadan yararlanma yöntemleri ve başvuru esaslarına uygun şekilde e-bilet uygulamasına dâhil olmak için gerekli başvuruyu yapması gerekmektedir" (VUK, 2019: Sıra No.509).

3.5.2.7. Elektronik Sigorta Komisyon Gider Belgesi

"509 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde; genel olarak e-sigorta komisyon gider belgesi uygulaması, sigorta, emeklilik ve reasürans şirketlerinin sigorta ve emeklilik araçlarına ödedikleri komisyonlar için sigorta ve emeklilik araçları adına düzenledikleri ve sigorta ve emeklilik araçları tarafından düzenlenen fatura yerine geçen ve hali hazırda kâğıt ortamda düzenlemekte olan sigorta komisyon gider belgesi'nin elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik veya kâğıt ortamda iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkan veren uygulamadır. 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde düzenlenen e-sigorta komisyon gider belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki sigorta komisyon gider belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. E-sigorta komisyon gider belgesi uygulamasına dahil olmak isteyen sigorta, emeklilik ve reasürans şirketlerinin;

a) E-fatura uygulamasına dahil olması,

b) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, e-sigorta komisyon gider belgesini düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olması,

c) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinin V.I. numaralı bölümünde belirtilen uygulamadan yararlanma yöntemleri ve başvuru esaslarına uygun şekilde e-sigorta komisyon gider belgesi uygulamasına dâhil olmak için gerekli başvuruyu yapması, gerekmektedir" (VUK, 2019: Sıra No.509).

3.5.2.8. Elektronik Sigorta Poliçesi

"509 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde; e- sigorta poliçesi uygulaması, sigorta, emeklilik ve reasürans şirketleri ile sigorta ve emeklilik araçlarının hali hazırda kâğıt ortamda düzenlemekte oldukları sigorta poliçelerinin elektronik ortamda düzenlenmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik veya kâğıt ortamda iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkân veren

uygulamadır. 509 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde düzenlenen e-sigorta poliçesi, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki sigorta poliçesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir”.

“E- sigorta poliçesi uygulaması zorunlu bir uygulama olmayıp, uygulamaya dahil olmak isteyen sigorta, emeklilik ve reasürans şirketleri veya sigorta ve emeklilik araçlarının;

a) E-fatura uygulamasına dâhil olması,

b) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde açıklanan usul ve esaslara uygun olarak, e-sigorta poliçesini düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olması,

c) 506 sıra no'lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinin V.I. numaralı bölümünde belirtilen uygulamadan yararlanma yöntemleri ve başvuru esaslarına uygun şekilde e-sigorta poliçesi uygulamasına dâhil olmak için gerekli başvuruyu yapması, gerekmektedir” (VUK, 2019: Sıra No.509).

3.5.3. E-Defter

“Defter; vergi, gelir ve nüfus bilgilerinin kayıtlarının tutulduğu resmî belgedir” (TDK, 2020).

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 vd., 2015:30).

Muhasebede işlemler belgeye dayalı olmak zorundadır. Muhasebenin temel işlevlerinden bilgilerin kaydedilmesi ve kaydedilen bilgilerin sınıflandırılması gerekmektedir. Bu işlemlerin yapılabilmesi için deftere ihtiyaç vardır. Günlük defterle bilgilerin günü gününe kaydedilmesi ve kaydedilen bilgilerin sınıflandırılması için de büyük defter kullanılmaktadır. Bilgisayar ortamında da bu defterler tutulabilmektedir. Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı bilgisayar ortamında tutulan defterlerin kontrolünden sorumludur. “Elektronik kayıt; elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik olarak erişimi ve işlenmesi kolay 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).

1 seri numaralı elektronik defter genel tebliğinde “e-defter, şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri gereğince tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünü olup, bu uygulama yoluyla defter dosyalarının elektronik dosya biçiminde hazırlanması, kağıda bastırılmaksızın oluşturulması, kaydedilmesi, değişmezliğinin,

bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun elektronik imza/malimühür araçları ile garanti altına alınması ve ilgililer nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilmesi sağlanmaktadır” şeklinde ifade edilmiştir (Elektronik Defter Genel Tebliği, 2019: Sıra No.3).

Elektronik ortamda tutulan defterler yasal olarak tutulması zorunlu defterlerin kâğıt ortamında düzenlenmesinde ortaya çıkan maliyetlerden kurtaran, belirlenmiş standartlara uygun bir şekilde elektronik bir uygulamadır (Doğan vd., 2015:268).

Elektronik ortamda tutulan defterler meslek mensupları başta olmak üzere kurum ve kuruluşların iş ve işlemlerini kolaylaştıracak sistemdir. Teknolojilerinin hızla gelişip önem kazandığı zamanda e-defter uygulamasının başka ülkelerde olduğu gibi kendi ülkemizde de hayata geçirilmesi bir gereklilik haline gelmiştir. Bunun yanında uygulama meslek mensuplarının amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktadır. E-Defter uygulamalarının kullanılmasına geçilmesinin nedenleri şunlardır (Doğan U, 2012:17):

“1. Defter kayıtlarının oluşturulması ile ilgili yükümlülükleri değişen teknolojik ve idari ihtiyaçlara uygun biçimde revize etmek,

2. Kâğıt ortamında basım, tasdik ve saklama yükümlülüklerini ortadan kaldırmak suretiyle bu yükümlülüklerin elektronik ortam ve araçlarla yerine getirilebilmesine imkân sağlamak,

3. Mükellef hizmetlerinde ve idari işlemlerde yeni açılımlar sağlamak,

4. Vergiye gönüllü uyumu artırmak,

5. Elektronik denetim için uygun altyapıyı oluşturmak ve yerleştirmek,

6. Uzaktan denetim yapabilmenin kapısını aralamak,

7. Uluslararası ortak denetime imkân sağlamak,

8. Farklı yasal ortamlarda faaliyet gösteren uluslararası firmaların hem yönetsel hem de iç ve dış denetimleri ihtiyaçları için ortak bir format ve standart sağlamaktır.”

Uygulama belirli bilgi çizgisinde ilerleyeceğinden işletmelere birçok konuda olduğu gibi işletmeye ilişkin bilgi talebinde bulunan kurumlar için de büyük bir öneme sahiptir (Tektüfekçi, 2016:259). Uygulama işletmelerin bilgilerini elektronik ortamda saklanmasına ve defterlerin kolay tutulmasına fırsat sağladığı için birçok maliyeti azaltmakta ve dolayısıyla işçi sayısında azalma sağlayacağı için öneme sahiptir (Doğan U, 2017:481).

3.5.3.1. E-Defter Uygulamasının Yasal Dayanakları

30923 sayılı resmî gazete Elektronik Defter Genel Tebliği’nde e-defter, “belge ve kayıtların oluşturulma, kaydedilme, iletilme, muhafaza ve ibrazı ile onların elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlemeye yetkili kılınmıştır” (Elektronik Defter Genel

Tebliği, 2019: Sıra No.3). “E-defter uygulaması kapsamında, 1 sıra no.’lu e-defter genel tebliği’nden sonra 2 sıra no.’lu e-defter genel tebliği yayımlanmış ve başta elektronik defter beratının alınma süresi olmak üzere elektronik defter genel tebliğinde bazı değişiklikler yapılmıştır. Tebliğe göre günlük ve büyük defterin, e-defter format ve standartlarına uygun bir şekilde hazırlaması gerekmektedir” (Arıkan, 2015:24).

Uygulama Teknik Kılavuzunda, “e-defter uygulamasının genel işleyişine, e-defter dokümanlarının tüm alanlarının içerecek şekilde genel görüntüsüne ve bu uygulamada kullanılacak paketlerin standartlarına dair hususlar yer almaktadır” (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2018). Yevmiye Defteri Kılavuzunda, “defterin içeriği ile ilgili detaylı bilgilere yer verilmiştir”. “Bu kapsamda, Genişletilebilir İşletme Raporlama Dilinin deftere ilişkin taksonomisi olan XBRL-GL şema yapısında yer alan entry Header veri grubunun GİB tarafından belirlenen elemanlara ait tanımlama, açıklama ve örnek kullanım şekilleri, yevmiye defteri doküman ile ilgili örnek XML ve örnek XSLT’ler açıklanmıştır” (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017). Büyük Defterde “defterin içeriği ile ilgili detaylı bilgilere yer verilmiştir. E-Defter paketinde (xsd klasöründe) bulunan şemaların yapısında yer alan elemanlardan kebir defterinde kullanılması uygun bulunanlar açıklanmıştır” (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017).

3.5.3.2. E-Defter Kapsamına Giren Mükellefler

30923 sayılı resmî gazete 1 sıra no’lu elektronik defter genel tebliğinde aşağıda sayılan mükelleflerin e-defter uygulamasına dâhil olmaları zorunludur.

“1- E-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükellefler.

2- Türk Ticaret Kanunu’nun 397. maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olan şirketler.

Gelir idaresi başkanlığı yapılan analiz veya inceleme çalışmaları neticesinde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğu tespit edilen mükellefleri veya mükellef gruplarını faaliyet, sektör ve ciro tutarına bağlı olmaksızın, yazılı bildirim yapmak ve geçiş hazırlıkları için en az 3 ay süre vermek suretiyle e-defter uygulamasına geçme zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Kendisine yazılı bildirim yapılan mükelleflerin, yazılı bildirimde belirtilen süreler içinde e-defter uygulamasına dâhil olması gerekmektedir.

5018 sayılı kamu malî yönetimi ve kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşlarının e-defter uygulamasından yararlanma zorunluluğu bulunmamakla birlikte isteğe bağlı olarak uygulamaya dâhil olabilirler.

Bu Tebliğ ile belirlenen zorunluluk kapsamına girmeyenlerden 17/12/2017 tarihli ve 30273 sayılı resmî gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 486) ile usul ve esasları belirlenen defter beyan sistemi kapsamı dışında kalan mükelleflerin de istemeleri halinde e-defter uygulamasına dâhil olması mümkündür. E-defter uygulamasına isteğe bağlı olarak dâhil olanlar, başvurularını izleyen ayın başından itibaren defterlerini e-defter olarak tutabilirler.

E-defter uygulamasına geçme zorunluluğu olduğu belirtilen mükellefler; tam bölünme, birleşme (devralma şeklinde birleşme ve yeni kuruluş şeklinde birleşme) veya tür (nev’i) değişikliğine gitmeleri halinde devrolunan veya birleşilen tüzel kişi mükellefler ile tam bölünme veya tür (nev’i) değişikliği sonucunda ortaya çıkan yeni tüzel kişi mükellefler

elektronik defter uygulamasına geçmek zorundadır. Uygulamalara geçme süresi hiçbir koşulda işlemin ticaret siciline tescil tarihini izleyen ayın başından itibaren 3 ayı geçemez” şeklinde tanımlanmıştır (Elektronik Defter Genel Tebliği, 2019: Sıra No.3).

3.5.3.3. E-Defter Kapsamında Defter Beratı ve Zaman Damgası Kullanımı

“1 Sıra No. ’lu E-Defter Genel Tebliğine göre; E-defter beratı; “elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun bilgileri içeren ve Başkanlık Malî Mührü ile onaylanmış elektronik dosyayı ifade eder” (Elektronik Defter Genel Tebliği, 2019: Sıra No.3).

Tebliğde açıklandığı gibi; “uygulamadan yararlanan mükellefler, aylık dönemler itibariyle 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 ortamda oluşturulan defter imzalanıp damgalandıktan sonra değeri “e-defter uygulaması”nın ilgili bölümüne geçirilir. “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 U, 2017:514).

3.5.3.4. E-Defterin Muhafaza ve İbrazi

“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 erişebilmeyi, 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.”

3.5.3.5. E-Defter Uygulamasında Sorumluluk ve Cezai Müeyyideler

“Elektronik defter oluşturulurken, 1 Sıra No.’lu Elektronik Defter Genel Tebliği belirtilmeyen hususlarda süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu’nda yer alan hükümlere uyulması zorunludur.” “1 Sıra No.’lu Elektronik Defter Genel Tebliği’nde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde e-Defter oluşturan veya oluşturdukları e-Defterleri yetkili makamların isteği üzerine ibraz etmeyenler hakkında, işledikleri fiile göre VUK’un ve TTK’nin ilgili hükümleri uygulanır.” “Elektronik defter tutanlar tebliğ çerçevesinde oluşturdukları e-defterlerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğunu sağlamaktan sorumludur ve GİB’in herhangi bir sorumluluğu bulunmamaktadır. E-defter beratı, e-defterlerin değişmezliğini ispat etmeye yöneliktir. Uyumluluk testini geçen yazılımların gerekli şartları sürekli olarak taşımaları için bu yazılımların üreticilerinin ve kullanıcılarının gerekli önlemleri almaları zorunludur. Bu tebliğ kapsamında e-defter oluşturanlar, bilgi işlem sistemini oluşturan yazılım, donanım, dosya, dokümantasyon ve benzeri unsurları, hiçbir şekilde denetim elemanlarının veya Maliye Bakanlığı ve Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca görevlendirilecek personelin denetlemesini engelleyecek bir sözleşme yapamaz” (Elektronik Defter Genel Tebliği, 2019: Sıra No.3). E-defter yetkililer tarafından istenmesi halinde verilmezse cezai işlem yapılır.

3.5.3.6. E-Defter Uygulamasının Faydaları

Bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan gelişmelerin muhasebe uygulamalarında kullanılan uygulamalardan biri olan elektronik defter uygulaması, kullanıcıları durumunda olan kamu kurumları ve özel sektör kuruluşları için birçok alanda fayda sağlamakla birlikte nihai faydayı ülke ekonomisine sağlamaktadır (Gökçen & Özdemir, 2016:147).

Elektronik Defter Uygulamasının kullanıcılara sağladığı faydalar aşağıda ifade edilmiştir (Gökçen & 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.

- Kirtasiye ve baskı giderlerinde tasarruf sağlar.
- Noter tasdik maliyetlerini ortadan kaldırır.
- Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde araç görevi görür.
- Kâğıt kullanımını önemli oranda azaltması nedeniyle çevreye sürdürülebilir yaşam sunar.
- Elektronik defter standardı XBRL ile sürekli denetim kolaylaşır.”

3.5.4. E-İmza

“E-devlete dönüşümün temel yasalarından biri, 5070 Sayılı E-İmza Kanunu’dur.” Kurum ve kuruluşların işlemlerinde kullandıkları ıslak imzanın yerini elektronik imza olarak işlemlerin kolay ve güvenli olarak yürütülmesi sağlanmıştır. Kullanılan elektronik imzanın özellikleri ve şartları kanunda açıklanmıştır. Yasal statülere sahip imza ıslak imza ile birebir özellikler taşımaktadır. E-imzaya ilişkin resmi düzenlemeler kanunda açık bir şekilde düzenlenmiştir (Dülger, 2014:118).

E-imza; bilgiyi ileten tarafından tarafların kimliği doğrulanarak ve orjinal haliyle iletilen ve bilginin üçüncü bir kişi tarafından ulaşılmasının kapalı olduğu harf ve sembollerden oluşur. E-imza iletilenler tarafından elle atılan imzaların tarayıcıdan geçirilerek, iletilenlerin “göz retinası, parmak izi ya da ses gibi biyolojik özelliklerle kaydedilerek kullanıldığı imzadır” (Eşer, 2018:80).

E-imza, (Avrupa Parlemontosu, 2000) “Avrupa Birliği Direktiflerinde” “*başka bir elektronik veriye eklenen veya onunla mantıksal bağlantısı bulunan, kimlik teşhisine yarayan elektronik formda bulunan veriler*” şeklinde açıklanmıştır.

E-faturanın bilgi korunumunun oluşması ve geçerliliğinin reddedilemezliği “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 ellerinde bulundurarak istendiği takdirde ibraz etmekle yükümlüdürler (Doğan U, 2013:90).

Bilgilerin korunumunu sağlayan ve güvence altına alan sertifika alt yapısını ifade eden araca mali mühür denilmektedir.

“Elektronik imzanın amaçları şunlardır; (Bilgi Teknoloji ve İletişim Kurumu (BTK), 2015).

1. Veri Bütünlüğü: Verinin değiştirilmesi, silinmesi ve veriye ekleme yapılmasını önlemek,

2. Kimlik Doğrulama ve Onaylama: Mesajın iletiminin geçerliliğini sağlamak,
3. İnkâr Edilemezlik: Bireylerin elektronik ortamda gerçekleştirdikleri işlemleri inkâr etmelerini önlemektir”.

3.5.5. E-Mühür (Mali Mühür)

“Mali Mühür Elektronik Sertifika Hizmet Sağlayıcısı (MM ESHS), TÜBİTAK BİLGEM Kamu Sertifikasyon Merkezi (Kamu SM) tarafından,” Gelir İdaresi Başkanlığı için kurulan ve işlemlerin yürütülmesinde verilerin korunumunun ve güvenliğinin sağlanmasını sağlayan hizmet olarak adlandırılmaktadır. “MM ESHS sistemi tarafından üretilen sertifikalar, tüzel kişiler ile kurum, kuruluş ve işletmeler tarafından elektronik belge olarak oluşturulan fatura ve diğer yasal belgelerin bütünlüğünün ve kaynağının garanti altına alınması, saklanması ve elektronik ortamda muhataplarına iletilmesi sırasında” belgelerin her türlü güvenlik ve gizliliğinin sağlanması amacıyla kullanılacaktır (Kamu Sertifikasyon Merkezi, 2019). Mali mühürü genel olarak e-imzanın kurumlardaki karşılığı olarak tanımlıyabiliriz. Ayrıca mali mühür kapsamında diğer tanımlara da yer vermek yararlı olacaktır;

Güvenlik Hizmetleri Sertifikası (GÜS): “E-fatura ve diğer yasal belgelerin gizliliğinin sağlanması için kullanılacak elektronik sertifikadır”.

“Mali Mühür Sertifikası (MÜS): E-fatura ve diğer yasal belgelerin bütünlüğünün, kaynağının ve içeriğinin garanti ve güvence altına alınması için kullanılacak elektronik sertifikadır”.

“Elektronik Mali Mühür Oluşturma Aracı: Mali mühür sertifikası ve güvenlik hizmetleri sertifikası ile elektronik mali mühür oluşturma verisini barındıran, 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 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 yetkililerinin denetimi altında kullanılması, yetkilendirilmiş kişi veya kişilerin değiştirilmesi durumunda yetkilendirilen kişinin yerine geçen kişi en kısa sürede belirlenmeli ve kişisel bilgilerinin Başkanlıkça konulan niteliklere göre belirlenmesi gereklidir (Doğan U, 2013:83).

3.5.6. E-Tebligat

“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 yapılabilceğini hüküm altına almıştır.”* “Tebligat işlemi vergi hukukunda çok önemli bir yer tutmaktadır. Çünkü usulüne uygun olarak yapılmayan tebligat, tebliğ edilmesi gerekeni geçersiz kılmaktadır” (Beşel & Çökgezer, 2015:16).

“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.”*

E-Tebligat sisteminin faydaları aşağıdaki gibi sayılabilir;

- *“Bilgi güvenliği ve kişisel verilerin korunmasını sağlar,*
- *Belgenin içeriğinin ilgisiz kişiler tarafından değiştirilemeyeceğini garanti eder, güvenilirirdir,*
- *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, 2020).*

3.5.7. 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 yapıldığında yapan kişilerin belli olması gerekmektedir. Yoklamanın zamanı yoktur ve aniden yapılabilir. Yoklama yapıldıktan sonra ortaya çıkan işlemler yapıldığı sırada bir kopyasıyla birlikte verilen fiş ile belirlenir. Kopyanın birisi yoklama yapan kişiye verilir, kişi yoksa yetkili kişilere verilir.

“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).

3.5.8. E-Kayıt Saklama

“VUK 31390 sayılı kanunun 526 sıra no’lu genel tebliğine göre muhafaza yükümlülüğü olanlar gerek düzenledikleri gerekse adlarına düzenlenen bu tebliğe konu e-belgeleri kendilerine iletim/teslim şekline uygun olarak yasal süreler dâhilinde muhafaza ve istendiğinde ibraz etmekle yükümlüdürler. E-belgelerin veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkâr edilemezliği mali mühürle ve nitelikli elektronik sertifika ile garanti altına alınmaktadır. Elektronik imzanın ve mali mührün doğruluk ve geçerlilik kontrolünün ancak elektronik ortamda yapılabilmesi nedeniyle e-belgenin düzenleyicisi tarafından kâğıda basılarak saklanması söz konusu değildir. Bu nedenle mükellefler, düzenledikleri e-belgeleri, üzerindeki mali mühür veya elektronik imzayı da içerecek şekilde kanuni süreler dâhilinde kendi bünyelerindeki elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istendiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla ibraz edeceklerdir. Söz konusu e-belgelerin alıcıları ise kendilerine iletim şekline uygun olarak, elektronik ortamda iletilmiş olması halinde üzerindeki mali mühür veya elektronik imzayı da içerecek şekilde kanuni süreler dâhilinde kendi bünyelerindeki elektronik, manyetik veya optik ortamlarda, kâğıt ortamda teslim edilmiş ise kâğıt ortamda muhafaza ve ibraz edeceklerdir. Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, arşivlenen belgelerin doğruluğuna, bütünlüğüne ve değişmezliğine ilişkin olan her türlü elektronik kayıt ve veri, veri tabanı dosyası, saklama ortamı ile doğrulama ve görüntüleme araçlarının tümünü kapsamakta olup, e-belgelere istendiğinde kolaylıkla erişebilmeyi, anlaşılabilir ve eksiksiz bir biçimde görüntüleyebilmeyi ve belgelerin okunabilir kâğıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir. Bu yükümlülük, e-belgelerin üçüncü kişiler nezdinde muhafaza edilmesi durumunda, muhafaza eden için de yasal süreler içinde geçerlidir. Mükelleflere ait e-belgelerin yine mükelleflere ait bilgi işlem sistemlerinde saklanması esas olup üçüncü kişiler nezdinde de elektronik saklama yapılabilecektir” (VUK, 2021: Sıra No.526).

“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).

3.5.9. Defter Beyan

“Defter beyan sistemi; serbest meslek erbabı, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile basit usule tabi olan mükellefler tarafından kullanılabilir. Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Bakanlıkça müsaade edilenler, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan veya bunların birkaçından veya tamamından oluşan gelir vergisi mükellefleri bu sistemi kullanamamaktadırlar. 506 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile işlemlerin defterlere kaydı, ait oldukları aya ait katma değer vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son günden fazla geciktirilemez deniliyordu. 532 sıra no’lu genel tebliğinde yapılan değişiklikle, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ile serbest meslek kazancı defteri tutan mükellefler için birer aylık dönemlere ilişkin vergisel ve ticari işlemlerin sisteme kayıt işlemlerinin;

a) Kayıtlarını, ayrıca Vergi Usul Kanununun 219. maddesinde belirtilen ve defter kaydı yerine geçen belgelere dayanarak yürüten mükellefler bakımından, işlemlerin ait olduğu ayı izleyen ikinci ayın 15. günü sonuna kadar,

b) Diğer mükellefler bakımından, işlemlerin ait oldukları aya ait katma değer vergisi beyannamesinin verilmesi gereken son günün sonuna kadar, gerçekleştirilmesinin zorunluğu olduğu belirtilmiştir.

509 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde, defterlere ait oldukları takvim yılının son ayını takip eden dördüncü ayın sonuna kadar Başkanlık tarafından elektronik ortamda kapanış onayı yapılır deniliyordu. 532 sıra no’lu genel tebliğinde yapılan değişiklikle, defterlere, ait oldukları takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar, Başkanlık tarafından elektronik ortamda kapanış onayı yapılacağı belirtilmiştir. 509 sıra no’lu Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde sistem üzerinden tutulan defter ve kayıtların muhafaza yükümlülüğünün Başkanlığa ait olduğu belirtiliyordu. 526 sıra no’lu genel tebliğinde yapılan değişiklikle, sistem üzerinden tutulan defter ve kayıtların muhafaza yükümlülüğü Başkanlığa, yetkili makamlara ibraz yükümlülüğünün ise mükellefe ait olduğu düzenlenmiştir” (VUK, 2021: Sıra No.526).

“Kurumlar vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Bakanlıkça müsaade edilenler, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler ile gelirleri sadece ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan veya bunların birkaçından veya tamamından oluşan gelir vergisi mükellefleri bu sistemi kullanamayacaktır (Defter Beyan Sistemi, 2020).

3.5.10. E-Devlet

Bilgen (Bilgen, 2013:20) devlet tanımını “Toprak bütünlüğüne bağlı olarak siyasal bakımdan örgütlenmiş millet veya milletler topluluğunun oluşturduğu tüzel varlık” olarak nitelendirmiştir. Yaptığı devlet tanımında devletin işlemlerinde insanları karışık durumlarda bıraktığını, yapısı kolay durumlarda bile karmaşık yapılara dönüşebilmekte

olduğunu, sonuç olarak işlerin yürütülmesinde yavaşlamalara ve zaman maliyetine sebep olmakta bunun bir sonucu olarakta daha fazla çalışana ihtiyaç duyulmaktadır. Modern devlet anlayışında maliyeti en aza indirerek zamanı en az kullanarak teknolojiyen yararlanılması gerekmektedir (Esgin, 2015:60).

“Akıllı devlet,” “dijital devlet” kavramlarıyla da isimlendirilen elektronik devlet tüm iş ve işlemlerde teknolojiyen yararlanma anlamına gelmektedir (Şentürk, 2017:75).

E-devlet, kamuda, bürokraside ve devletin tüm ikili ilişkilerinde ilişkilerin elektronik ortamda kurulması, sunulması ve ulaşılmasını ifade etmektedir (Maraş, 2015:122).

“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, kısaca; *“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 & Yavuz, 2010:98).

E-devlet kavramı tanımlarına bakıldığında devletin bazı belirsizliklere cevap aradığı görülmektedir. Esgin çalışmasında nasıl, neden, nerede ve kimin için hizmet kavramlarını şu şekilde açıklamıştır (Esgin, 2015:62);

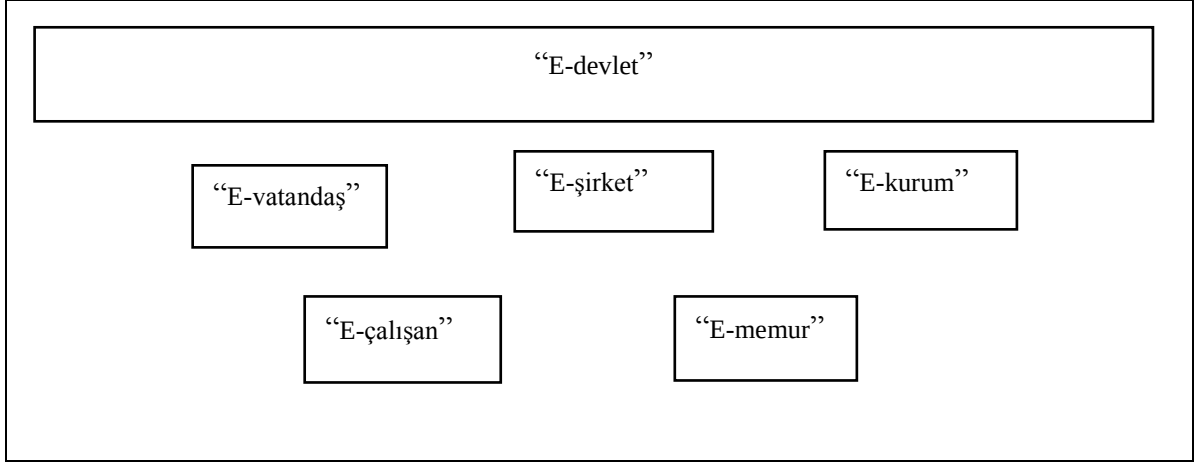
- “Bir şeyin başına getirilen “e-” takısı yapılan işlemi teknolojiyen yararlanılarak yapılmasını ifade eder. E-devlet tanımlamalarının ana unsuru” *“yöntemlerin teknolojik yenilik içermesi ve bilgi teknolojilerinden yararlanma”* anlamı taşır.

- “İkinci unsur devletin bilgi teknolojileri kullanılarak sunduğu hizmetlerde vatandaşa daha iyi hizmet sunmak onların katılımlarını arttırmak ve kamu reformunda eksik bir parçayı gidermek olan yeni hizmet anlayışının içinde” “devletin üstlendiği rol ve hizmetin amacıdır”.

- Üçüncü ana unsur devletin hizmetleri sunarken “müşterileri ve paydaşları” kimdir? Sorusuna açıklık getirir. “Devlet vatandaşları için var olduğundan burada paydaş ve müşteri kavramı vatandaşlarını işaret etmektedir.”

- “Son ana unsur devletin kamu reformunda” “uygulama alanlarının” nelerden oluştuğudur. “E-devlet anlayışında devlet; vatandaşa hizmet temini için kamu yararına olan her alanda faaliyet gösterir.”

E-devleti oluşturan temel unsurlar (Bkz.Şekil 3.2) “e-vatandaş,” “e-şirket”, “e-kurum” (özel ya da kamu), e- çalışan, e-memur’ dur.



Şekil 3. 2. E-devleti oluşturan unsurlar (Kaynak: Türkiye Bilişim Şurası e-Devlet Çalışma Grubu Raporu, 04-Mayıs 2002).

Teknolojik gelişmeler yaşamın her alanında kolaylık sağlayarak devletin gelişmesini gerekli kılmıştır. Bu sayede teknolojik gelişmeler ışığında devletin e-devlet haline gelmesi tüm işlemlerin yürütülmesini kolaylaştırmıştır. “Geleneksel devlet yaklaşımıyla elektronik devlet yaklaşımları arasındaki kıyaslama” Şekil 3.3’te gösterilmiştir.

GELENEKSEL DEVLET	E-DEVLET
Halkın pasifliği İletişimin kâğıt üzerinde olması “Dikey / Hiyerarşik Yapılanma” “Yönetimin Veri Yüklemesi” “Eleman Yanıtı” “Eleman Yardımı” “Eleman Temelli Denetim Mekanizması” “Nakit Akışı / Çek” “Tek Tip Hizmet” “Bölümlenmiş / Kesintili Hizmet” “Yüksek İşlem Maliyetleri” “Verimsiz Büyüme” “Tek Yönlü İletişim” “Uyruk İlişkisi” “Kapalı Devlet”	“Aktif Müşteri- Yurttaş” “Elektronik İletişim” “Yatay- Koordineli Ağ Yapılanması” “Yurttaşın Veri Yüklemesi” “Otomatik Sesli Posta, Çağrı Merkezi” “Kendi Kendine Yardım / Uzman Yardımı” “Otomatik Veri Güncellemesiyle Denetim” “Elektronik Fon Transferi (EFT)” “Kişiselleştirilmiş / Farklılaştırılmış Hizmet” “Bütünsel / Sürekli / Tek Duraklı Hizmet” “Düşük İşlem Maliyetleri” “Verimlilik Yönetimi” “Etkileşim” “Katılım İlişkisi” “Açık Devlet”

Şekil 3. 3. Geleneksel devlet yaklaşımıyla elektronik devlet yaklaşımları arasındaki kıyaslama (Kaynak: Uçkan, Özgür: 2002, VIII. Türkiye İnternet ve Hukuk Platform)

Geleneksel devlete ait bulunması gereken nitelikler e-devlettde bulunması gerekir. Tek fark nitelikler farklı açılardan ele alınmalıdır.

Geleneksel devletin yanısıra “e-devletin sunacağı temel hizmetler üç grupta toplanabilir.”

“Devletten Devlete: Devletin, ülkenin farklı bölgelerinde bulunan kamusal organizasyonlar ve yerel yönetimlerin gerçekleştirdikleri işlemleri en verimli ve hızlı bir şekilde gerçekleştirmesi,

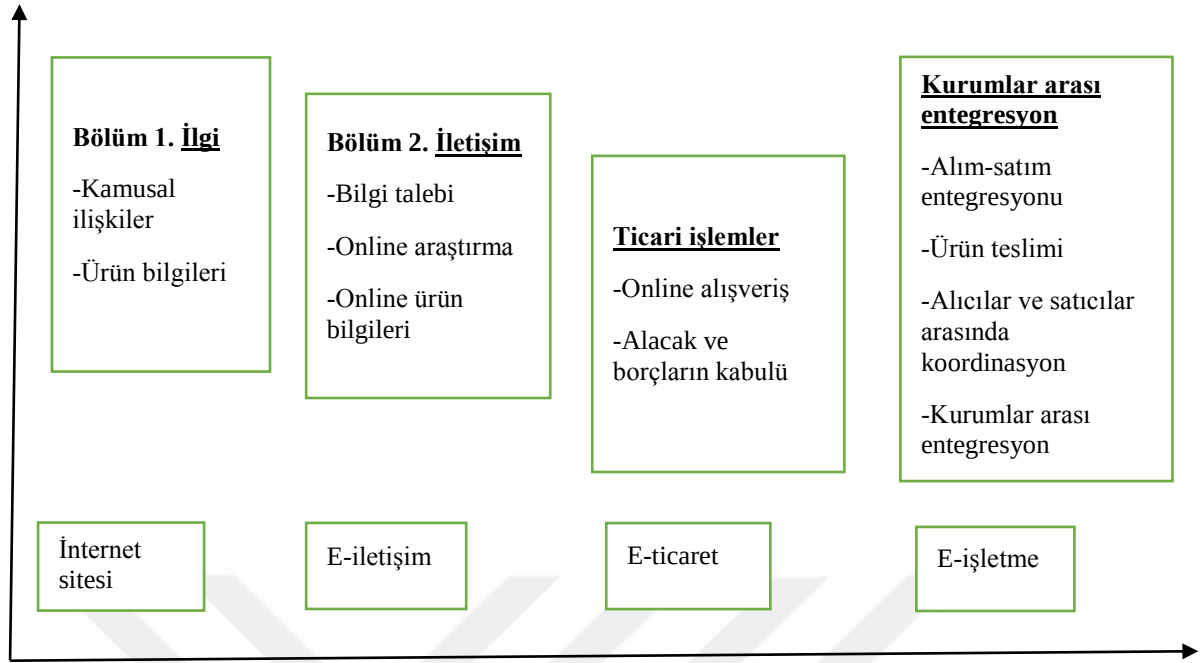
Devletten Vatandaşa: Devletin sunduğu hizmetlerden faydalanacak vatandaşlara sunduğu her türlü hizmet ve karşılıklı etkileşim,

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

3.5.11. E-İşletme

Elektronik işletme; müşteriler, tedarikçiler ve çalışanlara ilişkin bilgilerin tümünü elektronik olarak sağlayan ve arabulucuk hizmetleri yapan işletmeye denilmektedir. Elektronik işletmede ürün ya da hizmet sunmak için işlerin organize edilmesi, koordine edilmesi ve odaklanmayı ifade eden işletme süreçleri, tüm işletmeyi kapsayan ya da çok sayıda işletmeyi birbirine internet, intranet ve ekstranet gibi dijital ağlarla bağlamaktadır. E-işletmeler zaman ve mekândan bağımsız olarak faaliyetlerini sürdürebilmektedir. İşletme faaliyetlerinin haftanın 7 günü ve 24 saati sürekli olarak yürütüldüğünü ifade etmektedir (Sevim, 2009:10).

Bilgi teknolojileri, işletmeciliğin geleneksel yapı taşlarının modern işletmecilik anlayışına dönmesine ve iş dünyasında büyük yeniliklere yol açmıştır. Elektronik ortamda işletmeler işlerini zaman ve mekândan tasarruf sağlamak amacıyla kendi bünyelerinde ya da diğer işletmelerde ve devletle ilişkilerinin de bilgi teknolojilerini kullanarak gerçekleştirmeye başlamışlardır (Dinç & Varıcı, 2018:192). Şekil 3.4’te görüldüğü gibi süreçlerin elektronik ortama taşınmasıyla başlayan elektronik dönüşüm yansımalarından bir tanesi elektronik işletmelerdir.



Şekil 3. 4. E-işletme'nin gelişimi (Kaynak: IFAC, 2002:5)

Elektronik işletme kavramı birçok elektronik sistemi içine almaktadır. Bunların en önemlisi elektronik ticarettir. Mal ve hizmet alım satımında teknolojinin kullanılmasıyla işlemlerin alım satımına kolaylık sağlayan uygulama elektronik ticarettir. Elektronik ortamda gerçekleşen faaliyetler sayesinde işletmelerin para akışlarını elektronik ortamda daha kolay takip edebilme, “yeni müşteri gruplarına hızlı ve etkin bir şekilde ulaşabilme, bilgi ve belgelerin doğru ve hızlı bir şekilde iletilmesini sağlama, defter ve belgelerin manyetik ortamda saklanması ile arşiv sorunundan kurtulma, üretimin elektronik olarak takip edilmesi ve benzeri birçok imkânlar yaratmaktadır” (Lal, 2002:1200).

Elektronik işletmeler, karar alma süreçlerinde istedikleri bilgiye istenilen zamanda ve istenilen mekândan kolayca ulaşabilirler. Elektronik işletme modelleri, geleneksel işletme modellerine göre daha hızlı, daha esnek, rekabet avantajı ve çevreyle etkileşimi yüksek zamandan ve mekândan bağımsız işletmelerdir (Sevim, 2009:11).

Sonuç olarak elektronik işletmelerin; istedikleri her bilgiye istedikleri zamanda ve istedikleri yerden kolayca ve hızlı bir şekilde ulaşabildikleri işletmeler oldukları söylenebilir.

3.5.12. E-Ticaret

Elektronik ticaret kavramı; kişi veya kurumlar ile tüm fiziksel ve fiziksel olmayan ürünlerin alım-satım işlemlerini ticari anlaşmalarını gerçekleştirmek ve işlemlerine

kolaylık sağlayarak işlemlerin çeşitli faaliyetleri sağlayıcı rolde olduğu söylenebilir (Eşer, 2018:5).

"Dünya Ticaret Ögütü'ne (WTO) göre": "E-ticaret; mal ve hizmetlerin sunum, reklam, sipariş, satış ve pazarlama faaliyetlerinin telekomünikasyon ağların üzerinden yapılmasıdır."olarak tanımlanmıştır (Kırçova, 2001:6). "Birleşmiş Milletler Yönetim, Ticaret ve Ulaştırma İşlemlerini Kolaylaştırma Merkezi'ne (CEFACT) göre ise elektronik ticaret: iş, yönetim ve satın alma faaliyetlerinin, bu faaliyetlerin yürütülmesi için yapılanmış veya yapılmamış iş bilgilerinin, üreticiler, tüketiciler ve kamu kurumları ile diğer organizasyonlar arasında elektronik araçlar (Elektronik posta ve mesajlar, elektronik bülten panoları, www teknolojisi, akıllı kartlar, elektronik fon transferi, elektronik veri değişimi vb.) üzerinden yapılmasıdır" (Kırçova, 2012:7).

Genel olarak bakıldığında e-ticaret internet üzerinden yapılan ticari işlemlerde dünyanın her yerinden kolaylıkla alışveriş imkânı sağlayarak mekân sınırı tanımayan ticaret türü olarak nitelendirilebilir. Bilgi kullanıcılarının internet teknolojileri ile bilgiye istedikleri zamanda ve istedikleri yerden kolaylıkla ulaşmaları işletmelerin internet ile etkileşimini arttırmış, bu da yeni bir ticaret şeklinin, elektronik ticaretin gelişmesine zemin hazırlamıştır (Dinç & Varıcı, 2008:193).

Günümüzde işletmelerin uluslararası rekabet ortamlarına bakıldığında, kurum ve kuruluşların teknolojiyi yoğun kullandıkları görülmektedir. Teknolojinin ticari alanda da kullanılmaya başlanması e-ticaret kavramını ortaya çıkarmıştır. 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 & Gönen, 2009:2). Teknolojik gelişmeler kurum ve kuruluşları bütün dünya çapında gelişmeye götürmektedir. Verilerin toplanması iletilmesi, işlenmesi hız ve ulaşım açısından yeni iş kurallarını ortaya çıkarmaktadır. Geleneksel ticaret bir malın maddi değeri olan farklı bir mal ile takası olarak ifade edilebilir. Aşağıdaki şekil de "geleneksel ticaret ve e-ticaretin farkları gösterilmeye çalışılmıştır." "Şekil 3.5'ten de anlaşılacağı üzere aralarındaki en belirgin fark iletişim ve onay işlemlerinde ortaya çıkmaktadır ve e-ticarete hız ön plandadır."

	GELENEKSEL TİCARET	ELEKTRONİK TİCARET
"Satın Almayı Yapan Firma"		
"Bilgi Edinme Yöntemleri"	"Görüşmeler, Dergiler, Kataloglar, Reklamlar"	"Web Sayfaları"
"Talep Belirtme Yöntemi"	"Yazılı Form, Fax, Posta"	"Elektronik Posta"
"Talep Onayı"	"Yazılı Form, Fax, Posta"	"Elektronik Posta"
"Fiyat Araştırması"	"Kataloglar, Görüşmeler"	"Web Sayfaları"
"Sipariş Verme"	"Yazılı Form, Fax, Posta"	"Elektronik Posta, EDI"
"Tedarikçi Firma"		
"Stok Kontrolü"	"Yazılı Form, Fax, Telefon"	"Online Veri Tabanı, EDI"
"Sevkiyat Hazırlığı"	"Yazılı Form, Fax, Telefon"	"Elektronik Veri Tabanı, EDI"
"İrsaliye Kesimi"	"Yazılı Form, Posta"	"Online Veri Tabanı EDI"
"Fatura Kesimi"	"Yazılı Form, Posta"	"Elektronik Posta, EDI"
"Siparişi Yapan Firma"		
"Teslimat Onayı"	"Yazılı Form, Fax, Posta"	"Elektronik Posta, EDI"
"Ödeme Programı"	"Yazılı Form, Fax, Posta"	"Online Veri Tabanı, EDI"
"Ödeme"	"Banka Havalesi, Posta, Tahsildar"	"İnternet Bankacılığı, EDI, EFT"

Şekil 3. 5. Geleneksel ticaret ile elektronik ticaret arasındaki fark (Kaynak: Küçük, A. (2006/3). *Elektronik Ticaret Rehberi. İTO Yayınları*).

"E-ticaret ve geleneksel ticaret arasında hedefler ve amaçlar aslında değişmemiştir. Hedefe çabuk ulaşmak, daha az kaynakla daha fazla üretme amacı her iki ticarete de" aynı olmasına rağmen teknolojinin sağladığı avantajlar sayesinde iş yapma biçimleri değişmiştir. E-dönüşüm sürecinde ortaya çıkan küreselleşmeyle kurum ve kuruluşlar ticari işlemlerini elektronik ortamda yürütmüşlerdir. Bu sayede daha fazla kişiye daha kısa zamanda ulaşmak mümkün olmuştur. Dönüşüm ile meydana gelen farklılıklar pazarlama faaliyetlerinin de elektronik olarak yürütülmesine yardımcı olmuştur. Bu durum girişimcilerinde dönüşüm sürecinden yararlanarak e-ticaret alanında kullanmaya yardımcı olmuştur. Çünkü dönüşümün getirdiği kolaylıklar ile girişimciler ticari faaliyetlerini daha kolay ve güvenilir biçimde sürdürmüşlerdir. Girişimcilerin elektronik ortamda yürüttüğü ticari işlemler teknolojik gelişmelerden yararlanarak ticari girişimciliğin temellerini atmış ve geçmişte kullanılan girişimcilik sürecinde faydalanan yöntemler yerini sürekli gelişen teknolojiye bırakmıştır (Dijital Pazarlama ve Ceo Ajansı, 2021).

3.5.12.1. Girişimcilikte Elektronik Ticaret Uygulaması

Teknolojik gelişmelerle birlikte bilgisayarın ve internetin kullanımı yaygınlaşmaktadır. Teknolojinin hayatımızın her yerinde kullanılmaya başlanması ile yeni girişimcilik fırsatları ortaya çıkmaktadır. Aklında iyi bir fikir olan fakat yeterli sermayesi olmayan insanlar fikirlerini uluslararası düzeyde sunma imkânını internet sayesinde bulabilmektedir. "Girişimcinin, internette açacağı bir siber mağazayla geniş bir pazara ulaşması mümkün olmaktadır" (Akat, 2000:33). Girişimcilerin önlerine, bilgi teknolojilerinde meydana gelen değişikliklerle rekabet ortamında birden fazla fırsat çıkmaktadır.

“Bunlar genel olarak şu şekilde sıralanabilir;

- i) Piyasaya girmek için göreceli olarak düşük maliyet,*
- ii) Bütün dünyadaki müşterilere ulaşma,*
- iii) Mal ve hizmetlerin kişiselleştirilmesi olarak ifade edilebilir.*
- iv) E-ticaretin işletmeler arası ticaret ve müşterilere doğrudan satış şeklinde ortaya çıktığını düşünürsek, her iki durumda da girişimcilerin, kendilerine e-ticarette yer bulabilecekleri görülecektir”.*

Bundan dolayı, yerel satış yapan kurumlar ürünlerini bilgisayar ortamında başka bölgelere ulaştırma imkânı bulabilmektedir (Akin, 2021:241).

E-ticaretin girişimcilere sağladığı yararları şu şekilde sıralamak mümkündür (Özbay & Akyazı, 2004:24):

- “1. Girişimcilerin kurdukları işletmelerin genel maliyetlerini düşürür.*
- 2. Aracıların yerini yeni işlemler yapan siber aracı alabilir ya da hiç aracı olmayabilir. Bu durumda, maliyetlerin düşmesine neden olur.*
- 3. Müşteri istediği bir yerden günün her saatinde alışverişini gerçekleştirir. İşletmede günün her saati personel çalıştırmadan mağazasını açık tutarak, devamlı satış yapabilmektedir.*
- 4. İşletmenin müşteri sayısı artacaktır. Çünkü klasik anlamda olduğu gibi tüketici sadece mağazadan alışveriş yapma gibi bir sınırlamayla karşı karşıya değildir.*
- 5. E-ticarette, sipariş alma, alındı makbuzu vb. işlemlerde yapılacak hatalar ve zaman kaybı olmamaktadır.*
- 6. İşletmenin, müşterinin kişisel bilgilerini kolaylıkla takip ederek, sürekli sorun çıkartan müşterilere karşı tedbir almak mümkün olabilmektedir.*
- 7. İşletme, e-ticaret ile hangi malların hangi müşteri kitlesi tarafından tüketildiğini, müşterinin ilgi alanları gibi bilgilere daha kolay ulaşmaktadır. Bu bilgiler ışığında da reklam stratejisini belirleyebilir.*
- 8. E-ticaret ile aynı zamanda depodaki malların hızlı takibi, yeni sipariş, yeni ürün çeşidine geçiş gibi konularda zamanında karar alınması sağlanır.*

9. Ödemelerin internet ortamında yapılması, işletmelerin lojistik alt yapı masraflarından kurtulmasına neden olur.

10. E-işletmeler web sitelerinde ses ve görüntü unsurları kullanarak müşterilerini kolaylıkla etkilediği görülmektedir.”

Küreselleşmeyle birlikte, kurum ve kuruluşlar bilgisayara dayalı ticareti kullanmaya başlamaktadır. “Girişimciler, faaliyetlerini bu şekilde sürdürmek zorunda kalmışlardır. İşlemlerini bu şekilde gerçekleştiremeyen kurum ve kuruluşun belli bir zamandan sonra pazar payları düşmekte işlerini geliştirme, kar etme ve yeni iş bağlantıları oluşturmakta çok zorlanmaktadırlar. Günümüzde elektronik ticareti uygulaması her ne kadar zorunlu olsa da bu yöntemin reklamcılık ve pazarlamaya olumsuz etkileri de olduğunu söylemek mümkündür”. Bunlar (Özbay & Akyazı, 2004:24);

- “1. İşletmelerin değişen pazar koşullarına uyum sağlamasının zorlaşması,
2. Ürünün hasarlı bir ürün olması sonucunda bu ürünün değiştirilmesinde lojistik güçlüklerle karşılaşılması, işletmenin müşteri kaybetmesine neden olması,
3. İşletmelerin, ürün geliştirmede bazen yetersiz kalabilmesi,
4. Taşıma işlemleri neticesinde ürünün, doğru zaman ve doğru yerde olmamasından dolayı sorunlar yaşanabilir.”

3.5.12.1.1. Girişimcilik Kavramı ve Muhasebe Meslek Mensupları

Girişimcilik, yeni fikirlerin ortaya çıkması için gereken koşulların ve uygulamaların ortaya çıkma süreci olarak adlandırılmaktadır (Lumpkin & Dess, 1996:136). Girişimcilik kavramı “organizasyonlara girişimsel kararlarda ve uygulamalarda temel teşkil edecek strateji üretme süreci” olarak ifade edilmektedir (Andreas vd., 2009:762). Muhasebe meslek mensuplarının girişimcilik ruhuna sahip olmasına, meslek mensuplarının ileriye yönelik işlemlerini kolaylıkla yapabilmelerine ve kısa zamanda girişimcilerinde içinde olduğu rekabet ortamında ayakta kalabilmesine fırsat sağlayacaktır (Özdoğan, 2017:87). Muhasebe meslek mensuplarının tekniksel olarak sahip oldukları yeterlilikleri ile işletme kurabilecek güce ve yeterliliğe sahiptirler.

“Dünya genelinde mesleğin gelişimi için çalışan mesleki sivil toplum yapıları, gelişmekte olan bu yeni rekabetçi çevreyi öngörmekte ve çeşitli çalışmalarla meslek mensuplarının yeni koşullara adaptasyonunu sağlamayı amaçlamaktadır. IFAC gibi muhasebe meslek örgütleri, yayımladıkları Eğitim Standartları eliyle muhasebe meslek mensuplarının sahip olması gereken yetkinlikleri dünya genelinde standartlaştırmaya çalışmakta ve dolayısıyla önemli bir temel teşkil etmektedir” (IFAC, 2018).

Muhasebe meslek mensuplarının tekniksel olarak sahip oldukları yeterlilikleri teknolojinin sunduğu imkanlarla birleştirerek girişimci kimliğine sahip olmaları ve mesleğin gelişen teknoloji karşısında ayakta kalmalarını, etkiyi en aza indirmelerini

sağlamaktadır. Ayrıca girişimci olabilmek için risk almak gerekmektedir (Helliard vd., 2002:65).

3.5.13. E-Denetim

Muhasebe, finansman, yönetim, pazarlama, üretim, araştırma ve geliştirme, halkla ilişkiler, insan kaynakları ve denetim işletmelerin sahip oldukları fonksiyonlardır. Kâr, işletmelerin öngörülen amaçlarına ne ölçüde ulaştığını ve eylemleriyle amaçlarından ne kadarlık sapma gösterdiklerinin tespitini ölçmek için işletmenin fonksiyonlarından olan denetim ile bunu ölçerler (Bakır, 2007:3).

Denetim, işletmenin karar verme sürecinin son aşamasında, işletmenin diğer tüm fonksiyonlarını inceleyerek durum değerlendirmesi yapan bir işletme fonksiyonudur (Baydoral, 2007:4). Toplum yapısının sürekli gelişmesi beraberinde bu yapıların karmaşıklaşmasını getirmektedir. Gelişip karmaşıklaşan toplum yapıları karar alıcılara sunulan bilginin güvenilir olmasını önemli hale getirmiştir. İşletmelerde yönetim tarafından sunulan bilgileri karar alıcılar veri kabul ederek bunların doğruluğuna güvenmek isteyeceklerinden dolayı sunulacak bilginin doğru sunulması önemli hale gelerek, güvenilir olmayan bilgiler, bilgi riskine yol açarak karar alıcıların yanlış yönlendirilmesini sağlayacaktır (Güredin, 2014:9).

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

BÖLÜM IV

4. MUHASEBE BÜROLARINDA ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ E-DÖNÜŞÜM SÜRECİ HAKKINDAKİ GÖRÜŞ VE BEKLENTİLERİ; AKSARAY İLİ ÖRNEĞİ

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Artan teknolojik gelişmelere bağlı olarak gelişen ve daha da gelişeceğine inanılan, bilgi teknolojileri sürekli değişim içindedir. Bilgi teknolojileri kullanımının hayatın önemli bir parçası haline gelmesiyle; bazı meslek gruplarının bu teknolojileri sürekli takip etmeleri ve işlemlerinde uygulamaya taşınmaları zorunluluk haline gelmiştir. Bilgi teknolojilerinin muhasebe uygulamaları ile entegrasi sonucu e-dönüşüm uygulamaları ortaya çıkmıştır. Bu çalışmada, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüme geçişle ilgili görüş ve beklentilerinin araştırılması amaçlanmaktadır. Bu araştırmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü sürecine ilişkin yaşadıkları sorunlar, e- dönüşüm sürecinin olumlu ve olumsuz etkileri, meslek mensupların ileriye yönelik beklentileri, e- dönüşüm sürecinin ortaya çıkardığı riskleri tespit etmektir.

4.2. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde e-dönüşüm sürecine yönelik memnuniyet düzeylerinin ölçülmesi amacıyla yüzyüze anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formunun hazırlanmasında Gönen ve Solak'ın (Solak & Gönen, 2017:63) “Maliye Bakanlığı E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması” adlı makalelerinden yararlanılmıştır. Anket formu 3 bölümden ve 33 sorudan oluşmaktadır. 33 sorunun 10 tanesi demografik özelliklere yöneliktir. Ayrıca anket formunda 3 tane açık uçlu soru sorularak cevaplayıcıların anket dışında belirtmesi gereken durumların tespitinin sağlanmasına çalışılmıştır. 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, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Araştırmanın evrenini oluşturan muhasebe meslek mensupları belirlenirken Aksaray Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'nın kayıtları esas

alınmıştır. Aksaray Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olan ve fiilen büro hizmeti vermekte olan 210 muhasebe meslek mensubundan 130'u anket uygulamasına katılmayı kabul etmiş ve anket uygulaması yapılarak gerekli veriler elde edilmiştir.

4.4. ARAŞTIRMANIN KISITLARI

Araştırmaya katılan 130 katılımcının, 20'sine dijital ortam kullanılarak, 110'nuna ise yüz yüze mülakat yöntemi ile ulaşılmıştır. Ülkemizi saran Covid-19'un getirdiği olumsuzluklar sebebiyle sadece merkez ilçedeki meslek mensupları esas alınmıştır. Sadece dijital ortam kullanılarak istenilen katılımcı sayısına ulaşamayacağı ya da ulaşılmasının ciddi bir zaman maliyetine sebep olacağı düşünülerek yüz yüze mülakat yöntemiyle de yeterli kişi sayısına ulaşılan kadar çalışma desteklenmiştir.

4.5. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Araştırmanın konusu ve amacı doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişleriyle ilgili değerlendirme düzeylerini ölçen 9 adet hipotez hazırlanmıştır. Bu hipotezler şu şekildedir;

H1: Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H2: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile yaş değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H3: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile iş tecrübeleri değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H4: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile mezuniyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H5: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile sorun yaşama değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H6: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile hata yapma değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H7: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitime katılma değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H8: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim alma sayıları değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

H9: Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine yönelik değerlendirme düzeyleri ile eğitim aldıkları yer değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

4.6. VERİLERİN ANALİZİ

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 toplam olarak 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).

4.6.1. Güvenirlik Analizi

Tablo 4.1. Araştırma Verilerinin Güvenirlik Analizi

Cronbach's Alpha	N
0,767	23

Tablo 4.1'i incelediğimizde meslek mensuplarına uygulanan anket sonuçlarında Cronbach's Alpha değeri 0,767 olarak ortaya çıkmaktadır. Bu değer 0,60 ile 0,80 arasında olduğu için anket sorularının güvenilir olduğu kabul edilmektedir.

4.6.2. Araştırmanın Tanımlayıcı Verilerinin Frekans ve Yüzde Dağılımları

Çalışmada muhasebe meslek mensuplarının tanımlayıcı sorularından elde edilen cinsiyet, yaş, iş tecrübesi, mezuniyet, eğitim katılım durumu, sorun yaşama sıklığı, hata yapma sıklığı e-dönüşüme katılım durumu, unvan, eğitimin nereden alındığı sorularını kapsayan verilerin yüzde ve frekanslarından elde edilen sonuçlar aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 4. 2. Meslek Mensuplarının Sosyo-Demografik Özellikleri

Cinsiyet	Sayı	Yüzde	Yaş	Sayı	Yüzde	İş Tecrübeniz	Sayı	Yüzde
Erkek	94	72,3	23-30	5	3,8	0-5 yıl	12	9,2
Kadın	36	27,7	31-37	18	13,8	6-11 yıl	81	62,3
Unvan	Sayı	Yüzde	38-45	75	57,7	12-17 yıl	24	18,5
SMMM	126	96,9	46-53	30	23,1	18-23 yıl	7	5,4
Stajer	4	3,1	53-ve üzeri	2	1,5	23- ve üzeri	6	4,6
Mezuniyet	Sayı	Yüzde	Eğitim Katılım Durumu	Sayı	Yüzde	Sorun Yaşama Sıklığı	Sayı	Yüzde
Lisans	104	80	1-3	76	58,5	1-5 arası sorun yaşadım	69	53,1
Yüksek Lisans	20	15,4	4-7	44	33,8	6-11 arası sorun yaşadım	36	27,7
Doktora	6	4,6	8-12	4	3,1	12-17 arasında Sorun yaşadım	11	8,5
Hata Yapma Sıklığı	Sayı	Yüzde	Hiçbir eğitime katılmadım	6	4,6	18-23 arası sorun yaşadım	3	2,3
1-5 arası hata Yaptım	86	66,2	Katılım durumu	Sayı	Yüzde	23- ve üzeri sorun yaşadım	3	2,3
6-11 arası hata Yaptım	24	18,5	Zorunlu olarak katıldım	47	36,2	Hiç sorun yaşamadım	8	6,2
12-17 arası Hata yaptım	4	3,1	Gönüllü olarak katıldım	83	63,8	Eğitimin nereden alındığı	Sayı	Yüzde
18-23 arası hata yaptım	2	1,5	Unvan	Sayı	Yüzde	Smmm odasından	98	75,4
23- ve üzeri hata yaptım	2	1,5	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	126	96,9	Maliye Bakanlığında	2	1,5
Hiç hata yapmadım	12	9,2	Stajer	4	3,1	Diğer	30	23,1
Toplam	130	100	Toplam	130	100	Toplam	130	100

Tablo 4.2 incelendiğinde araştırmamıza katılan meslek mensuplarından yüzde 72,3'ü erkek iken yüzde 27,7'sinin kadın olduğu görülmektedir. En az katılımın yüzde 1,5 (53 yaş ve üzeri) en fazla katılımın ise yüzde 57,7 (38-45) yaş aralığında olduğu görülmektedir. Ayrıca mesleki deneyimleri incelendiğinde meslek mensuplarının en fazla 6-11 yıl arasında yüzde 62,3'lük bir paya, en az ise 23 yıl üstü yüzde 4,6'lık bir paya sahip olduğu görülmektedir. Ayrıca tablo 4.2'ye göre, meslek mensuplarının yüzde 80'ninin lisans mezunu olduğu yüzde 15,4'ünün yüksek lisans derecesine sahip olduğu sadece yüzde 4,6'sının ise doktora mezunu olduğu görülmektedir. Meslek mensuplarının kendilerini geliştirebilmeleri ve teorisinin uygulamaya dönüşümüne katkı sağlayabilmeleri için, lisansüstü eğitime teşvik edilmeleri gerektiği düşünülmektedir.

Çalışmanın yüzde 96,9'nu SMMM'ler oluştururken yüzde 3,1 stajyerlerin katılım sağladığı görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte kaç kez sorun yaşadıklarına yönelik yanıtları incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının yüzde 53,1'inin en az bir kez sorun yaşadıkları tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecinde kaç kez hata yaptıklarına yönelik yanıtları incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının yüzde 66,2'sinin en az bir kez hata yaptıkları tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının yeterli bilgilendirilmemeleri ve eğitim yetersizlikleri, kullandıkları programdan kaynaklanan sorunların, bu kadar yüksek oranda hata yapılmasının nedeni olabileceği düşünülmektedir. Meslek mensuplarının yüzde 63,8'inin e-dönüşüm sürecine gönüllü olarak katıldığı görülmüştür. Alınan yanıtlardan mükelleflerin e-dönüşüm sürecine katılımı istedikleri düşünülmektedir. Bu durumun temel nedeni olarak e-dönüşüm sürecinin muhasebe meslek mensuplarının işlemlerini kolaylaştıracağı ve e-dönüşüm sürecini güvenilir buldukları düşünülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümüne yönelik eğitimlere katılımlarını ölçmeye yönelik soru sorularak cevap aranmıştır. Verilen yanıtlardan yüzde 58,5'inin en az bir eğitime katıldıkları, buna karşın yüzde 4,6'sının ise hiçbir eğitime katılmadıkları tespit edilmiştir. Bu eğitimlerin yüzde 75,4'nün meslek odalarından alındığı tespit edilmiştir.

4.6.3. Araştırmada Kullanılan Soruların Ortalama ve Standart Sapmaları

Çalışmada kullanılan meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçiş düzeylerinin ölçümüne yönelik anket sorularının ortalama ve standart sapmaları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 4. 3. Soruların Ortalama ve Standart Sapmaları

E-Dönüşüm Sürecine Geçiş Düzeylerinin Ölçümüne Yönelik Soruların Ortalama ve Standart Sapmaları	Ortalama	Standart Sapma
E-dönüşüm hizmet maliyetimi artırmıştır.	3,64	1,01
E-dönüşüm mesleki gelirlerimizi artırmıştır.	2,71	1,09
E-dönüşüm paydaşlara sunulan bilginin güvenliğini artırır.	3,82	0,75
E-dönüşüm meslek hastalığı (bilgisayar kullanım kaynaklı) riskini artırıyor.	3,88	0,68
E-dönüşüm beyan ve defter tutma işlemlerini kolaylaştırmıştır.	3,73	0,87
E-dönüşüm bütün internet browserlarında kolaylıkla kullanılabilir.	3,76	0,86
E-dönüşüm tüm paydaşlar (idare ve mükellef muhasebeci) için yeteri kadar bilgi üretiyor.	3,58	0,96
E-dönüşüm güvenli bir veri saklama olanağı sunar.	3,71	0,86
E-dönüşümü güvenilir buluyorum ve yeteri kadar bilgi ürettiğine inanıyorum.	3,65	0,91
E-dönüşümün neticesi Gelir idaresinde yaşanan problemlere yardımcı olmaktadır.	3,45	1,01
E-dönüşüm mükelleflerime ek maliyet getirmiştir.	3,36	1,07
E-dönüşümün neticesi idarenin muhasebe dışı ek bilgi talepleri mesleğimizin iş yükünü aşırı artırmıştır.	3,43	1,10
E-dönüşümün neticesi muhasebe yazılımlarını bilen yetişmiş eleman bulmada sıkıntı yaşıyorum.	3,75	0,98
E-dönüşümde gereksiz çok hızlı mesafe alınmış olması problem yaşamamıza neden olmaktadır. Daha geniş zaman dilimine yayılmasını istedim.	3,93	0,91
E-dönüşüm vergisel bir düzenleme olup, muhasebe elemanlarına aracılık yapmaktadır.	3,82	0,80
E-dönüşüm vergi toplamada bir aracılık hizmeti görmekte olup, araçlar idare tarafından devre dışı bırakıldığında muhasebe mesleği sona erecektir.	3,75	1,07
E-dönüşüm için etkin ve yetkin biriyim.	3,59	0,79
E-dönüşümün bütün süreçlerini kolaylıkla uygulayabilen biriyim.	3,54	0,81
E-dönüşümün hiçbir sürecinde yardım almadım.	2,45	0,88
Kullanmakta olduğum muhasebe programı e-dönüşüm için yeterli alt yapıya sahiptir.	3,47	0,87
Kullanmakta olduğum önceki muhasebe yazılımlarını e-dönüşüm sürecinde sıkıntı yaşadığım için değiştirdim.	3,40	0,92
Kullanmakta olduğum önceki muhasebe yazılımlarını e-dönüşüm sürecinde pahalı olmasından dolayı değiştirdim.	2,63	0,88
Kullanmakta olduğum muhasebe yazılımını e-dönüşüm sürecinde kullanılması daha kolay bir yazılım bulursam değiştiririm.	3,82	0,65
TOPLAM	3,51	0,90

Tablo 4.3'te görüldüğü gibi katılımcıların e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeylerine ilişkin en yüksek ortalamanın “E-dönüşümde gereksiz çok hızlı mesafe alınmış olması problem yaşamamıza neden olmaktadır. Daha geniş zaman dilimine yayılmasını isterdim (Ort.=3,93)”, “E-dönüşüm meslek hastalığı (bilgisayar kullanım kaynaklı) riskini artırıyor (Ort.=3,88)”, Kullanmakta olduğum muhasebe yazılımını e-dönüşüm sürecinde kullanılması daha kolay bir yazılım bulursam değiştiririm (Ort.=3,82)”, E-dönüşüm vergisel bir düzenleme olup, muhasebe elemanlarına aracılık yapmaktadır (Ort.=3,82)” ve E-dönüşüm paydaşlara sunulan bilginin güvenliğini artırır (Ort.=3,82)” sorularına; en düşük puanların ise “E-dönüşümün hiçbir sürecinde yardım almadım (Ort.=2,45)” “Kullanmakta olduğum önceki muhasebe yazılımlarını e-dönüşüm sürecinde pahalı olmasından dolayı değiştirdim (Ort.=2,63)” ve “E-dönüşüm mesleki gelirlerimizi artırmıştır (Ort.=2,71)” sorularına verildiği görülmüştür.

4.6.4. Araştırma Hipotezlerinin Analiz Sonuçları

Araştırmanın konusu ve amacı doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişleriyle ilgili değerlendirme düzeylerini ölçen 9 adet hipotez test edilmiş, elde edilen bulgular tablo olarak gösterilerek analizlere ait yorumlamalar yapılmıştır.

Tablo 4. 4. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Cinsiyet Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Man Whitney U Testi)

Cinsiyet	N	Z	Ortalama Rank	P
Erkek	94	-2,788	71,19	0,005
Kadın	36		50,65	

Hipotez 1: H_0 = Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.4'te görüldüğü gibi kadın ve erkek meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanları arasında fark olup olmadığını belirlemek amacıyla Man Whitney U testi yapılmıştır. Analiz sonucunda gruplar arasında anlamlı bir farklılık olduğu belirlenmiştir ($p < 0,05$). Burdan da meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeylerinde cinsiyetin etkili olduğunun ve bu farklılığın erkeklerin ortalama rank değerlerinin kadınlara oranla daha yüksek olmasından kaynaklandığı sonucuna varılmıştır. Bu nedenle Hipotez 1 reddedilmiştir.

Tablo 4. 5. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Yaş Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Kruskal-Wallis Testi)

Yaş	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
23-30	5	39,70	4	0,005
31-37	18	46,64		
38-45	75	73,16		
46-53	30	65,87		
53ve-üzeri	2	7,00		
Toplam	130			

Hipotez 2: Ho= Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile yaş değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.5’de görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının yaşları açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında anlamlı bir farklılığın olduğu belirlenmiştir ($p<0,05$). Bu nedenle Hipotez 2 reddedilmiştir. Bu farklılığın ortalama rankı en düşük olan 53 yaş üzerinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Tablo 4. 6. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin İş Tecrübeleri Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Kruskal-Wallis Testi)

İş tecrübesi	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
0-5 yıl	12	40,54	4	0,000
6-11 yıl	81	78,15		
12-17 yıl	24	52,54		
18-23 yıl	7	16,86		
23ve-üzeri	6	53,17		
Toplam	130			

Hipotez 3: Ho= Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile iş tecrübeleri değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.6’da görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının iş tecrübeleri açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz

sonucunda gruplar arasında anlamlı bir farklılığın olduğu belirlenmiştir ($p<0,05$). Bu nedenle hipotez 3 reddedilmiştir. Bu farklılığın ortalama rankı en düşük olan 18-23 yıl arası tecrübeye sahip kişilerden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Tablo 4. 7. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Mezuniyet Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Kruskal-Wallis Testi)

Mezuniyet	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
Lisans	104	68,82	2	0,131
Yüksek lisans	20	52,60		
Doktora	6	50,92		
Toplam	130			

Hipotez 4: Ho= Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile mezuniyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.7’de görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının eğitim durumları açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı belirlenmiştir ($p>0,05$). Bu nedenle Hipotez 4 kabul edilmiştir.

Tablo 4. 8. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Sorun Yaşama Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Kruskal-Wallis Testi)

Sorun yaşama	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
1-5 arasında sorun yaşadım	69	73,48	5	0,000
6-11 arasında sorun yaşama	36	70,36		
12-17 arasında sorun yaşadım	11	21,23		
18-23 arasında sorun yaşadım	3	15,67		
23- üzeri sorun yaşadım	3	4,83		
Hiç sorun yaşamadım	8	77,13		
Toplam	130			

Hipotez 5: Ho= Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile sorun yaşama değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.8’de görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte sorun yaşama durumları açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında fark olduğu belirlenmiştir ($p<0,05$). Bu nedenle Hipotez 5 reddedilmiştir. Bu farklılığın ortalama rankı en düşük olan 23 ve üzerinde sorun yaşayan kişilerden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Tablo 4. 9. *Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Hata Yapma Durumları Değişkenlerine Göre Karşılaştırılması*
(Kruskal-Wallis Testi)

Hata yapma sayıları	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
1-5 arasında hata yaptım	86	68,76	5	0,032
6-11 arasında hata yaptım	24	71,02		
12-17 arasında hata yaptım	4	28,13		
18-23 arasında hata yaptım	2	24,00		
23- üzeri hata yaptım	2	9,75		
Hiç hata yapmadım	12	59,75		
Toplam	130			

Hipotez 6: H_0 = Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile hata yapma durumları değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.9’da görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte hata yapma durumları açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında fark olduğu belirlenmiştir ($p<0,05$). Bu nedenle Hipotez 6 reddedilmiştir. Bu farklılığın ortalama rankı en düşük olan 23 ve üzeri hata yapan kişilerden kaynaklandığı düşünülmektedir.

Tablo 4. 10. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin E-Dönüşüm Sürecine Katılım Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Man Whitney U Testi)

Katılım durumu	N	Z	Ortalama Rank	P
Zorunlu olarak katıldım	47	-1,328	59,68	0,184
Gönüllü olarak katıldım	83		68,80	
Toplam	130			

Hipotez 7: H_0 = Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile e-dönüşüm sürecine katılım durumları değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tabloda 4.10’da görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine zorunlu ve gönüllü katılım durumları ile e dönüşüm sürecini değerlendirme puanları arasında fark olup olmadığını belirlemek amacıyla Man Whitney U testi yapılmıştır. Analiz sonucunda gruplar arasında anlamlı bir fark olmadığı belirlenmiştir ($p>0,05$). Bu nedenle Hipotez 7 kabul edilmiştir.

Tablo 4. 11. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Aldıkları Eğitim Sayısı Durumları Değişkenine Göre Karşılaştırılması
(Kruskal-Wallis Testi)

Eğitim sayısı	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
1-3	76	64,05	3	0,060
4-7	44	73,86		
8-12	4	30,63		
Hiç Katılmadım	6	45,75		
Toplam	130			

Hipotez 8: H_0 = Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile aldıkları eğitim sayısı durumları değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.11’de görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte aldıkları eğitim sayısı açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-

Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında fark olmadığı belirlenmiştir ($p>0,05$). Bu nedenle Hipotez 8 kabul edilmiştir.

Tablo 4. 12. Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecinde Değerlendirme Düzeylerinin Eğitim Aldıkları Yer Değişkenine Göre Karşılaştırılması

(Kruskal-Wallis Testi)

Eğitim Alınan Yer	Sayı	Ortalama Rank	Df	P
SMMM Odasından	98	65,54	2	0,960
Maliye Bakanlığında	2	72,75		
Diğer	30	64,88		
Toplam	130			

Hipotez 9: Ho= Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri ile eğitim aldıkları yer değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

Tablo 4.12’de görüldüğü gibi meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme puanlarının meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte eğitim alınan yer açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla Kruskal-Wallis testi yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda gruplar arasında fark olmadığı belirlenmiştir ($p>0,05$). Bu nedenle Hipotez 9 kabul edilmiştir.

4.6.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Dönüşüm Sürecine Geçişle İlgili Açık Uçlu Sorulara Verdikleri Yanıtlar

4.6.5.1. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili Olumlu Görüşler

Katılımcılardan bazıları e-dönüşüm sürecine geçişle birlikte devletin yapılan işlemlerde daha rahat kontrol sağlayacağını düşünmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının çoğu verilerinin elektronik ortamda olmasının idarenin de denetiminin kolaylaşmasına neden olacağını düşünmektedir. Katılımcıların bir kısmında e-dönüşümün mükelleflerin tümüne uygulanması ile birlikte vergi toplamaya aracılık yapabileceğini ve daha adaletli bir dağıtımın yapılabileceğine inanmaktadır. E-dönüşüm süreci ile sistemin kolaylaşacağı ve işlemlerin daha kısa sürede yürütüleceği düşünülmektedir.

4.6.5.2. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili Olumsuz Görüşler

Katılımcıların bir kısmı devletin e-dönüşüm ile ilgili kendi altyapısını tamamen kurmadan ve bu süreci yürütebilecek personele sahip olmadan e-dönüşümün ülkemizde uygulanamaz olduğuna inandıklarını beyan etmektedirler. Ayrıca ülkemizde e-dönüşüm ile ilgili yeterli alt yapının bulunmamasından dolayı sürecin ileriye yönelik

uygulanabilmesinde sıkıntı yaşanabileceğini bildirmişlerdir. Alt yapının yetersizliği çalışanların fazla emek sarfedip, zamanlarını çaldıklarını ve stresli bir iş yükü ortaya koyduğunu sürecin en büyük zorluğunun alt yapı yetersizliği olduğunu ileri sürmektedirler. Katılımcıların bazıları e-fatura ve e-arşivler için excel olmamasından dolayı sürecin uzadığından ve defter beyan sisteminin çok sık hata vermesinden dolayı iş yapamaz duruma geldiklerinden şikâyet etmektedirler. Katılımcıların bir kısmının e-dönüşüm sürecinin idarenin denetiminin kolaylaştıracağını düşünsede bir kısmı verilerin elektronik ortamda olmasına karşın idarenin eski usullere devam edip mükelleflere cezai yaptırımlar uyguladıklarını (BA/BS bildirimleri) beyan etmektedirler. Katılımcıların bazıları Gelir İdaresinin e-dönüşüm sürecinde sürece uyum ile ilgili hiçbir çaba harcamadığı ve bütün yükün kendilerine kaldıklarını öne sürmektedirler.

Katılımcıların bir kısmı ise GİB üzerinden kesilen e-arşiv faturaları ve mal ve hizmet satın alan firmaların e-arşiv faturalarının sorgulama ekranına düşmemesinden şikâyet etmektedirler.

Katılımcılar e-dönüşüm sürecinde muhasebe bürolarının iş ve işlemlerinin yeniden düzenlenerek belirli bir standart haline getirildiği, sürecin getirdiği ücretlendirmenin yıllara göre düzenlendiği, bütün ekonomik kurumlar için e-dönüşümün getirdiği imkanlar bilgi kaynağı olarak kullanıldığından bir ücretlendirmeye tabi tutulduğu, YMM'ler, bankalar, odalar, devlet kurumları için düzenlenen evrakların, verilen bilgilerin, atılan maillerin bir ücrete tabi tutulduğundan şikâyet etmektedirler.

4.6.5.3. E-Dönüşüm Süreciyle İlgili İleriye Yönelik Beklentiler

Katılımcılardan bazıları bütün entegratör firmaların bir araya gelip ortak bir portal oluşturmalarını ve meslek mensupları için muhasebe programlarına entegre olabilecek bir program yazmalarını, fatura işlemek için yeterli zamanlarının olmamasından dolayı e-dönüşüm sürecine tam anlamıyla dahil olmak için bunlara çözüm için dönüşümün tam anlamıyla uygulanmasını istemektedirler. Katılımcıların çoğu e-dönüşümün tam anlamıyla sağlanması için yeterli alt yapının geliştirilip rantın ortadan kaldırılmasını istemektedirler. Katılımcıların bir kısmı e-dönüşüm süreci ile yetkin, vizyon sahibi, değişime ve gelişime açık, objektif meslek mensuplarının gelecekte hak ettikleri değeri göreceklerine inanmaktadırlar. Katılımcılar e-dönüşüm süreci ile ilgili yapılacak tüm yeniliklerde meslektaş görüşü alınması gerektiğine inanmaktadır. E-dönüşüm sayesinde usulsüzlüklerin ortadan kalktığı, ceza yükünün azaldığı bir gelecek umut etmektedirler. Katılımcıların

muhasabe işlem ücretlerinin düzenlenerek standartlaştırılması ve tahsilinin kolaylaştırılması gerektiğini ve odalarda mükellef dağılımının standart hale getirilmesi gerektiğini (örn: bir büroda yüz defter varken diğer büroda 30 defter olduğunda büroların gelirlerinin dengesizleşmesi rekabeti arttırmakta, ücret dağılımını dengesizleştirmekte, iş yoğunluğunu arttırmakta, aracı çoğalmakta ve vergi kaybını arttırmaktadır.) düşünmektedirler. Bazı katılımcılar ise e-dönüşüm süreci ile ilgili yasal düzenlemeler yapılması gerektiğini ve bunun ülke bütününde uygulanması gerektiğini, beyannemelerin basitleştirilmesini, istisnalardan, indirimlerden kaçınılması gerektiğini, vergi oranları ile fazla oynanmamasını, sık sık kanun değişikliğine gidilmemesi gerektiğini düşünmektedir. Katılımcılardan bazıları kurum içinde sürekli değişikliğe gidildiği için kurum ve şahıslara sürekli tekrarlı bilgi vermekten şikâyet etmekte ve yakın gelecekte muhasebe bürolarının çalıştıracak eleman bulamayacaklarını ve bir gelirlerinin olmayacağını, muhasebe bürolarının tek tek kapatılıp bunun sonucunda vergilerin toplanamaz hale geleceğini, ülkenin adil olmayan harcamalar üzerinden alınan vergilere kalmasından endişe ettiklerini öne sürmektedirler. Katılımcılar e-dönüşüm sürecinin tam olarak uygulanabilmesi için 3-5 yıl arası bir süreye ihtiyaç olduğunu düşündüklerini dile getirmişlerdir.

BÖLÜM V

5. SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER

Sürekli gelişmekte olan teknoloji ülkelerin sunduğu hizmetleri ve işletmelerin faaliyetlerini, uygulama ve yönetme biçimlerini dönüştürmek zorunda bırakmaktadır. Dönüşümle birlikte artan küresel rekabet görünür hale gelmiş ve işlemlerin yürütülmesinde teknoloji kullanımını zorunlu kılmıştır. İşletmelerin başta muhasebe ve finans bölümleri olmak üzere diğer bölümlerinde de bilgisayar teknolojisi araçları kullanılmaktadır. İlk aşamada temel işlemlerin takip edilmesinde kullanılan bilgisayarlar, zaman geçtikçe maliyet hesaplamasında, fatura işlemlerinde, stok kaydında ve diğer tüm işlemlerde kullanılarak daha az sürede, daha az maliyetle işlemlerin gerçekleşmesini sağlayarak kullanım alanını genişletmektedir.

Bilgisayarların kullanılmaya başlanmasıyla birlikte işletmeler verilerin elektronik ortamda saklanması, kontrol edilmesi ve ilgili kişilere sunulması olanağı bulmaktadır. İşlemlerin elektronik ortamda yürütülmesi daha kolay, daha az maliyetle ve daha kısa sürede sunulan bilgilere ulaşma imkânı sunmaktadır. Sürekli gelişen teknolojinin sunduğu bilgisayar destekli olarak yapılan işlemler denetçilerin de yaptıkları uzun süreli ve yorucu çalışmaları teknolojik imkanlar sayesinde daha hızlı bir şekilde gerçekleştirilerek hem zamandan hem mekândan hem de maliyet açısından tasarruf etmelerine imkân sağlamaktadır. Ayrıca işletmelerin faaliyetlerinin yürütülmesinde, muhasebeleştirilmesinde ve işletmelerin finansal tablolarının düzenlenmesinde ve tablolara ulaşılmasında elektronik ortamlardan yararlanılmaktadır. Artık devletler, kendi aralarında ve kamusal alanda teknolojik imkanları daha çok kullanmakta ve imkanlar sayesinde hızla geleneksel devletten elektronik devlete geçmeye ve hizmetlerini elektronik ortamda gerçekleştirmeye mecbur kalmaktadırlar. Elektronik dönüşüm süreciyle elektronik işletmelere dönüşen geleneksel işletmelerin tüm iş ve işlemlerinin yürütülmesinde bilgi teknolojilerinin kullanılması, muhasebe uygulamalarını; belgeleme, kayıt etme, raporlama gibi süreçlerinde bu teknolojilerden yararlanılmasını mümkün kılmaktadır. Günümüzde her alanda olduğu gibi kamu yönetimi alanında da önemli değişimler yaşanmakta, bu değişimlerden olumsuz etkilenmemek için bilişim teknolojilerinden yoğun olarak yararlanılmaktadır. Geleneksel devlet, bilişim teknolojilerindeki pozitif gelişmenin de etkisiyle yetersiz kalmakta, işlevselliğini yitirmekte ve kişilerin ihtiyaçlarına cevap vermede yetersiz ve yavaş kalmaktadır. Teknolojik gelişmelere bağlı olarak bireylerin devletten, kamudan beklentileri artmaktadır. Bütün bunlar devletin organizasyon yapısını ve devlet kültürünü de değişime

zorlamaktadır. Artık devlet, “e-devlet” olmak zorunda kalmıştır. Bu gelişmelere bağlı olarak devletlerin tüm kurumlarında bilişim teknolojilerinden yararlanmalarının ifadesi olarak her hizmetin başına elektronik dönüşümü ifade etmek için (e) harfi getirilmektedir. E-devlet, devlet tarafından vatandaşlara verilen hizmetlerin elektronik ortamda sunulması; bu sayede hizmet sunumunda en kolay, en hızlı ve en güvenilir biçimde hizmet verme hedeflenmektedir. Türkiye’nin e-devlet olma sürecindeki ilk adımı, İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü’nün 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 e-beyanname uygulaması ile vergi beyannameleri ile bildirim ve eklerinin kolay, hızlı ve güvenilir bir şekilde idareye iletimini sağlamak, vergi beyannamelerinin doldurulmasındaki hataları en aza indirerek mükellef mağduriyetini önlemek ve mükellefe daha iyi hizmet verilmesi sağlanılmaktadır. Bugün itibariyle maliye idaresinin elektronik maliye uygulamalarının yardımı ile mükellefler ve muhasebe meslek mensupları, faturaları “e-fatura” olarak elektronik ortamda düzenlemekte; defterleri, “e-defter” olarak elektronik ortamda tutmakta, bunların yanında beyannameleri, “e-beyanname” olarak elektronik uygulamalar ile vergi dairesine göndermekte ayrıca denetime ve kontrole tabii tutulmaktadır. Elektronik uygulamalar yardımı ile önceden elle yazılan pek çok kayıt, artık elektronik ortamda tutulmakta; elle tutulan pek çok defter ve belge elektronik uygulamalar sayesinde elektronik ortamda kaydedilmekte ve saklanmaktadır.

Araştırmada, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm hakkındaki görüşlerinin belirlenmesi amacıyla yüzyüze görüşme yöntemiyle anket uygulaması kullanılmıştır. Anket formu 3 bölümden ve 36 sorudan oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin 10 soru, ikinci bölümünde muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm uygulamaları hakkındaki görüşlerine ilişkin 23 soru bulunmaktadır, 3. bölümde ise meslek mensuplarının görüş ve önerilerinin alınması amacıyla 3 adet açık uçlu sorulara yer verilmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm uygulamaları hakkındaki değerlendirme düzeylerinin belirlenmesi amacıyla “kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kararsızım, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum” şeklinde ifadelerin yer aldığı beşli likert kullanılmıştır. Düzenlenen anket formu neticesinde muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm hakkındaki değerlendirme düzeyleri alınmıştır. Değerlendirme düzeyleri neticesinde muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü değerlendirme düzeyleri ile cinsiyetleri arasında farklılık

olduğu ve bu farklılığın kadın ve erkek katılımcıların e- dönüşüm sürecine katılma düzeylerinden kaynaklandığı görülmektedir. Erkek meslek mensuplarının dönüşüm sürecine katılma oranlarının daha yüksek olduğu görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü değerlendirme düzeyleri ile yaşları arasında fark olduğu ve bu farklılığın 53 yaş ve üzerinden kaynaklandığı görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü değerlendirme düzeyleri ile iş tecrübeleri arasında fark olduğu ve bu farkın 18-23 yıl arası tecrübeye sahip meslek mensuplarından kaynaklandığı görülmektedir. Meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeylerinin meslek mensuplarının eğitim durumları açısından farklılık göstermediği tespit edilmiştir. Çalışmada meslek mensuplarının yüzde 80'ninin lisans mezunu olduğu 15,4'ünün yüksek lisans mezunu ve 4,6'sının doktora mezunu olduğu tespit edilmiştir. (Solak & Gönen, 2017) Maliye bakanlığı e-dönüşüm sürecinin muhasebe meslek mensupları açısından değerlendirilmesine ilişkin bir alan araştırması yapmışlardır. Çalışmada, meslek mensuplarının yüzde 82,1'inin lisans mezunu olduğu buna karşın yüksek lisans dercesine sahip olan muhasebe meslek mensubu sadece yüzde 17,9 olduğu tespit edilmiştir. Her iki çalışmada da lisansüstü eğitim seviyesinin düşük olduğu ve dönüşümün hızlandırılması için lisansüstü eğitime teşvik edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü değerlendirme düzeyleri ile sorun yaşama durumları arasında fark olduğu tespit edilmiştir ve bu farklılığın 23 ve üzeri sorun yaşayan kişilerden kaynaklandığı görülmüştür. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşümü değerlendirme düzeyleri ile hata yapma durumları arasında fark olduğu ve yine bu farklılığın 23 ve üzerinde hata yapan kişilerden kaynaklandığı görülmektedir. (Şalcı, 2021) İstanbul ilindeki 45041 muhasebe meslek mensubunun dijital muhasebe ve getirdiği yenilikleri değerlendirmelerini incelemiş ve mesleğini bağımsız olarak yapan meslek mensuplarının kullandıkları sistemlerde; yürürlükte olan elektronik uygulamaları kullananların ağırlıklı olarak e-fatura, e-arşiv fatura, e-irsaliye, e-defter uygulamalarının hepsine zorunlu olarak geçiş yaptıklarını, uygulamaya ilk geçişte sorun yaşadıklarını, e-fatura ve e-defter uygulamalarına son 1-2 yıl içinde geçtiklerini tespit etmiştir. Çalışmalarda e-dönüşüm sürecine katılma sürecinde yaşanan sorunlar kısmen benzerlik gösterse de yapılan çalışmada sorun yaşama oranlarının meslek mensuplarının yaşlarıyla ilişkili olduğu yönünden farklılık göstermektedir. Çalışmada meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine zorunlu ve gönüllü katılım durumları ile e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeyleri arasında fark olmadığı belirlenmiş ve %36,2'sinin zorunlu olarak

e-dönüşüm sürecine katıldığı %63,8'inin ise gönüllü olarak sürece katıldığı tespit edilmiştir.

Çalışmada e-dönüşüm sürecini değerlendirme düzeylerinin meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecine geçişte aldıkları eğitim sayısı açısından farklılık göstermediği tespit edilmiştir. Yüzde 58,5'nin 1-3 arası eğitime katıldığı yüzde 4,6'sının ise hiçbir eğitime katılmadığı görülmüştür. (Deniz & Tanç, 2020) Hatay ilindeki muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarındaki e-dönüşüm sürecine ilişkin görüş ve beklentilerini inceledikleri araştırmalarında meslek mensuplarının dijital muhasebe konusunda yeterli bilgi düzeyine sahip olduklarını ve daha önce eğitim aldıklarını ifade etmelerine rağmen dijital muhasebe konusunda hala eğitime ihtiyaç duyduklarını belirttikleri sonucuna ulaşmışlardır. Her iki çalışmada da e-dönüşüm sürecine yönelik verilen eğitimlere teşvik yönünde sıkıntılar olduğu yönünden benzerlik gösterse de çalışma e-dönüşüm sürecine yönelik verilen eğitimlere meslek mensuplarının yüzde 4,6'sının hiç katılmadığı yönüyle farklılık göstermektedir.

Çalışmada meslek mensuplarının dönüşüm sürecine geçişle ilgili görüş ve önerilerini almak için sorduğumuz açık uçlu sorulara verilen yanıtlar esas alındığında e-dönüşümün muhasebe meslek mensuplarına sağlamış olduğu avantajların başında, iş performansına olumlu katkısının bulunduğu, iş yükünü azalttığı, muhasebe mesleğini daha verimli hale getirdiğini sayabiliriz. Dezavantaj olarak da personel maliyetleri ve ofisteki teknolojik altyapı iyileştirilmesinden dolayı üstlenilen ekstra maliyetlere katlanılmak zorunda kalınmıştır. Ayrıca meslek mensupları e- dönüşüm sürecinin uygulanmasında Maliye Bakanlığının yetersiz kaldıklarının ve gerekli olan alt yapının tam anlamda oluşmamasından kaynaklı dönüşümün verimli bir şekilde uygulanmadığının altını çizmektedir. (Gökçen & Özdemir, 2016) E-fatura ve e-defter uygulamalarının muhasebe meslek mensuplarına sağladığı avantajları ve dezavantajları incelemişlerdir. Elde ettikleri bulgulara göre söz konusu uygulamalar kolay erişim, arşivleme, maliyet tasarrufu açısından avantaj sağlarken, altyapı yetersizliği, güvenlik, yasal zorunluluk gibi sebeplerden ötürü de bazı zorluklara neden olduğu sonucuna ulaşılmışlardır. Her iki çalışmada da dönüşüm sürecinin getirdiği avantaj ve dezavantajlar üzerinde durulmuştur. Genellikle elde edilen bulgular benzerlik gösterse de iki çalışma sonuçlarında farklılıklar görülmektedir. Bunun temel gerekçesi araştırılan grubun yaş faktörü, yaşanılan yer ve çalışma faktörü sayılabilmektedir.

Geçmişte vergi dairesinden çıkamayan muhasebe meslek mensupları elektronik uygulamalar yardımı ile e-dönüşümün tüm nimetlerinden yararlanmaktadırlar. Maliye Bakanlığı, pek çok elektronik uygulamayı mükelleflerin kullanımı için açmış olmasına rağmen, bilişim alt yapısı nerdeyse hiç olmayan mükellefler ve meslek mensupları bu dönüşüm sürecine geçişte sıkıntılar yaşamaktadırlar. Bunun tek nedeni meslek mensupları ve mükelleflerin bilişim alt yapılarının yetersiz olmasından kaynaklanması değil aynı zamanda sadece Maliye Bakanlığının yayınladığı tebliğler ile mükelleflere elektronik dönüşümün içeriği olan e-maliye uygulamaları ile ilgili olarak yapması gerekenleri belirli aralıklarla tanımlamasıdır. Bunun sonucunda mükelleflerin teknolojik altyapısının yeterince uygun olup olmadığına ilişkin yeterli bir tespit yapılamadığı anlaşılmaktadır. Maliye Bakanlığı'nın bu süreçte mükelleflere ve muhasebe meslek mensuplarına yeterince maddi bir destekte bulunmamasının yanında, muhasebe meslek mensupları önce kendi imkânları ile daha sonra meslek örgütleri ve mesleki dernekler aracılığı ile elektronik dönüşümüne ilişkin eğitimlere katılmaktadırlar. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından e-dönüşüm uygulamaları hayata geçirilmeden önce meslek mensuplarına yönelik saha çalışmaları yapılması yararlı olurdu. Bu saha çalışmalarında meslek mensuplarının bilgi düzeylerine bakılarak yeterli eğitim verilmeli, e-dönüşüm uygulamalarının uygulanabilirliği ölçülmeli, meslek mensuplarının teknolojik altyapıları değerlendirmeli ve e-dönüşüm sürecine geçmeden önce sağlam bir alt yapı oluşturmaları ve meslek mensuplarının görüş ve önerilerinin uygun bir dille alınması süreci kolaylaştırabilir.

Sonuç olarak bilgi teknolojileri ile muhasebe uygulamalarının entegrasi sonucunda ortaya çıkan e-dönüşüm uygulamaları yasal zorunluluk olarak hayata geçirilmelidir. Çünkü tüm bu elektronik uygulamaların muhasebe meslek mensuplarının iş ve işlemlerini olumlu yönde etkileyeceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H., Demirkapı, E., ve Erdöl, M. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanununa Göre Defterlerin İncelenmesi. *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 21(1), 91-105.
<https://doi.org/10.18657/yecbu.93249>
- Acar, D., ve Aktürk, A. (2009). Muhasebede İhtiyatlılık Kavramı ve İMKB Sınai Endeksinde İşlem Gören İşletmelerde İhtiyatlılık Üzerine Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 11(1), 77-90.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/akuiibfd/issue/1627/20383>
- Acar, M., ve Kumaş, E. (2008). *Türkiye'nin Dönüşüm Sürecinde Anahtar Bir Mekanizma Olarak E-Devlet, E-Dönüşüm ve Entegrasyon Standartları*. (2.Ulusal İktisat Kongresi). Dokuz Eylül Üniversitesi/İİBF Bölümü, İzmir. s.1-17.
- Acar, V., ve Öksüz, Ö. (2013). Finansal Bilgilerin Elektronik Ortamda Paylaşımı ve E-Defter Uygulamaları. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 5(8), 62-89.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/kilisiibfakademik/issue/19256/204540>
- Açık, S. (2012). Muhasebede Hata ve Hilelerin Vergi Hukuku Açısından İncelenmesi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(3), 351-366.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ataunisobil/issue/2831/38465>
- Akat, Ö. (2000). Uygulamaya Yönelik İşletme Politikası ve Stratejik Pazarlama, (2 Baskı). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Akdoğan, N. & Tenker, N. (2007). *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri* (11 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, N., Gündüz, H. E., & Sevim, A. (2012). *Maliyet Muhasebesi* (1 Baskı). A. Kartal, & E. Gündüz (Ed.) Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Akın, Burak. (2021). Girişimcilik, Küçük işletmeler Açısından Elektronik Ticaret, Kavramlar, Örnekler, Öneriler. 241. (Erişim Tarihi: 27 Aralık 2021).
www.bilgiyonetimi.org/cm/pages/mkl_gos.php?nt=261.
- Alagöz, S. M. (2013). *Elektronik Beyanname Uygulamasına Yönelik Muhasebecilerin Tutumları*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gebze Yüksek Teknoloji Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze.
- Alpaslan, M. (2012, 31 Ekim). *Yeni TTK'ya Göre Tasdiki ve Tutulması Zorunlu Olan Defterler Nelerdir?* www.MuhasebeTR.com (Erişim Tarihi: 3 Şubat 2020).
- Altın, N. C. (2018). *Veri Görselleştirme ve İnfografiklerin Tasarım Eğitimi İçerisindeki Yeri*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Ankara. s.228.
- Anameriç, H. (2005). Bilgi Çağında Bilgi Yönetimi. Coşkun Can Aktan ve İstiklal Yaşar Vural (Ed.), *Bilgi Çağı, Bilgi Yönetimi ve Bilgi Sistemleri* (1-30). Konya: Çizgi Kitabevi.

- Andreas, R., Wiklund, J., & Lumpkin, G. T. (2009). Entrepreneurial Orientation and Business Performance: An Assessment of Past Research and Suggestions for the Future. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 33(3), 761-787.
- Andone, I. (2007). Romanya'da Muhasebe Eğitimi İçin Yetkinlik Temelli Yaklaşım, Alexandru Ioan Cuza Üniversitesi, Ekonomi ve İşletme Fakültesi, (1954-2015), cilt 54, sayfa 15-21, Kasım
- Arabacı, H., ve Çavdar, F. (2018). Temel Finansal Tablolar Analizinin Etkin Bir Vergi Denetimi Açısından Önemi. *Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, 7(4), 172-182.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ssrj/issue/40567/443296>
- Arıkan, Y. (2015). E-Uygulamalar. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası, İstanbul. (Erişim Tarihi: 3 Mart 2020).
<https://trbsmmmo.org.tr/admin/files/e-uygulamalar-20151207-100712.pdf>
- Arslan, M., & Biniş, M. (2016). Türk Vergi Sisteminde Tebligat ve Elektronik Tebligat. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 14(1), 300-317.
Doi: <http://dx.doi.org/10.11611/JMER829>
- Aslan, S. (2010). *Envanter Değerleme Uygulamaları*. Ankara: Beta Basım Yayın.
- Atabey, A. & Parlakkaya, R. (2004). *Muhasebede Belge Düzeni* (1 Baskı). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Ataman, Ü. (2005). *Genel Muhasebe* (6 Baskı). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Avder, E. (2007, Haziran 19). *Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği*.
www.MuhasebeTR.com (Erişim Tarihi: 10 Nisan 2020).
- Avder, E. (2013). *Genel Muhasebe ve Tekdüzen Hesap Planı Uygulama Örnekleri* (1 Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Avrupa Parlemontusu. (2000). Elektronik İmzalar İçin Topluluk Çerçevesi Konusunda 13 Aralık 1999 Tarihli 1999/93/AT Sayılı Avrupa Parlemontusu ve Konsey Direktifi. Topluluk Resmî Gazetesi.
- 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.
- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18(1), 327-359.
<https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/3502>
- Aydoslu, S. (2019, 11 Ocak). *Veri Tabanı Nedir?* (Erişim:7 Haziran 2020).
https://www.dijitalders.com/icerik/3395/veritabani_nedir.html
- Bakır, M. (2007). *Denetim* (5 Baskı). Trabzon: Dilara Yayınevi.
- Balay, R. (2004). Küreselleşme, Bilgi Toplumu ve Eğitim. *Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Fakültesi Dergisi*, 37(2), 61-82.
https://doi.org/10.1501/Egifak_0000000097

- Battal, A. (2005). *Ticari İşletme Hukuku* (1 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bayar, S. S., Ülkar, M. G., ve Kuzu, S. (2015). E-Defter Finansal Raporlama Yazılımı ve Karşılaşılan Zorluklar. (*Sunulan XVII. Akademik Bilişim Konferansı*). Eskişehir.
- Bayazıtlı, E. Ve Çelik, Ö. (2004). Muhasebe Eğitiminin Kalitesinin Arttırılmasında İlk Adım: Yükseköğretim Kurumlarında Muhasebe Eğitiminin Etkinliğinin Analizi. (*XXIII Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*). Antalya: 63-97.
- Baydoral, O. (2007). İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Önemi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi. (*Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.
- Bekçi, İ., Titiz, İ., & Ömürbek, N. (2006). Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Bilgisayarlı Muhasebe Dersine Bakış Açılarına İlişkin Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(29), 166-175.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/mufad/issue/35598/395387>
- Bektöre, S., Sözbilir, H., & Banar, K. (2007). *Genel Muhasebe*. Ankara: Pelikan Tıp ve Teknik Kitapçılık.
- Bensghir, T. K. (1996). *Bilgi Teknolojileri ve Örgütsel Değişim*. Ankara: Todaie Yayınları.
- Berberoğlu, B. (2010). Bilgi Toplumu ve Bilgi Ekonomisi Oluşturma Yolunda Türkiye ve Avrupa Birliği. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29(2), 111-131.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/muiibd/issue/487/4441>
- Berberoğlu, G. Y. (2018). Yeni Uygulamalar Kapsamında Finansal Tabloların Kullanım Düzeyi ile İlgili Bir Araştırma. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayımlanmamış Dönem Projesi)*, 88. Denizli.
- Beşel, F. & Çokgezer, C. (2015). Maliye Alanında E-Teknolojiler ve Etkinliği. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 1(1), 13-23.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ead/issue/48236/610648>
- Bilgen, Y. (2013). E-dönüşüm Sistemlerinin Bilgi Güvenliği Açısından İncelenmesi E-devlet Kullanıcıları Üzerine bir Araştırma. (*Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*) *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Gazeticilik Ana Bilim Dalı Bilişim Bilim Dalı*(20), 152. İstanbul.
- Bilginoğlu, F. (1994). Değişen Koşullarda Muhasebe Mesleği. *Pamukkale Üniversitesi Yönetim Dergisi*, 5(17), 177-178.
- Biyan, Ö. (2010). Türk Vergi Hukukunda Belge Düzeni ve İspat: Eleştiriler ve Öneriler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 12, 27-55.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/deuhfd/issue/46934/588898>
- Bilgi Teknoloji ve İletişim Kurumu (BTK). (2015). Elektronik İmzanın Özellikleri. (Erişim Tarihi: 17 Nisan 2020).
<https://www.btk.gov.tr/e-imza-ile-ilgili-sikca-sorulan-sorular>
- Bulut, N. (2014). Muhasebe Bilgi Sistemine Kantitatifsel (Sayısal) Bir Yaklaşım ve Yönetim Kararlarında Analitik Uygulanması. (*Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*), *Haliç Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul: s.134

- Büker, S., Aşıkoğlu, R., & Sevil, G. (2008). *Finansal Yönetim* (4 Baskı). Ankara: Sözkese Matbacılık.
- Büyükmirza, K. (2009). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi* (14 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Cengiz, Ö. (2011). *Maliyet Muhasebesi Sistemi* (1 Baskı). İstanbul: Uygulama Yayıncılık.
- Civelek, M., & Özkan, A. (2006). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi* (4 Baskı). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Çağır, G., & Ergün, K. (2009). Geleneksel İşletme Anlayışından E-İşletme Anlayışına Geçişte Yaşanan Problemler. *Akademik Bilişim, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Yayınları*, s.100-122.
- Çaldağ, Y., ve Ayanoglu, Y. (2008). *Genel Muhasebe* (13 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çanakçıoğlu, M. (2008). *Finansal Muhasebe* (1 Baskı). İstanbul: İSMMMÖ Yayınları.
- Çarıkçı , O., ve Yavuz, A. (2010). Türkiye'de E-Devlet Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (12), 95-122.
- <https://sbedergi.sdu.edu.tr/assets/uploads/sites/343/files/oguzhan-carikci-ali-yavuz-12112019.pdf>
- Çelik, A., & Akgemci, T. (2010). *Yönetim Bilişim Sistemleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çetiner, T. (2008). E-Dönüşümde Türkiye Nerede? *Uluslararası Ekonomik Sorunlar Dergisi*(31), 40-49.
- <https://www.mfa.gov.tr/data/Kutuphane/yayinlar/EkonomikSorunlarDergisi/sayi31/Turan.pdf>
- Çukacı, Y. C. (2006). Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(1), 89-111.
- <http://hdl.handle.net/20.500.12397/5598>
- Dayı, F. (2013). *Sağlık İşletmelerinde Uygulamalı Finansal Analiz*, (1 Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Defter Beyan Sistemi (DBS). (2020). (Erişim Tarihi:6 Temmuz 2020).
- <https://defterbeyan.gov.tr/tr/>
- Deniz, F., & Tanç, Ş. G. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Uygulamalarındaki E-Dönüşüm sürecine İlişkin Görüş ve Beklentileri: Hatay İli Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(2), 622-636.
- DOI: 10.29249/selcuksbmyd.804296
- Demir, B. (2005). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Güvenliği. *Anadolu Üniversitesi Bozüyük Meslek Yüksek Okulu MUFAD*, (26), 147-156.
- Demirdöven, M. O. (2017). Muhasebede E-Fatura ve E-Defter; Türkiye’de E-Fatura E-Defter Sistemine Geçen İşletmelere İlişkin Bir Araştırma. *(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi)*. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Edirne: 90
- Demirel, D. (2006). Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: “Etkin Devlet”. *Sayıştay Dergisi*, (60), 105-128.

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/sayistay/issue/61517/918892>

Deryal, Y. (2003). *Ticaret Hukuku Bilgisi*. Trabzon: Derya Kitabevi.

Dijital Pazarlama ve Ceo Ajansı. (Erişim Tarihi: 27 Aralık 2021).

<https://www.webtures.com/tr/blog/sozluk/e-ticaret-girisimcilik/>

Dikici, M. F. (2006). *Ticaret Hukuku II* (6 Baskı). Ankara: Agon Bilgi Akademisi.

Dinç, E., & Varıcı, İ. (2008). E- İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi. *Sosyal Bilimler Dergisi*(1), 191-211.

Doğan, U. (2013). E-Fatura Uygulaması. *Vergi Sorunları Dergisi* (300), 84-93.

<http://www.vergisorunlari.com.tr/makale/e-fatura-uygulamasi/7244>

Doğan, U. (2017). *900 Soruda E-Fatura ve E-Defter* (4. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Doğan, U., Tercan, Y., & Nalçacı, İ. G. (2015, Nisan). E-Fatura Uygulamasında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Vergi Sorunları Dergisi*(319), 154-163.

<http://www.vergisorunlari.com.tr/makale/e-fatura-uygulamasi-guncel-sorunlar-ve-cozum-onerileri/5579>

Doğan, Z. (1996). *Tek Düzen Hesap Planına Göre Genel Muhasebe*, Ankara: Atilla Kitabevi.

Durmuş, B., Yurtkoru, E. S., & Çinko, M. (2013). *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi* (5 Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.

Dülger, M. V. (2014). Türk Borçlar Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Hukuk Muhakemeleri Kanunu'ndaki Bilişim Alanına İlişkin Düzenlemelerin Ceza Hukukuna Yansımaları. *Ankara Barosu Dergisi*(1), 111-144.

<https://hdl.handle.net/20.500.12511/634>

Düzmen, S. (2003). Muhasebe Mesleğinde Etik. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). *Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Zonguldak.

E-Defter Genel Tebliği. (19 Ekim 2019). Resmi Gazete (Sayı:309231). Erişim Adresi: <https://www.alomaliye.com/2019/10/19/elektronik-defter-genel-tebliği-sira-no-3/>

Ekici, G. (2007). Kamu Kurumlarının E-Devlet Uygulamalarında Vatandaş Bilgilerinin Güvenliği ve Korunması. *Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, s. 174.

<https://acikbilim.yok.gov.tr/handle/20.500.12812/468165>

Elikara, A. (2006). *Genel Muhasebe* (2 Baskı). İstanbul: Mart Yayınları.

Elmacı, O. (2007). *Yönetim Muhasebesi* (1 Baskı). Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Yayınları.

Erdemir, N. K. (2015). Muhasebede Sürekli Denetim Anlayışı ve Yeni Türk Ticaret Kanununda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Konya: 329

Erdoğan, N., Lazol, İ., Ergün, Ü., & Köse, T. (2012). *Genel Muhasebe*. Melih Erdoğan (Ed.) Eskişehir: Anadolu Üniversitesi. 3-191

Ergen, Z., & Kılınçkaya, L. (2014). Türkiye'de Vergi Denetim Sistemi ve Sistemin Aksaklıklarının Değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi Dergisi*, 21(21), 281-304.

<https://doi.org/10.17233/se.02348>

- Ergin, H. (2010). *Muhasebeye Giriş* (15 Baskı). Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Yayınları.
- Erkan, M., Elitaş, C., & Ceran, Y. (2014). *Dönemsonu Muhasebe İşlemleri* (5 Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Ertaş, F. C. (2002). *İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Eryılmaz, C., & Süer, C. (2009). *Genel Muhasebe Problemleri*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Eser, Z. E. (2011). Düünden Bugüne Teknoloji Transferi. *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, s. 158.
- Esgin, E. (2015). Kamuda Kurumsal Bilgi Yönetimi için E-dönüşüm Modeli: Marmara Üniversitesi Elektronik Belge Yönetim Sistemi Örneği. (Doktora Tezi), *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Gazetecilik Ana Bilim Dalı Bilişim Bilim Dalı*, 3(6), İstanbul: 296.
- Eşer, Y. (2018). Elektronik Ticaretim Muhasebeleştirilmesi: Adana İlindeki Muhasebeciler Üzerine Bir Uygulama. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), *Bayburt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Bayburt.
- Eyüboğlu, İ. Z. (1998). *Türk Dilinin Etimolojik Sözlüğü* (1 Baskı). Ankara: Sosyal Yayınlar.
- Fedotova, N. (2005). Organizasyon Yapısı ve Teknoloji. (Yüksek Lisans Tezi). *Kadir Has Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*. İstanbul:189.
- Feyiz, M. A. (2014). *Genel Muhasebe* (11 Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2017, Temmuz). *E-Defter Uygulaması Büyük Defter Kılavuzu*. (Versiyon 1.6). Ankara.
- [E-Defter Uygulaması Büyük Defter Kılavuzu.pdf \(sansejour.com\)](#)
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2018, Ocak). *E-Defter Uygulaması Teknik Klavuz* (V.1.6), Ankara.
- <https://ksmmmo.org.tr/office/e-defter-uygulama-klavuzu-v1.6.pdf>
- Gelir İdaresi Başkanlığı, (Erişim Tarihi: 30 Mart 2019). Entegrasyon Yöntemi: E-Fatura Yararlanma Yöntemleri.
- <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturaentegratorluk.html>
- Gelir İdaresi Başkanlığı E-Fatura. Erişim Tarihi: (12 Mart 2020).
- <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkinda.html>
- Gelir İdaresi Başkanlığı, (Erişim Tarihi: 17 Temmuz 2020) Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı E-Tebliğat
- <https://bmvdgib.gov.tr/e-Tebliğat>
- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB). (2021, Ocak 12). *Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Vergi Dairesi*.
- <https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html>
- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2021, Ocak 20). *E-Defter*.

<https://www.edeften.gov.tr/anasayfa.html>

Gelir İdaresi Başkanlığı. (2021, 20 Ocak). *E-Defter Uygulaması*.

<https://www.edeften.gov.tr/edeftenhakkinda.html>

Gençoğlu, Ü. G., & İşseveroğlu, G. (2010). Türkiye’de Meslek Yüksekokullarındaki Eğitimin Muhasebe Mesleğine Katkısı Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Finansman Dergisi*, 47(28), 28-40.

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/mufad/issue/35626/395968>

Ghasemi, M., Shafeiepour, V., Aslani, M., & Barvayeh, E. (2011). The impact of Information Technology (IT) on modern accounting systems. *Procedia: Social and Behavioral Sciences* (28), 112-116.

[DOI: 10.1016/j.sbspro.2011.11.023](https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2011.11.023).

Gökçen, G. (2015). Genel Muhasebe İlkeler ve Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları (5 Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayın.

Gökçen, G., & Özdemir, M. (2016). Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(46), 137-154.

[DOI: 10.14783/od.v12i46.1000010008](https://doi.org/10.14783/od.v12i46.1000010008)

Gökçen, H. (2007). Yönetim Bilgi Sistemleri. Ankara: Palme Yayıncılık.

Göker, G. (2003). Bilişim Teknolojileri Süreli Yayınların Reklam Metinlerinde Toplumsal Cinsiyet Örüntüleri:BT Haber Örneği. (*Yüksek Lisans Tezi*). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara: 185.

<http://hdl.handle.net/20.500.12575/27700>

Gönen, S. ve M. Rasgen, (2017, Eylül), Elektronik Muhasebe ve Bilgisayar Destekli Denetime İlişkin Uygulama Örnekleri. International Conference on Scientific Cooperation for the Future in Economics and Administrative Sciences (Bildiri). Thessaloniki, Yunanistan.

Güner, Y. (2011, 1 Mayıs). Dünya’da Muhasebe’nin Tarihsel Gelişimi Oktay Güvemli. (Erişim Tarihi: 10 Nisan 2020).

<http://muhasebemeslegigenel.blogspot.com/2011/05/dunyada-muhasebenin-tarihsel-gelisimi.html>

Güney, C. (2016). Bilgisayarlı Muhasebe Sistemlerinde Denetim Riskleri ve Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 28, 344-364.

[DOI:10.16992/ASOS.1234](https://doi.org/10.16992/ASOS.1234)

Gür, İ. N. (2016). Uyumlu E-Fatura Nasıl Olmalıdır? *Vergi Sorunları Dergisi* 39(329), 62-72.

<https://www.acarindex.com/vergi-sorunlari-dergisi/uyumlu-e-fatura-nasil-olmalidir-366413>

Güredin, E. (2014). Denetim ve Güvence Hizmetleri (14 Baskı). İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Güvemli, O. (1995). Kronolojik Akış İçinde Muhasebe Uygulamalarının Gözlemlenmesi, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış. Ankara: TÜRMOB Yayınları.

- Güvemli, O., Aytulun, A. & Şişman, B. (2013). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği-1942. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (4), 19-49.
- <https://dergipark.org.tr/tr/pub/muftad/issue/30125/325042>
- Güzel, T., & Mersin, Z. (2007). Bilgi teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yarattığı Değişim. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (35), 172-177.
- <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mufad/issue/35604/395546>
- Hatunoğlu, Z., & Bakan, İ. (2010). Muhasebe Bürolarında Bilgisayar ve İnternet Kullanımının Faydaları ile İşyeri Özellikleri Arasındaki İlişkiler: Bir Alan Araştırması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 13(7), 98-129.
- <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mkusbed/issue/19571/208607>
- Helliar, C. V., Lonie, A. A., Power, D. M., & Sinclair, C. D. (2002). Managerial Attitudes to Risk: A Comparison of Scottish Chartered Accountants and UK Managers. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 11(2), 165-190.
- IFAC. (2018). Handbook of International Education Pronouncements (Erişim: 24.10.2019).
- <https://www.ifac.org/publications-re-sources/2017-handbook-international-education-pronouncements>
- İlgaz, Y., Erkal, Z. E., Demirbaş, M., & Durmuş, C. N. (2010). Dönem İçi Muhasebe Uygulamaları. Mustafa Çanakçıoğlu (Ed.). İstanbul: Der Yayınları.
- İnce, M., & Oktay, E. (2006). Bilginin Bir Stratejik Güç Olarak Önemi ve Örgütlerde Bilgi Yönetimi. Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi (1), 11-29.
- <https://dergipark.org.tr/tr/pub/kmusekad/issue/10227/125765>
- İSMMMO. (2005). İsmmmo Mevzuat Serisi 2 Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı. İstanbul: Mart Matbaacılık Sanatları.
- Kalaycı, Ş., Tekşen, Ö., & Dalgat, H. (2005). Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamalarının Genel Bir Değerlendirilmesi ve Batı Akdeniz Bölgesine Yönelik Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (25), 173-186.
- <https://dergipark.org.tr/en/pub/mufad/issue/35594/395248>
- Kamu Sertifikasyon Merkezi. (Erişim Tarihi: 20 Mart 2020). Kamu Sertifikasyon Merkezi Elektronik Sertifika Hizmetleri ve E-İMZA Çözümleri.
- <https://kamusm.bilgem.tubitak.gov.tr/>
- Karaaslan, Y. (2011). Kurumsal Çerçeve'de E-Devlet: Dünya Uygulamaları Işığında Türkiye Örneği. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İzmir.
- Karakaya, M. (2006). Muhasebe Teknikleri 2 (1 Baskı). Ankara: Tutibay Yayınları.
- Karan, M. B. (2004). Yatırım Analiz ve Portföy Yönetimi (2 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.

- Karapınar, A., Bayırlı, R., & Altay, A. (2005). Bilgisayarlı Muhasebe (2 Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kavak, Ş. (2005). Genel Muhasebe (3 Baskı). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kaygusuz, S. Y., Aslan, Ü., & Kepçe, N. (2012). Genel Muhasebe I (1 Baskı). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Kiper, M. (2004). Teknoloji Transfer Mekanizmaları ve Bu Kapsamda Üniversite Sanayi İş birliği. (*Türk Mühendis ve Mimar Odası Birliği Yayını*). Ankara.
- Kırçova, İ. (2001). İşletmelerarası Elektronik Ticaret. İstanbul: İTO Yayını.
- Kırçova, İ. (2012). İnternette Pazarlama (5 Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- Kızıl, A. (2001). Genel Muhasebe ve Vergi Uygulamaları. İstanbul: Der Yayınları.
- Koçakoğlu, H. (2009). Tek Düzen Muhasebe Uygulamaları (2 Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Kumkale, R. (2012). Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura (6 Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Kurtcebe, E. (2008). 21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu. (*Yüksek Lisans Tezi*), Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Denizli: 130.
- Kurtcebe, G. (2008). Yönetmelik Açısından E-Dönüşüm ve Bir Uygulama. (*Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi*), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul:130.
- Küçük, M., & Baş, Ü. (2017). Bilgisayarda Muhasebe Tutmanın Önemi ve Bilgisayarlı Muhasebe Programlarının Sağladığı Faydalar Üzerine Bir Alan Araştırması. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 3(2), 131-147.
- Lal, K. (2002, Eylül). E. Business and Manufacturing Sector. *Research Policy*, 31(37), 1199–1211.
- <https://isiarticles.com/bundles/Article/pre/pdf/3666.pdf>
- Lazol, İ. (2010). Genel Muhasebe (16 Baskı). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Lazol, İ. (2017). Genel Muhasebe (26 Baskı). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Lumpkin, G. T., & Dess, G. G. (1996). Clarifying the Entrepreneurial Orientation Construct and Linking It to Performance. *The Academy of Management Review*, 21(1), 135-172.
- [Doi:10.2307/258632](https://doi.org/10.2307/258632)
- Maraş, G. (2015). Kamu Yönetimlerinde E-Devlet ve E-Demokrasi İlişkisi. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* (37), 121-144.
- <https://dergipark.org.tr/tr/pub/erciyesiibd/issue/5894/77944>
- Mevzuat Bilgi Sistemi. (2008). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminle Mali Müşavirlik Kanunu Md.4, Resmî Gazete (20194).
- <https://mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=3568&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>
- Mulder, M. (2014). Conceptions of Professional Competence.In: S. Billett, C. Harteis, H. Gruber (Ed). *International Handbook of Research in Professional and Practice-Based Learning*. Dordrecht: Springer., 107-137.

<https://www.mmulder.nl/wp-content/uploads/2011/11/2014-Mulder-Conceptions-of-Professional-Competence-in-Billett-et-al1.pdf>

- Odabaş, H. (2003). Kamusal Bilgi Yönetimi (17. Baskı). Ankara: Türk Kütüphaneciliği.
- Odabaş, H. (2009). Bilgi Kaynaklarının İşletiminde Elektronik Doküman Yönetimi ve Elektronik Belge Yönetimi Sistemlerinin Rolü. (Akademik Bilişim Konferansı Bildirileri 09-XI), 413, 414. Şanlıurfa, Harran.
- Orhan, B. (2017). Bilgi Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Meslek Mensuplarının Verimliliğine Etkileri. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi*, s. 113.
- Önce, S. (2013). Mali Analiz (1 Baskı). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Örten, R., & Karapınar, A. (2003). Enflasyon Muhasebesi. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Öz, D., & Bozdoğan, D. (2012). Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(2), 69.
- <https://dergipark.org.tr/en/pub/sduiibfd/issue/20821/222846>
- Özal, Ö., Yıldırım, O., & Tek, N. (2001). Muhasebe İlkeler ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları. İzmir: İlkem Ofset Basım Yayın.
- Özarslan, D. (2016). Denetimde Şeffaflığın Sağlanmasında Bilgi Sistemleri Denetiminin Rolü. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi* 1(18), Ankara: 761-779.
- Özbay, S., & Akyazı, S. (2004). Özbay S. ve Akyazı, S. Elektronik Ticaret. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Özer, M. (2012). Belgesiz Kayıt Ortamında Denetim. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara: 471.
- Özer, Y. (2018). Ticari Program Satın Alırken Nelere Dikkat Etmeliyiz? (Erişim Tarihi: 7 Haziran 2020).
- <https://bilnex.com.tr/Blog-ticari-program-satin-alirken-nelere-dikkat-etmeliyiz>
- Özdoğan, B. (2017). The Future of Accounting Profession in an Era of Start-Ups IntechOpen, S. Gokten (Ed.). Accounting and Corporate Reporting, IntechOpen. DOI: 10.5772/intechopen.69264
- Öztürk, M. (2007). Bilgisayarlı muhasebe programları, analizi ve bir uygulama. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Atatürk Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum: 193.
- Öztürk, V. (2007). Şirketler Muhasebesi (1 Baskı). Ankara: Tutibay Yayıncılık.
- Pamukçu, A. (2004). Muhasebede Bilgisayar Destekli Denetim Düzeni. (Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, s. 228.
- Pulakanam, V., & Suraweera, T. (2010). Implementing accounting software in small business in New Zealand: an exploratory investigation. *Accountancy Business and the Public Interest*, 9(64), 98-124.
- https://www.academia.edu/14396489/Implementing_Accounting_Software_In_Small_Businesses_In_New_Zealand_An_Exploratory_Investigation
- Pulaşlı, H. (2004). Kıymetli Evrak Hukuku. Adana: Karahan Kitabevi.

- Sağlam, N. (2007). Tek Düzen Muhasebe Sistemi ve Uygulaması (2 Baskı). Ankara: Maliye Hukuk Yayınları.
- Sanlı, N. (2014). Geçmiş Deneyimler Işığında Geleceğin Tasarlanması: Meslekte Yeni Ufuk ve Açılımlar. (XIX Türkiye Muhasebe Kongresi), Ankara:20
- Selvi, Ö. (2012). Bilgi Toplumu, Bilgi Yönetimi ve Halkla İlişkiler. *Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi*, 1(3), 191.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/e-gifder/issue/7472/98398>
- Sevilengül, O. (2011). Genel Muhasebe. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Sevim, A. (2009). Dijital Muhasebe. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sevim, Ş., & Elmacı, O. (2013). Muhasebe Eğitiminde Hedef 2023: Stratejik Yol Haritası. (32. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı). Antalya.
- Sevinç, İ. (2006). Bilgi Teknolojileri Kullanımının Kamu Kurumları Üzerindeki Etkileri Kavramsal ve Ampirik Bir Çalışma: Konya Örneği. (Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya: 373.
<http://hdl.handle.net/123456789/7774>
- SmartPro Bilgisayar Akademisi. (2019, Nisan 5). SmartPro Bilgisayar Akademisi Bilgisayarlı Muhasebe Programları.
<https://smartpro.com.tr/bilgisayarli-muhasebe-kursu/>
- Solak, B., & Gönen, S. (2017). Maliye Bakanlığı E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76), 63-80.
DOI: 10.25095/mufad.400219
- Sürmeli, F., & Benligiray, Y. (2001). Genel Muhasebe I. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Sürmeli, F. (2005). Muhasebe Bilgi Sistemi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sürmen, Y., & Daştan, A. (2007). Muhasebe Bürolarında Bilgisayarlı Muhasebe Paket Programı Kullanımına Yönelik Karadeniz Bölgesi Analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (22), 1-26.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/mdbakis/issue/63877/967017>
- Şatır, A. İ. (2009). Avrupa Birliği Sürecinde Yerel Yönetimlerde E-Dönüşüm ve Türkiye. *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, s. 264.
- Şalcı, İ. (2021). Dijital Dönüşüm (E-Uygulamalar ve Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler), İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Tezli Yüksek Lisans Programı, Işık Üniversitesi. İstanbul.
- Şentürk, U. (2017). Muhasebe Denetiminde E-Devlet Uygulamaları ve Bir Araştırma. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), İstanbul Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.
- Şirin, H. B. (2018). Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama". *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yüksek Lisans Tezi)*, Karaman:172.

- Tatar, H. A. (2016). Teknoloji Transferi ve Uygulamaları: Türkiye Örneği. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tek, N. (2010). Finansal Muhasebeye Giriş ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları. İzmir: Birleşik Matbaacılık Yayınları.
- Tektüfekçi, F. (2013). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi: E-Muhasebe. (*Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi*). 5(2), 89-102.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/sobiadsbd/issue/22122/237592>
- Tektüfekçi, F. (2016). E-Dönüşüm Sürecinde Elektronik Muhasebe Uygulamaları (1 Baskı). İzmir: Kitapana Basım Yayın Dağıtım Bilişim.
- Tektüfekçi, F. (2017). E-Dönüşüm Sürecinde E-Muhasebe Uygulamaları: Türkiye Örneği. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 12(1), 79-88.
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/beyder/issue/31845/318052>
- Tiryakioğlu, M. (2011). Teknoloji Transferi, Teknoloji Yoksulluğu mu? *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, 66(2), 169-199.
DOI: 10.1501/SBFder_0000002207
- Toroslu, V. M. (2012). Muhasebe Teorisi. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Tuncer, S. (2014). E-Fatura Uygulamasında Son Durum. *Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi* (126), 9-18.
- Türk, D., Aygen, F., & Yıldız, Ş. (2009). Muhasebe Departmanlarında Bilgi Yönetimi: Sakarya Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* (44), 236-250.
<https://dergipark.org.tr/en/pub/mufad/issue/35623/395884>
- Türker, M., Türker İ. ve Şimşek, A. (Ed.) 2015. Uluslararası Eğitim Bildirileri El Kitabı, TÜRMÖB Yayınları. Ankara: 482.
- Türk Dil Kurumu: (Erişim Tarihi: 3 Şubat 2020).
<https://www.tdk.gov.tr/>
- Uçar, M., & Ertürk, S. (1999). Tekdüzen Muhasebe Sistemine Uygun Uygulamalı Bilgisayarlı Muhasebe. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- UNESCO. (2002). Open And Distance Learning: Trends, Policy And Strategy Considerations. s. 96.
- Uygun, E. (2012). Defter Tutma Açısından Yeni TTK ve VUK'un Karşılaştırılması (143 Baskı). Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları, Bursa.
- Uysal, T., & Şenlik, M. (2008). Genel Muhasebe (4 Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Uzay, Ş., & Güngör, Ş. (2004). Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir illeri Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* (22), 94.
- Ülgen, H. (1990). İşletme Yönetiminde Bilgisayarlar. İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını.
- ÜNAK. (2004, Eylül 23-25). Bilgide Kaybolmamak İçin Bilgiyi Yönetmek. Maltepe Üniversitesi Bildiri. İstanbul: Şişecam Yayınları.
- Ünal, O. K. (2013). Fatura ve Teyit Mektubu (5 Baskı). Ankara: Bilge Yayınevi.

- Varıcı, İ. (2007). Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsallaşma Üzerine Etkisi: Orta ve Doğu Karadenizdeki Kobi'ler Üzerine Bir Uygulama. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (*Yüksek Lisans Tezi*), Trabzon:175.
- Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (VUK). (2013, 15 Haziran). Resmî Gazete, 28678 Md. 242.
- Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 381). (2008). Resmî Gazete, 26779, 6 Şubat 2008.
- Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509). (2019). Resmî Gazete, 30923, 19 Ekim 2019.
- Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 526). (2021). Resmi Gazete, 31390, 9 Şubat 2021.
- Woodward, J. (1980). Industrial Organization: Theory and Practice. New York: Oxford University Pres.
- Yalçın, N. (2008, kasım). Nedir Bu Teknoloji Dediğimiz?
http://www.ufukotesi.com/yazigoster.asp?yazi_no=20060582
- Yalkın, Y. K. (2008). Genel Muhasebe: İlkeler ve Uygulamalar- Tekdüzen Muhasebe Sistemi (11 Baskı). Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Yanık, R., & Karataş, A. (2013). E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartları Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri. *Ekev Akademi Dergisi*. 17(57), 133-141.
<https://docplayer.biz.tr/3525179-E-faturanin-turkiye-muhasebe-standartlari-uyum-surecine-uygun-duzenlenmesine-iliskin-bir-oneri.html>
- Yardımcıoğlu, M. (2013). Finansal Muhasebe (2 Baskı). Kahramanmaraş: Fatih Basımevi.
- Yıldırım, A. (2013a). Bilgisayarlı muhasebe ETA I-II: V.8-SQL. Bursa: Dora Yayınları.
- Yıldırım, A. (2013b). Ülkemizde Elektronik Fatura. *Vergi Dünyası Dergisi* (386), 115-150.
- Yıldız, S. (2020, 18 Mart). Muhasebenin Tarihçesi.
<https://www.smmmselimyildiz.com.tr/>: <https://www.smmmselimyildiz.com.tr/>
- Yılmaz, E., Özer, G. (2006). Mantıklı Eylem Teorisi ile Muhasebecilerin Bilgi Teknolojisi Kullanımına Yönelik Bir Uygulama, *İktisat, İşletme ve Finans*, 25(290), 65-88. Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yılmaz, G. (2007). Muhasebe Denetiminde Bilgisayar Destekli Denetim Tekniklerinin İncelenmesi ve Bir Uygulama. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.
- Yılmaz, M. (2013, Mart). Elektronik Ortamda Belgelerin Güvenli Paylaşımı; Ülke Uygulamaları ve Ülkemiz için Öneriler. (İdari Uzmanlık Tezi), Bilgi Teknolojileri ve İletişimi Kurumu. Ankara.
- Yorulmaz, A. (2018). Veri Tabanı Sistemlerinde Yüksek Performans ve Erişilebilirlik ile Güvenliğin Oracle Veri Tabanı Sistemi Özelinde İncelenmesi. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi/Fen Bilimleri Enstitüsü, Sakarya: 103.
- Yükçü, S. (2014). Genel Muhasebe (2 baskı). İzmir: Altın Nokta Yayınları.

Yükçü, S., & Gönen, S. (2009). Türkiye’de Elektronik Ticaretin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Uygulama Önerileri. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 23(2), 1-13.

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/atauniiibd/issue/2696/35503>

Zelazny, R. (2015). Information Society and Knowledge Economy: Essence and Key Relationships. Journal of Economics and Management, 20(2), 1-22.



EKLER

EK 1. Anket



EK 1. ANKET

Değerli Katılımcı;

Bu çalışmayı yapma amacımız e-dönüşüm sürecinin muhasebe bürolarında çalışan muhasebe meslek mensupları üzerindeki etkisini göstermek bu sürecin muhasebecilerin beklentisini karşılayıp karşılamadığını incelemek ve aksaray ilindeki muhasebecilerin bu süreci ne ölçüde kullandığını göstermektir. Bu anket Ahi Evran Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi Şeyma Nural ERSOY tarafından Prof.Dr. İsmail ANASIZ danışmanlığında, yüksek lisans programı kapsamında yapılacak olan tez çalışması için hazırlanmıştır. Katılımcıların isimlerini belirtmelerine gerek yoktur. Anket sorularının her birine vereceğiniz cevaplar araştırma sonuçlarının doğru analizi için son derece önemli ve değerlidir. Katılımınız ve değerli katkınız için çok teşekkür ederiz...

Yaşınız: ☐ 23-30 ☐ 31-37 ☐ 38-45 ☐ 46-53 ☐ 53 ve üstü

Cinsiyetiniz: ☐ Kadın ☐ Erkek

İş Tecrübeniz

☐ 0-5 Yıl ☐ 6-11 Yıl ☐ 12-17 Yıl ☐ 18-23 Yıl ☐ 23 ve üstü

Yıl

En son mezun olduğunuz eğitim kurumu hangisidir: ☐ Lisans ☐ Yüksek Lisans ☐

Doktora

Unvanınız: ☐ Yeminli Mali Müşavir ☐ SMMM ☐ Bağımsız Denetçi ☐ Stajer

SMMM

E-dönüşüm sürecine geçişte kaç kez sorun yaşadınız?

☐ 1-5 Arasında Sorun yaşadım ☐ 6-11 Arasında Sorun yaşadım ☐ 12-17 Arasında Sorun yaşadım ☐ 18-23 Arasında Sorun yaşadım ☐ 23 ve üstü kez Arasında Sorun yaşadım

☐ Hiç Sorun yaşadım

E-dönüşüm sürecine geçişte kaç kez hata yaptınız?

☐ 1-5 Arasında Hata Yaptım ☐ 6-11 Arasında Hata Yaptım ☐ 12-17 Arasında Hata Yaptım ☐ 18-23 Arasında Hata Yaptım ☐ 23 ve üstü kez Arasında Hata Yaptım

☐ Hiç Hata Yapmadım

E-dönüşüme katılımınız nasıl gerçekleşmiştir.

☐ Zorunlu olarak e-dönüşüme katıldım ☐ Gönüllü olarak e-dönüşüme katıldım

E-dönüşüm sürecine ilişkin kaç eğitime katıldınız

☐ 1-3 ☐ 4-7 ☐ 8-12 ☐ Hiçbir eğitime katılmadım

E-dönüşüm sürecine ilişkin eğitime katıldınız ise eğitimi nereden aldınız

[] SMMM Odasından [] Maliye Bakanlığında [] Diğer

Lütfen aşağıdaki ifadelerin her birine ne düzeyde katıldığınızı en uygun şekilde yansıtan seçeneği işaretleyiniz.

1- Kesinlikle Katılmıyorum, 2- Katılmıyorum 3- Fikrim Yok 4- Katılıyorum 5-Kesinlikle Katılıyorum						
1.	E-dönüşüm hizmet maliyetimi artırmıştır.	1	2	3	4	5
2.	E-dönüşüm mesleki gelirlerimizi artırmıştır.	1	2	3	4	5
3.	E-dönüşüm paydaşlara sunulan bilginin güvenliğini artırır.	1	2	3	4	5
4.	E-dönüşüm meslek hastalığı (bilgisayar kullanım kaynaklı) riskini artırıyor.	1	2	3	4	5
5.	E-dönüşüm beyan ve defter tutma işlemlerini kolaylaştırmıştır	1	2	3	4	5
6.	E-dönüşüm bütün internet browserlarında kolaylıkla kullanılabilir.	1	2	3	4	5
7.	E-dönüşüm tüm paydaşlar (idare ve mükellef muhasebeci) için yeteri kadar bilgi üretiyor.	1	2	3	4	5
8.	E-dönüşüm güvenli bir veri saklama olanağı sunar.	1	2	3	4	5
9.	E-dönüşümü güvenilir buluyorum ve yeteri kadar bilgi ürettiğine inanıyorum.	1	2	3	4	5
10.	E-dönüşümün neticesi Gelir idaresinde yaşanan problemlere yardımcı olmaktadır.	1	2	3	4	5
11.	E-dönüşüm mükelleflerime ek maliyet getirmiştir.	1	2	3	4	5
12.	E-dönüşümün neticesi idarenin muhasebe dışı ek bilgi talepleri mesleğimizin iş yükünü aşırı artırmıştır.	1	2	3	4	5
13.	E-dönüşümün neticesi muhasebe yazılımlarını bilen yetişmiş eleman bulmada sıkıntı yaşıyorum.	1	2	3	4	5
14.	E-dönüşümde gereksiz çok hızlı mesafe alınmış olması problem yaşamamıza neden olmaktadır. Daha geniş zaman dilimine yayılmasını isterdim.	1	2	3	4	5
15.	E-dönüşüm vergisel bir düzenleme olup, muhasebe elemanlarına aracılık yapmaktadır	1	2	3	4	5
16.	E-dönüşüm vergi toplamada bir aracılık hizmeti görmekte olup, araçlar idare tarafından devre dışı bırakıldığında muhasebe mesleği	1	2	3	4	5

	sona erecektir.					
17.	E-dönüşüm için etkin ve yetkin biriyim.	1	2	3	4	5
18.	E-dönüşümün bütün süreçlerini kolaylıkla uygulayabilen biriyim.	1	2	3	4	5
19.	E-dönüşümün hiçbir sürecinde yardım almadım.	1	2	3	4	5
20.	Kullanmakta olduğum muhasebe programı e-dönüşüm için yeterli alt yapıya sahiptir.	1	2	3	4	5
21.	Kullanmakta olduğum önceki muhasebe yazılımlarını e-dönüşüm sürecinde sıkıntı yaşadığım için değiştirdim	1	2	3	4	5
22.	Kullanmakta olduğum önceki muhasebe yazılımlarını e-dönüşüm sürecinde pahalı olmasından dolayı değiştirdim.	1	2	3	4	5
23.	Kullanmakta olduğum muhasebe yazılımını e-dönüşüm sürecinde kullanılması daha kolay bir yazılım bulursam değiştirim.	1	2	3	4	5

E-dönüşüm için belirtmek istediğiniz olumlu görüşleri lütfen yazınız.....

E-dönüşüm için belirtmek istediğiniz olumsuz görüşleri lütfen yazınız.....

Muhasebe mesleğindeki e- dönüşüm süreciyle ilgili ileriye yönelik beklentinizden kısaca bahseder misiniz.....

Değerli Vaktinizi Ayırdığınız İçin Teşekkür Ederiz

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı, Soyadı: Şeyma Nural ERSOY

Eğitim Durumu

**Lisans: Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
İşletme**

Yüksek Lisans: KAEÜ, Sosyal Bilimleri Enstitüsü, İşletme