

T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE ELEKTRONİK DÖNÜŞÜM SÜRECİNİN VERGİ
UYGULAMALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

MERT SÖKMEN

Balıkesir, 2023

T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

TÜRKİYE'DE ELEKTRONİK DÖNÜŞÜM SÜRECİNİN VERGİ
UYGULAMALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Mert SÖKMEN

Tez Danışmanı

Doç. Dr. SAMİ BUHUR

Balıkesir, 2023

T.C.
BALIKESİR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAYI

Enstitümüzün Maliye Anabilim Dalı'nda 202012537008 numaralı öğrencisi olan Mert Sökmen'in hazırladığı **“Türkiye’de Elektronik Dönüşüm Sürecinin Vergi Uygulamaları Açısından Değerlendirilmesi”** konulu YÜKSEK LİSANS tezi ile ilgili TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Eğitim ve Öğretim ve Sınav Yönetmeliği uyarınca 05/07/2023 tarihinde yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda tezin onayına OY BİRLİĞİ / ~~OY ÇOKLUĞU~~ ile karar verilmiştir.

Üye (Başkan) Doç Dr. Sami Buhur

İmza

Üye Doç Dr. Fazlı Yıldız

İmza

Üye Doç. Dr. Selçuk Çağrı Esener

İmza

.../.../.....

Enstitü Onay

ETİK BEYAN

Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kuralları'na uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu, bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

13/07/2023

İmza

Mert Sökmen

ÖNSÖZ

Dünya yirmi birinci yüzyıl itibariyle teknoloji ile tanışmaya başlamış, teknolojinin kolaylıklarını her alanda kullanmayı talep etmiştir. Çeşitli alanlarda yarattığı tasarruflar, iş yükünü azaltması, israfı engellemesi, hız, zaman ve mekandan bağımsız işlem yapabilme gibi birçok faydasından dolayı, teknoloji insanlık için önemli bir ihtiyaçtır. Teknoloji bu kadar önemli ve kolaylaştırıcı bir ihtiyaçken mali alanlarda da kullanılması kaçınılmaz olmuştur. Türkiye ve dünyada kamu mali yapısında görev alan bütün bileşenler belirli bir zaman dahilinde ölçekler halinde teknoloji ile tanışmıştır. Türkiye’de daktiloların kurumlara girmesi ile başlayan teknoloji adımı, elektronik vergi dairesi ile günümüze kadar devam etmiştir.

Çalışma Türkiye’nin kamu mali yapısında yaşanan dijital dönüşüm adımlarını, dünyadaki örnek çalışmalar ile mukayese ederek bir sonuca ulaşmayı hedeflemektedir. Ayrıca ortaya çıkan sorunları incelemiş, sorunlara çözüm önerileri sunmuştur.

Çalışma hazırlanırken betimsel araştırma yöntemine başvurulmuştur. Konuyla ilgili gazete haberleri, tezler, kitaplar, dergi ve makaleler, internet siteleri incelenmiş, konunun özüne inilerek tez çalışması tamamlanmıştır. Ayrıca elde edilen bulgular gözlemlenmiş, sonuç ve öneriler kısmında da kamu mali yapısında dijitalleşme çalışmalarının aksayan yönleri belirtilmiş çözüm önerileri sunulmuştur.

BALIKESİR, 2023

MERT SÖKMEN

ÖZET

TÜRKİYE’DE ELEKTORNİK DÖNÜŞÜM SÜRECİNİN VERGİ UYGULAMALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

SÖKMEN, Mert

Yüksek Lisans, Maliye Ana Bilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Sami BUHUR

2023, 99 Sayfa

Dünya var olduğundan beri gelişime açık bir yapıdadır. Gerçekleşen işlemler, yapılan işler daha kolay hale gelmesi için dinamik bir şekilde gelişme ihtiyacı duymaktadır. Devletlerin var olması ile birlikte kısa vadede kurumlaşma ve birçok bilgiyi kayıt altına tutma ihtiyacı doğmuştur. Böylece devlet iradesi doğmuş, kurumlaşma kültürü gelmiştir. İmparatorluklar, padişahlıklar ve devletler gibi yönetimlerin hepsinde farklı yapılarda mali kurumlar yer almaya başlamıştır. Yirminci yüzyıl sonlarına doğru mali kurumlar da işlemlerini daha kolay yapabilmek adına belirli yöntemler denemiş ve dijitalleşme ile bir ivme yakalamıştır.

Çalışmada kamu mali yapısı ve dijitalleşme süreci ile ilgili çeşitli tanımlamalar yapılmıştır. E-dönüşüm ve dijitalleşmenin kronolojik gelişimi ele alınmıştır. Çalışma yürütülürken çeşitli yurtiçi ve yurtdışı kurum ve işletmelerin web sayfalarından, tez ile ilgili çeşitli makale, kitap, rapor, istatistik ve derlemelerden yararlanılmıştır. Dünyada yer alan çeşitli e-dönüşüm çalışmaları incelenerek Türkiye’deki e-dönüşüm süreci ile karşılaştırma yapılmıştır. Her ne kadar Türkiye’de e-dönüşüm süreci geç başlasa da, diğer ülkelerle benzer süreçler yaşanmıştır. E-dönüşüm süreci, Türkiye’de kamu mali yapısında vergi denetimi daha etkin hale getirip, vergi kayıp ve kaçaklarının azalmasına, denetim ve takibin daha verimli hale gelmesine neden olmuştur. Bunun yanında zaman kazancı, fiziki bina maliyetlerinin azalması, bürokrasi ve kağıt israfının azalması gibi faydalar ortaya çıkarmıştır.

Anahtar Kelimeler: E-dönüşüm, Dijitalleşme, Bilişim, Kamu Mali Yönetimi.

ABSTRACT

EVALUATION OF THE ELECTRONIC TRANSFORMATION PROCESS IN TURKEY IN TERMS OF TAX APPLICATIONS

SÖKMEN, Mert

Master Thesis Department of Finance

Advisor: Assoc. Prof. Dr. Sami BUHUR

2023, 99 Pages

The world has been such as to open to development since the world began. Transactions which take place need to evolve dynamically to make things easier. With the existence of the states, there has been a need for institutionalization and keeping a lot of information in the short term. Thus, the will of the state was born and the culture of institutionalization was established. For this reason, financial institutions has begun to take place in different structures in all administrations such as empires, sultanates and states. Towards the end of the 20th century, financial institutions also tried certain methods in order to make their transactions easier and caught an urgency through digitalization. In the study, various definitions were made about the public financial structure and the digitalization process. The chronological development of e-transformation and digitalization is discussed. While conducting the study, web pages of various domestic and foreign institutions and businesses, various articles, books, reports, statistics and compilations related to the thesis were used. Various e-transformation studies in the world were examined and a comparison was made with the e-transformation process in Turkey. Although the e-transformation process started late in Turkey, it has gone through similar processes with other countries. It has made tax auditing more effective in the public financial structure in Turkey, reducing tax losses and evasion, and making audit and follow-up more efficient. It also brought benefits such as saving time, reducing physical building costs, reducing bureaucracy and paper waste.

Keywords: E-transformation, Digitalization, Informatics, Public Finance Management.

14/03/2023 tarihinde kaybettiğim Babama...

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖNSÖZ	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	vi
ŞEKİLLER LİSTESİ	x
GRAFİKLER LİSTESİ	xi
ÇİZELGE LİSTESİ	xii
KISALTMALAR LİSTESİ	xiii
1. GİRİŞ	1
1.1. Araştırmanın Problemi (Konusu)	2
1.2. Araştırmanın Amacı	2
1.3. Araştırmanın Önemi	2
1.4. Araştırmanın Varsayımları.....	2
1.5. Araştırmanın Sınırlılıkları.....	3
1.6. Tanımlar	3
2. İLGİLİ ALANYAZIN	4
2.1. Kuramsal Çerçeve	4
2.1.2. E-Dönüşümün Tarihçesi	6
2.1.3. E-dönüşüm Alanında Ortaya Çıkan Gelişmeler	7
2.1.3.1. İdareler Açısından	10
2.1.3.2. Mükellefler Açısından	13
2.2. İlgili Araştırmalar	30
3. YÖNTEM	38
3.1. Araştırmanın Modeli.....	38
3.2. Evren ve Örneklem.....	38
3.3. Veri Toplama Araçları ve Teknikleri	38
3.4. Verilerin Toplanma Süreci.....	38
3.5. Verilerin Analizi.....	39
4. BULGULAR VE YORUMLAR	40

4.1. Kamu Maliyesinde E-dönüşüm Çalışmalarının Türkiye ve Diğer Ülkelerle Karşılaştırılması	40
4.1.1. Türkiye’de E-dönüşüm Uygulamalarının İncelenmesi	40
4.1.2. Bazı Yabancı Ülkelerde E-dönüşüm Uygulamalarının İncelenmesi	41
4.2. Türkiye’de E-dönüşümün Kamu ve Özel Sektör Bazında İncelenmesi	43
4.2.1. Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi	43
4.2.2. Özel Sektörde Mali E-dönüşüm Çalışmaları ve Uygulama Faaliyetleri	48
4.3. İlgili İstatistikler ve Raporlar	53
4.3.1. Maliye Alanında E-dönüşüm İle İlgili İstatistikler	53
4.3.2. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Dijitalleşmeye Yönelik Faaliyet Raporlarının İncelenmesi.....	57
4.3.3. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Planlama Raporlarının İncelenmesi	58
4.4. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin Etkileri	61
4.4.1. Genel Etkilerin İncelenmesi	61
4.4.2. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin İdarelere Olan Etkileri.....	65
4.4.3. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin Kullanıcılara Olan Etkileri	75
4.5. Mali Saydamlık, Mali Disiplin ve Hesap Verilebilirlik Açısından Değerlendirilmesi.....	76
4.5.1 Mali Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi.....	76
4.5.2 Mali Disiplin Açısından Değerlendirilmesi.....	77
4.5.3 Hesap Verilebilirlik Açısından Değerlendirilmesi.....	78
4.6. Swot Analizi Yöntemi ile Değerlendirilmesi	79
5. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	83
5.1. Sonuçlar	83
5.2. Öneriler	86
KAYNAKÇA.....	88

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1. İnternet Vergi Dairesi Ana Sayfası.....	15
Şekil 2. İnternet Vergi Dairesi/Beyan Doldur Bölümü.....	16
Şekil 3. Beyanname Düzenleme Programı Genel Görünüş.....	18
Şekil 4. İnteraktif Vergi Dairesi Ana Sayfa.....	21

GRAFİKLER LİSTESİ

	Sayfa
Grafik 1. Yıllara Göre E-fatura Kullanıcıları.....	24
Grafik 2. Yıllara Göre İmzalanan E-fatura Sayısı.....	24
Grafik 3. Yıllara Göre Vergi İnceleme Oranları.....	73
Grafik 4. Vergi Mahkemelerinde Karar Oranları.....	74

ÇİZELGE LİSTESİ

Sayfa

Çizelge 1. Gelir İdaresi Başkanlığı 2022 Yılı E-defter Kullanıcı Sayıları.....	27
Çizelge 2. Kamu ve İdare Tarafından Kullanılan E-dönüşüm Uygulamaları.....	29
Çizelge 3. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın E-dönüşüm Eylem ve Teşkilat Şeması.....	44
Çizelge 4. Kurumlar Arası Dijital Uygulamalara Genel Bakış.....	46
Çizelge 5. Türkiye'nin OECD Dijital Dönüşüm Karnesi.....	47
Çizelge 6. 2004 Yılı Türkiye Mali Yapısının Otomasyon Karnesi.....	54
Çizelge 7. 2021/2022 Yılı E-belge Kullanıcı Sayıları Karşılaştırılması.....	56
Çizelge 8. Yıllara Göre Mükellef İnceleme Sayıları ve Oranları.....	72
Çizelge 8. E-dönüşümün SWOT Analizi.....	80
Çizelge 9. Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Sayısı.....	82

KISALTMALAR LİSTESİ

BDP	: Beyanname Düzenleme Programı
BEPS	: Matrah Aşındırması ve Kar Aktarımı
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
EBTİS	: Elektronik Banka Tahsilat İşleme Servisi
EKAP	: Elektronik Kamu Alımları Platformu
ERP	: Kurumsal Kaynak Planlaması
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
İNKA	: E-Denetim Projesi, İnsan Kaynakları Projesi
KEP	: Kayıtlı Elektronik Posta
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
TAKKOM	: Takdir Komisyonu Otomasyonu
TİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
VB	: Ve buna benzeri
VDO	: Vergi Dairesi Otomasyonu
VEDOP	: Vergi Daireleri Otomasyon Projesi
VEDOS	: Vergi Denetmenleri Otomasyon Projesi
VİMER	: Vergi İletişim Merkezi
VUK	: Vergi Usul Kanunu

1. GİRİŞ

Bilgisayarın hayatımıza kapsamlı bir şekilde girmesiyle beraber önemi her geçen gün artmaktadır. Bu durumun birden çok sebebi vardır. Kısaca bu sebeplerden bahsedecek olursak, insan gücüyle yapılan birçok işlemin bilgisayarla daha kolay yapılması, hata olasılığının daha düşük oranlara inmesi, bilgiye ulaşmanın daha kolay olması ve bazı işlemlerin herhangi bir yere gitmeden online olarak bulunduğu yerden yapılabilmesi olarak sıralanabilir.

Dünyada her alanda bu nimetlerden yararlanmak adına dijitalleşme çalışmalarına hız verilirken bu hızlanmanın belli zararları ve olumsuz durumları doğuracağı da kaçınılmazdır.

2021-Eylül ayında meclis gündeminde olan torba yasa görüşmelerinde ülkemizde ilk kez ortaya çıkan ve birçok kişinin kafasında soru işaretine yol açan “Dijital Vergi Dairesi” uygulaması çalışmanın gövdesini oluşturmuştur. Konuya ilişkin olası çalışmaları, hangi sorunlara yönelik olduğu, uygulanmaya başlanmasıyla ortaya çıkabilecek olası problemlerin neler olduğu ortaya konulacaktır.

Ülkemizin kamu mali yapısında her geçen gün artan dijitalleşme çalışmaları her ne kadar başta bahsettiğimiz kolaylıkları kullanıcılara ve mükellef ile merkezi idare arasında köprü vazifesi gören muhasebe meslek mensuplarına kolaylık sağlasa da zaman zaman tartışmalara, tepkilere yol açmaktadır. Çünkü dijitalleşmeye geçiş aşamaları kullanıcıları zor durumda bırakabilmektedir. Tüm bunlara sebep olarak; anlaşılabilirlik, alışkanlıkların bırakılmasının zaman alması vb. durumlar örnek gösterilebilir.

Çalışma hazırlanırken dijitalleşme ve işlemlerin elektronik ortama taşınması ile ilgili kanuni düzenlemeler incelenip yorumlanacak ve kullanıcıların bu düzenlemelere olan tepkisi ortaya konulacaktır. Çalışmamız kamu mali yapısında yaşanan dijital dönüşüm süreci ile ilgili yeterli kaynağın olmayışı bir sorun olarak

görülse de, literatürde yer alan yeni bir araştırma konusu olmasından dolayı bu alandaki eksikliği gidermeyi amaçlamaktadır.

1.1. Araştırmanın Problemi (Konusu)

Kamu mali yapısında yaşanan e-dönüşüm adımları kullanıcılara çeşitli sorunlar yaratmaktadır. Bu dijital dönüşüm süreci ile ilgili yeterli kaynağın literatürde yer almayışı ve olası sorunların yeterli düzeyde tanımlanmaması problemi oluşturmaktadır.

1.2. Araştırmanın Amacı

Çalışmanın temel amacı ülkemizin kamu mali yapısının sınırları içerisinde dijitalleşmeyi tanımlama, dijitalleşme aşamalarının olumlu ve olumsuz yönlerini ortaya koyma, gündelik hayata olan etkilerini araştırma ve ülkemizde kurulması gündemde olan “Dijital Vergi Dairesi'nin” olası çalışmalarını aktarıp güncel bilgi sunmayı amaçlamaktır.

1.3. Araştırmanın Önemi

Çalışmada yer alan alıntı ve araştırmalar kamu mali yapısında yaşanan dijital dönüşüm adımlarının araştırılmasında ve tanımlanmasında kullanılmıştır. Sonuç ve öneri kısmına da ışık tutmuştur. Araştırmanın, kaynak yetersizliği olan e-dönüşüm çalışmalarına ve literatürüne fayda sağlaması beklenmektedir.

1.4. Araştırmanın Varsayımları

Çalışma sonucu kamu mali yapısında dijital dönüşüm birçok sorunu da beraberinde getirmiştir. Türkiye’de altyapı sorunlarının varlığı bu sorunların temel kaynağı olarak gösterilebilir.

Ayrıca kamu mali yapılarında dünya genelinde yaşanan dönüşümlerde benzeri süreçler görülmektedir. Yapılan ve yapılacak çalışmaların da benzer olması sebebiyle uluslararası ticarete fayda sağlaması muhtemeldir.

Türkiye’de yaşanan kamu mali yapısındaki e-dönüşüm çalışmaları denetim yönünde olumlu sonuçlar vermiş, vergi ziyanının azalmasında önemli rol almıştır. Bahsi geçen sorunlar yapısal sorunlar olup, çeşitli iyileştirmelerle ortadan kalkması muhtemeldir.

Dijital dönüşüm adımları zamana yaygın olarak gerçekleşirken gönüllü uyum daha fazla arttırılmalı, yaptırımlar hafifletilmelidir. Uygulanan cezalar yerine

iyileştirme ve eğitim çalışmaları daha hızlı ve daha doğru bir dijital geçişi mümkün kılacaktır.

1.5. Araştırmanın Sınırlılıkları

Çalışma kamu mali yapısında var olan dijital dönüşüm çalışmalarını kapsamaktadır. Dijital dönüşüm makro açıdan bakıldığında bilgisayar ve donatıların artışı ile mümkün olup, kamu mali yapısı özelinde de aynı durum geçerlidir. Yapay zekanın dünyada varlığı ve yaygın olarak kullanılmaya başlanması, kamu mali yapısında da çeşitli değişikliklere yol açmıştır. Araştırma ilgili kurumların çeşitli yıllar aralığında yayımladığı raporların üzerinden incelemeler yapıp hazırlanmıştır. Genellikle yıllık ve dört yıllık olarak yayımlanan raporlar kamu mali yapısının değişim ve dönüşüm karnesini ortaya çıkarmıştır.

1.6. Tanımlar

Dijital Dönüşüm: Var olan bir yapının değişime uğrayarak, dijital ortama taşınması işlemidir.

Kamu Mali Yapısı: Devletin yönetim yapısında vergi, harcama, bütçe vd. mali hususların genel tanımıdır.

Yapay Zekâ: Canlı bir kişinin yapabileceği bazı işlemleri bir bilgisayar veya program vasıtası ile online olarak yapan üründür.

Vergi Dairesi: Ülkede vergi toplamakla görevli kuruluşların il, ilçe bazında teşkilatlandığı fiziki yapıların tümüne denir.

Bilgi İletişim: Bilgilerin toplandığı, gerektiği zaman faydalandığı işlemlerin genel adına denir.

2. İLGİLİ ALANYAZIN

2.1. Kuramsal Çerçeve

Bu bölüm, çalışmanın kuramsal çerçevesini ve araştırmanın dayandığı temelleri oluşturmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde, dönüşüm kavramı açıklanıp, kamu mali yapısı özelinde gerçekleşen dönüşüm çalışmaları açıklanacaktır. Kamu mali yapısı üzerinde gerçekleşen dönüşüm aşamaları, kullanıcılara olan etkileri değerlendirilecektir.

2.1.1. Dönüşüm, E-dönüşüm ve Dijitalleşme Kavramı

Dönüşüm sözlük anlamı olarak incelendiğinde “olduğundan başka bir biçime girme, başka bir durum alma, şekil değiştirme, tahavvül, inkılap, şekil değiştirme anlamına gelmektedir (Türk Dil Kurumu [TDK]).

E-dönüşümün birden fazla tanımı olabilmekle birlikte kavram olarak herhangi bir işlevin teknolojik imkânlar doğrultusunda elektronik ortamda gerçekleştirilmesine denmektedir. E-dönüşüm bir geçiş süreci olmakla birlikte bu geçiş sürecinde sorunların minimuma indirilmesi amaçlanır ve çeşitli maliyetlerden kurtulma güdüsüyle hareket edilmektedir. E-dönüşüm ile hız, tek çeşitlilik, daha az hata ve daha az insan gücünün kullanılması amaçlanmaktadır.

E-dönüşüm mikro anlamıyla bir kurum veya işletmenin geçmişte kâğıt veya insan gücüyle gerçekleştirdiği işlemlerin elektronik ortama taşınmasıyla bir değişime yol açması olarak tanımlanabilir. E-dönüşüm kavramını daha geniş bir alanda tanımlamak gerekirse kişilerin merkezi idareleriyle iletişimini bilgi iletişim teknolojileriyle gerçekleştirmesidir (Canbolat, 2019, s.7). E-dönüşüme mikro anlamda örnek verdiğimizde e-fatura bilinen bir örnek olabilecektir. Daha geniş, makro anlamda bir örnek ise e-devlet uygulaması olacaktır. Çeşitli tanımlar ile dönüşüm kavramı açıklandıktan sonra kamu mali yapısında dönüşüm sürecinin tanımı yapılacaktır.

Dönüşüm bilgi iletişim teknolojilerinin en önemli öğelerinden olan ve başlangıç noktası sayılan bir tanımdır. Bilgi iletişim teknolojileri ise en basit tabiriyle, bilgiye daha kolay ve mekân kavramından bağımsız bir şekilde daha çabuk ulaşmayı sağlayan aygıt ve teçhizatlarının tamamına verilen isimdir (Yılmaz,2020, s.7). Bilgisayar, faks makinası vb. bilgi iletişim teknikleri buna verilebilecek örneklerdir. Dönüşüm ile ilgili çok fazla çalışma olmamasına rağmen literatürde dönüşüm kavramı ile ilgili çeşitli tanımlamalar bulunmaktadır.

Dijitalleşme çeşitli verilerin, dijital ortama taşınması ile iş ve eylemlerin bu ortamda yapıldığı çeşitli donatılarla geliştirildiği süreç olarak tanımlanabilir (Koç, 2020, s.4). Dijital dönüşüm ise herhangi bir formatın geliştirilerek, kısmen veya tamamen fiziki ortamdan elektronik bir ortama taşınmasını ifade eder. Dijital dönüşümün eski olan birçok alışkanlığı değiştirmek gibi çeşitli işlevleri bulunmaktadır. E-dönüşüm çeşitli konular ile ilgili bilgi, evrak, çalışma, işlem vb. bütün olguların dijital ortama taşınmasıyla elektronik olarak gerçekleştirilmesine denir. Diğer bir ifadeyle elektronik olmayacak şekilde yapılan bir işlemin elektronik şekle dönüşümünü ifade eder (Canbolat, 2019, s. 5).

Mali yönetim bilgi sistemleri tarihte paranın ortaya çıkması ve mali yapının ilk oluşmaya başladığı yıllar itibariyle var olmuştur. Bilgi teknolojilerinin dünya genelinde varlığının ortaya çıkması ve birçok alanda yapılan işlemlerin dijital ortama taşınma güdüsü kamu mali yapısında e-dönüşümü ortaya çıkarmaktadır (Uysal ve Aldemir, 2018, s.2).

Dijital dönüşüm kamu ve özel sektörlerde bulunan işlemlerin ve hizmetlerin planlanması yeni düzene uygun şekilde hazırlanması işlemleridir. Ayrıca elektronik ortamda insana hizmet verme sürecinin tamamlanmasıdır (Koç, 2020, s.6).

Dijital dönüşüm gündelik hayatta bulunan alışkanlıkların değiştirilerek elektronik ortamda tekrardan tasarlanarak yeni bir anlayış ortaya çıkarması amacıyla gerçekleştirilen işlemlerin bütünüdür (Karagöz, 2018, 72).

E-dönüşüm, küreselleşen dünya ekonomisinde rekabetçi yapıyı korumak ve yeniliklere ayak uydurmaya çalışma işlemleridir. Böylece modası geçmiş eski tip uygulamalar terk edilerek yenileme yoluna gidilmektedir (Özata ve Sevinç, 2011, s.18).

E-dönüşüm kavramı maliye alanında ilk olarak e-imzanın ortaya çıkması ile başlamış vergi beyan süreçlerinin dijital ortama taşınmasıyla devam etmiştir. Ardından sırasıyla elektronik tebligatlar ve mali belgeler, elektronik dosyalama ve defterler gibi süreç içerisinde çeşitli yenilikler getirilmiştir. Yakın zamanda ise idare aracılığıyla ya da idarede yapılan işlemlerin elektronik ortama taşınması (interaktif vergi dairesi, internet vergi dairesi vb.) gibi işlemler her geçen gün artış eğilimi göstermektedir. Bu gelişmelerin yanı sıra zaman zaman fikir olarak ortaya çıkan “Dijital Vergi Dairesi” kavramı karşımıza çıkmaktadır.

Ülkemizde bulunan birçok şirkette e-dönüşüme geçiş isteğiyle çeşitli çalışmalar gerçekleştirmiştir. Günümüzde ise eskiden insan gücüyle yapılan işlemlerin çoğunluğu dijital ortamda yapılabilmektedir. Özellikle çok uluslu şirketler çeşitli sebeplerden dolayı e-dönüşüm çalışmaları gerçekleştirmiş, bu olgu ile de kamu mali yapısına öncü olmuştur. Ülkelerin e-dönüşüm çalışmalarının karşılaştırıldığı bölümde detaylı bir şekilde bahsi geçecek olan bir diğer örnek ülke de Amerika Birleşik Devletleri’dir. Eyaletler özelinde farklı mali yapılaraya sahip ülkede özel şirketler e-dönüşüm ataklarıyla kamu maliyesini yönlendirici olmuştur.

2.1.2. E-Dönüşümün Tarihçesi

E-dönüşüm, teknolojik ürünlerin kullanılmaya başlanması ile başladığı varsayılmaktadır. Ülkemizde doksanlı yıllar itibariyle başlayan e-dönüşüm süreci yıllar içinde çeşitli değişimlere ve gelişmelerle günümüze kadar gelmektedir. 58. Hükümet’in acil eylem planında yer alan e-dönüşüm Türkiye Projesi, somut olarak ülkemizde 4.12.2003 tarih 2003/48 sayılı başbakanlık genelgesi ile uygulamaya konulmuştur (Karasoy ve Babaoğlu, 2020, s. 122). Devlet Planlama Teşkilatının yetkili kılındığı bu projede ilgili kısa ve orta vadeli planlamalar ortaya konulmuştur (Devlet Planlama Teşkilatı [DPT], 2005, s. 19).

Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bağlı olarak vergi ile ilgili çalışmaları sürdüren Gelir İdaresi Başkanlığı ilk olarak 213 sayılı V.U.K’un (31.07.2021 tarih, 25539 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5228 sayılı Kanun’un 8. Maddesi ile değişik) mükerrer 257. Maddesinin 1. Fıkrasının 4 numaralı bendi;

“...vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişilerin aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname bildirim ve bilgilerin aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi

çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya, ..." şeklinde değiştirilmiştir. (Vergi Usul Kanunu, 1980, s. 80). ile dijitalleşme önemli bir resmiyet kazanmıştır. Günümüze kadar birçok değişiklik ve güncellemelerle dijitalleşme kamu maliyesinde varlığını sürdürmektedir.

Sırasıyla kurumlar özelinde dönüşüm çalışmaları gerçekleştirilmiş, çeşitli programlar ve stratejiler ortaya konmuş, somut projeler uygulanmış ve e-dönüşüm Türkiye çalışması sistematik bir şekilde günümüze kadar devam etmiştir (Ömercioğlu vd. 2018, s. 59).

Ülkemizde gerçekleşen dönüşüm çalışmalarının tarihi incelendiğinde genellikle uluslararası anlaşma, uluslararası birlik ve örgütlerin talebi, tek tip bir programa bağlı kalıp ortak hareket etme amacı ortaya çıkmıştır (Temur, 2013, s. 34). Temel amaç küreselleşen ticari hayatta, tarafların benzer süreçlerden geçebilmesini, standart para birimi, standart kanun vb. kurallara tabi olmasıdır. Ayrıca bilgiye daha hızlı ve her yerde anlaşılır bir biçimde ulaşılması amaçlanmıştır.

Daha çok kâğıt tüketimi ve daha çok insan gücüne dayalı olan kamu mali yapısının her geçen gün dijital ortama taşınması bir kanuna dayalı olarak ilk olarak 2005 yılında ortaya çıkmıştır. Vergi Usul Kanununda yer alıp Resmî Gazetede yayımlanan tebliğ ile elektronik vergi yönetimine yönelik e-beyanname süreci başlamıştır. Böylece mali beyanname işlemlerinin yazılı olarak merkezi idareye götürülerek belirli bir damga ücreti karşılığında damgalanarak beyan edildiği dönemin tarih olduğu bu işlemlerin bir internet sitesi yoluyla kişiye özel e-imza veya mali mühür aracılığıyla ya da yerini tutan mali şifre ile gerçekleştirilmesi ile başlamıştır.

Türk Kamu Maliyesi alanında e-dönüşümün ilk adımı olarak sayılan bu tebliğ ile alışlagelmiş birçok alışkanlık terk edilmek zorunda kalmış, dijital işlemin yoğunlaştığı farklı bilgilere gereksinim olduğu, farklı çalışma koşullarının geçerliliğinin artacağı bir döneme girilmiştir. Mali yapıda e-dönüşüm çalışmaları detaylı ve kronolojik olarak "Kamu Mali Yapısında E-dönüşüm Uygulamaları" bölümünde açıklanacaktır.

2.1.3. E-dönüşüm Alanında Ortaya Çıkan Gelişmeler

E-dönüşüm uygulamaları kullanıcıları tarafından sınıflandırılmış olup, farklı işlemlere yarayan birden fazla uygulama ile donatılmıştır. E-dönüşüm, kamu mali yapısında uzun yıllar itibari ile çeşitli gelişmelerle günümüze gelmiştir. Kamuya arz edilen söz konusu uygulamalar, yapısı, işe yararlığı açısından farklı özellikleri

bulunmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı, Muhasebat Genel M¼d¼rl¼đ¼ dijitalleşme çalışmalarını düzenlemekte görevli kurumdur.

Mali yapıda gerçekleştirilen dönüş¼m uygulamaları doksanlı yıllara dayanmaktadır. Öncelikli olarak idarenin teşkilatlanma yapısında ve teşkilat bileşenlerinde çeşitli düzenlemeler yapılmış, ardından idarelerde kamu mali yapısı özelinde çeşitli dönüş¼m çalışmaları başlatılmıştır. İdarenin geçmişten günümüze faaliyet raporları incelendiğinde ise dönüş¼mün zaman zaman dile getirildiği, elektronik dönüş¼m amacıyla uluslararası eğitimlerin ve anlaşmaların yapıldığı gör¼lmektedir. Dönüş¼m süreci belirli bir döneme ait olmayıp yıllara yayılmış şekilde, dinamik olarak günümüzde de devam etmektedir.

Kamu mali yapısında dönüş¼m ise mali konularda bir bilgi işlem havuzunun oluşturulması, kayıt ve işlemlerin daha hızlı bir şekilde yapılması, bilgi işlem teknolojileri ile hem bürokrasiye hem de kamuya kolaylıklar sağlamaktadır. Bütün alanlarda yaşanan dönüş¼m süreçleri ilk etaplarda çeşitli sorunlara yol açabilmektedir. Kamu Mali Yapısında gerçekleştirilen dönüş¼m süreçleri de benzer sorunlarla kullanıcılara zorluklar yaşatmaktadır. Bu durumun başlıca sebepleri ise teknolojiye tam anlamıyla hazır olmayan kullanıcılar, anlaşılması zor tebliğ ve sirküler, geçiş aşamalarının tam anlaşılmamış olması olarak sıralanabilir (Yıldız, 2021, s.16).

İlgili başkanlık makamı olan Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı çalışan Gelir İdaresi Başkanlığı stratejik planları yıllar içerisinde incelendiğinde e-dönüş¼me verilen önem artmış, ağırlıklı gündem konusu olmaya başlamıştır. Örneğin 2009-2013 yıllarını kapsayan dört yıllık stratejik planda ana başlık konuları incelendiğinde ağırlıklı olarak mükelleflere kolaylık sağlaması adına işlemlerin basitleştirilmesi, kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve genel analizler üzerine kurulu bir rapordur. Ancak ilgili stratejik planlardan 2014-2018 hedefleri incelendiğinde birincil hedefin bilgi teknolojisi sistemleri ve uygulamalarının genişletileceği ve geliştirileceği olduğu görülürken ayrıca elektronik kurumsallaşma amacı güdülmektedir.

Çalışmanın devamında somut dönüş¼m uygulamaları incelenecek olup bir sonraki bölümde ise yıllara yayılmış şekilde “Gelir İdaresi Başkanlığı” faaliyet raporlarında dönüş¼m ile ilgili yer alan bilgiler aktarılmıştır.

Çokgezer ve Beşel çalışmalarında maliye alanında kullanılan teknoloji sistemlerini mali idareler (başkanlık, defterdarlık, mal müd¼rl¼đ¼ vb.) tarafından

kullanılan teknolojiler, muhasebe meslek mensupları, mükellefler ve diğer kullanıcılar tarafından kullanılan teknolojiler olarak iki ayrı bölüme ayırmaktadır. Çalışmamız bu kategorileşmeye uygun şekilde yürütülmüştür.

Çizelge 1. Kamu ve İdare Tarafından Kullanılan E-dönüşüm Uygulamaları.

İdare Tarafından Kullanılan Dönüşüm Uygulamaları	Kişi, Mükellef ve Temsilcileri Tarafından Kullanılan Dönüşüm Uygulamaları
<ul style="list-style-type: none"> • VEDOP (Vergi Daireleri Otomasyon Projesi) <ul style="list-style-type: none"> ▪ VEDOP I ▪ VEDOP II ▪ VEDOP III • E-VDO (Vergi Daireleri Otomasyonu) • E-Beyanname • EBTİS (Elektronik Banka Tahsilat İşleme Sistemi) • VEDOS (Vergi Denetmenleri Otomasyonu) • Çağrı Merkezi 189 • VERİA (Veri Ambarı) • EMKAS (Elektronik Muhasebe Kayıt Sistemi) • GÜMBS (Gümrük Müsteşarlığı Bağlantı Sistemi) 	<ul style="list-style-type: none"> • E-beyanname • İnteraktif Vergi Dairesi • İnternet Vergi Dairesi • Çağrı Merkezi 189 • E-Belge <ul style="list-style-type: none"> ▪ E-Fatura ▪ E-Arşiv ▪ E-Müstahsil Makbuzu ▪ E-Bilet ▪ E-Sigorta Poliçesi ▪ E-Gider Pusulası ▪ E-İrsaliye ▪ E-SMM (Elektronik Serbest Meslek Makbuzu) ▪ E-Defter

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2022 Yılı Faaliyet Raporu.

Önümüzdeki yıllarda çeşitli güncelleştirme ve geniş kapsamlar ile uygulamaların artacağı ve devam eden aşamaların tamamlanacağı öngörülmektedir.

2.1.3.1. İdareler Açısından

Mali idarelerde teknolojinin kullanılması ve dönüşüm adına somut adımlar atılması yaklaşık doksanlı yılların ikinci yarısında başladığı varsayılmaktadır. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi (VEDOP), Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından uygulamaya konulmuş, vergisel konularda daha hızlı işlem yapma, idarelerin elektronik ortama taşınmasını sağlamak, bütünleşik kamu mali yönetim sistemini etkin bir şekilde kullanımını sağlamak amacıyla geliştirilen bir projedir. 1995 yılında pilot olarak kullanılmaya başlanmış, 1998 yılında ise tam olarak uygulamaya konulmuş “Vergi Dairesi Otomasyon Projesi” sayesinde bütün işlemler çevrimiçi ortama taşınmıştır. Kamuda işlemlerin elektronik ortamda gerçekleştirilme kolaylığı, birçok avantaj ve yarar sağlamıştır. Kullanışlı ve kolay bir ara yüze sahip olan VEDOP kullanıcılarına zaman tasarrufu sağlarken, işlemlerini idari binalarda görmek isteyen kişilerin de daha hızlı işlem gerçekleştirmesini sağlamaktadır. Sistem ile hem kişiler hem de çeşitli devlet kurumları direkt kişisel verilere ulaşabilmekte olup, mükellefler için gerekli sorgulamalar tek kanaldan yapılabilmektedir (Çakmak, A.F, 2011, s.112).

Bu projenin kurumlar arası iletişimin güçlendiğini, bilgi işlem teknolojilerinin kullanılarak arşiv, yönetim gibi çalışmaların güçlendiğini, vergi tahsilatı oranlarını arttırdığı, israfın bir nebze azalttığını, kurumlarda personel fazlalığını önlemeye yardımcı olduğunu söylemek mümkündür.

VEDOP idarenin temel politikalarında belirttiğimiz gibi birden ortaya çıkmayıp aşamalar halinde arz edilmiş, karşılaşılan tepkilere göre çeşitli değişimlere uğramış ve geliştirilmiştir. VEDOP 1, yaklaşık 75 Milyon TL maliyetle, 25 Kasım 1998 yılında başlayıp yaklaşık 2 yıl süren projedir (Uğur ve Çütçü, 2009, s. 11).

Pilot uygulamadan sonra başlangıç bölümünde VEDOP, ülkemizde vergi gelirlerinin %80 civarında zamanında toplandığı, idareyi ilgilendiren tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin %85’lik kısmının takip edildiği göze çarpmaktadır. Bu süreçte projenin evreni 22 il, 10 ilçe merkezinde bulunan 153 vergi dairesi, 5 defterdarlık, 4 bölge ve 1 ana merkezin çalışmalarında otomasyonu sağlamak, kurum içi haberleşmeyi etkin kılmak gibi amaçlarla alt yapı sağlanarak geçişi gerçekleşmiştir. İşlemlerin merkezi idareden takibi, bilgiye daha kolay ulaşılması, şeffaf ve hızlı

işlemlerin proje ile ortaya çıkmasını sağlayan bir alt yapı ortaya çıkmıştır (Uğur ve Çütçü, 2009, s.12).

VEDOP 1 içinde yer alan ve büyük bir öneme sahip “İnternet Vergi Dairesi” uygulaması bu aşamada atılmış bir adımdır (Uğur ve Çütçü, 2009, s. 12). İnternet Vergi Dairesi ile mükellefler çeşitli bilgilere daha hızlı ve sağlıklı ulaşabilmekte olup, ilgili idareye gitmeden birçok işlemi yapabilmektedir. İnternet Vergi Dairesi tasarruf ve verimlilik konusunda önemli iyileştirmelere yol açmış, ayrıca idari binalarda sık sık yaşanan yavaşlığa çare olmuştur. Zamanla İnternet Vergi Dairesi geliştirilmiş ve daha fazla işlem yapılması sağlanmıştır.

VEDOP 2, çalışmanın ikinci aşamasıdır. 2004 yılında başlatılmış olup, projenin içerdiği otomasyona sahip vergi dairelerini arttırmayı amaçlamaktadır. Ayrıca e-beyanname uygulamasının faaliyete geçmesini, denetim faaliyetleri amacıyla elektronik veri ortamı erişimi gibi temel çalışmaları kapsamaktadır (Uğur ve Çütçü, 2009, s. 17). Bu çalışmaların yanında başkanlığın vergi stratejisini belirleme ve takip etme, kâğıt israfını önleme, iş yükünü hafifletme gibi faydaları nesnel bir şekilde gözle görülmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığının faaliyet raporlarında çalışmanın detayları aktarılmıştır.

Projenin son aşamasını kapsayan VEDOP 3 projesi, bakanlığa bağlı bütün birimleri tam otomasyona kavuşturmayı amaçlamıştır. Bu aşama ile artık pilot uygulamalar sona ermiş, projeyi içeren bütün imkânlar Türkiye geneline yayılmaya başlamıştır. Projede e-imza, sanal yedekleme, internet ortamında tam erişim, idari binalarda yapılan işlemlerin büyük çoğunluğunun internet ortamında yapılması gibi imkânlar sağlanmıştır. Mükellef ve kullanıcıların bilgi alma hakları konusunda gelişim sağlamış, idareye çeşitli yeni birimler gelmiş, çevrimiçi işlemler artış sağlamış, beyan kontrolü daha hızlı yapılması sağlanmıştır. Kısaca özetleyecek olursak denetim, beyan, tahsilat süreçleri etkin bir şekilde yapılmaya başlanmıştır. Maliyet olarak 99 milyon TL gibi bir gider oluşurken, idari binaların elektronik işlemleri web tabanlı bir hale gelmiş, gider kapsamında idarelere; 13.465 adet bilgisayar, 6.204 adet yazıcı tarayıcı emtia olarak girişi gerçekleşmiştir (Uğur ve Çütçü, 2009, s. 19).

Ülke geneli olarak dijitalleşme adımı sayılan E-Devlet uygulamasının, 2008 yılında kullanıma açıldığı bilgisinden hareketle mali yapıda dönüşüm daha erken ve hızlı bir şekilde gerçekleşmiştir (Eker ve Şimşek, 2009, s.7). Bu başarı uluslararası

ortamda da takdir edilmiş ve 2003 yılında ABD’de ödüle layık görülmüştür. VEDOP aşamaları belirttiğimiz şekilde tamamlandıktan sonra başarılı bir uygulama ortaya çıkmış, faydaları ise birçok kesime etki etmiştir.

Dönüşüm çalışmalarında VEDOP sürecinden sonra ise e-VDO projesi ortaya çıkmaktadır. Kurumsal bir otomasyonun sağlanması amacı ile çıkartılan “Elektronik Vergi Dairesi Otomasyonu” 2005 yıllarında vergi dairelerinde yaygınlaşmıştır.

E-VDO kullanılmaya başlanmadan önce 1997 yılında bir sunucu üzerinde çalışmalar yapılmış, VEDOP etkisi ile 2004 yılında güncellenmiştir. E-VDO kapsamında ayrıca, daha önce üzerinde çeşitli çalışmalar yapılmış, Motorlu Taşıtlar Vergisi Otomasyon Projesi yer almaktadır. MOTOP olarak kodlanan bu proje 1992 yılında gündeme gelmiş daha sonra motorlu taşıtlar ile ilgili vergi işlemleri e-VDO içeriğinde yer almıştır (Cenikli ve Şahin, 2013; s.5).

Vergi Daireleri Otomasyonu, idareye çeşitli sebeplerle getirilen veya idare içerisinde yer alan evrakların taranarak numaralandırılıp elektronik ortamda işlem yapıldığı sürece denir. İdarenin içerisinde yapılan; tahakkuk, tahsilat, tarh gibi temel işlemlerin uygulamalar aracılığı ile elektronik ortama taşınması ve idare içerisinde birim olarak faaliyet gösteren; sicil, takip, iade ve muhasebe gibi işlemlerin tümünü elektronik ortama taşıyan sistemdir (Beşel ve Çokgezer, 2015; s.14).

Vergi Daireleri kapsamında yer alan dönüşüm çalışmaları genellikle Amerika Gelir İdaresi Sistemi ve çeşitli Avrupa ülkelerinin gelir idaresi sistemlerinde görünen dönüşüm çalışmaları ile benzerlik göstermektedir. Burada önemli bir fark ise Amerika’da mali alanda yapılan dönüşüm çalışmaları genellikle, özel sektörün teşviki ve uygulamalarına bakılarak şekil alırken, ülkemizde merkezi idarenin aldığı kararlar doğrultusunda ilgili tebliğler yayınlanacak şekilde dönüşüm adımları atılmaktadır. Önemli dönüşüm çalışmalarının yanında çeşitli alanlarda da dönüşüme katkı sağlamak amacıyla çeşitli otomasyon projeleri bulunmaktadır (Cenikli ve Şahin, 2013; s.8).

Bu projelere çeşitli örnekler verilecektir.

- Vergi Denetmenleri Otomasyon Projesi (VEDOS),
- Vergi İstihbarat Projeleri (BİDDEP, İCR vb.),
- E-Denetim Projesi,
- İnsan Kaynakları Projesi (İNKA),

- Takdir Komisyonu Otomasyonu (TAKKOM),
- Özelge Otomasyon Sistemi,
- Elektronik Banka Tahsilat İşleme Servisi (EBTİS) vb. çalışmalar kamuya sunulmuş örnek çalışmalar olup, her geçen gün yeni çalışmalar ve projeler hazırlanmaktadır.

Mali yapıda yapılan dönüşüm çalışmaları, mali kurumların faydalanacağı dönüşüm çalışmaları özelinde incelendiğinde, genel anlamda benzer amaçlar doğrultusunda, zamana göre aşamalar halinde geliştirilerek, tebliğ, genelge vb. yollarla kamu kesimi bilgilendirilerek kullanıcılara arz edilmiştir. Çalışmanın ilerleyen kısmında Gelir İdaresi faaliyet raporları ile elde edilen sonuçlar aktarılacaktır.

2.1.3.2. Mükellefler Açısından

Mükellef ve türevi kullanıcılar tarafından mali idarelerde yaşanan dönüşüm çalışmaları incelendiğinde temel olarak e-imzanın işlemlerde kabul görmesi ilk dönüşüm çalışması olarak anılmaktadır. Böylece daireye gerçekleştirilecek olan ziyaretlerin sayısı daha da azalacak, posta vb. yollarla gönderilen evraklarda oluşan zaman kaybı, değerli evrak kaybı gibi olumsuz durumlar daha düşük seviyelere indirgenecektir. Ayrıca e-imzanın kullanılmaya başlanması ile zaman ve mekândan bağımsız işlemler gerçekleştirilmeye başlanmıştır. Daha sonra e-imza geliştirilerek harici bir cihaza gerek duymadan, kısa mesaj yoluyla ya da e-devlet onayı ile imzalama işlemi gerçekleştirilmeye başlanmıştır.

İlgili alanda bir sonraki adım ise İnternet Vergi Dairesi Projesi olarak kayıtlarda yer almaktadır. İlk olarak 1999 yılında www.gelirler.gov.tr daha sonra ise www.gib.gov.tr erişimiyle kamuya arz edilmiş bu dönüşüm projesi bütün kullanıcıların bilgi ihtiyacını karşılamaya yöneliktir (Cenikli ve Şahin, 2013; s.9). İlk etaplarda bağlı bulunan vergi dairesinden alınan şifre ile kullanıma açılan uygulama daha sonra internet ortamından başvuru ile kullanıma açılacaktır. İnternet Vergi Dairesinde çeşitli işlemler yapılabilmekte olup, takip açısından da kolaylık sağlayan bir uygulamadır. Ayrıca İnternet Vergi Dairesi uygulaması saydamlığa büyük ölçüde katkı sağlayan bir uygulamadır.

İnternet Vergi Dairesi uygulaması ile çeşitli ödemeler, takipler, mükellef dosyası işlemleri, iade ve kesinti işlemleri, çeşitli sorgulamalar, e-yoklama ve e-borcu yoktur belgelerini sorgulama ve bilgi elde etmede önemli bir gelişmedir. 6736 ve 7020

sayılı kanunların kapsamında işlemler yapılabilmektedir. Yapılan işlemler sıralanırken ayrıca beyan sürecine de önemli bir katkısı bulunmaktadır. Gayrimenkul Sermaye İradı, Kira Kesintileri, Kira Beyanı, Menkul Sermaye İradı gibi vergisel işlemler yapılabilmektedir.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İnternet Vergi Dairesi

Ana Sayfa Bilgilendirme Mevzuat Duyurular İletişim

04 Aralık 2019

Motordan Taahhütler

- OTV 2A Beyanname İşlemleri (22 Seri No.lu)
- Araçlarım

İade Talep Dilekçeleri

- Gelir/Kurum Vergisi İ.T.D.

Beyanname İşlemleri

- Hazır Beyan
- Ödeme Tablosu Ara
- Değerli Kurum Beyanname Gelişi

e-Tebligat İşlemleri

- Gelir İdarəsi Başkanlığı Tebligatları
- Diğer Kurum Tebligatları

Mükellef İşlemleri

- Mükellef Dosyası
- E-Haciz Bildirilen Sorgulama
- Borcu yoktur / Mükellefiyet Yazısı
- E-Yoklama Fisi
- Mükellef Geri Bildirim Sistemi
- İhtisar Bildirimi

Kullanıcı İşlemleri

- Kullanıcı İşlemleri

Genel Sorgulama ve Hesaplama İşlemleri

- Dilekçe Sorgulama
- Diğer Sorgulamalar
- Hesaplamalar

6736 s.K. Kapsamındaki İşlemler

- 6736 s.K. Kapsamındaki İşlemler

ÖTV İşlemleri

- ÖTV İhtisarı Eksiklik Çözüm Yazıları

7020 s. Kanun Kapsamındaki İşlemler

- 7020 s. Kanun Kapsamındaki İşlemler

Şekil-1 İnternet Vergi Dairesi Ana Sayfa, Kaynak: <https://intvrg.gib.gov.tr/>

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İnternet Vergi Dairesi

Hazır Beyan X

Hazır Beyan

Bilgi

Beyanname Doğrudur

Anlaşılmalı Banka Kartı-Kredi Kartı ile Ödeme

Ödenmiş ve Alındılarım

Sicil Bilgilerim

Beyannamelerim

Kira Beyanı Özet Bilgi

Ücret Beyanı Özet Bilgi

Menkul Sermaye İradı Beyanı Özet Bilgi

Diğer Kazanç ve İratılar Beyanı Özet Bilgi

Beyan Ettığım Gayrimenkullerim

Adıma Yapılan Kira Ödemeleri ve Kesantıları

Adıma Yapılan Menkul Sermaye İradı Kesantıları

Ücret Gelilerim ve Kesantıları

Gayrimenkul Satışlarım

Sigorta Bilgilerim

Adres Numarası Bulunsa

İstisna Dilekçesi Vermek İstiyorum

Dönem Seç

LÜTFEN BEYANNAME VERMEK İSTEDİĞİNİZ YILI SEÇİNİZ.

Mükellefin Ünvanı
Mükellefin TC Kimlik Nosu
Mükellefin Vergi Kimlik Nosu

2020 Beyanname Doğrudur	(Kira, Ücret, Menkul Sermaye İradı, Diğer Kazanç ve İratılar)
2019 Beyanname Doğrudur	(Kira, Ücret, Menkul Sermaye İradı, Diğer Kazanç ve İratılar)
2018 Beyanname Doğrudur	(Kira, Ücret, Menkul Sermaye İradı, Diğer Kazanç ve İratılar)
2017 Beyanname Doğrudur	(Kira, Ücret, Menkul Sermaye İradı, Diğer Kazanç ve İratılar)
2016 Beyanname Doğrudur	(Kira, Ücret, Menkul Sermaye İradı, Diğer Kazanç ve İratılar)

Şekil-2 İnternet Vergi Dairesi/Beyan Doldur Bölümü, Kaynak: <https://intvrg.gib.gov.tr/>

E-Beyanname: Uygulama 2004 yılında kamuya arz edilmiş olup Ekim ayı itibariyle de geçişler başlamaktadır. VEDOP kapsamında yer alan e-beyanname uygulaması ile birlikte vergi mükelleflerinin sorumluluğu olan çeşitli beyanname, bildirim ve ekleri elektronik ortamda verilmeye başlanmaktadır.

E-beyanname geçiş süreci aşamalar halinde gerçekleştirilmiştir. 31.07.2004 tarihinde, 25539 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan 5228 sayılı kanunda ve VUK 'da yapılan değişiklikler ile e-beyanname projesi resmi olarak faaliyete geçmesi bildirilmiştir. VUK'un "Beyannamelerin Elektronik Ortamda Verilmesi" başlıklı 28. Maddesinde, yapılan değişiklikler ile daha önce fiziki olarak doldurulan bilgilerle, idareye direkt gidilerek ya da posta yoluyla, bir damga ve ücreti karşılığında onaylanan beyannamelerin elektronik ortamda verilmesine olanak sağlanmıştır. İlk olarak 8 farklı beyannamenin, beyan ve tahakkuk sürecini kapsayan uygulama, çeşitli gelişme ve güncellemelerle 35 farklı beyannamenin elektronik ortamda iletilmesiyle günümüze kadar gelmiştir. 2013 yılından günümüze kadar, idareye beyan edilmesi gereken bütün beyannameler, ekler, tablolar, bilgiler e-beyanname aracılığı ile iletilmektedir.

Elektronik ortamda kabul, tarh, beyan ve tahakkuk işlemlerinin yapıldığı e-beyanname uygulaması, ilk yıllarda sadece cari döneme ait işlemler yapmakta olup, ilerleyen yıllarda yapılan güncelleme ve değişiklikler ile düzeltme, kanuni süresinden sonra, pişmanlık, geç verilme gibi işlemlerinde yapılmasına olanak sağlamaktadır.

VUK 340 Sıra No'lu Genel Tebliği e-beyanname ile ilgili bilgiler içeren bir tebliğdir. İlgili tebliğin amaç kısmı incelendiğinde ise; mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini, bilgi işlem yoluyla daha hızlı, ekonomik, güvenilir şekilde idareye ulaşmasını sağlamaktır. Ayrıca vergi beyanlarında yapılan hataları en aza indirmeyi sağlama, iş ve işlemleri azaltma, idari binalarda özellikle beyan dönemlerinde oluşan kalabalığı azaltma amaçlanmaktadır.

Genel olarak kullanıcılara daha kaliteli hizmet amacı güden e-beyanname uygulaması başarılı sayılmaktadır. Ancak dönem içerisinde çok yaşanan çeşitli donmalar, kuyrukta takılı kalan loglar, güncelleme ve değişikliklerin uzun sürmesi başarıyı gölgelemektedir. Ayrıca e-beyanname uygulamasına yüklenecek olan beyan paketinin hazırlanma işlevini gören Beyanname Düzenleme Programı (BDP) yapılan anket ve araştırmalarda genel olarak başarısız ve karmaşık sayılmaktadır.

Beyanname Düzenleme Programı

Dosya Kayıtlar Paketleme Yardım

Beyanname1 - DAMGA_5

Genel Bilgiler Vergi Bildirimi Düzenleme Bilgileri

DAMGA VERGİSİ BEYANNAMESİ
Damga Vergisi Kanunu Gereğince
Makbuz Karşılığı Ödenecek Damga Vergisine İlişkin

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

e-Beyanname
Beyanname Düzenleme Programı

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

e-Beyanname

İdari Bilgiler

Vergi Dairesi
Dönem Tipi
Ay
Yıl

Mükellefin

Vergi Kimlik Numarası (T.C. Kimlik No)
Soyadı (Unvan)
Adı (Unvanın Devamı)
Ticaret Sicil No
E-Posta Adresi
İrtibat Telefon No

Beyan edilecek bilgin bulunmamaktadır.

Şekil 3: Beyanname Düzenleme Programı Genel Görünüşü, Kaynak:

<https://ebeyanname.gib.gov.tr/ebeyannameHazirlamaKilavuzu.html>

Kullanılması için birden fazla programın da (Java, BDP, BDP Yardım, Adobe Acrobat Reader) beraberinde kurulu olması gerekmektedir. Ayrıca dönem içerisinde çok fazla güncelleme ve değişiklik olmaktadır. Bu güncelleme ve değişiklikler çevrimiçi yapılamadığı için mevcut program silinip yeniden yüklenmektedir. Kullanılan ara yüzü basit ve kullanışlı olmasına karşın belirtilen sorunlar sebebi ile genel olarak başarısız bir uygulama olarak sayılmaktadır.

İnteraktif Vergi Dairesi genel itibariyle sadece mükelleflere değil, bütün kullanıcılara hizmet veren bir platformdur. 2018 yılında kullanıma açılan uygulama dijital vergi dairesi uygulamalarına en yakın proje niteliindedir. İdarenin VUK 492 Sıra No'lu Genel Tebliği ile İnteraktif Vergi Dairesi resmi olarak hayata geçmiştir. İlgili tebliğde tanımlanan uygulamanın amaç ve kapsamı belirtilmiştir. E-imza, E-devlet şifresi veya İnternet Vergi Dairesi girişi için alınan kullanıcı kodu ve şifre ile giriş sağlanmaktadır. İnteraktif Vergi Dairesinde kişiler;






- a) Vergi dairesi sistemlerinde kayıtlı olan kimlik bilgilerini, iletişim bilgilerini, mükellefiyet bilgilerini ve motorlu taşıtlarına ilişkin bilgilerini,
- b) Vergi dairelerinde tahsil ve takip edilen tüm borçlarını,
- c) Elektronik ortamda verilen bildirimleri, beyannameleri ile bu beyannamelere ilişkin tahakkuklarını,
- d) Emanetler hesabına kaydedilen tutarları,
- e) Haklarında yapılan elektronik yoklamalara ilişkin tutanakları,
- f) Vergi dairesi tarafından banka hesapları ve/veya taşıtları üzerine uygulanan elektronik hacizleri,
- g) Elektronik tebligat sistemi kapsamında tebliğ edilen elektronik imzalı tebliğ evraklarını,
- h) Adlarına düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamelerini,
- i) Sistem üzerinden yaptıkları başvuru, talep ve bildirimlerin sonuçlarını, elektronik ortamda görüntüleyebilecektir (492 Sıra No'lu Tebliğ, 2018, s. 3).



Aynı tebliğin 7. Maddesi incelendiğinde ise İnteraktif Vergi Dairesi'nde yapılacak işlemler açıklanmaktadır.

MADDE 7- (1) Aşağıda yer alan işlemleri, Kanunun mükerrer 257. maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden, dileyen kişilerin İnteraktif Vergi Dairesi üzerinden gerçekleştirmesine imkân tanınmıştır:

- a) Borç ödeme,
- b) e-Tebligat sistemine dâhil olmak için talepte bulunulması,
- c) Kanunun 376. maddesi kapsamında vergi zıyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarında indirim talebinde bulunulması,
- ç) Uzlaşma talebinde bulunulması,
- d) Mükellefiyet durum yazısı alınması,
- e) Borç durum yazısı talebinde bulunulması,
- f) Özelge talep edilmesi,
- g) İşe başlama bildiriminde bulunulması,

- ğ) Adres değişikliği bildiriminde bulunulması,
- h) İş yerlerinin (şubelerin) sayısında meydana gelen artış veya azalışlara ilişkin bildirimde bulunulması,
- ı) İşi bırakma bildiriminde bulunulması,
- i) İzaha davet müessesesi kapsamında izahta bulunulması,
- j) 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesi kapsamında tecil talebinde bulunulması,
- k) Vergi türü dönem değişikliğine ilişkin talepte bulunulması,
- l) Muhtasar beyanname verilmeyeceğine dair dilekçe verilmesi,
- m) Bu fıkrada sayılmayan iş ve işlemler için “genel dilekçe” verilmesi,
- n) Başkanlıkça uygun görülen diğer iş ve işlemler (492 Sıra No’lu Tebliğ, 2018, s. 4).

Uygulamalar     Okuma listesi  Güvenli Çıkış

Size nasıl yardımcı olabilirim?   FAVORİLER

ANA SAYFA

BİLGİLERİM

ÖDEME VE BORÇ İŞLEMLERİ


E-TEBLİĞATLARIM

İŞLEM BAŞLAT

İŞLEM DURUMLARIM VE SONUÇLARI

BAĞLANTILAR


YAPILANDIRMA İŞLEMLERİ

Genel Borç Bilgileri 

Bu bilgiler 07/02/2022 21:46:49 tarihinde güncellenmiştir.

Bankalar ile yapılan mutabakat işlemleri nedeniyle saat 23:45 - 02:00 arasında ödeme işlemi yapılamamaktadır.


! Vadesi Geçmiş Borçlar

 DETAY

Vergi Tipi	Vergi Miktarı (TL)
9034 MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	

Vadesi Gelmemiş Borçlar

Vergi Tipi	Vergi Miktarı (TL)
7256 S.K. YAPILANDIRMA	
9034 MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	

 DETAY

Toplam Borç

Vergi Miktarı (TL)

Takvim

Şubat 2022

Pt	Sa	Ça	Pe	Cu	Ct	Pz
	1	2	3	4	5	6
	7	8	9	10	11	12
	14	15	16	17	18	19
	21	22	23	24	25	26
	28					

Mesajlar

18.09.2020
e-Tebligatların Hakkında devam için
tıklayınız>>>

Şekil-4 İnteraktif Vergi Dairesi Ana Sayfasına Genel Bakış, Kaynak: <https://ivd.gib.gov.tr/tvd>

İdarelerde görülen işlemler elektronik ortama taşınması ile birlikte, zaman ve mekândan bağımsız bir iletişim ağının ihtiyacı doğmuştur. İlk olarak Ankara ili özelinde faaliyete geçen, kademeli olarak bütün illere hizmet vermesi amaçlanan Vergi İletişim Merkezi (VİMER) bu ihtiyaca çözüm olması amacıyla kamuya arz edilmiştir. 444 0 189 daha sonra alo 189 irtibat numarası ile faaliyete geçen VİMER, 1 Mart 2008 tarihinde Türkiye geneli hizmet vermek üzere tamamlanmıştır. VİMER, dönüşüm çalışmalarında; geç ulaşılmaması, personelin bilgi yetersizliği, hatlarda uzun süreli kuyruklar oluşması sebebiyle eleştiriye açık konumda olan bir dönüşüm çalışması olarak kayıtlara geçmektedir (Vimer, 2016, s. 8).

E-Belge: Kamu mali yapısında yapılan önemli e-dönüşüm çalışmaları, mali yapıda vergisel belgelerin dönüşümünü doğrudan sağlamıştır. Bu sebeple mükelleflerin, mali olarak yaptığı işlemlerde kullandığı çeşitli belgeler, kanıtlar elektronik ortama taşınmıştır. İlgili belgelerin dönüşümü birden yapılmayıp, çeşitli yıllar ve kıstaslara göre aşamalar halinde gerçekleşmiştir. Elektronik belgeler, yıllara göre gelişim sağlamış, geçiş aşamaları daha basit özelliklere indirilmiş, böylece mükelleflerin her halükârda geçişi sağlanmıştır.

Elektronik belgenin tanımı 509 nolu Vergi Usul Kanunu tebliğinde;

“Şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünü” ifade eder şeklinde tanımlanmıştır.

Mali belgelerin özelinde dönüşüm çalışmalarının belirli sebepleri bulunmaktadır. Bu sebepler; klasik belgelerin maliyetlerinin varlığının azaltılmak istenmesi, arşiv ve saklama maliyetlerinin geniş alanlar tutması, idarenin bilgiye daha çabuk ulaşması ve haliyle çeşitli işlemleri daha kolay yapabilmesi, kişi ve kurumlar arasında aktarımın daha hızlı ve kolay yapılması, istatistiki bilgilerin daha hızlı ortaya çıkartılması olarak sıralanır. Teknolojinin belgeler üzerinde ortaya çıkarttığı yararlar da bu sebeplerle örtüşmektedir. Böylece, hız, en uygun bir kapasitenin yeterliliği, çeşitli alanlarda tek tip olma, gereksiz maliyetlerin azaltılması gibi iyileştirmeler yaşanmıştır. Ancak belgelerin dönüşümü çeşitli olumsuz durumlara yol açmaktadır. Kullanıcıların eğitim seviyesinin yetersizliği, çok fazla kuralın olmasıyla yapılan hatalar, ilgili tebliğlerin karmaşık olması sebebiyle oluşan bilgi yanlışlıkları, donanım ve teknoloji yetersizlikleri gibi durumlar, belgelerin elektronik dönüşümünün ortaya çıkarttığı olumsuz durumların başlıca olanlarıdır (Savaşan ve Odabaş, 1999, s. 186).

Mali belgelerin elektronik ortama taşınması özelinde dönüşüm çalışmaları belirli plan, program dâhilinde yıllara göre çeşitli kurallar açıklanması ile geniş bir kitleye yayılmaktadır. Bu dönüşümün temelinde bilgi işlem sistemi alt yapıyı oluşturmaktadır (Gülten ve Erdem, 2021, s. 8). Bilgi İşlem Sisteminin ilgili tebliğ olan, VUK 509 Sıra nolu tebliğine göre;

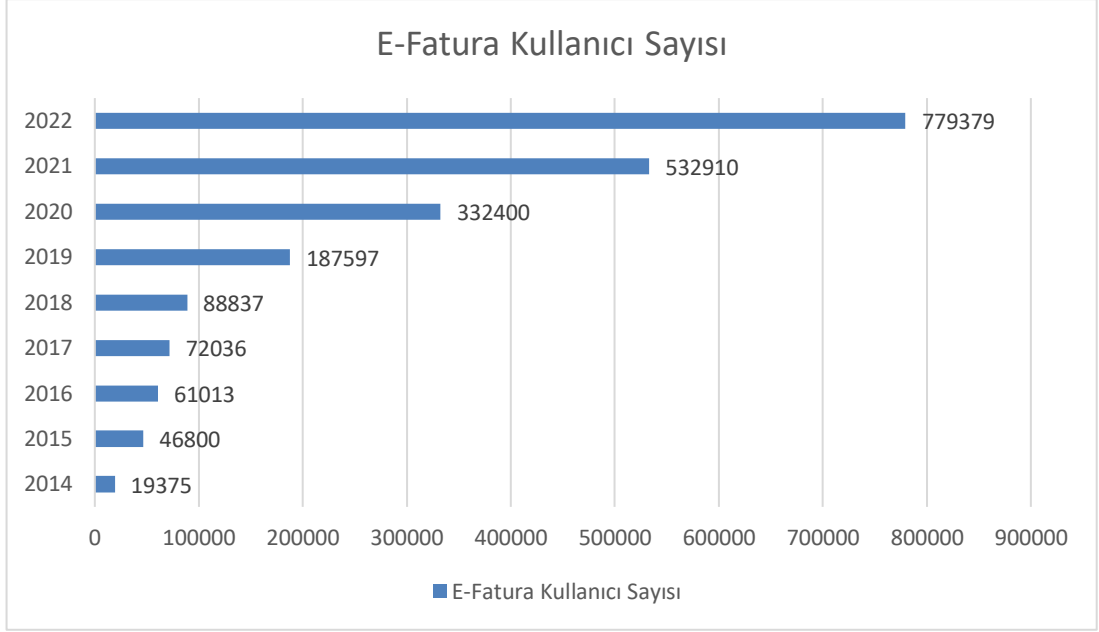
“Mükelleflerin belgeleri elektronik ortamda oluşturmak, kaydetmek, muhafaza etmek ve ilgili diğer işlemleri gerçekleştirmek amacıyla doğrudan ya da dolaylı olarak kullandıkları her türlü yazılım ve donanım ile saklama ortamlarını” ifade etmektedir.

Elektronik belge, eski düzende hazırlanan kâğıt belgeler ile içerik vb. konularda aynı işleve sahiptir. Hukuksal anlamda aynı sonuçlara sahip olmakla birlikte sadece hazırlanma ortamı değişiklik göstermektedir. Ancak elektronik belge düzeninde olması gereken bazı genel kurallar, eski düzendeki özelliklerden farklılık göstermektedir. Elektronik belge düzeninde, ortam bulunmalıdır. Bu ortam belgenin var olduğu program, bulut vb. platformdur. Kâğıt ortamda veya elektronik ortamda hazırlanan bir belge olsa da yapısal farklılıklar göstermeyen içerik, belgenin aktarmak istediği mesaj bilgisidir. Çeşitli yöntemlerle belgenin ilgili kişilere ulaştırılmasını sağlayan fiziksel veya entelektüel form iletim sürecinin ana temasıdır.

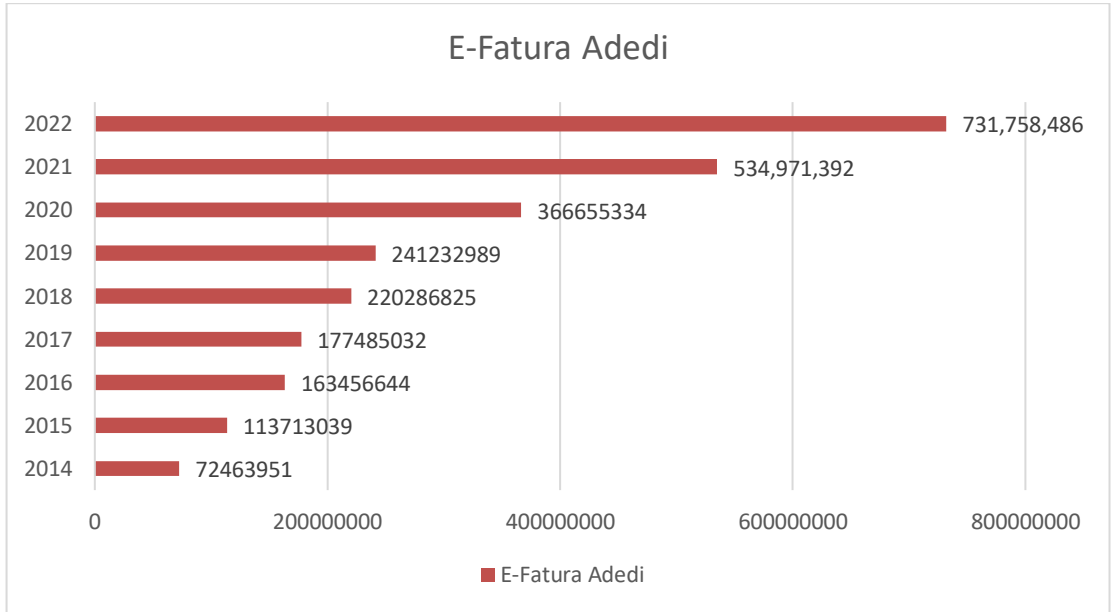
Arşivsel bağ belgeler arasındaki bağlantıların genel adıdır. Örneğin belgelerin eski ve yeni düzende sıralı olarak numaralandırılması arşivsel bağ ile ilgili bir özelliktir (Gülten ve Erdem, 2021, s. 9). Bilgi işlem sisteminin alt yapısı ile teknolojik gelişmeler sonucunda kamu mali yapısında dönüşüme yol açan e-belge uygulamaları detaylı incelenecektir. Bu kapsamda;

E-Fatura: Başkanlığın kural olarak belirlediği çeşitli kural ve standartlar çerçevesinde, elektronik ortamda hazırlanan, iletilen, saklanan, raporlanan ve imzalanan fatura formatına e-fatura denir (Gülten ve Erdem, 2021, s. 9).

VUK 509 No’lu tebliğinde de e-fatura; elektronik belge biçiminde düzenlenen fatura şeklinde açıklanmıştır. E-fatura kullanıcılar listesi, başkanlığın sisteminde yer alan ve e-fatura kullanıcılarının aralarındaki ticari işlemlerde bilgilendirme amacı taşıyan sistemdir. Başkanlığın 2020 faaliyet raporu incelendiğinde ise e-fatura kayıtlı kullanıcılar listesindeki rakamsal veriler her yıl artış eğilimindedir (Gülten ve Erdem, 2021, s.11).



Grafik 1: Yıllara Göre E-Fatura Kullanıcı Sayıları Kaynak: GİB 2020 Faaliyet Raporu.



Grafik 2: Yıllara Göre İmzalanan E-Fatura Adedi. Kaynak: GİB 2020 Faaliyet Raporu.

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 2020 faaliyet raporunun incelenmesi ile elde edilen yukarıdaki grafikler incelendiğinde şu sonuçlar çıkmaktadır;

E-Fatura kullanıcı sayısı yıllara göre artış eğilimi göstermektedir. Kullanıcı artışının çeşitli nedenleri bulunmaktadır. Örneğin yılsonlarında açıklanan hadler yıllara göre azaltılmış ve çeşitli sektörlere zorunluluklar getirilmektedir. E-fatura geçiş hadleri, brüt satış hasılatı olarak 2020 ve 2021 yıllarında 4 milyon TL, 2022 yılında 3 milyon TL olarak belirlenmiştir. 2021 sonunda açıklanan tebliğe göre, gayrimenkul alım satım inşa vb. motorlu taşıt satış ve kira faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin ise

geçiş haddi 2020 ve 2021 yıllarında 1 milyon, 2022 yılında ise 500.000 TL brüt satış hasılatı ile sağlanmaktadır (Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği Sıra No: 509, 2019, s.11). Ayrıca E-Fatura uygulamasının yaygınlaşması, çeşitli olumlu sonuçlar ortaya çıkarmaktadır. E-fatura uygulaması, standartlaşmaya sebebiyet vermesi ve idarenin denetim süreçlerinde kolaylık sağlaması ve kayıp verginin önlenmesi hususunda faydalar sağladığı görülmüştür (Gülten ve Erdem, 2021, s. 12).

E-Arşiv Fatura: Her ne kadar e-fatura uygulamasına benzer formatta uygulanmasına karşın e-faturadan çeşitli farklı özellikleri bulunmaktadır. VUK 509 nolu tebliğinde ise E-Arşiv fatura şu şekilde tanımlanmaktadır.

“VUK 509 nolu tebliğin de yer alan şartlara uygun şekilde elektronik ortamda oluşturulan ve E-fatura uygulamasının dışında kalan elektronik faturaları “ ifade eder.

E-Arşiv Fatura uygulaması başkanlığın belirlediği standartlara uygun şekilde özel entegratör firmaların ya da başkanlığın portal uygulaması kullanılarak, eski tip fiziki faturalarla aynı bilgileri içerecek şekilde hazırlanır.

E-Arşiv Fatura, E-faturadan farklı olarak belirli bir listeye tabi olmadan her mükellefin bazı durumlarda kullanmak zorunda olduğu uygulamadır. Örneğin 01.01.2020 tarihi itibarıyla başlayan e-arşiv fatura uygulaması, 5.000,00/30.000,00 sınırının üstünde kalan tutarlarda kesilecek faturaların e-arşiv fatura olarak zorunlu kesilmesi kuralını içermektedir. Daha sonra 2022 yılı başında açıklanan tebliğ ile bu sınır 2.000,00/5.000,00 sınırına düşürülmüştür. Böylece mükelleflerin büyük çoğunluğu elektronik ortamda hazırlanan fatura uygulamasına geçişi sağlanmaktadır.

E-arşiv fatura sistemi elektronik ortamda düzenlenen mali belgeler özelinde en yaygın olan uygulamalardan biridir. E-arşiv fatura uygulaması ilk olarak bir test uygulaması olarak kamuya arz edilmiş sonrasında gelişerek günümüze kadar gelmektedir. Süreç içerisinde de çeşitli eleştirilere maruz kalmış, günümüzde de olumsuz olarak yorumlanan birçok özelliği bulunmaktadır (Gülten ve Erdem, 2021, s. 14).

Bu olumsuz durumlardan kısaca bahsedecek olursak;

- Uygulamanın pdf veya benzeri formatlarda görüntüleme seçeneğinin olmaması,
- Uygulamada otomatik ileti özelliğinin olmaması,
- Çeşitli sorgulamalarda eksiklikler yaşanması,

- Yapılan rakamsal hatalar (0 sayısının fazla atılması, KDV hesabının yanlış yapılması vb.)
- E-fatura ve E-arşiv fatura kavramının tam olarak anlaşılmaması ve karışıklıklara yol açması,

vb. sebepler uygulama üzerine yapılan çeşitli eleştirilerdir.

E-İrsaliye: Diğer elektronik belgeler gibi şekli ve özellikleri değişmeden sadece formatı değişen bir elektronik belge olan e-irsaliye, çeşitli mal ve emtiaların taşınması sürecinde kanıt niteliğinde olması amacıyla hazırlanan elektronik belgedir. VUK 509 nolu tebliğinde e-irsaliye, şartlara uygun olarak elektronik ortamda oluşturulmuş sevk irsaliyesi şeklinde tanımlanmıştır.

E-irsaliye e-faturadan farklı olarak taraflara iletimin yanında, cevap verme imkânı sağlamaktadır (Gülten ve Erdem, 2021, s. 22). Ayrıca tarafların kabul ve ret verme gibi şekli cevapları bulunmaktadır. Ayrıca E-fatura ve E-arşiv faturada irsaliye numarası ve irsaliye tarihi seçeneği bulunmaktadır. Burada geçmişte “İrsaliye Yerine Geçer” kavramı elektronik ortama taşınmaktadır.

E-SMM (Elektronik Serbest Meslek Makbuzu): Elektronik Serbest Meslek makbuzu, serbest meslek makbuzu ile aynı özellik ve bilgilere sahip olup elektronik ortamda düzenlenen serbest meslek makbuzunu ifade eder. Serbest Meslek Makbuzu tanım olarak mesleki faaliyeti çerçevesinde, meslek erbabı olarak hizmet veren mükelleflerin, faaliyetlerini belgelemek amacıyla düzenledikleri belgelerdir. VUK 509 nolu tebliğinde de diğer elektronik belgeler gibi E-SMM’de tanımlanmış ve çeşitli düzenlemeleri belirtilmektedir. VUK 509 nolu tebliğinde;

“Serbest meslek erbapları tarafından mesleki faaliyetlerine ilişkin tahsilatları için düzenlenen serbest meslek makbuzunun elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanununun 236. maddesine göre hali hazırda kâğıt ortamda düzenlenmekte olan “serbest meslek makbuzunun elektronik belge olarak düzenlenmesi, muhatabının talebi doğrultusunda elektronik ortamda veya kâğıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve Başkanlığa elektronik ortamda iletilmesi veya raporlanabilmesine ilişkin düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır”

Bu Tebliğde düzenlenen e-Serbest Meslek Makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki “Serbest Meslek Makbuzu” ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

Başkanlık, E-SMM uygulamasına geçiş için, 01/02/2020 tarihi itibarıyla faaliyetine devam eden mükelleflere 01/06/2020 tarihinde, 01/02/2020 tarihi ve sonrasında faaliyetini tesis ettirecek olan mükelleflere 3 ay içinde geçişi zorunlu kılmıştır. Günümüzde de faaliyetin başlaması ile geçiş zorunlu kılınarak, eski tip fiziki

e-smm makbuzu, zorunlu haller dışında kullanılmayarak tamamen elektronik ortama taşınmıştır.

E-Müstahsil Makbuzu: Müstahsil makbuzu genel olarak, vergi mükellefi kişilerin, vergi mükellefi olmayan ve kayıtlı olmayan çiftçilerden sağladıkları mal ve hizmetler karşısında düzenlediği belgedir. Müstahsil makbuzunun elektronik ortamda hazırlanıp, iletildiği formata da e-müstahsil makbuzu denmektedir (Gülten ve Erdem, 2021, s. 25).

E-Müstahsil makbuzu VUK 509 sıra nolu tebliğinde “genel şartlara uygun olarak elektronik ortamda düzenlenen ve elektronik belge niteliğinde olan müstahsil makbuzunu ifade eder” şeklinde tanımlanmaktadır.

Elektronik Gider Pusulası: Gider pusulası bir yanı müstahsil makbuzuna benzemekle birlikte, vergi mükellefi olmayan kişilerden alınan mal ve hizmetlerin bir belgeye bağlanması amacıyla vergi mükellefi olan alıcı tarafından düzenlenen belgedir. Müstahsil makbuzu gibi gider pusulası da diğer belgelerden ayrılan özelliği, satıcının değil alıcının düzenlediği belge türüdür (Gülten ve Erdem, 2021 s. 26).

Elektronik Gider Pusulası ise VUK 509 Sıra nolu tebliğinde, “tebliğde belirlenen şartlara uygun olarak düzenlenen elektronik formatta hazırlanan belgeyi ifade eder” şeklinde tanımlanmaktadır

Elektronik Defter (E-Defter): Uzun zamandır muhasebe kayıt ve beyanlarının, başkanlığın öngördüğü şekilde elektronik ortamda hazırlanıp kaydedilirken, ticari defterlerin elektronik ortama taşınmaması vazgeçilmez bir unsur olacaktı. Bu varsayımdan hareketle 13 Aralık 2011 tarihinde 28.141 sayılı Resmi Gazete’ de yayınlanan 1 Sıra Nolu Elektronik Defter Genel Tebliği yasal zeminde e-defter ile ilgili ilk adım olarak kayıtlara geçmektedir (Köprü, 2011)

İlgili tebliğde genel olarak e-defter;

“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 bütünüdür. Bu uygulama yoluyla defter dosyalarının elektronik dosya biçiminde hazırlanması, kâğıda bastırılmaksızın oluşturulması, kaydedilmesi, değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun elektronik imza/mali mühür araçları ile garanti altına alınması ve ilgililer nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilmesi sağlanmaktadır” (1 Sıra Nolu Tebliğ, 2011;5).

E-defter sadece kayıt ortamını değiştirmekte olup, hukuki, içerik vb. özelliklerin sabit kaldığı bir dönüşüm uygulamasıdır (Gülten ve Erdem, 2021;39). Başkanlığın gerçekleştirdiğı bütün dönüşüm çalışmaları da bazı istisnalar dışında benzer özelliktedir.

213 sayılı VUK'ta elektronik defterin tanımı ise;

“Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerin içeriğinde yer alan bilgilerin elektronik ortamda tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür” şeklinde tanımlanmaktadır.

E-defter bir mali mühür veya e-imza yardımı ile başkanlığın belirlediğı formata uygun şekilde elektronik ortamda iletilmesi şeklinde gönderim sağlanır. E-defter uygulamasında ayrıca ikincil kopya gönderimi zorunlu olarak başkanlık tarafından kural konulmaktadır. E-defter uygulamasına geçiş yapan bir mükellef eski tip fiziki defter uygulamasına dönüş yapamaz. Ayrıca e-defter uygulamasına dâhilken eski tip fiziki defter kullanamaz.

E-defter uygulamasının çeşitli olumlu yönleri ve olumsuz yönleri bulunmaktadır. Olumlu yönleri temel olarak, fiziki ağırlık ve hacim işgalini ortadan kaldırmaktadır. Büyük ölçüde kâğıt israfını engeller ve maliyeti bu noktada indirgemektedir. Zaman ve mekândan bağımsız olarak defter hazırlama imkânı sunmaktadır. Ayrıca idare yönünden denetim ve inceleme süreçlerinin daha kolaylaşması, zaman ve mekândan bağımsız olarak bu süreçlerin gerçekleşmesi önemli avantajlarından biridir (Tercan, 2015;76).

Elektronik deftere başvuru süreçlerinin bir hayli zor olması, dönüşüm süreçlerinde genellikle tercih edilen özel entegratörlerin kurulum maliyetinin fazla olması ve yıllara yaygın aidat ücretlerinin bulunması olumsuz sebeplerdendir. Ayrıca gönderim aşamalarının tam olarak anlaşılmamış olması, zaman ölçeklerinin karışık olması çeşitli sorunlara yol açmaktadır. (Ertürk, 2012; 155) Genel olarak e-defter uygulaması, olumlu geri dönüşler almakta olup, her geçen yıl e-deftere geçiş hadleri sıklaştığından dolayı e-defter mükellefi sayıları artmaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığının 2020 yılı faaliyet raporu incelendiğinde de iddia desteklenmektedir.

Çizelge 2. Gelir İdaresi Başkanlığının Yıllara Yaygın E-defter Kullanıcı Sayıları.

2014	18.500
2015	45.321
2016	59.451
2017	70.495
2018	86.901
2019	122.396
2020	203.410
2021	282.751
2022	292.768

Kaynak: GİB, 2022 Yılı Faaliyet Raporu

2022 yılı yeni bitmişken artış oranının bu yılda daha fazla olması beklenmektedir. Çünkü ilgili yılda deftere geçiş hadleri azaltılmış ve belirlenen bazı sektörlerin zorunlu geçişi sağlanmıştır (SGK ile anlaşması olan işletmelerin e-deftere geçişi 31.01.2021 tarihine kadar zorunlu kılınmıştır)

E-defter uygulaması genel anlamıyla tamamlanmamış olup, bakanlığın ve görevlendirdiği başkanlığın çalışmaları günümüzde de devam etmektedir. Günümüzde işletme defteri, serbest meslek defteri, yevmiye defteri ve büyük defter elektronik ortama taşınmış olup, çeşitli karar defterleri, yönetim defterleri ve temel defterlerden olan envanter defteri eski düzen şeklinde uygulanmasına devam edilmektedir.

Aşamaların her geçen zamanda geliştiği uygulama çeşitli eleştirilere maruz kalıp, avantaj ve dezavantajları incelenecektir. Başkanlığın portallarında ve iletişim hatlarına gelen önemli şikâyetler bulunmaktadır. Bu şikâyetler incelendiğinde, e-defter gönderiminin mükellefin mali mührü tarafından değil, sorumlu kişi, yetkili tarafından gönderilmesi talebi, alt yapı yetersizliklerinin ortadan kaldırılması talebi, daha sade ve erişilebilir uygulama talebi, çevrimiçi

destek operasyonlarının gerekliliği en önemli Şikâyet ve taleplerdendir (Kara ve Yılmaz, 2017;8).

Başlıca elektronik belgelerin tanımlandığı bölüm tamamlandıktan sonra belgelerin elektronik dönüşümü ile ilgili Şu sonuçlara ulaşılmaktadır.

- Belgelerin dönüşümü, hukuki içerik olarak bir değişikliğe yol açmamaktadır (Gülten ve Erdem, 2021;26).
- Belgelerin dönüşümü çeşitli aşamalar halinde yıllara yayılarak gerçekleşmektedir.
- Dönüşüm özel entegratör veya başkanlığın portal uygulaması üzerinden gerçekleşebilmektedir.
- Dönüşüm süreçleri genellikle çeşitli sorunlara yol açabilmektedir.
- Dönüşüm süreçlerine geçiş aşamalarında, başkanlık esnek davranmaya çalışmakta olup, keskin yaptırımlar uygulamamaktadır.
- Bulut, altyapı yetersizlikleri, dönüşümün yoğun olarak gerçekleştiği dönemlerde çokça görülmektedir.
- Kullanıcılar genel anlamda dönüşümün iyileştirilmesi ve kolaylaşması adına beklenti içeridedir.

2.2. İlgili Araştırmalar

Konuya ilişkin yapılan çalışmalar yaygın olmamakla birlikte literatüre yeni giren bir kavramdır. İlgili araştırmalar genellikle kullanıcıların tepkilerini ölçen anketler, somut çalışmaların yer aldığı araştırmalar, yıllara yaygın performansı gösteren raporlar şeklindedir.

Kamu mali yapısında yaşanan elektronik dönüşüm ve dijitalleşme adımları adına literatürde çok fazla eser bulunmamaktadır. Dijitalleşme adımlarının yakın tarihte yapılması, kullanılan kaynakların kapalı olması, araştırma yapılacak uygulamaların çok fazla değişikliğe uğraması gibi sebepler sıralanabilir. Çalışmanın bu bölümünde mali elektronik dönüşüm uygulamaları ile ilgili literatürde yer alan çalışmaların sonuçları açıklanacaktır.

Özarlan (2007), çalışmasında her kurumun farklı özellikler seyretnesinden dolayı, kurumlara özgü teknolojik modellerin kullanılması gerektiğini savunmuştur. Teknolojik gelişmeler, yol gösterici, çeşitli sorunları ortadan kaldırmaya yönelik olmalıdır. Çalışmanın modeli olarak seçilen İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, mali

yapının teknolojik gelişmelere uyumunu ve tepkilerini görüş yoluyla ortaya koymuştur. Yönetim işlevlerine olumlu yönleri olduğu görülen dijitalleşmenin, alt yönetim ile üst yönetim arasında işlev gören orta kademe yönetimin önemini azaltmasından dolayı, olumsuz yönleri söz konusudur. Teknolojik gelişmelerin kamu mali yapısında plansız olması çeşitli sorunları ortaya çıkarmaktadır.

Uğur ve Çütcü (2009), çalışmasında kamu mali yapısının idari bölümünün her alanında kullanılan VEDOP ile ilgili araştırma yapmıştır. İlgili proje ile şeffaflığın sağlanması, vergiye uyumun artırılması, demokrasi ve sosyal devlete katkısının olduğunu savunmuştur. VEDOP ile başkanlığın, etkin bir veri ambarına sahip olduğunu, elektronik kontroller ile denetime yardımcı olduğunu belirtmiştir. E-devlet projelerinden en büyüklerinden biri olduğu savunulan VEDOP'un donanım eksiklikleri, bilgisayar kullanımının yaygınlaşmaması ve eğitim yetersizliği gibi sebeplerden çeşitli sorunlara yol açtığı açıklanmıştır. Sonuç olarak, önemli bir maddi kaynak ayrılarak kamuya arz edilen VEDOP, başkanlığın temsilcisi konumunda bulunan vergi dairesi başkanlıklarını ve mal müdürlüklerini elektronik otomasyon ile dijital ortama taşımış, vergiye uyumu ve memnuniyeti amaçlamıştır. Otomasyon sağlıklı karar verme ve verilere daha hızlı ulaşma gibi önemli faydalar sağlamıştır.

Taş, Uçacak ve Çiçek (2017), kamu mali yapısında bürokratik engellerin olduğunu, işlemlerin yavaş ilerlediğini ve iletişimin zayıf olduğunu vurgulamıştır. Bahsi geçen olumsuz durumların çözümü olarak ortaya çıkmış dijital dönüşüm mali yapıya çeşitli iyileştirmeler sağlamıştır. Türk kamu yönetimi bir yandan ilgili sorunları ortadan kaldırmak isterken, diğer yandan dönüşümün ağır maliyeti hususunda görüş ayrılıkları yaşamıştır. Dijital dönüşüm süreci ise kamu mali yapısında önemli değişikliklere yol açmış, bilgi işlem teknolojilerinin inovasyon ve diğer maliyetlerine katlanılmıştır. Elektronik ortamda gerçekleşmesi sağlanan işlemler ile bürokrasi engeli büyük ölçüde kaldırılmış, zamandan istifade edilmiştir. Türk kamu mali yönetimi bürokrasiyi komple kaldırmayı hiç düşünmemiş, azaltmayı ve engellerin kalkmasını hedeflemiştir. Bu sebeple maddi anlamda büyük giderler oluşmuştur.

Canbolat (2019), çalışmasında ülkemizde dijital dönüşüm çalışmalarını ilk başlatan kurumun Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın başlattığı olgusunu ortaya koymuştur. Başkanlık elektronik dönüşümü kurum çalışmalarına ve kurumun yıllardır oluşan kültürüne entegre ederek verilen hizmetin kalitesini arttırmayı amaçlamıştır. Bu amacın en önemli sebepleri ise artan kırtasiye

masrafları ve haliyle artan finansman ihtiyaçları, şehir ve ilçelerin nüfus artışıyla ihtiyaç duyulan yeni idari binalarla büyümeye giden kurumun işlemlerde ağır kalması, iletişim eksiklikleri gösterilebilir. Dünya önemli küreselleşme adımları atarken kamu mali yapısında elektronik dönüşüm kaçınılmaz olacaktır. Çalışmada ayrıca kamu da dijitalleşme adımları kronolojik olarak sıralanmıştır. Dijital dönüşüm adımlarının olumlu sonuçları açıklanmış; mükellef ile idare arasında iletişim alanları artmış, dijital vergi dairesi uygulamaları yardımcı olmuştur. Vergiye uyum oranı arttırılmış, vergi kaçakçılığını tespit etmenin kolaylıkları sağlanmıştır. Tarh, tahakkuk, tahsilat aşamalarında çeşitli kolaylıklar sağlanmıştır. E-devlet ve yardımcı mali uygulamalar ile zaman ve mekândan bağımsız çeşitli bilgilere ulaşmanın yolu açılmıştır. Örneğin mükellef, bağlı bulunduğu başkanlığa borcunu gösterir durumu dilediği zaman, interaktif vergi dairesi kanalı ile sorgulayabilmektedir. Kamu mali yapısında yaşanan dijitalleşme aşamaları çeşitli tehlikeleri de beraberinde getirmiştir. Olası olumsuz durumlar incelendiğinde kullanıcının özel bilgilerinin bulut teknolojisinde tutulacak olmasından dolayı özel hayatın gizliliğinin tehlikede olması, vergide belirliliğin engellenmesi olasılığı ve çeşitli siber saldırılar olma ihtimalinin yüksek olması olarak sıralanabilir.

Yüksel (2019), çalışmasında yerel idari yapıların mali yapılarında yaşanan e-dönüşüm üzerine araştırma yapmıştır. Yerel yönetimler, hizmet verdiği yapı olarak belirli bir mikro bölge üzerine kurulu olsa da, gelir kalemlerinin büyük yüzdesini transfer yoluyla merkezi idareden sağlamaktadır. Kısıtlı olarak vergi toplama yetkisine sahip olan yerel idareler, merkezi idarelerin gerçekleştirdiği elektronik dönüşüm aşamalarına benzer adımlar atmıştır. Mali yerelleşmenin tam anlamıyla sağlanmadığı yönetim sisteminde toplamakla yetkili olduğu vergi ve benzeri maddi değerleri elektronik ortamda tahsil etme uygulamaları önemli bir adım sayılmaktadır. Yerel yönetimlerin belirli dönemlerde çeşitli gider kalemleri, yapılaşma giderleri, çeşitli hizmetleri taşeron etme amacıyla çeşitli teşebbüslere ihtiyaç duymaktadır. Bu amaçla önceden açıklanan ve başvuru ya da doğrudan üçüncü kişilere temin edilen işlerin, açıklanması, teslim edilmesi ve diğer işlemlerin elektronik ortamda yapılmasının yolu açılmıştır. Elektronik Kamu Alımları Platformu (EKAP), söz konusu işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirmeye görevli merkezi idareye bağlı uygulamadır. Çalışma 2006-2018 yılları arasında araştırma yaparken, 6360 sayılı kanun öncesi ve sonrasında yerel mali yapılarda oluşan farklılıkları incelemiştir. İnceleme sonucu ilgili

yasa mali yapılarda çeşitli farklılıklara yol açmış, yerel yönetimlerin bütçe akış şemaları önemli değişikliklere yol açmıştır. Politika tercihleri yerel yönetimlere çeşitli mali olanaklar sağlamış, gelir kalemlerinde artış söz konusu olmuştur. Merkezi idareden aktarılan transferlerin artışı, kısıtlı alanlarda vergi toplama yetkisi önemli örneklerdendir. Örneği verilen artışlar ve işlemler genişledikçe yerel yapılar, tarh, tahakkuk, tahsilat ve çeşitli bilgilendirmeler üzerine elektronik dönüşüme geçiş kaçınılmaz olmuştur. Bu bilgiden hareketle yerel yapılar tanıtım amaçlı kurulan internet sitelerinde çeşitli değişikliklere gitmiş, gelir ve gider kalemlerine yönelik sekmeler eklemiş, proje tanıtım amaçlı sekmeler eklemiş ve mali anlamda kolaylık sağlamak adına çevrimiçi tahsilatın yolunu açacak sistemlerini kurmuştur. Tahsilatın kolaylaşmasından dolayı vergi tahsilatında ödeme oranları artış göstermiştir. Yerel yapıların çoğunda vergi tahsilatı süreci e-devlet projesine entegre edilmiştir. Yerel yönetimlerin mali yapılarında gerçekleşen dijitalleşme adımları olumlu sonuçların yanında çeşitli olumsuz sonuçları beraberinde getirmiştir. Birden fazla yerel yönetimin olması ve e-dönüşüm çalışmalarının eş güdümlü gitmemesi, kullanılan sistemlerde yaşanan farklılıklar ve sorunlar, yerel yönetimlerde yaşanan bütçe açıklarının fazla olması, çeşitli bürokratik engeller olarak sıralanabilir.

Kulak (2019), çalışmasında mali idareler adına serbest sektör olarak tanımlanan muhasebe alanında yaşanan e-dönüşüm çalışmalarını araştırmıştır. Kamu mali yapısında yıllara yaygın yaşanan e-dönüşüm çalışmaları, mükellef ve kullanıcılar adına vergisel konularda danışmanlık, vergilerin beyanı, tarh, tahakkuk vb. işlemleri gerçekleştiren muhasebe sektöründe de çeşitli e-dönüşüm çalışmalarının zorunluluğunu doğurmuştur. İşletme hedefleri, değişen koşullar, küreselleşen dünya, dış ticaretin artış eğiliminde olup sınırların eski öneminin kalmaması ve teknolojinin her geçen gün gelişmesi e-dönüşümü elbette kaçınılmaz kılacaktır. Bilgi işlem teknolojileri, sanal bulut ve depolama teknolojileri muhasebe alanında önemli gelişmelere yol açmıştır. Gelişmeler ayrıca muhasebe kültürünü, maliye düzenini ve organizasyon yapısını değiştirmiştir. Örneğin 01.10.2004 yılında bakanlığın önemli bir dijitalleşme adımı olan internet vergi dairesi uygulamalarından olan “e-beyanname” mükelleflerin ödevlerini yerine getirmesi amacıyla mükellef adına işlem yapan muhasebe sektörü, elektronik alanda hizmet vermeye başlamıştır.

Tektüfekçi (2019), endüstriyel 4.0 kapsamında muhasebe ve maliye uygulamalarının dijital dönüşümü ile ilgili çalışma gerçekleştirmiştir. Dijital maliye

uygulamalarına geçiş hadleri ve kurallarının belirtildiği çalışmada başkanlığın yayınladığı taslaklar belirtilmiştir. Böylece güncel elektronik mali uygulamalar (e-belge, e-defter vb.) belirtilmiştir. Elektronikleşme adımları atılırken muhasebe sektörü, mali mühendislik gibi bir sığata büründüğünü söylemek mümkündür. Çünkü süreç içerisinde geleneksel işlemler terk edilerek elektronik ortamda yapılan işlemler genişletilmiştir. Dijitalleşme adımları ile uygulama ve standartlar uluslararası bir formata güncellenmiştir. Muhasebe standartları (TMS-UFRS), dış ticarete çeşitli kolaylıklar sağlamak amacıyla ortaya çıkmış kuramlardır. Çalışma çeşitli anket çalışmalarına yer vermiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 23.11.2017 tarihinde "Dönüşüme hazır mıyız?" sorusu içeren anketine cevap veren kullanıcıların %86'sı hayır cevabı vermiştir. Çalışmanın sonuç kısmı ise dönüşüm çalışmalarında yaşanan aksama ve sorunlardan bahsedilmiştir. Muhasebe mesleğinin, kamu maliyesi alanında yaşanan e-dönüşüm adımları ile eş güdümlü olarak dönüşüme uğraması kaçınılmaz olmuştur. Dönüşüm sonucu mali mühendislik kavramını kullanan çalışma, maliye alanında dönüşüm çalışmalarında yaşanan sorunlar, sistemin aksayan yönlerini ve çözüm önerilerini beraberinde sunmuştur.

Gürbüz (2014), çalışmada teknolojinin artışı ile Türkiye'nin ekonomik, siyasal ve toplumsal gelişimine etki edecek kamu mali yapısında yaşanan e-dönüşüm çalışmaları üzerinde durulmuştur. E-dönüşüm çalışmaları sebebiyle bilginin değişmelere uğradığı, çalışmaların yönlerinin zorunlu olarak değiştiğini söylemek mümkündür. E-dönüşüm çalışmalarında başarıya ulaşmanın yolları, bilgiye ulaşmanın kolaylaşması ve artırılması, alt yapı eksikliklerinin giderilmesi, uluslararası çalışmaların araştırılarak eş güdümlü gelişmelerin gerçekleştirilmesi olarak belirlenmiştir.

Çelik (2018), geleneksel devletten, elektronik devlet çalışmaları dünyanın birçok yerinde uygulanmaktadır. Kamu yönetim anlayışında gerçekleşen çalışmaların elektronik ortama taşınması yani çalışmanın başına "e" konması ile önemli bir dönüşüm aşaması atlatılmıştır. Teknolojinin gelişmesi, bilgi işlem teknolojilerinin günümüze entegre edilmesi kamu mali yapısında beklentileri çoğaltmış ve elektronik dönüşüm çalışmaları geçmişten günümüze devam etmiştir. İlk olarak ABD'de 1993 yılında e-devlet uygulaması ile hayata geçen kamu mali yapısında yaşanan elektronik dönüşüm daha sonra dünyada bulunan çoğu ülkeye yayılmıştır. Ülkemizde ise vergi tahsilatının önemi üzerine kamu mali yapısında tahsilat alanında e-dönüşüm adımları

atılmıştır. E-devlet uygulamasının kamu mali yapısı özelinde dönüşüm uygulaması VEDOP 1995 yılında Maliye Bakanlığı tarafından kamuya arz edilmiştir. Proje ile Türkiye'ye ait mali verilerin büyük bir çoğunluğu dijital ortamda yer alan sanal bulutlara taşınmıştır. E-dönüşüm çalışmaları ile maliye alanında çalışan memur, personel, müdür, mali müşavir, denetmen vb. bileşenlerin tamamına çeşitli kolaylıklar sağlanmıştır. E-dönüşüm adımları olumlu sonuçlar doğurmasına karşın, çeşitli maliyet ve olumsuz durumlara yol açmıştır. Devletlerin en önemli gelir kaynaklarından olup, egemenlik gücü olan verginin maliyetini arttırmıştır. Ayrıca elektronik ortama ayak uydurmuş, görevli, memur, personel, müdür, mali müşavir ve muhasebe alanında çalışan kişilerin ayrıca iyi bir eğitime sahip olması gerekli olmuştur. Bu donanımına sahip kişilerin bulunması zorlaşmış, insan kaynakları adına çeşitli sıkıntılar ortaya çıkmıştır. E-dönüşüm ile ilgili yayımlanan tebliğlerde yapısal bilgi olması sebebiyle anlaşılabilirliği zordur. Donanım üzerine eksiklikler bulunmaktadır, eksikliklerin giderilmesi adına çalışmalar daha az görülmektedir.

Biniş ve Aslan (2016), çalışmalarında başkanlığın idari otoritesini kullanarak kamuya arz ettiği daha sonradan kurallaştırdığı e-tebligat sistemi hakkında bilgiler vermiştir. Başkanlığın mükellef ve kullanıcılara çeşitli konular hakkında bilgi vermek amacıyla yazdığı, genel veya özel içeriklere tebligat denir. Klasik kamu mali yönetiminde posta yoluyla, memur vasıtası yoluyla, daire veya komisyon yoluyla ve ilan yoluyla tebligatlar ilgililere gönderilirdi. 2015 yılında bilgi iletişim teknolojilerinin faydası ve gereği olarak tebligat sisteminin elektronik ortama taşınmasına karar verilmiştir. 01.10.2016 yılından sonra açılışı gerçekleşen bütün mükelleflere de e-tebligat zorunluluğu getirilerek sisteme katılım artırılmıştır. Günümüzde de bütün mükellefler e-tebligat sistemine kayıtlı olup, katılım zorunludur. Aksi bir durumda da VUK hükmünce usulsüzlük cezası uygulanmaktadır. Kamu maliyesi alanında yaşanan dijital dönüşüm adımlarının çoğunluğunda görüldüğü gibi çeşitli sorunlara yol açmıştır. E-tebligat sisteminde yaşanan ve olası olumsuzluklar şu şekilde sıralanabilir;

- KEP ile e-tebligatın karıştırılması ve çeşitli yanlışlıklara yol açması,
- Altyapı ve teknolojik donanım eksikliklerinin taraflarda görülmesi,
- E-yoklama ve e-tebligat sisteminin birbirine bağlı olmaması vb. sıralanabilir.

Akyüz (2020), mikro anlamda (Uşak ili örneği) gerçekleştirdiği çalışmasında, yeni tebliğlerin kullanıcılara olan algısını incelemiştir. Çalışmada bulunan bulgulara göre tebliğler yolu ile gerçekleşen yeniliklere çeşitli dirençler gösterilmiştir. Bu duruma rağmen e-dönüşüm kullanıcılara çeşitli kolaylıklar sağlamıştır. Süreç boyunca, alt yapı eksiklikleri, kullanıcıların çeşitli eksiklikleri ve tebliğlerin anlaşılabilirliğinin zor olması sebebi ile olumsuz durumlar söz konusu olmuştur. Sistem yaygınlaşmaya başladıkça olumsuz durumlar ortadan kalkmış veya etkisi azalmıştır. Mükellef ve temsilcisi konumunda bulunan mükelleflere e-dönüşüm faydalar sağlamıştır. Söz konusu faydalardan örnek vermek gerekirse;

- Çevrimiçi olarak zaman ve mekândan bağımsız erişim imkânı,
- Vergi kayıplarının azalma eğilimi göstermesi,
- Veri ve denetimi elektronik ortama taşıma,
- Maliyetlerin azaltılması isteği ve e-dönüşüm klasik maliye yöntemine göre daha düşük maliyetli olması,
- Uluslararası ekonomiye eş güdümlü hareketlerin sergilenmesi,

Öz ve Bozdoğan (2012), e-dönüşüm adımlarının kamu mali yapısına getirdiği yenilikler, ortaya çıkan eksiklikler ve eksikliklere çözüm önerileri getirmiştir. E-dönüşüm çalışmaları verimliliği arttırmıştır. Kayıt dışı ekonomi ile mücadele de önemli bir rol oynamıştır. E-devlet uygulamalarının faydaları aktarılmış, pozitif devlet olma yolunda önemli adımlar gerçekleşmiştir. Vergide şeffaflık ve kırtasiye masraflarının e-dönüşüm yoluyla sübvansede edilmesi vb. olumlu yönler üzerinde durulmuştur. Dijitalleşme adımları ile hayatımıza girmiş e-haciz, e-yoklama, e-denetim kavramları tanımlanmış ve etkileri belirtilmiştir. Söz konusu uygulamalar birçok alanda çeşitli faydalar sağlamasına karşın olumsuz yönleri bulunmaktadır. E-dönüşüm adımlarının mevzuatta yer alması, mevzuatın güncellenmesi ve yapısal eksikliklerin tamamlanması ile sorunlara çözüm bulunacaktır.

Karasoy ve Babaoğlu (2020), çalışmalarında devlet anlayışının dijital ortama taşınmasının etkileri üzerine araştırmalar gerçekleştirmiştir. Teknolojinin, bilgi işlem faaliyetlerinin yaygınlaşması, uluslararası faaliyetlerin artışı vb. nedenlerden dolayı kamu yapısında değişimler dijitalleşmeye yönelik olmuştur. Çalışmaya göre kamuda yer alan çalışmaların, dijital ortama geçmesi ile sağlanan faydalar; şeffaflık, maliyetlerin azaltılması, etkin ve verimli yönetim olmuştur. Kamuda dijitalleşmeye yönelik yaşanan gelişmeler çeşitli tartışmalara da yol açabilmektedir.

Bilgilendirmelerin eksikliği, siber güvenlik tehlikesinin bulunması, hukuksal alt yapının düzene girmemesi tartışma konularına örnek verilebilir. Kamu mali yapısında yaşanan dijitalleşme ile ilgili gelişmeler, uluslararası alanda değerlendirilen parametrelerde de gelişme göstermektedir.

Çukurçayır ve Çelebi (2009), çalışmalarında Türkiye'nin elektronik devlet uygulamalarına geçiş süreci açıklanmıştır. Türkiye'nin bilgi toplumu sürecine girişinde çeşitli plan ve stratejileri gerçekleştiren kurum Devlet Planlama Teşkilatıdır. DPT dijital dünyaya geçiş çalışmalarını uzun bir zaman aralığında gerçekleştirmekte olup günümüzde de devam etmektedir. Dijitalleşme kamu adına önemli bir adım olacak ki idare 2018 yılında Dijital Dönüşüm Ofisi belli çapta çalışmaları merkezde toplamıştır. Çalışma sonuçlarına göre Türkiye dijital dönüşüm çalışmalarında başarılı sayılmış ancak atılan adımların geç olduğu savunulmuştur.

Yılmaz (2019), Türk vergi sisteminde yaşanan dönüşüm uzun yıllardır devam etmekte olup, dijitalleşmeye yönelik atılan adımlar yakın yüzyılda görülmektedir. Dijitalleşme vergi içeriğinde değişikliklere yol açmamasına karşın, hesaplanmasında, tarh, beyan, tahakkuk ve tahsilat sürecine kadar yapısal işlevlerde çeşitli değişikliklere yol açmıştır. Dijital dönüşüm, vergisel konularda tam anlamıyla başarıya ulaşamamıştır. Başarısızlıkların temel sebepleri ise, sorunlara üretilen çözümlerin yüzeysel olması, gelişmelerin zamanında ve yakından takip edilmemesi, kayıt dışı ekonominin kontrol edilememesi ve yüksek düzeylerde olması ve vergilemede adaletsizliğin varlığıdır.

3. YÖNTEM

Çalışma da kamu mali yapısında yer alan e-dönüşüm adımlarını incelenmiş, yıllara yaygın şekilde gelişimi belirtilmiştir. Benzeri çalışmalarda yer alan hipotezler sıralanmıştır. Araştırmalar tümdengelim yöntemi ile konu üzerinde yer alan sorulara cevap vermeyi amaçlamıştır.

3.1. Araştırmanın Modeli

Araştırma, verilerin araştırmalar ile toplanmasıyla oluşturulmuştur. Araştırma sonucu ortaya çıkan, diğer çalışmalarda yer alan anket, beşerî ve analitik araştırmalar kullanılarak gözlem yapılmıştır. Araştırmanın modeli genel olarak nicel tezlerden, araştırmalardan, raporlardan, makalelerden oluşmaktadır.

3.2. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evreni dijitalleşme ve e-dönüşümdür. Örneklem ise kamu mali yapısında e-dönüşüm ve dijitalleşme kavramları oluşturmaktadır.

3.3. Veri Toplama Araçları ve Teknikleri

Araştırma kapsamında dijitalleşme ve e-dönüşüm yolları, paydaşları ve adımları ile ilgili örnek çalışmalardan alınan bilgiler, firma bazlı araştırma raporları yazılı, görsel şekilde içeren kaynaklar üzerinde alan yazın taraması yapılmıştır. İnternet ortamında bulunan ilgili kurumların istatistiki raporları ve önceki çalışmalarda yer alan anket ve araştırma çalışmaları incelenerek veri oluşturulmuştur.

3.4. Verilerin Toplanma Süreci

Araştırma modeli ile ilgili verilen toplanması ile ilgili işlemler 2021 Aralık ayında başlanılmıştır. Süreç kapsamında dijitalleşme ilgili çalışmalar, kamu mali yapısında yaşanan dijitalleşme ve e-dönüşüm adımları ile ilgili tezler, makaleler, internet yazıları, ilgili kurumların yayınladığı raporlar ve istatistikler, kitaplar araştırılarak literatür taraması yapılmıştır.

3.5. Verilerin Analizi

Verilerin analiz edilmesi sürecinde çalışmaların özüne bağlı kalınarak tez konusu ile ilgili araştırmalar yapılarak “kamu mali yapısında e-dönüşüm ve dijitalleşme adımları” ile ilgili bulgu ve yorumlara yer verilmiştir. Veriler ampirik araştırmalar sonucu ortaya çıkan kanıtların bilimsel bir şekilde değerlendirilmiştir. Çalışma da Türkiye ve Dünya’da yer alan kamu mali yapısında yaşanan dijitalleşme ve e-dönüşüm adımları ortaya konulmuş, karşılaştırma yapılmış, sonuç ve önerilerle analiz edilmiştir.

4. BULGULAR VE YORUMLAR

Çalışmanın bulgular bölümünde literatür taraması sonucu elde edilen veriler detaylı olarak incelenip, grafik ve şekillerle desteklenecektir. Ayrıca araştırmaya ilişkin örnekler, fotoğraflar belirtilecektir. Elde edilen veriler sonucu yorumlanıp önerilerde bulunulacaktır.

4.1. Kamu Maliyesinde E-dönüşüm Çalışmalarının Türkiye ve Diğer Ülkelerle Karşılaştırılması

Araştırmanın ilgili bölümünde dünya da birçok ülkede yer alan e-dönüşüm çalışmaları kamu özelinde belirtilerek, Türkiye’de yer alan e-dönüşüm çalışmaları karşılaştırılacaktır.

4.1.1. Türkiye’de E-dönüşüm Uygulamalarının İncelenmesi

Türkiye elektronik dönüşüm uygulamalarına ilk olarak doksanlı yılların sonunda başladığını söylemek mümkündür (Güzeloğlu, 2016, s.114).

İlgili yıllarda bazı kurumlara teknoloji donatıları sağlanmış, ilerleyen yıllarda başlayacak olan e-dönüşüm projelerine alt yapı oluşturulmuştur. Tam anlamıyla elektronik dönüşüm Türkiye’de e-imzanın kullanılmaya başlanması, çeşitli mali uygulamaları ve sitelerin kamuya arz edilmesi, işlemlerin elektronik ortama taşınması, belgelerin elektronik formata dönüştürülmesi şeklinde devam etmiştir. Geçmiş yıllarda çeşitli isimlerle çeşitli projelerle elektronik dönüşüm adımları atılmış, ilerleyen yıllarda gelişimi sağlanmıştır.

Türkiye’de mali anlamda elektronik dönüşüm adımları ilgili bakanlık olan Hazine ve Maliye Bakanlığı (eski adıyla Maliye Bakanlığı), Devlet Planlama Teşkilatına bağlı birimler yürütmektedir. Önceki bölümde (2.1.2 E-dönüşümün Tarihi) bahsedildiği gibi ülkemizde dünyada benzer süreçleri yaşayarak mali anlamda e-dönüşüm aşamalarını gerçekleştirmiştir. İlk olarak kamu kuruluşları envanter olarak teknolojik teçhizatlarla güçlendirilmiştir. Ardından pilot

uygulamalarla bazı illerde deneme uygulamaları yapılmıştır. Ardından denemelerde bulunan eksiklikler giderilerek genel elektronik uygulamalar hayata geçmiştir.

Günümüze gelene kadar maliye alanında gerçekleşen birçok işlem elektronikleşme adımları atmakta olup, yıllar geçtikçe geliştirilmektedir (Onursal, 2019, s.21). Bu adımlar kamu kurumlarının elektronik dönüşüme uğraması, işlemlerin elektronik ortama taşınması, elektronik kurumların kamuya arz edilmesi şeklinde kısaca sıralanabilir.

4.1.2. Bazı Yabancı Ülkelerde E-dönüşüm Uygulamalarının İncelenmesi

E-dönüşüm Türkiye’de uzun yıllara yayılmış şekilde gelişmeler gösterirken dünyada bütün ülkelerde ilgili alanlarda çeşitli adımlar atılmaktadır. Türkiye bazı aşamalarda örnek gösterilirken, bazı aşamaları çeşitli ülkelere örnekler olarak tamamlamaktadır (Delibaş ve Akgül, 2010, s. 106). Türkiye’de 2008 yılında faaliyete geçip kamuya arz edilmiş olan e-devlet uygulamasının temelleri ABD’nin e-devlet uygulamasından alınmıştır. Dünya üzerinde e-devlet ve türevi kamu uygulamaları incelendiğinde ABD öncü ülkelere birisi olarak kayıtlara geçmektedir (Demirel, 2006, s. 103).

Mali alanda e-dönüşüm çalışmaları da dünya üzerinde birçok ülkede hızlı adımlarla atılmıştır. Yapılan operasyonlar kamu özelinde yapıldığı gibi özel sektörün öncü olarak gerçekleştirdiği e-dönüşüm adımları mevcuttur. Dünyanın hemen hemen her yerinde çeşitli boyutlarda dönüşüme uğrayan maliye sistemi bölge ve ülkeler arasında farklılıklar göstermektedir.

ABD ve Güney Amerika incelendiğinde mali e-dönüşüm üzerinde özel sektörün belirleyici bir gücü olduğunu söylemek mümkündür (Bilgi Merkezi, 2018, s.1). ABD eyaletler düzeyinde yönetilen bir ülke olmasından dolayı eyaletler özelinde farklı adımlar olduğu açıksa da ortak olarak özel sektör yoğun bir biçimde elektronik belgelerin yaygın bir şekilde kullanılması ile çeşitli standartlara ulaşmıştır. Ayrıca ABD kamu mali yapısının çeşitli dijitalleşme adımları karşısında “Dijital Hizmet Vergisi” uygulamasını ortaya koymuş ve çeşitli ülkelere karşılıklı anlaşmaya varmıştır (Özcan, 2016, s.76).

Güney Amerika, Amerika’nın merkezinden farklı olarak çeşitli güvenlik politikaları gereği zorunlu olarak e-dönüşüme adım atmıştır. Amerika’nın güneyine inildikçe vergi kaçakçılığı vb. sorunlar büyük ölçüde görülmüş, bunun karşısında

kıtada yer alan devletler dönüşüm adına çalışmalara başlamıştır (Bicerano, 2010, s. 97).

Güney Amerika ülkelerinin birçoğunda e-fatura geçişi zorunlu kılınmıştır. Brezilya ve Meksika gibi ülkelerde e-belge kullanımı üzerine yoğun denetimler görülmektedir (Azarenkova vd., 2018, s.229). Şili başlangıçta gönüllü geçişler ile elektronik belge uygulamasına adım atsa da ilerleyen yıllarda zorunluluklar getirilmiştir. Arjantin’de bulunan vergi daireleri 2016 yılı itibariyle bütün sektörlerde zorunlu geçişler ile elektronik belge uygulamalarına geçiş sağlanmıştır. Brezilya’da belirli istisnalar dışında elektronik belge kullanmak zorunludur. Günümüzde iki milyona yakın işletme elektronik belge kullanmaktadır. Meksika kamu mali yapısında elektronik dönüşüm düzeyinde, Güney Amerika’da öncü ülkelerden biri olmayı başarmıştır. İşletmeden vatandaşa, kamudan vatandaşa süregelen tüm mali operasyonlarda elektronik belge zorunlu olmuştur (Konkle, 2016, s.7). Kolombiya 2016 yılından günümüze gönüllü geçişler ile elektronik belge uygulamasını özendirmiş, ilerleyen yıllarda zorunluluk esasına yönelmesi beklenmektedir.

Avrupa kıtasında elektronik dönüşüm incelendiğinde Avrupa Birliği önemli bir yol gösterici etkindir (Uğur ve Topcu, 2020). Amerika kıtasından farklı olarak kamu gücüyle gelişmeler yaşanırken genel olarak elektronik dönüşüm üzerine başarılı bir yön çizmiştir. Bazı Avrupa ülkelerinde elektronik belgelerin kullanımı zorunlu hale getirilmiştir. Almanya, Hollanda, Belçika, İsveç ülkeleri Avrupa’da elektronik dönüşüm üzerine öncü ülkelerdendir. İtalya dönüşüm üzerine çeşitli teşvikler sağlarken, Macaristan katma değer dolandırıcılığına karşı elektronik uygulamaların kullanımını zorunlu kılmaktadır.

Asya hem nüfus olarak hem de çeşitli zorunluluklardan dolayı elektronik belgeyi en yaygın kullanan kıtalardan biridir (Abdieva vd., 2011, s.341). Genellikle elektronik ortamda fatura aktarımı, tahsilat, tebliğ vb. işlemlerin yapıldığı kıtada lider olarak görülen ülkeler; Singapur, Hong Kong, Tayvan ve Güney Kore’dir. Teknolojinin mali alanda kullanıldığı yaygın bir ülke olarak yer alan diğer bir ülke Çin’de dönüşüm adına çeşitli teşvikler kanunlaşmıştır. “Altın Vergi Projesi” ülkede elektronik dönüşüme gönüllülük şeklinde geçişi mümkün kılmaktadır. Asya kıtası elektronik dönüşüme geçişi sağlamaktayken en önemli amacı vergi kaybının önüne geçmektir.

4.2. Türkiye’de E-dönüşümün Kamu ve Özel Sektör Bazında İncelenmesi

Araştırmanın ilgili bölümünde kamu mali yapısında yer alan e-dönüşüm çalışmaları, dijitalleşme sistemleri ve özel sektörün kamuya uyumu ile ilgili bilgiler belirtilecektir. E-dönüşüm çalışmaları kapsamlı olarak 58. Hükümetin (2002) acil eylem planında yer almaktadır. Bu kapsamda E-dönüşüm Türkiye Projesi’ne yer verilmiş, Devlet Planlama Teşkilatı söz konusu çalışmalarda yetkili kılınmıştır. (Kurtcebe ve Utku, 2020; 76) Çalışmalar günümüze kadar devam etmekte olup, gelecekte de gelişmeler ile donatılarak devam edeceği öngörülmektedir.

4.2.1. Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi

Dönüşüm adına önemli çalışmaların en kapsamlı şeklinde sıralandığı proje “Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi” projesi olarak tanımlanmaktadır. Ülkemizin kamu mali yapısında, mali yönetim bilgi sistemi ile ilgili çalışmalar, bakanlığa bağlı; “Muhasebat Genel Müdürlüğü” tarafından yürütülmektedir. Muhasebat Genel Müdürlüğü bünyesinde, harcama, kamu personelleri işlemleri, genel mali yönetim sistemi, kamu taşıtları yönetim bilgi sistemi vb. uygulamaları içinde barındıracak mali yönetim bilgi sistemleri barındırmaktadır. Kamu mali yapısında bütünleşik bir mali yönetim bilgi sistemine, verimlilik, daha hızlı iletişim isteği vb. nedenlerle ihtiyaç duyulmaktadır (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2017).

Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi, bakanlığın bir proje kapsamında hedefi olup üzerinde çalışmalar yapmaktadır. Proje kapsamında; makroekonomik tahmin, bütçe hazırlığı, bütçe uygulama, muhasebe ve raporlama, nakit yönetimi, borç yönetimi, gelir yönetimi, varlık yönetimi, kamu personel yönetimi ve denetim alanında iyileştirmeler ve etkin bir sistem hedeflenmektedir (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2017).

Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi ilk olarak “Onuncu Kalkınma Planında” ortaya çıkmaktadır. Bakanlığın projedeki temel amacı ilk olarak TBMM’de bütçe kanununun hazırlıklarında kesin hesabın kanunlaşmasına kadar olan süreçte sistem oluşturulacaktır.

Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi, kamunun birçok dalında etkin bir şekilde kullanılması ile kurumlar arası iletişim, bilgiye daha hızlı ulaşma gibi olumlu durumların var olması beklenmektedir. (İspir, 2020, s. 54) Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Projesi, Ekonomi ve Maliye Bakanlığı, Gümrük Ticaret

Bakanlığı, Kalkınma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Gelir İdaresi Başkanlığı, KİK, Sayıştay, Devlet Personel Başkanlığı, Merkez Bankası, TÜİK, AFAD, Türkiye Belediyeler Birliği, TÜRSAT ve merkezi yönetim kapsamında bulunan bütün kuruluşları içinde barındırmaktadır. Proje yapısı itibariyle kapsamlı ve geniş bir yapıya hizmet eden bir proje özelliği taşımaktadır.

Proje belirli hedefler doğrultusunda ortaya çıkmıştır. Bakanlığın hedef haritası incelendiğinde ise, ortak veri sözlüğü ve standartlara uygun ortak dil, genel ve açık entegrasyon kuralları, uçtan uca entegre iş süreçleri, yaygın e-belge kullanımı ve katma değerli uygulamaların açığa çıkması birincil hedefler arasındadır.

Projenin başarılı olması belirli konularda olumlu yönleri bulunmaktadır. Projenin başarılı olması ile denetim operasyonlarında daha hızlı hareket etme, kurumlar arası iletişimde çeşitli iyileştirmeler, hizmet faaliyetlerinde gelişme, hızlı karşılık verme, etkin faaliyet sürdürme vb. olumlu yönlere örnektir (Yetkiner, 2006, s. 2).

Projeye yönelik somut çalışmalar gerçekleştirilirken olumlu yönlerin yanında, olumsuz yönleri de fazlaca bulunmaktadır. Örneğin her kurum ve birliğin kendine özgü şekli, çalışma metotları bulunmaktadır (Kızıll vd., 2015, s. 12). Bu sebeple proje uygulamaları her birimde aynı sonuçları vermemektedir.

Proje detaylı incelendiğinde uygulamanın kurumsal bir kimliğe bürünmemesi, veri setlerinin yetersiz kalması, kurumlar arasında ortak dilin olmaması, mükerrer iş süreçleri gözlemlenmektedir (Hazine ve Maliye Bakanlığı T.C.M, 2019). Örneğin herhangi bir kurumda yapılan işlem ile ilgili yetkili diğer kurumlara bilgilendirme süreçleri tekrar yapılması zorunlu kılınmaktadır.

Projenin ortaya çıkış amaçlarından en önemlisi olarak kabul edilen, kâğıt israfını önlemeye yönelik adımlar başarısız sayılmış ve halen işlemler emek yoğun şeklinde yapılmaktadır.

Proje belirli bir örgütlenme şeması dâhilinde konumlanmış, her birim farklı görevler üstlenmektedir. Proje yönlendirme kurulu, proje yönlendirme ofisinde çalışmalarını sürdürmektedir. Proje yürütme ofisi, çalışma grupları şeklinde bölümlere ayrılmaktadır. Proje yönlendirme kurulu; Maliye Bakanlığı temsilcisi, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı temsilcisi, Gelir İdaresi Başkanı, Gümrük ve Ticaret Bakanlığı temsilcisi, İçişleri Bakanlığı temsilcisi, Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanı,

Türkiye İstatistik Kurumu Başkanı, Ulaştırma Bakanlığı temsilcisinden oluşmaktadır. Proje yürütme ofisi ise belirtilen çalışmaları gerçekleştirir, kurulu bilgilendirir ve koordinasyon görevini üstlenir. Çalışma grupları belirlenen çalışmaları bilfiil gerçekleştiren yetkili organdır. Çalışma grupları, proje yürütme ofisi tarafından belirlenir.

Ülkemiz kamu mali yönetim reformu olarak projede uzun yıllardan beri çalışmalar gerçekleştirmektedir. 2006 yılında yürürlüğe giren 5018 sayılı kanun ile Avrupa başta olmak üzere dış âlemde birçok uluslararası standarda yakın bir kamu sistemi amaçlanmaktadır (Bakanlığı T.C.M, 2017). Bu doğrultuda dijitalleşme adımları gerçekleştirilmiş, dönüşüm çalışmaları hız kazanmış ve otorite yerleşmiştir. Proje kapsamında da merkezi ve kurumsal otomasyon sistemleri arz edilerek kullanımı yaygın hale getirilmektedir. Çalışma birçok idare tarafından eş güdümlü olarak yürütülmektedir. Örneğin Kalkınma Bakanlığı; büyüme, kalkınma, makroekonomik tahminler vb. verileri esas alarak sistemde yer alırken, Maliye Bakanlığı; bütçe, kamu politika ve stratejileri, borçlanma ve ilgili tahminler ile sistemde yer almaktadır. Merkezi otomasyon projeleri aşağıda listelenmiştir.

Çizelge 3. Hazine ve Maliye Bakanlığı E-dönüşüm Eylem ve Teşkilat Şeması

Makroekonomik Tahmin, Plan	Kalkınma Bakanlığı ve TCMB aracılığı ile büyüme, enflasyon vb. makroekonomik tahminler ile ilgili veriler üretilmektedir.
Mali Planlama	Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı aracılığı ile bütçe hazırlığı sürecinde geçerli olacak kamu mali politikaların belirlenmesine yönelik görev alır.
Bütçe Hazırlık	Merkezi yönetim
Bütçe Uygulama	Yıllık Program İzleme Sistemi, ÖDÖP İzleme Sistemi, KYPBS, e-bütçe, KBS, DMİS, BİLGE, VEDOP gibi birçok kurumun elektronik sistemi uygulamada fiili görev yapar.
Nakit Yönetimi	NYBS, KBS, e-bütçe, VEDOP, NTAS, Kamu Haznedarlığı Bilgi Sistemi kullanılır. Böylece ilgili kurumlar elektronik ortamda nakit hareketleri ve transfer mekanizmalarında
Borç Yönetimi	HMBS, DPK sistemleri aracılığı ile dış kaynaklardan sağlanan finansmanlar üzerine çalışmalar gerçekleştirmektedir.
Gelir Yönetimi	İdare sistemleri ilgili mevzuat çerçevesinde tahsilat vb. işlemleri yapan kurumları kendi kurumsal sistemleri üzerinden takip etmektedir.
Kamu Personel Yönetimi	Personel ücretleri, personel yönetimi ve tahmini açık ve bütçesini tasarlamak ve tahmine ilişkin stratejiyi gerçekleştiren birimdir.
Varlık Yönetimi	İdareye ait taşınmaz ve benzeri varlıkların yönetimi, takibi, diğer kurumlara bilgi aktarımı ve ilgili envanter kayıtlarının muhasebeleştirilmesi işlemleri gerçekleştirilir. MEOP, KBS, TKYS birimleri ilgilidir.
Muhasebe ve Mali Raporlama	Genel ve özel bütçeli idarelerin muhasebe faaliyetleri; KBS, say2000i otomasyon sistemi aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. (Maliye Bakanlığı, 2017, s. 22) Ayrıca sistemde nakit yönetimi, alacaklara ilişkin işlemler, vergisel işlemler, devlet muhasebesinin faaliyetini sürdürmesi ve mali tabloların standardı gibi işlemler birimde gerçekleştirilmektedir.

Kaynak: Maliye Bakanlığı. (2017). Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi Politika Belgesi ve Eylem Planı (2017-2020)

Kamu idareleri özelinde kurumsal otomasyon projeleri kamu mali yapısında önemli yer almaktadır. 5018 sayılı kanun ile hayatımıza giren kurumsal otomasyon projeleri aşağıda belirtilmiştir.

Çizelge 4. Kurumlar Arası Dijital Uygulamalara Genel Bakış. Kaynak: Maliye

Jandarma Genel Komutanlığı	Kurum içerisinde 15 adet yazılım paketi bulunmaktadır. Böylece mali işlemler takip edilmekte, envanterin kontrolü gerçekleştirilmektedir.
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı	E-bordro uygulaması ile kamu görevlilerin çalışma günü, maaş vb. hesaplamaları yapılır. Ayrıca personel bilgisi nicel ve nitel olarak takip edilmektedir.
İçişleri Bakanlığı	E-içişleri bünyesinde özel idare, belediye vb. birimleri barındırmaktadır. Bu birimlerde analitik bütçe, muhasebe birimlerini barındırmaktadır.
Ekonomi Bakanlığı	EMİS uygulaması yurtdışı birimlerinin gider, avans, mahsup vb. mali işlemlerinin yapıldığı uygulamadır.
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı	E-personel uygulaması, kurum içerisinde çalışan personellerin ve çalışması gereken personelleri belirlemekle birlikte, maaş, özlük vb. işlemleri yapmakla görevli uygulamadır.
Dışişleri Bakanlığı	Konsoloslukların gerçekleştirdiği işlemleri elektronik ortamda gerçekleşmesini sağlayan projedir. (Konsolosluk.net, MFA.net)
TÜBİTAK	MKYS uygulaması, kurum içerisinde bütçe uygulama, harcama vb. işlemlerini gerçekleştirmektedir.
Maliye Bakanlığı	SGB.net mali ve mali olmayan süreçlerin elektronik ortamda takip edilebildiği uygulamadır. Uygulama içerisinde stratejik planlama, muhasebe, raporlama, harcama yönetimi vb. birçok işlem gerçekleştirilmektedir. Temel amaç idare düzeyinde mali yönetim modelini ortaya koymaktır.
Sahil Güvenlik Komutanlığı	SGK-MYS uygulaması kurum kaynaklarını iyileştirmeye yönelik bir projedir. Kurum adına bütçe teklifinin hazırlanması, oluşturulması, muhasebeleştirilmesi ve raporlanması işlemleri bu uygulamalar aracılığı ile gerçekleştirilmektedir.
Milli Savunma Bakanlığı	TSK-MYS uygulaması idarenin kaynaklarını daha gerçekçi tasarlama ve belirleme ayrıca hali hazırda mevcut durumu daha çabuk inceleme olanağı sağlayan uygulamadır.

Kaynak: Maliye Bakanlığı, Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi Politika Belgesi ve Eylem Planı (2017-2020)

Ülkemizde uygulanan proje dünyada gerçekleştirilen türev projelerle benzer özellikler taşımaktadır (Tosun, 2008, s.16.). Ülkemiz özelinde yaşanan mevcut ve potansiyel sorunlar ile temel amaçlarda aynı süreçleri yaşayan diğer ülkelerle benzerlik göstermektedir. Ülkelerin bilgi teknolojileri ile olan ilişkisi birçok uluslararası kurumun araştırma konusudur. Örnek olarak Dünya Ekonomik Forumu gerçekleştirdiği araştırma da 2007-2008 ve 2008-2009 yılları aralığını temel alarak ülkelerin bilgi toplumuna hazır olma durumunu gösteren bir tablo hazırlamıştır. Çizelgenin tamamında her iki yılda da Danimarka birinci sırada bulunmaktadır. Çizelge detaylı incelendiğinde ülkemizin sıralamadaki yeri görülmektedir Ülkemiz ise 2007-2008 yılları arasında 3,96 puanla 55. sırada iken 2008-2009 yılları arasında 3,91 puanla 61. sırada bulunmaktadır. Ülkemizin yıllara ilişkin sıralaması aşağıda bulunan çizelgede gösterilmiştir.

Çizelge 5. Türkiye'nin OECD Dijital Dönüşüm Karnesi.

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Değerlendirilen Ülke Sayısı	80	102	104	115	122	127	134
E-hazırlık Sırası-Türkiye	50	56	52	48	52	55	61

Kaynak: E-hazırlık sıralamasında Türkiye Dünya Ekonomik Forumu. (2011). Türkiye'nin Bilgi Toplumuna Hazır Olma Durumu (Network Readiness).

4.2.2. Özel Sektörde Mali E-dönüşüm Çalışmaları ve Uygulama Faaliyetleri

İdare e-dönüşüm çalışmalarını gerçekleştirirken, süreç içerisinde aksaklıkları mümkün olan en alt düzeye indirmek, sorunları ortadan kaldırmak, kullanıcılara daha hızlı ulaşabilmek adına portal ve çeşitli birliktirici ihtiyacı doğmaktadır. Ülkemizde ve dünya da birliktirici ihtiyacını karşılamak adına birçok kurumsal kaynak planlaması gerçekleştiren internet veya ERP tabanlı uygulamalar bulunmaktadır. Bu uygulamalar bir sistem olarak, yazılım dâhilinde idarenin öngördüğü kurallara uygun şekilde çalışmalar gerçekleştirmektedir (Tektüfekçi, 2013, s. 81).

Ülkemiz mali yapısı sisteminde de kural ve çerçevelere uygun dönüşüm projeleri gerçekleştirilmektedir. Birçok sebep dolayısıyla benzer sorunlar bu projelere çeşitli zararları bulunmaktadır. Bu sebeple bakanlığın bilgi ve kurallarına uygun formatta özel sektörün arz ettiği çeşitli uygulama ve projeler bulunmaktadır. Bu uygulama ve projeler başkanlığın kaynaklarında da açık bir şekilde belirtilmektedir. Destek ihtiyacı duyan kullanıcılar özel sektörde hizmet faaliyet veren firmalara başvurabilmektedir.

E-dönüşüm uygulamalarında başkanlığın entegratörü şeklinde elektronik ortamda hizmet veren portal (GİB Portal) yerine, özel entegratörlerin tercih edilmesinin başlıca sebepleri bulunmaktadır. (Gönen ve Solak, 2017, s. 67) Başlıca GİB portal sistemi, özel entegratörlere göre daha yavaş çalışması, görüntüleme seçeneğinin olmaması, aktarımda yaşanan sorunlar, çeşitli alt yapı eksiklikleri olarak sıralanabilir. Ayrıca portal standart özelliklerde olması sebebiyle çeşitli özelleştirmelere kapalıdır. Belirtilen olumsuz durumların yanı sıra başkanlığın portal uygulaması ücretsiz olması sebebi ile tercih edilebilmektedir.

Başkanlığın onay verdiği ve başkanlığın günümüzde kullanıma sunduğu elektronik belge ve işlem uygulamaları olan e-fatura, e-irsaliye, e-arşiv, e-SMM, e-müstahsil makbuzu, e-bilet vb. bütün uygulamaları gerçekleştirmek için kullanılan özel entegratörler listelenmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığının (2022) onay verdiği özel entegratör firmaları;

- İdea Teknoloji Çözümleri Bilgisayar San. Ve Ticaret Anonim Şirketi
- D.T.P. Bilgi İşlem İletişim Ve Ticaret Anonim Şirketi
- Mebitech Bilişim A.Ş.
- Veriban Elektronik Veri İşleme Ve Saklama Hizmetleri A.Ş.
- Uyumsoft Bilgi Sistemleri Ve Teknolojileri Ticaret Anonim Şirketi
- Koç Sistem Bilgi Ve İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi (Koç Sistem)
- Isis E Dönüşüm Teknolojileri Sanayi Ticaret Anonim Şirketi
- Logo Yazılım Sanayi Ve Ticaret Anonim Şirketi
- Bizofis Bilgi Teknolojileri Ve Yönetim Danışmanlık Hizmetleri Ticaret Limited Şirketi
- İzibiz Bilişim Teknolojileri Anonim Şirketi
- Ing Bank Anonim Şirketi

- Sabancı Dijital Teknoloji Hizmetleri Anonim Şirketi
- Türkkep Kayıtlı Elektronik Posta Hizmetleri Sanayi Ve Ticaret Anonim Şirketi
- İnnova Bilişim Çözümleri Anonim Şirketi
- Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi
- Mikro Yazılım Evi Yazılım Hizmetleri Bilgisayar Ve Sanayi Ticaret A.Ş.
- Efinans Elektronik Ticaret Ve Bilişim Hizmetleri Anonim Şirketi
- Doğuş Bilgi İşlem Ve Teknoloji Hizmetleri A.Ş.
- İşnet Elektronik Bilgi Üretim Dağıtım Ticaret Ve İletişim Hizmetleri A.Ş.
- Softnet Yönetim Bilgi Sistemleri Proje Ve Danışmanlık San.Tic.Ltd.Şti.
- Türk Ekonomi Bankası Anonim Şirketi
- Türkiye Vakıflar Bankası T.A.O.
- Edm Bilişim Sistemleri Ve Danışmanlık Hizmetleri A.Ş.
- Karbil Yazılım Ve Bilişim Teknolojileri Tic. Ltd. Şti
- Turunç İnşaat Bilişim Yazılım Geliştirme Danışmanlık Ve Ticaret Limited Şirketi
- Ism Teknoloji Sanayi Ve Ticaret Limited Sirketi Sını Teknoloji Hizmetleri A.Ş.
- Fıt Bilgi İşlem Sistemleri Serv. San. Ve Tic. A.Ş.
- Protel Bilgisayar Anonim Şirketi
- Gap Bilişim Yazılım İnşaat Ve Akaryakıt Sanayi Ticaret Anonim Şirketi
- İntecon Bilişim Ve Danışmanlık Hizmetleri Tic. Ltd.Şti.
- Tarnet Tarım Kredi Bilişim Ve İletişim Hizmetleri San. Ve Tic. A.Ş. Tr
- Solon Bilgisayar Yazılım Hizmetleri Aş
- Detay Danışmanlık Bilgisayar Hizmetleri Sanayi ve Dış Ticaret Anonim Şirketi
- Ayasofya Yazılım Bilişim Anonim Şirketi
- Eplatform Bulut Bilişim Anonim Şirketi (Turkcell E-Şirket)
- Netbt Danışmanlık Hizmetleri Anonim Şirketi İstanbul Crssoft Yazılım Hizmetleri Anonim Şirketi
- Hobim Bilgi İşlem Hizmetleri A.Ş.
- Vbt Yazılım Anonim Şirketi

- Nes Bilgi Veri Teknolojileri Ve Saklama Hizmetleri A.Ş.
- G-Yazılım Bilgisayar Teknolojileri Danışmanlık Ve Organizasyon Reklam İnşaat Sanayi Ticaret Limited Şirketi
- Hitit Bilgisayar Hizmetleri A.Ş.
- Teknobit Bilişim Sistemleri Ltd.Şti.
- Kolaysoft Teknoloji A.Ş.
- Ödeal Teknoloji A.Ş.
- Btc Bilişim Hizmetleri Anonim Şirketi
- Zirve Bilgi Teknolojileri Medikal Turizm Sanayi Ticaret Limited Şirketi
- Doğan E Dönüşüm Hizmetleri Anonim Şirketi
- Inposia Bilişim Limited Şirketi
- Vegagrup Yazılım ve Bilişim Teknolojileri Ticaret Limited Şirketi
- Olimpos Bilişim Hizmetleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
- Atlas Yazılım ve Bilişim Hizmetleri Ticaret A.Ş.
- Finansal Kiralama Faktoring ve Finansman Şirketleri Birliği Ticaret Finansmanı İktisadi İşletmesi
- Mikrokom Bilgi Teknolojileri Anonim Şirketi
- Bien Teknoloji Anonim Şirketi
- Ice Bilişim Teknolojileri Anonim Şirketi
- Smart Dönüşüm Teknoloji Anonim Şirketi
- Medi Fatura Teknoloji Anonim Şirketi
- S4fn Bilişim A.Ş. Park Entegrasyon E Dönüşüm ve Bilişim Hizmetleri A.Ş.
- Altair Yazılım ve Savunma Sanayi Teknolojileri Anonim Şirketi
- Dia Yazılım Sanayi ve Ticaret A.Ş.
- Sankonline İnternet Hizmetleri ve Yatırım Anonim Şirketi
- Elpo Bilişim Otomasyon Elektronik Pompa Sistemleri ve Petrol Sanayi Ticaret Ltd.Şti.
- Hızlı Bilişim Teknolojileri A.Ş.
- Superonline İletişim Hizmetleri A.Ş.
- Uyumsoft Kurumsal İş Sistemleri ve Teknolojileri A.Ş. Ticarıl Teknoloji Anonim Şirketi

- Ard Grup Bilişim Teknolojileri Anonim Şirketi
- Idecon Danışmanlık Hizmetleri Anonim Şirketi
- Farmakom Eczane Bilgisayar Hiz. San. Ve Tic. A.Ş.
- Univera Bilgisayar Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
- Devatek Bilgi Teknolojileri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
- Grid Group Teknoloji Danışmanlık Anonim Şirketi
- Atez Yazılım Teknolojileri A.Ş.
- Erciyes Anadolu Holding Anonim Şirketi
- Mysoft Dijital Dönüşüm A.Ş.
- Mimsoft Arge Arşivleme Teknolojileri Anonim Şirketi
- C1soft Bilişim Teknolojileri A.Ş.
- Daf Yazılım Bilişim Anonim Şirketi (Vento)
- Pavo Finansal Teknoloji Çözümleri A.Ş.
- Birtatura Yazılım Teknolojileri A.Ş.
- Token Finansal Teknolojiler Anonim Şirketi
- Türmob-Tesmer Eğitim Yayın ve Yazılım Hizmetleri İktisadi İşletmesi
- Tolasoft Yazılım A.Ş. (Süper Entegratör)
- İleka Akademi Eğitim Danışmanlık ve Mesleki Yeterlilik Belgelendirme A.Ş (Türkbelge)
- 10.Bölge Antalya Eczacı Odası İktisadi İşletmesi
- Niba Teknoloji Anonim Şirketi
- Vadi Kurumsal Bilgi Sistemleri A.Ş.
- Dev Dönüşüm Teknolojileri ve Yazılımları Anonim Şirketi
- Genesis Yapay Zekâ Teknolojileri Anonim Şirketi
- 4c Teknoloji İş Bilgi ve İletişim Sistemleri Ltd.Şti.
- Ubl Teknoloji Anonim Şirketi
- A4 Bilişim Teknolojileri Kurumsal Yönetim Danışmanlık Hizmetleri Limited Şirketi
- Ingenico Ödeme Sistem Çözümleri A.Ş.
- Mira Teknoloji Anonim Şirketi
- Finalizer Bilişim Teknolojileri Anonim Şirketi

421 sayılı V.U.K genel tebliği kapsamında başkanlıktan izin alarak ve başkanlığın belirlediği standartlara göre faaliyet gösteren entegratör firmalar listelenmiştir. İlgili tebliğde elektronik maliye uygulamalarının usul ve esasları ile yetkisi açıklanmaktadır. Ayrıca elektronik uygulamalara geçiş hadleri ile ilgili genel bilgiler verilmektedir. Hadlere ulaşan mükellefler için idare yaptırımı ile elektronik dönüşüm süreci başlamaktadır (Sandalcı, 2021, s. 199) İlgili tebliğ ayrıca içeriğinde 397 sıra numaralı V.U.K Genel Tebliği'nde yer alan genel bilgileri ve değişiklikleri barındırmaktadır. Böylece e-dönüşüm sürecinin başlangıcı, geçiş süreci, yükümlülükleri, yöntemi ve yaptırımları ortaya konulmaktadır. (Demirkaya, 2019, s.11)

Kamu mali yapısında atılan e-dönüşüm adımları mükellef, kullanıcı ve idarelere çeşitli ödevler yüklerken, özel sektörde yeni bir alan açmaktadır. Ayrıca açılan alan önemli ölçüde istihdama yol açmakta olup doğrudan ve dolaylı olarak ticaretin gelişmesine ön ayak olmaktadır. İstihdam edilen, istihdam adayı olan personeller belirli niteliklere haiz olması gerekmesinden dolayı teknoloji alanında kişisel gelişime fayda sağlamaktadır. Donanım ve yazılım olarak gelişmiş ülkelere oranla daha az gelişmiş şeklinde konumlanan ülkemizde ilgili alanda da çeşitli gelişmeler yaşanmaktadır. Günümüzde maliye alanında blok zincir teknolojisi, sanal bulut teknolojisi, dijital vergi dairesi vb. fikirler zaman zaman ortaya çıkmaktadır (Demirhan, 2019, s. 859).

4.3. İlgili İstatistikler ve Raporlar

Araştırmanın ilgili bölümünde Türkiye kamu mali yapısında dijitalleşmeye yönelik çalışmalarının yıllara yaygın şekilde belirtilerek performansı ortaya konulmuştur.

Başkanlığın ve temsilcisi konumunda bulunan idarelerin faaliyet raporları, planlama raporları ve çalışmaları incelenerek hedef ve gerçekleşen noktalar belirtilmiştir.

4.3.1. Maliye Alanında E-dönüşüm İle İlgili İstatistikler

Kamu mali yapısında e-dönüşüm, dijitalleşme vb. elektronik işlemler ile ilgili tebliğ, uygulama ve bildirimler gün geçtikçe artış eğilimi göstermektedir (Altunbaşak, 2018, s. 364). Görülen artış eğilimi çeşitli alışkanlıkları değiştirmekte olup yeni alışkanlıklara sevk etmektedir. Mali yapıda gerçekleşen dönüşüm çalışmaları birçok kesimi çeşitli yönlerden etkilemektedir (Gönen ve Solak, 2017, s. 64).

E-dönüşüm çalışmalarında görülen en önemli istatistik ise e-belge uygulamalarına katılım zorunlu veya gönüllü olarak her geçen gün artmasıdır. “2.1.3 Mükellef ve Kullanıcılar Tarafından Kullanılan E-dönüşüm Uygulamaları” başlıklı bölümde belgelerin elektronik dönüşümü ve nicel düzeyde istatistikleri belirtilmiştir. Ayrıca başkanlığın performans ve faaliyet raporları da 2002 yılından itibaren e-dönüşüm üzerine çeşitli çalışmaların istatistiklerini yayınlamaktadır.

Başkanlığın en önemli dönüşüm adımlarından olan VEDOP projesi ilk olarak 1995 yılında belirli sektörlerde vergi numarasını zorunlu kılarak faaliyetine başlamıştır. 2003 yılı itibariyle 32 milyona yakın kişiye vergi numarası verilmiştir (Gelirler Genel Müdürlüğü, 2003, s. 93). Vergi numarasının kişiye tek verilmesi ve zorunlu kılınması işlemi dijital ortamda yapılacak işlemlerin kolaylaştırılması adına önemli bir adım sayılabilir. VEDOP projesi ayrıca idarenin binalarında mükellef ile ilgili bilgileri elektronik ortamda tutmaya ve işlem yapmaya olanak sağlayan bir projedir.

VEDOP projesi ile vergi kimlik numaralarının zorunlu kullanılmaya başlanmasıyla tam otomasyona adım atan idareler 22 il merkezinde 155 vergi dairesi müdürlüğünde faaliyete başlamıştır. Böylece 2003 yılı itibariyle 500.000 sayfa elektronik doküman hazırlanmış, uygulamaya konulan illerde personellere 2 hafta süreyle eğitim verilmiştir. İdarenin emtialarına 200 sunucu, 9000 istemci eklenmiştir (Gelirler Genel Müdürlüğü, 2003, s. 94). İlgili yılın istatistikleri incelendiğinde ise e-dönüşüm çalışmalarının yeni başladığını ve pilot iller düzeyinde yürütüldüğünü söylemek mümkündür. Günümüzde ülkemizde bulunan bütün idareleri kapsayan ve standart şekilde ilerleyen e-dönüşüm raporun ait olduğu 2003 yılında belirli illerde ve belirli daire, müdürlüklerde uygulanmaktaydı.

Önceki yıllara göre zayıf bir performans gösteren donatım envanteri 2003 yılı itibariyle gelişmeye başlamış ilerleyen yıllarda da devam edecektir. 2003 yılında Gelirler Genel Müdürlüğü donatım olarak önemli aşamalar kaydetmiştir. Elektronik dönüşüm adına başkanlığın 2003 yılı itibariyle, 8.500 kadar bilgisayar (PC), 155 adet sunucu (server), 6.000 civarı farklı türde yazıcı-tarayıcı, evrak kabul ve kayıt işlemlerinin elektronik ortama taşınması adına 390 adet barkod okuyucu hali hazırda bulunmaktadır (Gelirler Genel Müdürlüğü, 2003, s. 97).

2004 yılı maliye alanında dönüşüm adına önemli gelişmelerin yer aldığı bir yıldır (Hepaksaz ve Hayrulloğlu, 2011, s. 113). 2004 yılında VEDOP'nin ilk

aşaması tamamlanmış ve ikinci aşamasına adım atılmıştır. VEDOP-2 içerik olarak birçok dijital dönüşüm çalışmalarını barındırarak kapsamlı bir dönüşüm aşaması olarak kayıtlarda yer almaktadır. Genel hatlarıyla incelendiğinde yüz on vergi dairesi, altmış yedi gelir müdürlüğü ilgili yılda tam otomasyona geçmiştir. 2004 yılı ve VEDOP-2 projesinin başlangıcı olarak kabul edilen ilgili dönemde tam otomasyona geçen idare sayısı artmıştır. Nicel bazda incelendiğinde Türkiye'nin kamu mali yapısının %25'den fazlası elektronik ortamda işlem görmektedir.

Çizelge 6. 2004 yılında Türkiye Mali Yapısının Otomasyon Karnesi

	Vergi Dairesi Sayısı	Oran (%)	Faal Mükellef Sayısı	Oran (%)	Tahakkuk	Oran (%)	Tahsilat	Oran (%)
VEDOP'LU	265	26	3.033.143	75	78.700.285. 013.440.000	72	78.180.341. 357.560.000	77
VEDOP'SUZ	765	74	998.559	25	30.015.682. 986.560.000	28	22.880.849. 642.440.000	23
TOPLAM	1.030	100	4.031.702	100	108.715.968. 000.000.000	100	101.061.191. 000.000.000	100

Kaynak: Gelirler Genel Müdürlüğü, 2004 Faaliyet Raporu, Bilgi İşlem Faaliyetleri.

Çizelge incelendiğinde otomasyona geçen idare sayısı toplam idare sayısına göre azınlıkta olduğu görülmektedir. Otomasyona geçen idare sayısı oranı önceki yıllar incelendiğinde yüksek değer göstermektedir. Elektronik dönüşüme uğrayan idarelerde yapılan işlemlerin artmasıyla tahakkuk ve tahsilat işlemleri daha da kolaylaşmıştır. Tahakkuk ve tahsilat oranların tam otomasyon ile dönüşüme uğramış idarelerde başarılı oranlar görülmektedir. Elektronik dönüşüme ön ayak olan idareler büyük nüfusa sahip vergi daireleri, müdürlükler vb. olmasından dolayı otomasyona kayıtlı mükellef sayısı toplam mükellef sayısının üç katından fazladır.

Çizelgede güncel veriler yer almamaktadır. Çünkü deneme çalışmaları yapıldıktan sonra ülkemizin tamamında VEDOP uygulamasına geçiş yapılmıştır. Günümüze gelindiğinde dönüşüm çalışmalarında önemli noktalara gelinmiş, gönüllü uyum ve kurallar ile kamu mali yapısının büyük bir çoğunluğu elektronik ortama

taşınmıştır. Kurumlarda yapılan işlemlerin çoğu elektronik ortamda yapılmakta olup, gelişim sağlanmıştır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 2021 verilerine göre; 541 milyon elektronik fatura düzenlenmiş, 3,5 milyar e-arşiv fatura düzenlenmiştir. E-beyanname uygulaması ile ayda 12,7 milyon, yılda ise 153 milyon kadar beyanname elektronik ortamda tahakkuk ettirilmiştir. Mali yapının tahsilat ayağında ise 33,3 milyon sanal pos ödemesi, 98,5 milyon elektronik banka tahsilatı gerçekleşmiştir. 2021 verilerine göre ise 530.000 adet e-fatura mükellefi, 285.000 adet e-defter mükellefi başkanlığın sisteminde kayıtlıdır (GİB, 2022, s.9). 2022 yılı incelendiğinde ise 731 milyon kadar e-fatura düzenlenmiş, 4 milyar adet e-arşiv fatura düzenlenmiştir. 805.000 e-fatura mükellefi, 456.000 e-defter mükellefi olarak kayıtlara geçmiştir.

Çizelge 7. 2021 ve 2022 Yılı E-belge Kullanıcıları Karşılaştırılması

2021	2022
E-fatura: 541.000.000	E-fatura: 731.000.000
E-arşiv: 3.500.000.000	E-arşiv: 4.000.000.000
E-fatura Mükellefi: 530.000	E-fatura Mükellefi: 805.000
E-defter Mükellefi: 285.000	E-defter Mükellefi: 456.000

Kaynak, Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu,2023

Çalışmanın bu bölümünde mali anlamda somut olarak ilk çalışmaların gerçekleştiği 2003-2005 yılları aktarılmış, müdürlüğün faaliyet raporları istatistik olarak aktarılmıştır. Ardından günümüzde kamu mali yapısında elektronik dönüşüm istatistikleri aktarılmıştır. Açıklanan verilere göre ilgili yıllardan günümüze önemli aşamalar gerçekleştirilmiş, toplam mükellef sayısının çoğunluğu elektronik ortama geçiş yapmıştır. Toplam mükellef sayısının büyük bir çoğunluğunun elektronik maliye uygulamalarında geçişinde gönüllü uyum ve idarenin arz ettiği çeşitli kural ve yaptırımlar yoluyla mümkündür (Yıldız, 2019, s.239).

2021 yılında yüksek geçişler görülürken, idarenin 2021 son çeyreğinde yayımladığı tebliğler ile 2022 yılında daha yüksek oranlarda geçiş gerçekleşmiştir. Örneğin 2021 yılında 4 milyon TL brüt hasılatı yakalayan mükellefler e-fatura ve izleyen yılda e-deftere geçecekken, 2022'de bu rakam 3 milyona indirilmiştir. Ayrıca

belirli sektörlere ayırım gözetmeksizin geçiş yaptırımı uygulanmıştır (gayrimenkul, otomotiv, inşaat, SGK anlaşmalı sağlık ve medikal kurumları). Önceki yıllarda kullanılan kâğıt ortamda koçan şekilde bulunan kâğıt fatura, öncesinde herhangi bir rakam sınırı bulunmazken daha sonradan beş bin Türk Lirası sınırı olarak belirlendi. 2021 yılına kadar beş bin Türk Lirası ve üstü faturalar elektronik ortamda düzenlenmesi zorunluluğu bulunmaktadır. Bu sınır 2022 yılı itibarıyla iki bin Türk Lirasına düşürülmüş, böylece elektronik belgelerin kullanımı bir hayli artışı sağlanmıştır (Kefe ve Kanarış, 2019, s.169). İdarenin ortaya koyduğu kurallar yıllara karşı daha da daraltılmış ve yeni kurallar ile gelişerek devam etmiştir. Böylece Türkiye mali yapısı önemli bir dijitalleşme adımı atmıştır.

4.3.2. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Dijitalleşmeye Yönelik Faaliyet Raporlarının İncelenmesi

Gelir İdaresi Başkanlığı, vergi ve diğer gelirleri tahsil etme görevi üstlenen ve ülkede bulunan mükellef ile bakanlığın arasında köprü vazifesi gören devlet kurumudur (Wikipedia, 2022). Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlıdır. İdare eski adıyla Gelirler Genel Müdürlüğü 1999 yılından günümüze kadar yıllık faaliyet raporlarını yayınlamaktadır. Resmî sitesinde yayınlanan yıllık faaliyet raporlarında 2002 yılı ve sonrasında dijitalleşme adımlarını görmek mümkündür. 2002 yılı istatistiklerini içeren faaliyet raporunda, idari binaların donatım olarak geliştirildiği alınan teknolojik emtiaların bilgisinin verildiği rapordur. Ayrıca deneme çalışmalarının yapıldığı VEDOP ile ilgili bilgilendirmeler uygulama örnekleri verilmiştir (Gelirler Genel Müdürlüğü, 2002 Yılına Ait Faaliyet Raporu, 2003, s.11). İlgili yılda bazı illerde çeşitli örnek uygulamaların başarılı olduğunu söylemekle birlikte idarenin teşkilat yapısında çeşitli zorluklara neden olmuştur. Ayrıca idare için yeniden bir düzen oluşturulduğu bu dönemde maliyetlerin olağandan fazla olduğunu söylemek mümkündür.

2003 yılı faaliyet raporunun ilgili bölümü incelendiğinde VEDOP'nin yaygınlaştırıldığı görülmüş, 22 il merkezi olmak üzere 155 vergi dairesinde aktif olarak kullanılmıştır (Gelirler Genel Müdürlüğü, 2003 Yılına Ait Faaliyet Raporu 2004, s.8). Bu dönemde dokümanlar elektronik ortama taşınmış, personellere çeşitli eğitimler verilmiştir. İlgili yılda VEDOP'nin ikinci ayağı VEDOP-2 başlamıştır. Mevzuatta açıklanan elektronik uygulamalara ilişkin değişiklikler yapılmıştır. Tahsilat işlemlerinin elektronik ortama taşınmasına dair önemli çalışmalar yapılmıştır. Bu

çalışmalar ile Nakil Vasıtaları Vergi Daireleri Otomasyonu Projesi ve EBTİS Projesi ve Banka Uygulamaları faaliyete geçmiştir.

Maliye alanında dijitalleşme adımlarının somut olarak atıldığı ilgili yıllardan günümüze birçok yenilik ortaya çıkmıştır. Günümüzde maliye alanında yapılacak hemen hemen bütün işlemler elektronik ortama taşınmıştır (Tektüfekçi, 2018, s.109). 2020 ve müteakip 2021 mali yılı elektronik dönüşüm çalışmalarının incelenmesi için hem önemli hem de güncel tarihlerdir. Bu sebeple idarenin ilgili yıllar için yayımladığı faaliyet raporları incelenecektir.

2020 yılı mali döneminin özeti şeklinde yorumlanabilecek olan idarenin 2020 faaliyet raporu incelendiğinde büyük çoğunluğu teknolojik gelişmelerden ve elektronik dönüşüm çalışmalarından oluşmaktadır. Başkanlık vergiye uyumu arttırmak, vergi kaçakçılığı ile mücadele etmek, mükellefin ödevlerini gerçekleştirirken kolaylık sağlamak adına önemli dönüşüm çalışmalarını gerçekleştirdiğini söylemek mümkündür. İlgili yılda mükellef ve kullanıcıları bilgilendirmek adına elektronik ortam ağırlıklı bir haberleşme sistemi kurmuştur. Alo maliye, internet siteleri, sosyal medya vb. kanallar en önemli iletişim kaynakları olmuştur. Bilişim sistemleri ülke geneli idari binalara ulaşmış, otomasyon sistemleri ülke geneli standart şekilde hizmet vermeye başlamıştır.

4.3.3. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın Planlama Raporlarının İncelenmesi

Kamuda gündelik çalışmalar gerçekleştirilirken geleceğe yönelik planlama ve stratejiler geliştirmek, bu stratejileri sırayla uygulamaya koymak önemlidir (Arıbaş, 2013, s. 86). İdare geleceğe yönelik çalışmalarını planlamak ve önceden arz etmek adına belirli dönemler için planlama ve stratejik raporlar yayımlar. İlk olarak 2007 yılında gerçekleştirilen bu yayınlar toplamda dört adet olacak şekilde hazırlanmıştır.

İlgili stratejik raporların ana konuları vergi kaçakçılığı ile mücadele, vergide uyumu sağlamak ve küresel hedeflere ulaşmaktır. Ana konulara ulaşmak adına dijital dönüşüm önemli bir yol olarak görülmektedir. Vergiye uyum sadece mükellefin görevi olarak görülmemekte olup idarenin de belli başlı görevleri vardır. İdarenin bu görevi gerçekleştirirken dijitalleşme çalışmaları yaparak, dijital dönüşümün ürünlerini kullanarak sağladığını söylemek mümkündür (Kahriman, 2016, s. 239).

Başkanlığın ilk stratejik planlama raporu olan “2007-2009 Stratejik Planı” elektronik dönüşümün önemi belirtilmiştir. İlgili planlama raporuna göre; elektronik

ortamda verilen hizmetlerin kalitesi ve kapsamı genişletilmesi amaçlanmış, mükellef ve kullanıcılarla iletişimin iyileştirilmesi adına planlamalar hedeflenmiştir. İlgili rapor hazırlanırken belirli göstergeler temel alınmıştır. Bunlar;

- 2004 yılında faaliyete başlayan e-beyanname kullanım yüzdesi,
- Elektronik ortamda verilen hizmet türü sayısı,
- Başkanlığın internet sayfalarına erişim sayısı,
- E-posta bilgilendirme servisi abone sayısı,
- İnternette yayınlanan özelge sayısı, mükellef memnuniyet yüzdesi,
- Çağrı merkezlerine yapılan başvuru sayısı gibi performans göstergeleridir (GİB, 2007-2009 Stratejik Plan, 2007, s. 18).

2009-2013 yılı Stratejik Plan dijital dönüşüm adına önemli adımların planlandığı bir rapordur. Bilgi teknoloji sistemlerinin kamu mali yapısına entegre edilmesi birincil hedeflerdendir. VEDOP ve benzeri dijital uygulamalardan söz edilmiş, yapılacak işlemlerin elektronik ortamda daha hızlı yapılması planlanmıştır. Kâğıt israfının önlenmesi, vergide uyum amacıyla hedeflenen dijital dönüşüm, kamu mali yapısında ilerleyen dönemlerde vazgeçilmez bir unsur olacaktır. Bilgi işlem teknolojilerinin kullanılması, otomasyon sistemlerinin geliştirilmesi, dijital güvenliğin artırılması, teknolojik gelişmelere uygun personelin istihdam edilmesi ve hali hazırda bulunan personellerin eğitimi en önemli yöntemlerden olmuştur. Başkanlığın dijital dönüşüm hedefleri küresel boyutta bir kurum hedefi olma amacı taşımaktadır. Amaç doğrultusunda OECD planları, Avrupa Mükemmellik Modeli ve EFQM Mükemmellik Modeli uygulanmaya çalışılmaktadır.

2014-2018 Stratejik Plan incelendiğinde hedefler büyütülmüş ve daha geniş hedefler planlanmıştır. Çağın gerektirdiği gelişmeleri hedefleyen başkanlık küresel dijital uygulamalar olan sosyal medya uygulamalarında da varlığını sürdürmeye başlaması önemli bir örnektir. Başkanlık tarafından sunulan hizmetlerin %95'i bilgi teknolojileri vasıtasıyla yerine getirilmesi amaçlanmıştır. Kamu mali yapısının önemli bir süreci olan tahsilat sürecinin elektronik ortama taşınması, belgelerin elektronik şekle dönüşmesi, başkanlığın elektronik uygulamalarında daha çok işlem yapılmaya imkân verilmesi önemli amaçlardandır (GİB, 2014-2018 Stratejik Plan, 2014, s. 36).

Bilgi işlem teknoloji hedeflerinin planlanması ve eksikliklerin tamamlanması adına güçlü ve zayıf yönler belirtilmiştir. Dijitalleşme adımları kurum kültürünün

vazgeçilmez bir parçası olduğunu söylemek mümkündür. Çünkü kurum personelleri yapılacak işlemleri genellikle dijital vergi dairesi uygulamalarına yönlendirmekte, cevaplamaları ve işlemleri elektronik ortamda gerçekleştirmektedir. Böylece kurum içi bürokratik yoğunluk azaltılmış, işlemlerin hızlanması sağlanmıştır (Avaner ve Fedai, 2019, s. 158).

Mükellef ve diğer kullanıcılar da oluşan yeni düzene ayak uydurmaya çalışmaktadır. İlgili raporda bulunan istatistikler incelendiğinde VİMER vasıtası ile idare ile iletişime geçen mükellef ve kullanıcı sayısı, fiziki olarak il, ilçe merkezlerinde bulunan idari bina ile iletişime geçen mükellef ve kullanıcı sayısını katlamıştır. VİMER aracılığı ile yöneltilen sorunların %98,38'i anında cevaplanmış, cevaplanamayan takibe alınan sorunların %93,95'ine geri dönüş yapılarak çözüm sağlanmıştır.

Başkanlığın stratejik planlarının, günümüze gelmiş en son rapor olma özelliği taşıyan “2019-2023 Stratejik Plan” günümüz ile hedeflenen planı karşılaştırma fırsatı sunmuş, gelecek ile ilgili planların incelenmesini sağlamıştır. İlgili raporda başkanlığın sitesinde birçok dijital vergi dairesi uygulamasına erişim imkânı sunulmuş olup, söz konusu uygulamalar aktif olarak kullanılmaya başlanmıştır. İlk kez e-belge uygulamalarından söz edilmiş, raporun yer aldığı yıllarda kullanım artışı sağlanmıştır. Raporunda e-belge kapsamına giren bütün elektronik formatta bulunan belge ve uygulamaların tanımı yapılmıştır. Başkanlığın 2019-2023 yılları arasında en önemli amaç ve ulaşmak istediği hedefleri ise;

- Sistem ve uygulama bakımlarının zamanında etkin şekilde yapılması, böylece oluşan sorunların en alt seviyeye indirilmesidir. VEDOP adımlarının yenilenerek kamuya arz edilmesi,
- Bütün belgelerin elektronik ortamda hazırlanması ve arşivlenmesi amaçlanmaktadır. Böylece basılı belge ve kırtasiye masraflarının en aza indirilmesi, mali belgelere ulaşmakta kolaylığın oluşması amaçlanmaktadır.
- Elektronik Tahsilat Projesi ile banka hesaplarına uygulanan hacizlerin başkanlığın hesabına aktarılması ve vergi tahsilinde etkin bir yol kat etmek amaçlanmaktadır.

- Mükellef bilgilendirme projesi ile kafa karışıklarına son vermek, vergisel konularda bilgilenmeyi anında sağlamak amaçlanmaktadır. SMS ve e-posta bu amacın en önemli yöntemlerindedir.
- Döküm sisteminin günümüz teknolojiye göre yenilenmesi ve eksikliklerin giderilmesi amaçlanmaktadır.
- Elektronik satış ile başkanlığa bağlı menkul ve gayrimenkullerin (iktisadi kıymetler) satış işlemleri sırasında dijital dönüşüm ile kolaylıklar sağlanması amaçlanmaktadır. Zaman ve mekândan bağımsız, hızlı, kamuya açıklayıcı şekilde satışlar gerçekleştirmek amaçlanmaktadır.
- Kontrol ve raporlama ile beyan, tahakkuk, tahsilat, muhasebe ve takip işlemlerinin elektronik ortamda sağlanması amaçlanmıştır.

Başkanlık toplamda dört farklı yılları kapsayan stratejik planlama raporları yayınlamıştır. Önceki dönemler de her ne kadar çeşitli gelişmeler yaşanmasına karşın 2004 yılında başlayan elektronik dönüşüm sürecinin plan ve hedeflemesi 2009 yılında başlamıştır. 2007-2009, 2009-2013, 2014-2018, 2019-2023 tarihleri şeklinde hazırlanıp yayınlanan raporların her biri farklı özellikler içermektedir. Örneğin ilk rapor (2007-2009), daha çok yapısal dönüşümü hedeflemektedir. VEDOP'un geliştirilip, yaygınlaştırılması birincil hedeflerden biridir. İlgili rapor ayrıca teknolojik anlamda kurumun tanıtımını yapmaktadır.

Amaç ve hedefler genel çerçevede incelendiğinde belirli bir plan dâhilinde ilerlemektedir. Dijital dönüşüm ile ilgili hedefler belirli bir çerçeve de denenip kamunun tümüne yayılması amaçlanmaktadır. Örneğin "Ekonomi Reform Paketi" ile kamuya arz edilen "Dijital Vergi Dairesi" 2004 yılından bu yana gerçekleşen dijital dönüşüm uygulamalarının daha kapsamlı hali olduğu söylenebilir (Rüzgâr, 2022, s. 6).

4.4. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin Etkileri

Araştırmanın ilgili bölümünde yıllara yaygın bir şekilde süregelen kamu mali yapısında yer alan e-dönüşüm ve dijitalleşme çalışmalarının kullanıcılara etkileri, gruplar dahilinde aktarılmıştır.

4.4.1. Genel Etkilerin İncelenmesi

Kamu mali yapısında yaşanan dijitalleşme adımları yapısal değişiklikleri beraberinde getirmiştir. Ortaya çıkan değişiklikler etki alanı olarak farklılıklar

göstermektedir. Örneğin tebliğ edilen bir dijitalleşme adımı mükellef adına çeşitli kolaylıklar sağlarken, idare açısında zorluklar ortaya koyabilmektedir.

Literatürde, dönüşüm adımlarının yakın tarihlerde atılmasından dolayı kapsamlı çalışmalar bulunmamaktadır. Genellikle çalışmalar idare ve mükellef arasında köprü görevi gören muhasebe alanında çalışmalar gerçekleştiren kesim üzerinde durmuştur. E-dönüşüm çalışmaları kamu mali bünyesinde yer alan kişiler tarafından olumlu karşılanmış, personelin yükünün hafiflettiği görülmüştür (Beşel ve Çokgezer, 2015, s. 22). E-dönüşüm süreci fiziki olarak insan gücüne dayalı birçok işlemi dijital ortama taşımasından dolayı kolaylık sağlamıştır.

Kamu mali yapısında değişime sebep olan e-dönüşüm uygulamalarını kullanıcılara göre sınıflandırdığımız göre etkileri de bu sınıflandırmaya göre belirtmek uygun olacaktır. Mali anlamda kurumlarda gerçekleşen e-dönüşüm çalışmaları, kullanıcıları açısından sınıflandırıldığında, mükellef ve temsilcilerin kullandığı teknolojiler, idareler tarafından kullanılan teknolojiler olarak ayrılmaktadır (Beşel ve Çokgezer, 2015, s.21).

Maliye alanında yapılan değişiklikler ile ilgili belirleyici kurum olan başkanlık, bu yenilikleri merkezi idarenin her il ve ilçelerde temsilcisi olan Vergi Daireleri ve Mal Müdürlükleri aracılığıyla kullanıcılara aktarmaktadır. Bunun dışında internet bildirimleri, haberler aracılığıyla da aktarım yapılmaktadır. Genellikle yenilik önceden kanun veya tebliğ yoluyla açıklanır. Ardından da tebliğ veya kanunda yer alan kanuni süre içerisinde kullanıcıların geçişi ve uyumu talep edilmektedir.

2005 yılından günümüze her geçen gün dijitalleşme ile ilgili farklı kanun ve tebliğler ile adımlar atılmaktadır. Her yenilikte birçok kolaylık sağladığı gibi kullanıcılara, merkezi idareye problemler açabilmektedir.

Bu problemlerden kısaca bahsedecek olursak;

- Kullanıcıların yeniliklere adaptasyon sorunu yaşaması,
- Geleneklere bağlı düzenin terk edilmek istenmemesi,
- Makine ve donatıların yenilikler karşısında yetersiz kalabilmesi,
- Olası siber saldırılara karşı korumasız kalma düşüncesi,
- Elektronik işlemleri yapabilme kabiliyeti olan nitelikli eleman temininde yaşanan sıkıntılar,

- Elektronik ortamda saklanması amacıyla kullanılan belleklerin temini ve bu belleklerin bozulma, virüs yoluyla bozulma gibi durumlara maruz kalma olasılığının yüksek olması,
- Yeterli sunucu ve internet ağına erişiminde oluşan sorunlardan dolayı sistemlere bağlanamama ve çeşitli donmalar yaşanması, vb. başlıca sorunlar mevcuttur. Maliye alanında elektronik gelişmelerin sağladığı kolaylıkların yanında bu ve benzeri sorunların varlığı kamuyu çeşitli karşılaştırmalarla baş başa bırakmaktadır.
- Dijital işlemlerin artışı nedeniyle uyum sorunu yaşayan mükellef veya mükellef adına işlem görme yetkisine sahip muhasebe meslek mensubunun uyum sorunu yaşaması adına oluşan eksikliklerden dolayı ilgili maddeler sebebiyle kesilen cezaların çok olması ve rakamların büyük hadlere ulaşması,

Noronda ve Kulkarni (2012) Hindistan’da maliye uygulamalarının elektronik ortama taşınmasıyla ilgili görüş bildirmek amacıyla 40 yeminli mali müşavir üzerinde yaptığı çalışmada; maliyenin elektronik ortama taşınmasıyla gelen yenilikler her ne kadar muhasebe sektöründe çalışanlar adına profesyonel bir adım olsa da yeni çalışma ortamına ayak uyduramama, çalışanların bilgi eksikliği, şirketlerin yenilikleri benimseyememesi gibi sorunları ortaya çıkarmış ve sistemde sorunlara yol açmaktadır

Ayrıca maliye alanında dijitalleşme süreçleri gerçekleşirken dijital ekonominin temel problemlerinden biri olan ülke sınırları içinde mükellefiyeti tesis edilmeden o ülkenin sınırları içerisinde gelir elde eden yabancı mükellefin ne şekilde vergilendirileceği konusudur. Dünya küreselleşme eğilimi gösterirken dijital ekonomi unsuru olan ticaret kolları gelişmekte olan ülkelerde dolaylı yoldan vergi kaybına yol açmaktadır (Deniz ve Tanç, 2020, s.625). Oluşan vergi kaybı ve bu duruma bağlı olarak oluşan deformasyona karşı çeşitli önlemler alınsa da bir nokta da bu kayba karşı konulamamaktadır. Bu durumun en önemli sebeplerinden biri de merkezi Türkiye’de bulunmayan ticari işletmelerin haliyle bir vergi dairesi ya da benzer idareye bağlı olmaması olarak belirlenmektedir. Herhangi bir vergi idaresine bağlı olmamasından dolayı yükümlülük altında olduğu bir matrahın tespiti güçleşmektedir. Diğer bir yandan ülke sınırları içinde bir gelir kaynağının ülkelerin vergi kanunlarında yer alan en temel maddelerden biri olarak ülke sınırları içinde elde edilen gelirin belli bir ölçek kapsamında vergilendirilmesi zorunludur, tabirine uyuşmamaktadır. Ayrıca tüm

dünyaya açık olan bu firmaların giderlerinin hangi ölçek üzerinde, hangi ülkede elde ettiği gelirin karşısında istisnaya tutulması gerektiği ve ne şekilde ticari işlem yaptığı ülkelere dağıtılacağı da diğer problemler arasında yer almaktadır. Bu içinden çıkılmayan durum OECD'nin de çeşitli şekillerde araştırma ve çalışma konusu olmuştur.

BEPS eylem planının en önemli maddelerinden biri olan dijital ekonominin unsuru olan işlemlerden doğan vergilerin ve vergilendirmede ortaya çıkan sorunların çözümüne yönelik çalışma önerilerinden oluşmaktadır. Bu durum daha detaylı analiz edildiğinde ise “Dijital Ekonomide Görev Gücü” adıyla kurulan bir komisyonun varlığından söz etmek mümkündür. Bu komisyon dijital ekonomi temelli vergilendirme sorunlarına yönelik rapor hazırlamaya ve bu olumsuz durumun iyileştirilmesine yönelik çalışmalar yapmakla yükümlü tutulmuştur. (Kara ve Öz, 2016, s.32)

Bahsi geçen örneklerin dışında da maliye alanında dijitalleşmeye yönelik gelişmeler ortaya çıktıkça faydalarının yanında var olacak yeni problemler ortaya çıkarabilmektedir. Önceki paragraflarda söz edilen problem çeşitlerinin genel anlamda ortadan kaldırılması gerçekleşmeden bu problemler hep var olacaktır. Bu konuya ilişkin örnek vermek gerekirse mükellefler her ne kadar tahsilat esaslı işlem yapma arzusuyla hareket etmek isteseler de dijitalleşmeye yönelik tebliğler ve Vergi Usul Kanunu'nda temel maddeler mükelleflere dönemsellik esaslı işlemlere yönlendirmektedir. Bu durumda işlemi gerçekleşmeyen yarıda kalan veya ticari hilelerden dolayı zarara uğrayan mükelleflerin bir de mali hiyerarşiden dolayı vergilendirme yönünden zarara uğraması kaçınılmaz olmaktadır. Bahsi geçen durumlar mükellef ve yetkili muhasebe meslek mensubu tarafından korkulan bir durumdur. Çünkü maliye alanında dijitalleşme süreçleri gerçekleşirken diğer yandan da uyulması gereken kuralları beraberinde getirmektedir. Kısaca örnek vermek gerekirse malienin eski düzeninde fatura tanımı madde 229'a göre şu şekilde tanımlanmıştır;

“... fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”

Vergi Usul Kanunu Madde 229’da bulunan tanımını incelediğimizde faturanın tanımı yapılmakta olup kısaca özetlemek gerekirse mali işlemlerin belgesi niteliğinde olan materyaller diyebiliriz. Madde 229’un devamını incelediğimizde sırasıyla fatura kuralları ve şeklinden bahsedilmektedir. Eski durum ile kıyasladığımızda faturanın belli kuralları basit ve okuyucular tarafından kolayca anlaşılırmaktaydı. Dijitalleşme ile birlikte yeni diye tabir ettiğimiz mali düzende ise kurallar daha mikro ölçekte olup okuyucuların birden fazla okuması ya da Maliye, Muhasebe, Hukuk gibi alanlarda uzman kişiler tarafından okunması ve yorumlanması gerektiği düşüncesi hâkim kılındı (Tolkun, 2022, s. 298).

“..Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Cumhurbaşkanınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkilidir. Bu Kanunun vergi mahremiyetine ilişkin hükümleri, bu kapsamda kurulan şirketin ortak, yönetici ve çalışanları hakkında da uygulanır.”

Yukarıda belirttiğimiz maddeyi incelediğimizde işlemlerin elektronik ortama taşınması belirtilmiştir.

Maliye alanında yaşanan e-dönüşümün etkileri ise birçok kesim ve çerçeveden incelemek ve yorumlamak gerekmektedir. Çünkü dönüşüm ile ilgili tebliğ edilen bir madde birçok kişiye farklı ödevler yüklemekte olup, uyulmaması halinde çeşitli yaptırımları ortaya çıkaracağı gerçektir. Örnek olarak, bakanlığın dönüşüm hedefleri doğrultusunda tebliğ ettiği karar yayımlanır. Yayımlandıktan sonra bir geçiş tarihi belirtilir. Tarih gününe kadar geçiş ve uyumlar kabul edilir. Ardından da uygulamaya konulur. Uygulama tarihinden sonra, uygulama dışında kalan mükelleflere çeşitli uyarı ve yaptırımlar gösterilerek geçiş tamamlanmaya çalışılır. Süreç içerisinde de çeşitli güncelleme ve yenilikler gelişebilmektedir.

4.4.2. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin İdarelere Olan Etkileri

Mali yapıda yer alan idareler geçmişten günümüze çeşitli adımlarla e-dönüşüm çalışmalarını tamamlamaya çalışmaktadır. İdarelerin hizmet verdiği kamu kesimi

sürekli olarak çeşitli eksenlerde gelişmelere uğramaktadır. Bu gelişimin karşısında idarelerde çeşitli gelişmeler ile uyum sağlaması gerekmektedir (Bozdoğanoglu ve Kaya, 2019, s. 1654).

Faks makinalarının idarelerde kullanılmasından, dijital vergi dairesi uygulamalarının hayata geçirilmesi ile devam eden süreç, idarelerde köklü değişikliklere yol açmıştır (Tezcan, 2003, s. 140). Modern Türkiye Cumhuriyeti, mali yapısı teşkilatlanma olarak idari binalarda, il ilçe merkezleri özelinde dağılan idari binalar ile kamuya hizmet vermektedir. E-dönüşüm aşamaları söz konusu idari binalarda ortaya çıkardığı değişiklikler şu şekildedir;

- İşlemlerin elektronik ortama taşınması ile idari binalara ziyaretçi sayısında azalma yaşanmış, yoğunluklar bir nebze engellenmiştir.
- İletişim hususunda yaşanan sorunlarda iyileşme sağlanmıştır.
- Bilgiye ulaşma hususunda kolaylıklar sağlandığı için kurum içi dolaşımda azalmalar görülmüştür.
- Bürokrasi engelleri azalma eğiliminde olmuştur.
- Teknolojik donatılarda artış olmuş, idarelerin içyapısında çeşitli fiziki değişimler yaşanmıştır.
- Başkanlık fiziki artışlardan ziyade donatı artışına gitme yolunu seçmiştir.
- Alt yapı çalışmalarında önemli adımlar atılmış, çeşitli sorunlar ile birlikte gelişim sağlanmıştır.
- Kurumlar arası iletişim kolaylaşmış ve zamanla daha fazla gelişme eğilimi göstermektedir.
- İdarelere yapılan ziyaretler gözle görülür şekilde azalma eğilimi göstermiştir. Böylece nüfus artışı ile olası fiziki binaların büyütülmesi, ek hizmet binalarının açılması için yapılacak yatırımlar, teknoloji, bilişim emtiaları, alt yapı, eğitim vb. birimlere aktarılmıştır.

Kamu mali yapısında yaşanan dönüşüm adımları önemli değişikliklere yol açmıştır. E-dönüşüm kamu mali yapısı üzerinde köklü değişikliklere yol açmaktadır. İdarelerde daktilo ve benzeri emtiaların kullanılması ile başlayan süreç e-devlet uygulamasının kamuya arz edilmesi, idarelerde yapılacak işlemlerin dijital ortamda yapılması vb. süreçlerle devam etmektedir. Kamu mali yapısında dönüşüm süreci ilk olarak 1980'li yıllarda yaşanmıştır. Ancak bu dönemde yapılan dönüşüm çalışmaları

kayıt ve işlemlerin elektronik ortama taşınmasından ziyade daha derli toplu bir düzen oluşturma, yeni yasalarla çeşitli önlemler alıp kontrolü güçlendirme, kâğıt ortamında da olsa tek şekilde kayıt sistemi geliştirme şeklindedir (Özen ve Gürel, 2020, s. 20).

Dönüşüm çalışmalarının idare ve bileşenlerine olan etkisi incelendiğinde çeşitli sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Öncelikli olarak dönüşüm çalışmaları tamamlanmamasından dolayı aksamalar meydana gelmiştir. Bu olumsuz durumun karşısında da dönüşüm çalışmaları, idarenin dinamik bir yapıya ulaşmasında faydası olmuştur (Tektüfekçi Ş, 2013, s. 100).

Maliye alanında dönüşüm çalışmaları, başkanlığın belirlediği şart ve kurallara uymadan yapılan vergi ve muhasebe hilelerinin önüne geçilmesine yardımcı olmaktadır (İşgüden, Kılıç ve Anadolu, 2018, s. 59). Mali idareler dijitalleşme çalışmalarında geçirdiği aşamalarda çeşitli sorunlar ile karşı karşıya kalabilmekte olup belirli bir iş modeli oluşturamamıştır. Bu bilgiden hareketle verilerin fiziki ortamdan elektronik ortama aktarılması süreci çeşitli zorluklara yol açmaktadır.

Mali idarelerin dijitalleşme adımları, verimliliği sağladıkça önemli fırsatları bir araya getirebilmektedir. Örneğin dijitalleşme ile verileri işleme, verilere daha hızlı ulaşma vb. birçok fayda sağlanmaktadır. Bu faydaların vesilesiyle kullanıcılara ve mükelleflere daha etkin hizmet sağlanmaktadır (Bozdoğanoglu ve Kaya, 2019, s. 1655). Maliye alanında dönüşüm yaşanırken çok öncesinde ekonomi ve ticari faaliyetlerde yaşanan dijital dönüşüm çeşitli vergi aşınmalarına ve matrah kayıplarına yol açmaktadır (Mastar, 2016, s. 74).

Günümüzde Maliye yapısının dönüşüm aşamalarının geldiği noktada bu olumsuzluklara karşı koyamadığı görülmektedir. Vergi aşınması sorunu Türkiye'ye özgü bir sorun olmamakla birlikte küreselleşen dünyada çoğu ülkenin yaşadığı sorunlardan biridir (Karasioğlu ve Garip, 2019, s. 441). Gelişmekte olan ülkelerde etkisi biraz daha hissedilir şekilde önemlidir. Bu küresel kayıp karşısında OECD Mali İşler Komitesi çeşitli çalışmalar gerçekleştirmekte olup, en önemli çalışma 2013 yılında "Matrahın Aşındırılması ve Karın Aktarılmasına İlişkin Eylem Planı" (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) olup birçok çalışmada Türkiye'ye olan etkisi araştırılmaktadır (Biçer ve Erginay, 2015, s. 57).

Önemli ekonomik göstergelerin yaşandığı, dış âleme tam anlamıyla açılan “Özal Ekonomisi” olarak adlandırılan bu yıllarda dönüşümün yaşanılması kaçınılmaz olacaktı (Çölaşan, 1985, s. 184). Çünkü bu dönemde dış ticaret, zorunlu bir düzen getirecek ve bu faaliyetlerden dolayı yeni vergiler ortaya çıkacaktır. Bu dönemlerde temel amaçlardan biri dış ticarete yer alma olmasından dolayı, dış âlemde bulunan ülke ve bölgelerin mali yapısı, vergi yapısı vb. işlevlerle aynı olma talebi bulunmaktadır. Bu durumlar hali hazırda mevcutken dönüşüm kaçınılmaz olacaktı. Böylelikle dönüşüm adına merkezi idarelerde gelişmeler yaşanmaktadır. Bu gelişmeleri kamu mali yapısı özelinde inceleyecek olursak;

- Serbest piyasa ekonomisinin benimsenmesi ve piyasayı takipte tutmak adına çeşitli vergilerin çıkartılması ile başlamıştır (25/10/1984 tarihinde 3065 sayılı yasa ile kabul edilen Katma Değer Vergisi Kanunu vb.). Merkezi hiyerarşinin güçlenmesi sebebiyle, yerel bölgelerde bulunan başkanlıklar daha sıkı çalışma içerisinde yer almış, mükellefle daha sıkı ilişkiler içinde olmaya başlamıştır (Köseçik, 2019 s. 21).
- Başkanlıklar arasında yazışmalar ortaya çıkmış, yazışmalar çeşitli yöntemler ile kâğıt üzerinde kayıt altına alınmıştır. Merkezi idarenin belirlediği politikalarla birlikte idareler arasındaki farklılıklar ortadan kalkmaya başlamıştır. Yapısal serbestleşme ve liberal ekonomiye geçiş sürecinin yaşandığı bu dönemde bürokratik işlemler daha da basitleştirilmesi adına çalışmalar yapılmıştır. Bir nevi gereksiz bürokrasi ile mücadele edilmiştir.
- Kamu Mali yapısında yaşanan dönüşümün, elektronik ortama uygun olması yani e-dönüşüm süreci ilk olarak 2004 yılında yaşanmıştır. E-İmzanın başkanlıklarda kullanılıp geçerli hale gelmesi e-dönüşümün ilk adımı olarak anılmaktadır. E-dönüşümü Kamu Mali Yapısı özelinde incelemeden önce ülkemizde e-dönüşümü makro anlamda incelemek gerekmektedir.

Devletler bazında dönüşümü incelediğimizde ülkemizde E-Devlet uygulamasına benzeyen uygulamalar fiili olarak hizmet vermeye başladığı söylenebilmektedir. Bu uygulamaların ortaya çıkmasının temel sebebi ise bilgisayarın hayatımıza girmesi ile bilgi işlem teknolojilerinin yaygınlaşması, küreselleşen dünya düzeninin bölge ve ülke sınırlarını aşacak şekilde entegre olma ihtiyacının doğması, nüfusun artışı ile idari binaların talepleri karşılayamayacak durumda kalması olarak sıralanabilir. Bu sebepler doğrudan farklı yollara başvurmanın önünü açmaktadır. Bu

durumlar mevcudiyetini korurken diğ er yandan da teknolojinin gelişmesi ile dönüşümün elektronik yönünün en hızlı adımlarla birçok alanda atılacağını göstermektedir.

Elektronik devlet uygulamaları kısaca e-devlet böylece ortaya çıkmaya başlamıştır. İlk olarak 1993 yılında Amerika Birleşik Devletleri'nde çeşitli araştırmalar ile ortaya çıkmıştır ve önemli bir emsal ortaya konmaktadır (Çelik, 2018, s. 24). Böylece merkezi idarelerin ve bu idarelere bağlı çeşitli başkanlıkların, birimlerin vb. yapılanmaların, vatandaşlara vermiş olduğu hizmet, çalışma gibi çalışmalar artık fiziki binalardan elektronik ortama taşınmış ve farklı bir boyuta gelinmiştir. E-devlet uygulamaları bir devlet dairesi gibi vatandaşa doğrudan ulaşır, vatandaşın talebi doğrultusunda hizmet vermektedir. E-devlet uygulamaları devletin kurumlar arasındaki iletişimine olumlu yönde katkı sağlamış, ayrıca vatandaşa ulaşma da köklü adımlar atılmıştır. Bilgi iletişim teknolojileri devlet kanallarında önemli bir dönüşüme yol açarak devlet kavramını farklı bir boyuta sürüklemiştir.

Elektronik devlet dönüşümü çalışmalarından kamu mali yapısı da gereken değişiklikleri sağlamış, dolaylı yollardan da bu dönüşüme katkı sağlamıştır. Bir ülkede yaşayan vatandaşın en çok işlem gördüğü devlet kurumlarından biri olma özelliğini taşıyan mali idarelerin bu dönüşümden mahrum kalmaması kaçınılmaz olacaktır.

Böylelikle en basit haliyle daktiloların, telefonların teknolojik olarak önemi azalacak, kurumlara bilgisayar, tarayıcı vb. donanımlar girecek ve aktif bir şekilde kullanılmaya başlanacak, elektronik vergi dairesi ve portal uygulamaları ortaya çıkıp işlemler buraya taşınacak böylelikle dönüşümün ilk adımı atılacaktır. Sonrasında ise mali konuların tamamına yakını elektronik ortama taşınacak ve her geçen gün dönüşüm gelişecektir.

Kamu mali yapısında yaşanan bu dönüşüm süreci uzun yıllara yayılmış olup, süreç halen devam etmektedir. Mali yapı dönüşüm aşamasında iken vergisel işlemlerin ve konularında dönüşüme uğramaması kaçınılmaz olacaktır. İlerleyen bölümlerde detaylı incelenecektir. Vergisel konularda yaşanan dönüşüm süreci de aşamalar halinde yıllara dağıtılacak şekilde öngörülmektedir. Sürecin final aşaması olarak yakın tarihte gündeme gelen "Dijital Vergi Dairesi" fikri yer almaktadır.

Dijital Vergi Dairesi kamuda yakın tarihte ara ara gündeme gelmiş, belirli aralıklarla benzeri yöntemler uygulanmış somut olarak faaliyete geçmemiş dijital bir

kurumdur. Dijital Vergi Dairesi ile ilgili somut çalışma ve bilgiler ilerleyen bölümlerde aktarılacaktır.

Kamu Mali yapısında yaşanan dönüşüm süreci genellikle birey odaklı olmakla birlikte, vergisel açıdan incelendiğinde mükellef odaklı olmak üzere ayrılmaktadır. Mükellef odaklı olan dönüşüm süreçleri genellikle vergisel konularda olup; tarh, tahakkuk ve tahsilat süreçlerinin kolaylaşmasına yönelik olup ayrıca çeşitli düzenleyici işlemler şeklindedir.

Maliye alanında e-dönüşüm sürecinin çeşitli etkileri bulunmaktadır. Bu etkiler şu şekilde sıralanabilmektedir;

- Kâğıt israfının önüne geçilmesi,
- Dönüşüm üzerine çeşitli altyapı çalışmalarının yapılması ve uzmanlık alanlarının arttırılması,
- Kurumlarda yaşanan çeşitli kalabalıklar ile mücadele edilme arzusu (2020 yılında bütün dünyada yaşanan covid-19 pandemi süreci, bu durumun en önemli sebeplerinden biridir.)
- Zaman ve mekân olgularından bağımsız işlem yapabilme,
- Süreçlerin daha doğru ve daha hızlı gerçekleştirilme,
- Çeşitli kayıtların zarar görme ihtimalinin ortadan kaldırılması isteği,
- Dış âlem ile benzerleşme çalışmalarının önemi (uluslararası işlemlerde yaşanan sorunların ortadan kaldırılma isteği)
- Vergi aşınması ile mücadele talebi,
- Bürokrasi şişkinliğine karşı mücadele,
- İdarelerde yeni göreve başlayacak personelin donanımla hale getirilme,
- İdari binaların, yenilenmesi, genişlemesi, aşınma payı vb. giderlerin azaltılmaya çalışılması,
- Başkanlıkların fiziki para tutma yerine başkanlığa anında aktarım yapabileceği kolaylıkta ilgili bankaya aktarımın sağlanabilmesi,
- Mesai saatlerinden bağımsız işlemlerin daha kolay yapılabilmesi,
- Birden fazla işlemin gerektirdiği durumlar sebebiyle farklı zamanlarda başkanlığa yapılacak ziyaretlerin zor olması ve bu zorlukların ortadan kaldırılması isteği vb. sebeplerden dolayı kamu mali yapısı tıpkı dünyadaki

bütün kurum ve sektörlerdeki gibi dönüşüm sürecine geçmeyi amaçlamaktadır.

Devletin dijitalleşmeye yönelik adımlarının sıklığı çeşitli sorunları beraberinde getirirse de kamu mali yapısında yaşanan dönüşüm adımlarına ön ayak olmakta ve kolaylık sağlamaktadır. Örneğin e-devlet uygulamasının Gelir İdaresi Başkanlığının dijital uygulamalarına entegrasyonu (İnteraktif Vergi Dairesi uygulamasının e-devlet kanalıyla girişi kabul etmesi vb.) kullanıcılara çeşitli kolaylıklar sağlamaktadır.

Mali yapıda her anlamda yaşanan dönüşüm çalışmaları tebliğ, duyurular, özelge, kanunlar vb. yollarla duyurulmaktadır. Genellikle yayımlanma sürecinden sonra belirli bir süre öne konur, ilgili kişilerin bu süre içerisinde geçişinin sağlanması gerekmektedir (Taytak ve Vural, 2018, s. 96). Geçişin yapılmaması, ertelenmesi, belirli istisnai durumlar dışında cezai işleme tabidir. Başkanlık dönüşüm sürecinin ilk aşamalarında belirli sorunlardan dolayı kolaylıklar sağlamak, öngörülen cezaları direkt uygulamamakta ya da ilgili cezaya karşı itiraz ve iptal taleplerini kabul etmektedir (Gülten ve Selçuk, 2021; s. 47). Böylece geçişin daha kolay ve hoşgörü ile geçilmesi amaçlanmaktadır. Ayrıca yakın tarihte vergisel anlamda, mükelleflere yapılan vergi incelemeleri kademeli olarak azalmaktadır. Yanı sıra vergi mahkemeleri aracılığıyla başkanlıklara yapılan itirazlar genellikle kabul görmektedir. Açıklamaları destekleyici bilgiler aşağıda gösterilmiştir.

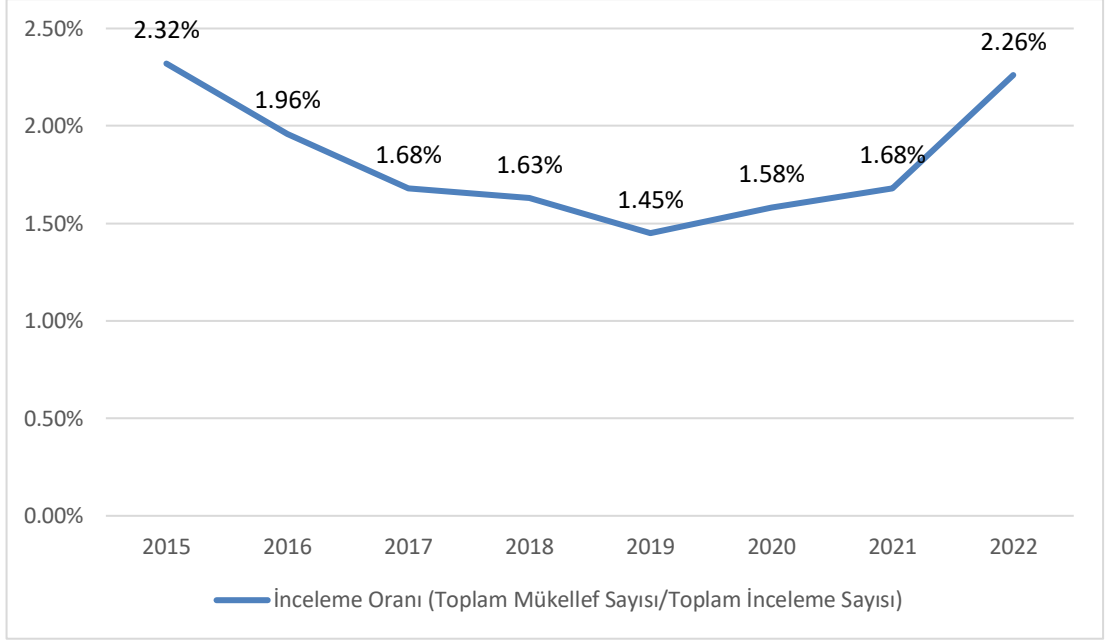
Çizelge-8 Yıllara Göre Mükellef-İnceleme Sayıları ve İnceleme Oranı.

YILLAR	TOPLAM MÜKELLEF SAYISI	TOPLAM İNCELEME SAYISI (Sınırlı ve Tam İnceleme)	İNCELEME ORANI
2015	2.527.084	159.500	%2,32
2016	2.541.016	185.462	%1,96
2017	2.636.370	119.026	%1,68
2018	2.727.208	135.103	%1,63
2019	2.813.452	128.420	%1,45
2020	3.004.329	47.597	%1,58
2021	3.221.894	54.065	%1,68
2022	3.433.964	77.610	%2,26

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, 2022 İnceleme Oranları

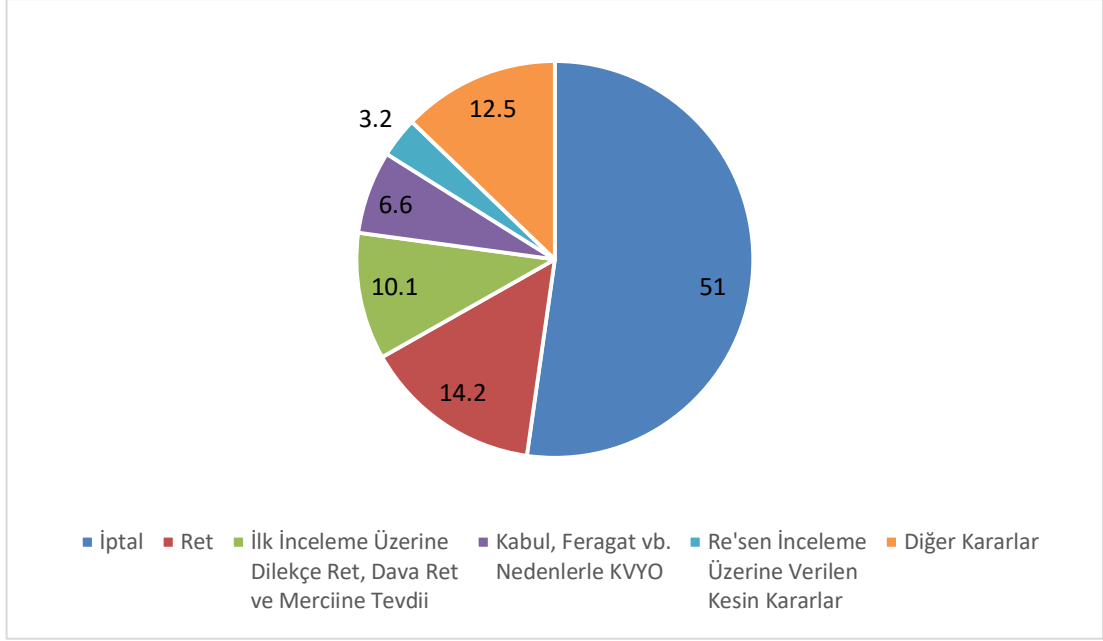
İlgili istatistiklerde görüldüğü üzere yıllara göre oranlar incelendiğinde vergi incelemeleri oranında ciddi bir düşüş bulunmaktadır. Bu düşüşün belirli sebepleri vardır. Ayrıca mükellef sayısı da yıllara göre göz atıldığında ciddi bir artış bulunmaktadır. İnceleme sayılarında dalgalanmalar olsa da mükellef sayısında oluşan artış sebebiyle inceleme oranlarında düşüş gerçekleşmiştir.

E-dönüşüm ile denetime tabi işlemler daha kolay ortaya çıkartılmaktadır. Bu sebeple inceleme ve denetim sayıları düşüş eğilimi göstermiştir. İncelemeye gerek kalmadan zaman ve mekândan bağımsız yapılan inceleme ve düzeltmeler vergi inceleme oranlarını düşürmüştür. 2020 yılından sonra artış eğilimi gösteren inceleme oranları e-dönüşüm sürecinin denetim özelinde başarısız olduğunu göstermiştir. Politik tercih ve baskılar, bürokrasi hedefleri dışında değerlendirildiğinde e-dönüşüm vergi inceleme oranlarını azaltıcı niteliğe sahip olması beklenmektedir.



Grafik-3 Yıllara Göre Vergi İncelemeleri Oranları (2015-2022) Kaynak: Vergi Denetleme Kurulu

Vergi Usul Kanunu Md.134'te vergi incelemelerinin amacı açıklanmaktadır. İlgili maddeye göre vergi incelemelerinin amacı, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Vergi incelemeleri doğrudan bir gelir elde edip etmediği konusunda kesin bir istatistiki veri bulunmamakla birlikte, vergi incelemeleri yoluyla tarh ettirilen cezaların büyük çoğunluğu yargı kanalıyla yapılan itirazlar sonucunda tahakkukunda vazgeçilmektedir (Şeker, 2020; s. 2). Bu bilgilerden hareketle Adli Sicil İstatistik Genel Müdürlüğü'nün 2020 verileri incelenecektir. Adli İstatistikler 2020 raporu vergi mahkemeleri ile ilgili istatistikleri temel alınarak değerlendirme yapılmıştır.



Grafik-4 Vergi Mahkemelerinde Karar Oranları. Kaynak: Adalet Bakanlığı, Adli İstatistikler 2020 Raporu.

Vergi mahkemelerinde karar oranları grafiği incelendiğinde ilgili davaların %51'inde ceza iptal edilmiştir. %14,2'si reddedilmiş, %10,1'i ilk inceleme üzerine dilekçe ret, dava ret ve merciine tevdii kararı çıkmıştır. %6,6 kabul, feragat vb. nedenlerle KVYO, %3,2'si re 'sen inceleme üzerine verilen kesin kararlar ve %12,5 diğer kararlar şeklinde olmuştur. Kararların yarısından fazlasının ilgili cezanın tahakkukunun iptali şeklindedir. Bu istatistiğin birden fazla sebebi olabilmektedir. En önemli sebepleri ise mükelleflerin, bakanlığın dijitalleşme adımlarına geçişinde yumuşaklık gösterilmesi ve uyumun daha kolay sağlanması şeklinde sıralanmaktadır. Böylece dönüşüm süreci idarelere de çeşitli farklılıklar getirmiş, bürokrasinin kuralcı yapısını bir nebze erozyona uğratmıştır (Adalet Bakanlığı, 2006, s. 135).

Maliye alanında dijitalleşme adımları yakın tarihte gerçekleştiği şeklinde gözükse de orta vadede dönüşüm çalışmaları gerçekleşmiş, dönemin koşullarına ve teknolojilerine göre çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Dairelerde yapılan işlemlerin veri tabana kaydedilmesi ayrıca kalem ile yazının yerine daktilo kullanılması 1980'li yıllara dayanmaktadır. Dönüşüm sürecini dijital ortam özeline indirgediğimizde dairelerde bilgisayarın kullanılması, e-imzanın birçok işlemde geçerli hale gelmesi en önemli somut başlangıç adımlarıdır. İlerleyen bölümlerde detaylı şekilde açıklanacak olan dönüşüm projelerinin ortaya çıkması, elektronik uygulamaların kamunun kullanımına açılması, çeşitli belge, defter ve işlemlerin elektronik ortama taşınması,

bildirim, beyan, tarh, tahakkuk, tahsilat gibi işlemlerin elektronik ortama taşınması ve yakın tarihte gündeme gelen “Dijital Vergi Dairesi” fikri örnek olarak verilebilir. Örnekleri verilen dönüşüm operasyonları doksanlı yılların sonuna doğru başlamıştır. E-devlet uygulaması bu nokta da çok önemli bir dönüm noktası olan ve kamu mali yapısını en kapsayıcı şekilde tarihe geçmiş bir dönüşüm uygulamasıdır. Bilişim teknolojilerinin hayatımıza girmesi, dünyanın küresel bir konuma ulaşması gibi olgular mevcutken e-devlet uygulaması yerinde bir girişimdir (Çokgezer ve Beşel, 2015; s.1). Kamu Mali yapısında yapılması gereken birçok işlemi elektronik ortamda yapılmaya imkân tanıyan e-devlet uygulaması kurumlarla bütünleşmiş şekilde çalışmaktadır.

4.4.3. Maliye Alanında E-dönüşüm Sürecinin Kullanıcılara Olan Etkileri

Ülkemizde ve dünya da yaşanan e-dönüşüm gelişmeleri, kamu mali yapısında da çeşitli değişikliklere yol açarken kamu mali yapısının bileşenlerinden biri olan, mükellef, gerçek kişiler kısacası kamu kesimine önemli etkileri olmuştur (Turna ve Geyik, 2021, s.1796). İnternetin iş dünyasında kullanılması ile başlayan e-dönüşüm süreci, idarenin ortaya koyduğu kural, tebliğ ve kanunlarla devam etmiştir. İnternet ve mali e-dönüşüm uygulamaları iş alanlarına çeşitli fırsatlar ve yenilikler sunmuştur (Uğur, 1998; s.489).

E-dönüşüm iş dünyasında pazarlama, reklam, satış vb. alanlarda önemli etkileri olmuştur. Küresel alanda iş hacmi genişlemiştir. E-ticaret, e-maliye, e-muhasebe ve buna benzeri birçok tanım iş dünyası literatürüne girmiştir (Kaplan, 2021; s. 11). İş hayatının her alanında dijitalleşme adımları, çeşitli faydalar sağlarken geçiş aşamalarında çeşitli sıkıntıları beraberinde getirmiş ve sistemlere uyum önemli sorunlara yol açmıştır (Bengshir, 2000, s. 55). Bu olumsuz durumların çeşitli örnekleri vardır. Bunlar;

- Küçük ölçekli işletmelerin teknolojik alt yapısı olmaması ya da eksik olması,
- Çok fazla enformasyona ihtiyaç duyulması,
- Doğru bilgiye ulaşmanın zorlaşması,
- İlgili tebliğ ve hükümlerin anlaşılmasının zor olması,
- Yaptırımların maddi yükümlülükleri fazla olması (ceza, mahkeme vb.),
- İletişim güçlükleri,

- İnternet ortamında güvenlik tedbirlerinin yetersiz olabilmesi ve siber suçlara maruz kalabilme (Hekim ve Başbüyük, 2013, s. 138).

Olumlu ve olumsuz durumların varlığı halinde gelecek dönemde uygulamalarda çeşitli iyileştirmelerin yapılması, aksayan yanların güncellenmesi bu sorunları ortadan kaldıracaktır. Kamuda yer alan bütün kurum ve bileşenlerin e-dönüşüm adımları çeşitli plan, program ve strateji doğrultusunda yürütülmektedir. Kurumların fazla olması, dijitalleşme adımlarının farklı yetkililer tarafından yapılması aksaklıkların oluşma sebeplerinden bazılarından (Göçoğlu, 2020, s. 616).

Dijital dönüşüm maliye politikaları üzerinden değerlendirildiğinde de önemli sonuçlar ortaya çıktığını söylemek mümkündür. Maliye politikalarının iyileştirilmesi ve amaçların daha etkin şekilde sürdürülmesi adına teknoloji önemli bir fırsattır (Dikmen ve Çiçek, 2020, s. 155). Dijital dönüşümü kamu mali yapısına entegre edebilen ülkeler, refahı daha yüksek seviyelere çıkarmış, amaçları daha hızlı sonuçlandırabilmiştir. Örneğin dijital dönüşümü etkin şekilde kamu mali yapısına entegre eden ülkeler daha kontrollü yapılar oluşturmuş, kayıpların önüne daha fazla geçebilmiştir. Teknoloji verimli bir şekilde kullanıldığı takdirde daha şeffaf, güvenilir devlet sistemleri ortaya çıkar, otorite daha güçlenir, uygulamalar daha hızlı yerine getirilebilir (Marcus ve Le Baron, 2018, s. 26).

4.5. Mali Saydamlık, Mali Disiplin ve Hesap Verilebilirlik Açısından Değerlendirilmesi

E-dönüşüm çalışmaları; mali saydamlık, mali disiplin ve hesap verilebilirlik gibi önemli kavramlara çeşitli etkileri vardır. E-dönüşüm çalışmalarının faydaları incelenirken genellikle bu kavramlara katkısının olduğu görülmüştür.

4.5.1 Mali Saydamlık Açısından Değerlendirilmesi

Saydamlık, şeffaf bir şekilde açık olma durumudur. Mali anlamda saydamlık ise kamu mali yapısında yer alan işlemlerin şeffaf bir biçimde açık olduğu durumdur. Mali saydamlık kamuda yer alan her vatandaşın, her birimin kamu maliyesini oluşturan her husus hakkında bilgisi olması gerektiğini savunan kavramdır. Mali saydamlığı tesis etmek birçok aşamadan geçmektedir. Vatandaşın yönetsel seçimlerde oy vermesi ile başlayan süreç, denetim, inceleme kaynaklarıyla devam etmektedir (Hollyer vd., 2011, s. 1191). Kamu mali yönetiminde, mali saydamlığa duyulan ihtiyaç yolsuzluk, kriz vb. olumsuz durumların yaşanmasıyla temel bir ihtiyaç

haline gelmiştir (Eroğlu ve Demirbaş, 2016, s. 288). Türkiye’de diğer ülkeler gibi koşullu mali yükümlülüklerin yerine getirilmesinde mali saydamlığa ihtiyaç duymuştur. Mali saydamlık yeni kamu yönetim anlayışlarının ortaya çıkması ile önem kazanmıştır. Mali saydamlık vatandaş ve merkezi idare arasında iki taraflı bir ilişkidir (Blanton, 2002, s. 53). Mali saydamlık, ülkemizin kamu mali yapısına 5018 sayılı kanun ile girmiştir (Güner, 2010, s. 2). Mali saydamlık İMF yesi ülkelerde hızlıca yayılmaktadır. 5018 sayılı kanunun bütçeye yönelik etkileri, harcamaların kontrolü ve mali denetime olan etkisi mali saydamlığı doğrular.

E-dönüşüm çalışmaları mali saydamlığa önemli katkıları olmuştur. Kamu mali yapısında yer alan her işlem istenildiği anda takip edilip daha kolay ve daha doğru bir biçimde raporlanabilmektedir. Böylece mali yapının stratejik hedefleri ve konumu daha kolay daha sistemli bir Şekilde sunulması mümkündür (Eroğlu ve Demirbaş, 2016, s. 292). Bilgiye ulaşma konusunda dijital ortamın önemi mali saydamlığın sağlanması hususunda e-dönüşümün önemli bir kavram olduğunu vurgulamaktadır.

4.5.2 Mali Disiplin Açısından Değerlendirilmesi

Mali disiplin, mali kurallar doğrultusunda mali yapıya kültür aşılamaktır. Bütçede denge, tasarruf etkisinin olması, mali saydamlık ve hesap verebilir bir yapı mali disiplinin olmazsa olmazlarıdır (Roubini and Sachs, 1989, s. 2919).

Mali disiplin tam anlamıyla dünyada ilk olarak 1980’li yıllarda devletlerin yapısal değişiklikleri, ekonomik bunalımlar ve ekonomi adına yeni bir rol arayışı sebebiyle ortaya çıkmıştır (Arıkboğa, 2011, s. 14). Çoğu lke mali disiplini sağlama açısından farklı mali kurullarla çalışmalar gerçekleştirmiştir. Örneğin Avrupa Birliği ye ülkeleri ortak anlaşma imzalayarak 1997 yılından itibaren genel yönetim düzeyinde orta vadeli genel denge politikası ile mali disiplini sağlamaya çalışmıştır (Kopits ve Symansky, 1998, s. 3).

Küreselleşmenin dünya çapında önemli bir ivme kazanması, ülke veya bölgelerin entegre olma çabasıyla mali disiplin süreçleri ülkeler arasında da çeşitli benzerlikler grlmştir. Genellikle klasik iktisat politikaları yerini Keynesyen politikalara bırakmıştır. Ülkemizde ise 5018 sayılı kanun bu durumu kanıtlar niteliktedir. 5018 sayılı kanun ile kontrol kanunu, bütçe ilkeleri, mali disiplin, mali saydamlık ve kamu kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanılması ülkemizin kamu mali yapısının gündemine girmiştir (adırcı ve Siverekli, 2021 s. 144).

E-dönüşüm, mali disiplinin sağlanması açısından önemli faydaları olmuştur. E-dönüşüm çalışmaları kamu mali yapısına önemli kontrol fırsatları sunmuş, etkin denetimin önünü açmıştır. Dijitalleşme bu doğrultuda mali disiplin açısından faydalı gelişmeler oluşturmuştur. Kamu maliyesini oluşturan bileşenler dijitalleşme ışığında farklı bir kültürel yapıya dönüşmüş, yeni bir etik anlayışı kazanmıştır.

4.5.3 Hesap Verilebilirlik Açısından Değerlendirilmesi

Hesap verilebilirlik yetkili kişilerin var olan yetki ve kaynaklarını ne şekilde nasıl ne zaman kullandığını ortaya koyan bir kavram olarak tanımlanmaktadır. Hesap verilebilirlik kavramı, bütün kullanıcıların istediği anda ulaşabileceği bilgilerin arz edilmesi ile sağlanan bir kavramdır. Mali saydamlığı destekleyici bir unsurdur. Hesap verilebilirlik sorumluluk, denetim, şeffaflık ile ilgilidir (Eryılmaz ve Biricikoğlu, 2011, s. 22). Hesap verme kendi içerisinde olumlu olumsuz sonuçlar ortaya çıkarmaktadır. Olumsuz sonuçlar, ceza, disiplin vb. durumlardır. Olumlu sonuçlar ise terfi, aklanma, bilinirlik, güvenilirlik olarak sıralanabilir (Karakas, 2005, s. 292).

Hesap verilebilirlik kavramı e-dönüşüm özelinde incelendiğinde kolaylaştırıcı bir etkisi olduğunu söylemek mümkündür. E-dönüşüm uygulamaları üzerinde arz edilen raporlar ve uygulamalar hesap verilebilirlik hususunda kolaylaştırıcı bir etkiye sahiptir. Ayrıca dijital ortamda daha fazla kişiye ulaşabilmesi, daha hızlı ve sürekli ulaşılabilmesinden dolayı yararları bulunmaktadır. Ancak olumsuz hususlar üzerinden değerlendirmek gerekirse e-dönüşüm hesap verilebilirlik kavramı üzerinde cezai işlemleri arttırmıştır. Çünkü dijital ortamda hatalar daha çabuk bulunabilir olup, dijitalleşme sürecinden doğan cezaların artışı bu olumsuz durumu ortaya çıkarmaktadır.

Hesap verilebilirlik kavramı sorumlular ve kurumlar adına performans ölçütleri ve raporlar göz önüne alınarak incelenmelidir. Böylece kamu kaynaklarının kullanımı ve verimlilik sağlanmış olup, cezai yaptırımlara gerek duyulmamış olacaktır. Belirtilen durum sağlandığı takdirde denetim maliyetleri daha da azalacağı için verimliliğe katkısı olacaktır. Hesap verilebilirlik kavramı üzerine tartışmalar genellikle kamunun yönetime daha etkin katılımı ve gördüğü eksiklikleri yetkili birimlere daha hızlı şekilde aktarabilmesi şeklinde olmuştur (Cankaya, 2014, s. 144).

4.6. Swot Analizi Yöntemi ile Değerlendirilmesi

Swot kelimesi, İngilizcedeki Strength, Weakness, Opportunity ve Threat kelimelerinin baş harflerinin kısaltmasıyla oluşturulmuştur. Strength güçlü, Weakness zayıf, Opportunity fırsat, Threat tehdit anlamına gelmektedir (Karakavuz, 2020, s. 3578). İşletmeler ve kurumlar bu analizi kendi güçlü ve zayıf yönlerini ortaya koyup, geleceğe dönük doğru karar almada kullanmaktadırlar (Kurttilla vd 2000 s. 41-52). Bunun yanında sektörde ve ülke genelinde ortaya çıkabilecek fırsatlar ve tehditleri de analize dahil edilmektedir.

Swot analizi geleceğe dönük karar almada tek başına etkili olması beklenemez. Bu analiz karar alma sürecine katkı sağlayıcı bir yöntemdir (Hill and Westbrook, 1997, s. 46-52). Kamu maliyesinin vergi uygulamaları yönüyle fırsat ve tehditlerin güçlü ve zayıf yönlerin gösterildiği çizelge aşağıda yer almaktadır.

Çizelge 9. Elektronik dönüşümün Swot Analizi

Güçlü Yönler <ul style="list-style-type: none">• Personel yapısının eskiye oranla niteliklerinin arttırılmış olması,• Gelir idaresinin alanında etkili olması ve idari güç olması• Teşkilatlanma şemasının güçlü olması• Başkanlığın köklü bir kurum olması• Teknolojik yatırımlara önem verilmesi• Kanunlarla desteklenmiş olması (5018 Sayılı Kanun)	Zayıf Yönler <ul style="list-style-type: none">• Kurumların fiziki yapısının yetersiz oluşu• Koordinasyon eksiklikleri• İletişim yetersizlikleri• Personel eksiklikleri• Siber güvenlik sorunları• Maliyetlerin yüksek oluşu• Alt yapı eksikliklerinin varlığı
Fırsatlar <ul style="list-style-type: none">• Güçlü bilişim alt yapısı• Raporlama tekniklerinin varlığı• Enformasyon sürecinin yaygınlığı• Küresel bilgi birikim• Kurumsal yetkinlik• Teknoloji kapasitesi	Tehditler <ul style="list-style-type: none">• Bilişim sistemleri arasında farklılıklar görülmesi• Birimler arası iletişim eksikliği• Personel yapısının ortalama yaş yüksekliğinin yüksek olması• Sorun odaklı çalışmalar• Diğer bilişim projeleriyle yaşanan uyumsuzluklar

Kaynak: Tarafımızca oluşturulmuştur.

Yukarıda yer alan çizelgede belirtildiği üzere, gelir idaresinde elektronik dönüşümün güçlü ve zayıf yönleri ortaya konulmuştur. Gelir idaresi kurumları personel kadrosuna içe dönük çeşitli eğitim süreçleriyle (yaşam boyu eğitim vb.)

niteliklerini arttırmaktadır. Örneğin, otomasyon projeleri belirli bir süre zarfında personel içinde kullanıma sunulmuş daha sonradan demo uygulamalarla çeşitli örgütlenme birimlerinde arz edilmiş ve yaygınlaştırılmıştır.

Gelir idaresi mükellef ve kullanıcılar üzerinde yaptırım gücü oldukça etkilidir. İdari para cezaları ve bunun yanında vergi mahkemelerinin uygulamış olduğu cezalar, kullanıcılar ve mükellefler üzerinde caydırıcı bir etkiye sahip olmaktadır. Teşkilatlanma şemasının güçlü olmasından kasıt, e-dönüşüm geçiş süreçlerinde var olan ve olabilecek sorunlara çözüm olabilecek birimlere ayrılmasıdır.

Gelir idaresi ve maliye teşkilatı, kapsamlı bir tarihsel geçmişe sahiptir. Teknolojik ve dijital dönüşüme uyumda önemli bir örgütsel deneyime sahiptir. Türkiye’de en büyük örgütlerden biri olan maliye örgütü, teknolojik yatırımlara önemli ölçüde kaynak ayırmaktadır.

Gelir idaresinin taşra teşkilatında alo maliye veya şikâyet hatlarının kurulu olmaması, vatandaşın tek merkezden yönetilen hatlarla soru ve sorunlarına cevap verilmesi fiziksel bir eksikliktir. Bu durum elektronik dönüşümün zayıf yönünü göstermektedir.

Gelir idaresi teşkilatları arasında yeknesak uygulamalarının olmaması zayıf yönü olarak değerlendirilebilir. Örneğin idarenin birinde e-belge sınırı 2.000 TL iken diğerinde 4.400 TL olarak uygulanmaktadır. Bu durum mükellef ve kullanıcılar açısından da önemli sorunlar yaratmaktadır.

Aşağıdaki çizelgede Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın personel sayısı gösterilmektedir. Türkiye’nin en büyük teşkilatlarından biri olmasına rağmen personel sayısının yeterli olmadığı bizzat teşkilat tarafından da ifade edilmektedir. Personel yapısının yaş ortalamasının yüksek olması, teknolojik dönüşüme uyumu zorlaştırmaktadır. Bu durum elektronik dönüşüm sürecini de olumsuz yönde etkilemektedir.

Çizelge 10. Hazine ve Maliye Bakanlığı Personel Sayısı

Yıllar/ Açıklama	Personel Sayısı				
	2018	2019	2020	2021	2022*
	HMB	HMB	HMB	HMB	HMB
Merkez	11.526	11.201	10.859	10.972	10.363
Taşra	12.783	12.236	11.712	11.431	11.812
Yurt Dışı**	13	13	13	6	1
TOPLAM	24.322	23.450	22.584	22.409	22.176

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı 2023 Yılı Performans Programı.

Günümüzde konjektürel değişmelere bağlı olarak teknolojik ürünlerin ithalat ağırlıklı olması gelir idaresinde maliyetlerin artmasına neden olmaktadır. Bunun yanında internet alt yapısının zayıf olması, internet hızının yeterli düzeyde olmaması zayıf yönleri içerisinde sayılabilir.

İnternet ve sanal bulut sistemlerinin dünya ortalamasına yakın bir kalitede kullanılabilmesi yani güçlü bir bilişim alt yapısının arz edilmesi önemli bir fırsattır. Böylece elektronik ortamda verilen hizmetin kalitesi artacaktır. Raporlama ve raporların etkin bir biçimde kullanma alışkanlığının kurum kültürüne yayılması enformatik bilgi sürecini hızlandıracaktır.

Bilişim sistemleri arasında yer alan farklılıklar, elektronik dönüşüme geçişi yavaşlatacak ve kurumlar arasında geçiş farklılıklarına yol açacaktır. Bu yavaşlama eğilimi önemli bir tehdittir. Personel sayısının yaş olarak ileri olması, e-dönüşümü yavaşlatma eğilimindedir. Personel e-dönüşüm ile ilgili eğitim aşamalarını daha yavaş işler, arz etmesi gereken enformatik bilgileri yanlış aktarabilir. Kurumlar yapı gereği sorun odaklı çalışma kültüründen uzaklaşmalıdır. Sorun odaklı çözüm önemli bir tehdittir. Sorun odaklı çözüm geçici olarak fayda sağlasa bile sorunun köküne inemez ve ortadan kaldıramaz.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1. Sonuçlar

Kamu mali yapısında yaşanan e-dönüşüm çalışmaları, beraberinde önemli gelişmeleri ortaya çıkarmıştır. Bu gelişmeler genellikle insan gücü ile fiziki ortamda yapılan birçok işlemin elektronik ortamda yapılmasına olanak sağlamıştır. Bahsi geçen olanaklar kamu dairelerinden, ticari yaşama, eğitim ve istihdama kadar birçok alanda etkisini göstermiştir. Kurumlarda hizmet kalitesini arttırmak, etkin ve verimli çalışmalar gerçekleştirmek amacıyla kamuya arz edilen e-dönüşüm adımlarının faydaları orta vade de görülmüştür.

E-dönüşümün belli başlı faydaları şunlardır:

- Birçok işlemin elektronik ortamda yapılmasıyla kurumlara yapılan ziyaretler azalmış, kurum maliyetleri azalış eğilimi göstermiştir. Ayrıca ek bina, yeni bina gibi ihtiyaçların daha az görüldüğü ortaya çıkmıştır.
- Kâğıt israfının önüne geçilmiştir.
- Teknoloji alanında yatırımlar arttırılmıştır.
- Yeni sektörler ile istihdam sağlanmıştır.
- Bunun yanında toplumun topyekûn dijital araçları alması devlete ÖTV, KDV gibi vergilerin tahsilatının artmasına (kamu gelirlerinin artmasına) neden olmuştur.

E-dönüşüm adımı kamunun bütün kurumlarında doğrudan veya dolaylı olarak gerçekleşmesinden dolayı genel bir gelişim söz konusudur. Örneğin mali yapıda gerçekleşen bir e-dönüşüm adımı, paralel başka işlemlerde de söz konusudur. Bu durumun en önemli kanıtı e-devlet projesi olarak görülmektedir.

Türkiye’de Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bağlı bir birim olan Gelir İdaresi Başkanlığı kamuya arz edilen maliye ile ilgili e-dönüşüm adımlarını yayınlamak, bildirmek ve uygulamakla görevli olan kurumlardan biridir. Gelir İdaresi Başkanlığı 2000’li yıllar itibariyle e-dönüşüm çalışmalarına ağırlık vermiş, strateji ve planlama hedeflerini bu doğrultuda açıklamıştır. Ayrıca birçok e-dönüşüm uygulaması başkanlık eliyle arz edilerek kamuya sunulmuştur. E-arşiv, E-fatura portal, İnternet

Vergi Dairesi, İnteraktif Vergi Dairesi vb. birçok uygulama kullanıcılara önemli faydalar sağlamıştır. Bu uygulamalar ile bilgiye ulaşmak daha kolay olmuş, mekân ve zamandan bağımsız işlem yapılabilmiştir. Bilgi çağında vatandaşlara sanal bir devlet organizasyonu ile birçok hizmetler verilmiştir.

Kamuda bahsi geçen gelişmeler yaşanırken özel sektör de bu duruma entegre olmak adına bir dönüşüm sürecine girmiştir. Her ne kadar teknoloji özel sektöre daha önceleri etki etse de kamunun e-dönüşüm adımlarına göre özel sektör de yer alan e-dönüşüm şekil almıştır. Bu durumun varlığı çeşitli olumsuzlukları beraberinde getirmiştir. Örneğin aynı işlem için birden fazla uygulama, farklı arayüzler kullanılabilir. Bu sebeple çeşitli kafa karışıklıkları, farklılıklar kullanıcılara zorluklar yaşatabilir.

Dijitalleşme adına yapılan çalışmalarda kamuyu tehdit eden bir diğer önemli husus ise siber güvenlidir. Dünyada çeşitli örnekleri yaşanmış ve sonuçları ağır tahribata yol açmışken siber güvenlik dijital dönüşümün en önemli soru işaretlerinden biri olmuştur. Dünyada birçok işlem dijital ortama taşınmışken siber suçların da dijital ortama taşınması kaçınılmaz olacaktır. Bu yüzden gerekli güvenlik işlemlerinin yapılması, bilgi işlem teknolojilerinin çeşitli yollarla korunması zorunludur.

Kamu mali yapısının e-dönüşüm adımları kaçakçılık ve vergi aşınmalarına karşı olumlu sonuçları olduğunu söylemek mümkündür. İlgili işlemler elektronik ortama taşınması ile kontrol ve denetim mekanizması daha güçlenmiş, kayıpların önüne geçmesi hususunda etkin çalışmalara faydası olmuştur. Mevzuatın her geçen gün elektronik uygulamaları bünyesine alması ile birlikte günümüzde vergi denetimlerinin de elektronik ortama taşınarak, zaman ve mekân faktörlerinden bağımsız bir şekilde yapılabileceği öngörülmektedir. Dijitalleşme olası hata ve kasti yanlışların saptanmasında etkin bir rol oynaması ile işlemlerde ceza ve yaptırım oranı artmaktadır. Vergi erozyonu ve matrah aşınmasını önleme hususunda kullanılan dijital uygulamalar delil ve ispat hususunda önemli bir konuma gelmiştir. Ayrıca VUK'ta dijitalleşme ile ilgili birçok madde ve kural yer almaya başlamıştır.

Bahsi geçen e-dönüşüm süreci özel sektörde yeni bir alan açmış, istihdamı arttırmış, teknoloji temelli çeşitli alanlarda uzmanlık konuları ortaya çıkmıştır. Mali kurumlarda da teknolojik donatıların yer almaya başlaması, personellerin çeşitli eğitimlerle desteklenmesi ile önemli bir adım atılmıştır. Ancak kurum kültürü gereği

çeşitli sorunlar ortaya çıkmaktadır. E-dönüşüm ve dijitalleşmede özel sektörün uyumunun kamuya göre daha etkin olduğu gözlemlenmiştir.

Tam olarak dönüşüm adımlarının tamamlanmaması, e-dönüşüm çalışmaları adına yayımlanan tebliğ, yasa ve kanunların karışık olması, gönüllü uyum süreçlerinin çok açık olmaması belli başlı sorunlar olarak sıralanabilir. E-dönüşüm uygulamalarında sorun yaşama oranları üzerine yapılan araştırma yaşanan sorunların sıklığını göstermektedir. Öneri kısmında belirtileceği üzere gelecek dönemde yapılacak yatırımlar, çeşitli alt yapı iyileştirmeleri bu sorunların çözümünü kolaylaştıracağı öngörülmektedir.

Türkiye, mali yapıda e-dönüşüm adımlarını yıllara yaygın şekilde sürdürürken, her yeni kural çeşitli karışıklıklara yol açmıştır. Dönüşüm adımlarının birden fazla konuya ilişkin olması ve her sene çeşitli kuralların değişmesi, değişikliklerin takibinin zor olması, yayımlanan tebliğ ve kanunların anlaşılabilirliğinin zor olması kullanıcılar arasında çeşitli sorunlara ve kafa karışıklıklarına yol açmıştır. Geçişlerin zorunlu olması, çok fazla değişiklik göstermesi, uyum sürecinde yaşanan zorluklar sıkça görülen sorunlardır. Ayrıca yeni kurallar çeşitli angaryalara yol açmış olup, mali iş yükü artmıştır.

Mali alanda e-dönüşüm çalışmaları üzerine yapılan çalışmaların kısıtlı olması, sistemlerin incelenmemiş ve kamuya arz edilirken detaylı aktarımların yapılmaması kamu mali yapısında zorluklara yol açmaktadır.

Türkiye’de kamunun bütün alanlarında mali yapıda e-dönüşüm çalışmaları sürdürülürken çeşitli politik sorunlarla karşılaşmıştır. Kanun yürütücülerinin olası sorunları öngörememesi, uygulayıcıların gerçekleştirdiği eksik çalışmalar en önemli sorunlardan bazılarıdır. Çalışmamız gelecekte bu alanda yapılacak çalışmalara kaynak oluşturma iddiasındadır.

E-dönüşüm ve dijitalleşme ile ilgili Türkiye, Avrupa ülkelerine kıyasla daha başarısız, Asya ülkelerine kıyasla daha başarılı olduğu görülmüştür. Avrupa’ya kıyasla Türkiye’de güncelleme ve dönüşüm uygulamalarının sayıca daha fazla olduğu ortaya çıkmıştır. Ülkemizde kamu mali yapısının dijitalleşmeye, diğer ülkelere oranla daha az hazır olduğu gözlemlenmiştir. Türkiye’de internet veri tabanının diğer ülkelere kıyasla daha yetersiz olduğu tespit edilmiştir. Bu durum maliyetleri arttırarak kamu

mali yapısı üzerinde olumsuz sonuçlar ortaya çıkarmıştır. Diğer taraftan mükellef ve mali müşavirlerin dijitalleşmeye uyumunun etkin olmadığı görülmüştür.

Yapılan swot analizine göre e-dönüşüm sürecinin fırsatları ülkemizin vergi yapısı için çok önemlidir. Geçiş süreçlerinde yaşanan tehdit ve olumsuz durumlar kullanıcıları zor duruma sokmuştur. Fırsatların önünde yer alan engellerin kalkması ile daha olumlu sonuçlar doğacağı açıktır. Analizde yer alan güçlü yönler incelendiğinde ilerleyen yıllarda zayıf yönlerin azalacağını görmek mümkündür. Tehdit bölümü incelendiğinde ise genel tehditler diğer ülkelerde bulunan kamu idarelerinde yaşanan tehditlerle benzerdir.

E-dönüşüm mali saydamlık ve mali disiplin kavramlarına destek sağlamıştır. E-dönüşüm kurumlar arasında farklılıkları ortadan kaldırmaya çalışan, raporlama tekniklerini geliştiren, hata ve eksiklikleri daha hızlı ortaya çıkartan bir fırsattır. E-dönüşüm mali saydamlığı ve mali disiplini tesis etmeye yardımcı olmasından dolayı hesap verilebilirlik kavramını destekleyicidir.

5.2. Öneriler

- İnternet hızı, altyapı eksiklikleri gibi sorunlara yönelik iyileştirmeler yapılmalıdır.
- Kullanılan uygulamalar çevrimiçi uygulamalar olmalı, bulut teknolojisi ile ilgili gelişmeler takip edilmelidir.
- Farklı uygulamalar mümkün olduğunca tek tip arayüze sahip olacak şekilde arz edilmelidir.
- Gönüllü uyumu arttıracak çalışmalar fazlalaşmalı; ceza, inceleme vb. olumsuz durumlar çözüm yolu olmaktan çıkmalıdır.
- Yapılan yenilikler kullanımdan önce deneme sürümleri arz edilmelidir.
- Eğitim süreçleri geliştirilmeli, kullanıcıların e-dönüşüme yabancı kalmaması için öğretici çalışmalar gerçekleştirilmelidir.
- Uygulamaya girişler ve kullanımlar daha kolay hale gelmeli, çeşitli hatalarda geri dönüş sistemi yer almalıdır.
- Alo Maliye, GİB Portal vb. bilgi veren kurumların kapasitesi arttırılmalıdır.
- E-dönüşüm ile ilgili tebliğler daha sade ve anlaşılır olmalı, kısa yorum veya özet yapılabilecek portallar geliştirilmelidir.

- Maliye, işletme, iktisat, kamu yönetimi, muhasebe vb. bölümlerde eğitim veren üniversite, yüksekokullarda e-dönüşüm, e-maliye, dijital muhasebe gibi dersler açılmalıdır.
- Canlı destek uygulaması yer almalıdır. Ayrıca bilgisayar, telefon gibi teknolojik donatıları kullanmakta güçlük çeken dezavantajlı gruplara (yaşlı, kırsal kesim vb.), destek olacak birimler kurulmalıdır.
- Elektronik imzalama işlemleri daha kolay hale gelmelidir.
- Dijitalleşme ile ilgili teşvik edici yatırımlar yapılmalıdır.
- Teknolojik sarf malzemelerin vergilendirilmesinde indirimle gidilerek daha fazla insana ulaşması sağlanmalıdır.
- Kâğıt kullanımını arttıracak adımlardan kaçınılmalıdır.
- Mevcut e-dönüşüm sistemleri analiz edilmelidir. Bu analiz, sistemin ne kadar etkili olduğunu, vergi işlemlerinin nasıl yürütüldüğünü, katılımcıların deneyimlerini ve süreçlerdeki olası zorlukları değerlendirerek daha doğru sonuçlar ortaya çıkacaktır.
- E-dönüşüm, önemli mali verilerin dijital ortamda paylaşılmasını gerektiren bir süreçtir. Bu nedenle, vergi uygulamaları açısından veri güvenliği ve mahremiyetin nasıl sağlandığını ve güçlendirildiği önemlidir. Siber güvenlik sağlanmalıdır. Yetkisiz erişimi engelleme ve kullanıcıların kişisel bilgilerini korumaya yönelik tedbirler alınmalıdır.
- E-dönüşüm sistemleri üzerinde vergisel yükümlülükler adına işlemler için kolaylaştırıcı eylemler yapılmalıdır.
- Ülkemizde yer alan bütün kurum kanunlarına uygun olmalı, farklılıklar çıkartılmalıdır. Bütün kurumların yasal düzenlemelerine eş güdümlü olarak uyumlu olması sağlanmalıdır.
- Maliyet ve fayda analizi yapılmalıdır.
- Diğer ülkelerin e-dönüşüm çalışmaları ile belirli periyotlarda karşılaştırma yapılarak analiz yapılmalıdır.
- Geleceğe yönelik planlamalar yapılmalıdır. Bu planlar belirli zaman aralıklarına göre program şeklinde olmalıdır.

KAYNAKÇA

- Abdieva, R., Pirimbaev, J., & Özdil, T. (2011). Kırgızistan'da Vergi Kültürü ve Belirleyenleri. *Session 5C: Orta Asya Ekonomileri II*, 335-341.
- Adalet Bakanlığı. (2021). Adli Sicil ve İstatistik Genel Müdürlüğü, Adli İstatistikler Yayın Arşivi. 2020 Adli İstatistikleri Raporu. <https://adlisicil.adalet.gov.tr/Home/SayfaDetay/adl-istatistikler-yayin-arsivi>. (Erişim Tarihi: 25.06.2022).
- Arıkboğa, A. (2011). Maliye politikalarında 1980 sonrasında yaşanan değişim: mali disiplin ve mali kural uygulamaları. *Sosyal Bilimler Dergisi*, (2), 13-25.
- Azarenkova, G., Shkodina, I., Samorodov, B., & Babenko, M. (2018). The influence of financial technologies on the global financial system stability. *Investment Management & Financial Innovations*, 15(4), 229.
- Özen, A. ve Gürel, F. N. (2020). Kamu denetiminde dijital dönüşüm: Dijital ikiz yöntemi. *İzmir Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 16-23.
- Akyüz, F. (2020). Yeni tebliğler kapsamında muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm algılarının incelenmesi: Uşak İli örneği. *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(9), 680-693.
- Altunbaşak, T. (2018). Blok zincir (Blockchain) teknolojisi ile vergilendirme. *Maliye Dergisi*. (174), 360-371.
- Arıbaş, N. (2013). Kamuda stratejik planlamanın "Katılımcılık" boyutu. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*. 4(1), 80-100.
- Arslan, M., ve Biniş, M. (2016). Türk vergi sisteminde tebligat ve elektronik tebligat. *Journal of Management and Economics Research*, 14(1), 300-317.
- Avaner, T. ve Fedai, R. (2019). Türk Kamu Yönetiminde ofis sistemi: E-Devlet uygulamalarından dijital dönüşüm ofisine. *Amme İdaresi Dergisi*. 52(2), 150-172.
- Bakanlığı, T. M. (2017). Muhasebat Genel Müdürlüğü. *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Faliyet Raporu*.

- Bakanlığı, T. M. (2019). Muhasebat Genel Müdürlüğü. *Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Faliyet Raporu*.
- Barbak, A. (2015). Türkiye’de kamu mali yönetiminin yapısal uyarlanması: Bütçe reformu ve kamu örgütlenmesinde dönüşüm. *İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 10.
- Bengshir, T. (2000). Devlet-vatandaş iletişimde e-posta. *Amme İdaresi Dergisi*. 33(4), 53-66.
- Bicerano, V. (2010). *Finansal Krizler: 1990-2009 döneminde seçilmiş Güney Amerika ülkeleri ile Türkiye’nin karşılaştırmalı analizi*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü.
- Biçer, R. ve Erginay, M. (2015). OECD matrahın aşındırılması ve kârın aktarılması eylem planı ve Türkiye’ye etkileri. *Vergi Sorunları Dergisi*, 326 (Online), 54-68.
- Blanton, T. (2002). The world's right to know. *Foreign Policy*, 50-58.
- Bozdoğanoglu, K. ve Haspolat, I. (2019). Dijitalleşmenin vergi idareleri açısından yarattığı fırsatlar ve güçlükler; ekonomi dijitalleşirken vergi idarelerinin dijitalleşme süreci. *Mali Hukuk Dergisi*, 15(176), 1647-1676.
- Cakmak, A. F., Benk, S., ve Budak, T. (2011). The acceptance of tax office automation system (VEDOP) by employees: factorial validation of Turkish adapted Technology Acceptance Model (TAM). *International Journal of Economics and Finance*, 3(6), 107-116.
- Canbolat, İ. (2019). *Türk vergi idaresinde e-Dönüşüm*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Cankaya, Ş. (2014). Mali şeffaflık ve hesap verebilirlik. *Sayıştay dergisi*, (94), 141-146.
- Cenikli, E. ve Şahin, D. (2013). Türk Gelir İdarelerinde otomasyon projeleri. *İnternet Uygulamaları ve Yönetim Dergisi*, 4(1), 39-44.
- Çadırcı, Ç., ve Siverekli, E. (2021). Türkiye’de mali disiplinin sağlanması çerçevesinde 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile getirilen yenilikler. *Econharran*, 5(7), 142-164.

- Çelik, F. (2018). *Maliye Bakanlığının e-Dönüşüm süreci ve elektronik maliye uygulamalarının incelenmesi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çukurçayır, M. A., ve Çelebi, E. (2009). Bilgi toplumu ve e-devletleşme sürecinde Türkiye. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 5(9), 59-82.
- Beşel, F. ve Çokgezer, C. (2015). Maliye alanında e-teknolojiler ve etkinliği. Sakarya; *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2015, Yıl:1, 1(1), Odabaş 1999.
- Çölaşan, E. (1985). *Özal Ekonomisinin Perde Arkası*. İstanbul: Milliyet Yayınları.
- Delibaş, K. ve Akgül, A. (2010). Dünyada ve Türkiye’de e-devlet uygulamaları: Türkiye’de e-demokrasi ve e-katılım potansiyellerinin harekete geçirilmesi. *Sosyoloji Araştırmaları Dergisi*. 13(1), 105-144.
- Demirel, D. (2006). E-devlet ve dünya örnekleri. *Sayıştay Dergisi*. 61(1), 83-118.
- Demirhan, H. (2019). Vergi denetiminde yeni bir yaklaşım olarak blok zinciri teknolojisi. *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 18(19), 857-875.
- Demirkaya, G. (2019). *Türkiye’de e-fatura uygulamasında karşılaşılan sorunlar ve çözüm önerileri*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Deniz, F. ve Tanç, Ş. (2020). Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarındaki e-Dönüşüm sürecine ilişkin görüş ve beklentileri: Hatay ili örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(2), 623-636.
- Devlet Planlama Teşkilatı. (2005). *E-dönüşüm Türkiye Projesi kısa dönem eylem planı rapor:4*. Ankara. <http://www.bilgitoplumu.gov.tr/bilgi-toplumu/e-donusum-projesi/> (Erişim Tarihi: 25/01/2022).
- Dikmen, S. ve Çiçek, H. (2020). Bilişim çağında vergi hukuku, Bursa; Ekin Yayınevi.
- (2006). E-dönüşüm Türkiye projesi çerçevesinde yürütülen faaliyetler. *Sayıştay Dergisi*, (62), 133-142. <https://dergipark.org.tr/pub/sayistay/issue/61519/918920> (Erişim Tarihi: 08.07.2022).

- Eker, A. ve Şimşek H. (2009). *Küreselleşme ve kamu maliyesinde yaşanan dönüşüm*. Maliye Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı. Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Eroğlu, E., & Demirbaş, T. (2016). Mali saydamlığın önemi ve Türkiye’de kamu mali yönetiminin mali saydamlık açısından değerlendirilmesi/The importance of fiscal transparency and an evaluation of public financial management in Turkey in terms of fiscal transparency. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(1).
- Ertürk, A. (2012). E–Defter uygulamasına ilişkin hususlar ile e–Defter müessesesinin güçlü ve zayıf noktaları. *Yaklaşım Dergisi*, 1(230), 137-154.
- Eryılmaz, B., & Biricikoğlu, H. (2011). Kamu yönetiminde hesap verebilirlik ve etik. *İş Ahlakı Dergisi*, 4(7), 19-45.
- Gelirler Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu. (2003). *Gelirler genel müdürlüğünün 2002 yılına ait faaliyet raporu, uygulama ve bilgi işlem faaliyetleri*. <https://www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari/gelirler-genel-mudurlugunun-2002-yilina-ait-faaliyet/> (Erişim Tarihi: 18.05.2022).
- Gelirler Genel Müdürlüğü Faaliyet Raporu. (2004). *Gelirler genel müdürlüğünün 2003 yılına ait faaliyet raporu, uygulama ve bilgi işlem faaliyetleri*. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2004/uygulama_bim.pdf/ (Erişim Tarihi: 10.03.2022).
- Gelir İdaresi Başkanlığı, (2007). *2007-2009 Stratejik plan*. https://www.gib.gov.tr/stratejik_planlar/2007-2009/. (Erişim Tarihi: 17.07.2022).
- Gelir İdaresi Başkanlığı, (2014). *2014-2018 Stratejik plan*. https://www.gib.gov.tr/stratejik_planlar/2014-2018/. (Erişim Tarihi: 17.07.2022).
- Gelir İdaresi Başkanlığı, Faaliyet Raporu. (2022). *Gelir idaresi başkanlığının 2021 yılına ait faaliyet raporu, uygulama ve bilgi işlem faaliyetleri*.

- Gelir İdaresi Başkanlığı. (2022). *Gelir idaresi başkanlığı uyumlu entegratör listesi*. <http://www.ebelge.gib.gov.tr/ozelentegratorlelistesi.html.gov.tr> (Erişim Tarihi: 20.04.22).
- Göçoğlu, V. (2020). Kamu hizmetlerinin sunumunda dijital dönüşüm: nesnelerin interneti üzerine bir inceleme. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 9(1), s. 616-628.
- Gönen, S. ve Solak, B. (2017). Maliye Bakanlığı e-dönüşüm sürecinin muhasebe meslek mensupları açısından değerlendirilmesine ilişkin bir alan araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76) , 63-80.
- Gürbüz, A. (2014). *E-Dönüşüm ve iş yaşamına etkileri* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Gaziantep: Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gülten, S. ve Erdem, A. (2021). Dijital muhasebe uygulamaları. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Güner, N. E. (2010). *5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun mali saydamlık ve yolsuzlukla mücadele açısından değerlendirilmesi* (Doctoral dissertation, DEÜ Sosyal Bilimleri Enstitüsü).
- Gürel, F. ve Özen, A. (2020) Kamu denetiminde dijital dönüşüm: dijital ikiz yöntemi. *İzmir Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 16-23.
- Güzeloğlu, H. (2016). Elektronik vergi uygulamalarında Türkiye'nin durumu. *Sorumlu Vergicilik*, 111-117.
- Hekim, H. ve Başbüyük, O. (2013). Siber suçlar ve Türkiye'nin siber güvenlik politikaları. *Uluslararası Güvenlik ve Terörizm Dergisi*. 4(2), 135-158.
- Hepaksaz, E.ve Hayrulloğlu, B. (2011). E-devlet kapsamında vedop uygulamaları ve e-haciz. *Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi*. 3(2), 109-120.
- Hepaksaz, E. (2012). Türkiye'de vergi sisteminin yeniden yapılandırılmasında muhtemel fayda ve maliyetleriyle vedop projesi ve e-mali uygulamalar. *Vergi Sistemlerinin Yeniden Yapılandırılması Gereği ve Alternatif Finansman Arayışları*, 27. Maliye Sempozyumu.

- Hill, T. & Westbrook, R. (1997). SWOT analysis: it's time for a product recall, *Long Range Planning*, 30(1), 46-52.
- Hollyer, J. R., Rosendorff, B. P., & Vreeland, J. R. (2011). Democracy and transparency. *The Journal of Politics*, 73(4), 1191-1205.
- İspir, C. (2020). *Kamu mali yönetiminde muhasebenin rolü; yeni devlet muhasebe bilişim ve harcama yönetim sisteminin etkinliği üzerine bir alan çalışması*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Kahramanmaraş; Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İşgüden, Kılıç, B. ve Anadolu, Z. (2018). Dijital çağın yarattığı muhasebe uygulamalarının muhasebe hilelerinin önlenmesine etkisi. *Ankara SMMMO Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (10), 55-97.
- Kahriman, H. (2016). Vergiye gönüllü uyum çerçevesinde Türkiye'de gelir idaresinin organizasyon yapısı üzerine bir değerlendirme. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 12(1), 229-250.
- Kaplan, E. (2021). *Muhasebede e-dönüşüm; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe 'de e-belge uygulamalarına yönelik araştırma*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kara, C. ve Öz, E. (2016). Dijital vergilendirmeye küresel bir bakış. *Vergi Dünyası Dergisi*, 36(424), 31-32.
- Kara, M. ve Yılmaz, A. (2017). E-belge kullanımı ve uygulamaları. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(35), 4-9.
- Karakavuz, H. (2020). Covid-19'un Türk Havayolu İşletmeleri Üzerindeki Etkilerine İlişkin Bir Swot Analizi. *Electronic Turkish Studies*, 15(8).
- Karasoy, H. ve Babaoğlu, P. (2020). Türkiye'de elektronik devletten dijital devlete doğru. *Karadeniz Sosyal Bilimler Dergisi*, 12(23), 115-134.
- Karabulut, Ş. (2020). Dijital çağın mali yansımaları: dijital hizmet vergisi. *Maliye Dergisi*, 178; 263-288.
- Karagöz, E. (2018). Teknolojik yönlendirme sistemi ve iletişimde dijital dönüşüm. *Uygulamalı Bilimler Dergisi*. 12(2), 96-105.

- Karakaş, M. (2005). Kamu mali yönetiminde yeniden yapılanma aracı olarak hesap verme sorumluluğu ve saydamlık. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(2), 291-305.
- Karasioğlu, F. ve Garip, O. (2019). E-muhasebe uygulamaları kapsamında güncel sorunlar ve çözüm önerileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*. 22(2), s. 434-446.
- Karyağdı, N. (2020). 2019'da Türkiye'de vergi inceleme oranı %1.45, <https://vergialgi.net/2019da-turkiyede-vergi-inceleme-orani>. (Erişim Tarihi:19.12.2021).
- Kefe, İ. ve Kanarığ, Z. (2019). Türkiye'de e-fatura başvuru süreci ve kullanımı. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*. (25), 165-178.
- Koç, T. (2020) *Kamu yönetiminde dijital dönüşüm: Türkiye'de kamu dönüşümüne dair bir analiz*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Avrasya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kösecik, M. (2019). Özal'ın kamu yönetimi vizyonu ve politikaları. *Research Gate*. <https://www.researchgate.net/publication>. (Erişim Tarihi: 07.12.2021).
- Kızıl, C., Akman, V., Demirkol, V., Kefeli, S., (2015). Muhasebe-finansman, yönetim organizasyon ve yönetim bilişim sistemleri yazıları. İstanbul: Leges Yayınları.
- Konkle, B. A. (2016). *Thomas Willing and the First American Financial System*. University of Pennsylvania Press.
- Kopits, M. G., & Symansky, M. S. A. (1998). *Fiscal policy rules*. International monetary fund.
- Köprü, F. M. (2011). Elektronik defter uygulaması başlıyor. *Ekonomist Dergisi*, 51-55.
- Kulak, A. (2019). *Muhasebede e-dönüşüm* Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Samsun: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü.
- Kurtcebe, E. ve Utku, E. (2020). Vergi uygulamalarında e-dönüşüm: 509 nolu vuk genel tebliğinin ticari hayata etkileri. *Ekonomi Maliye ve İşletme Dergisi*, 3(1), 76-84.

- Kurttila, M., Pesonen, M., Kangas, J. & Kajanus, M. (2000). Utilizing the analytic hierarchy process (AHP) in SWOT analysis-a hybrid method and its application to a forest-certification case, *Forest Policy and Economics*, 1, 41-52, [https://doi.org/10.1016/S1389-9341\(99\)00004-0](https://doi.org/10.1016/S1389-9341(99)00004-0)
- Maliye Bakanlığı. (2017). Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi, Politika Belgesi ve Eylem Planı. <https://muhasebat.hmb.gov.tr/faaliyet-raporlari>. (Erişim Tarihi: 18.06.2022).
- Maliye Bakanlığı. (2019). Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Bilişim Sistemi Projesi, Politika Belgesi ve Eylem Planı. <https://muhasebat.hmb.gov.tr/faaliyet-raporlari>. (Erişim Tarihi: 18.06.2022).
- Marcus, E., and Le Baron, A. (2018). *The French tax administration (dgf/p) at the heart of the government's digital agenda. accountants in england and wales* (IcAEw), 126-173.
- Mastar Özcan, P. (2016). Dijital ekonominin vergilendirilmesinde karşılaşılan sorunlar. *Electronic Journal of Vocational Colleges*. (Online) 73-82.
- Noronha, M. R., and Kulkarni, A. R. (2012). E-Accounting in India. *Indian Journal of Accounting*, 42(2), 1-10.
- Onursal, M. (2019). *Elektronik maliye uygulamalarının vergi uyumuna etkisi*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ömercioğlu, A. Dayıoğlu, M. ve Arslan, C. (2018). Vergi suçlarının Türkiye’de adli görünümü. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 8(1), s. 52-68.
- Öz, E., ve Bozdoğan, D. (2012). Türk vergi sisteminde e-maliye uygulamaları. *Suleyman Demirel University Journal of Faculty of Economics & Administrative Sciences*, 17(2).
- Özcan, P. (2016). Dijital ekonominin vergilendirilmesinde karşılaşılan sorunlar: BEPS 1 no’lu eylem planı kapsamında bir değerlendirme. *Electronic Journal of Vocational Colleges*. 73-82.

- Özel Entegratör-Bilgi Merkezi. (2018). Dünya’da e-dönüşüm örnekleri. <https://www.ozelintegrator.com/bilgi-merkezi/e-style/dunyada-e-donusum-ornekleri>. (Erişim Tarihi: 11.03.2022).
- Roubini, N., & Sachs, J. (1989). *Government Spending and Budget Deficits: Industrial Economics*. National Bureau of Economic Research.
- Rüzgâr, M. (2022). Türkiye’de ekonomi reform paketi kapsamında dijital vergi dairesi ve dijital vergi asistanı sisteminin kurulması. *Turkuaz Uluslararası Sosyo-Ekonomik Stratejik Araştırmalar Dergisi*. 4(6), 1-14.
- Sandalcı, U. (2021). Mükelleflerin e-maliye uygulamaları tercihinde etkili olan faktörlerin ikili lojistik regresyon ile analizi. *Bingöl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 5(1), 193-224.
- Savaşan, F. ve Odabaş, H. (1999). Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve vergi denetim elemanlarının bakış açısına göre; vergi kayıp ve kaçaklarını önleme yolları (Amprik Bir Çalışma). *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 6(2), 187-212.
- Özarıslan, Y. (2007). *Örgütlerde bilişim teknolojilerinin planlama ve denetim işlevlerine etkisi: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı servis uygulaması örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özata, M. ve Sevinç, İ. (2011). Türk kamu yönetiminde bilgi sistemleri ve e-dönüşüm. Konya: Eğitim Yayınevi.
- Şeker, S. (2020). Türkiye’de vergi incelemeleri üzerine genel bir değerlendirme, <https://www.kanitymm.com.tr/wp-content/uploads/2020/02/1993-05-yaklasim-vergi-incelemeleri-uzerine-genel-bir-degerlendirme.pdf>. (Erişim Tarihi:23.12.2021).
- Taş İ., Uçacak, K.A., ve Çiçek Y. (2017). Kamu yönetiminde bürokratik işlemlerin azaltılmasında inovasyona dayalı uygulamaların önemi. *Süleyman Demirel*

Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22 (Kayfor 15 Özel Sayısı), 2371-2390.

Taytak, M. ve Vural, M. (2018). Bilişim sistemlerindeki gelişmelerin Türkiye’de e-vergi uygulamalar üzerine yansımaları ve değerlendirilmesi. *Finans ve Politik Yorumlar*. 647(1), 65-100.

Tektüfekçi Şenççek, F. (2013). Bilişim teknolojilerindeki gelişimin uygulamalara olan etkisi. *Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi*, 5(2), 89-102.

Tektüfekçi, F. (2013). Bilgi teknolojileri destekli elektronik muhasebe uygulamalarına bütüncül bir yaklaşım. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(2), 79-90.

Tektüfekçi, F. (2018). Türkiye’de e-dönüşüm sürecinde elektronik belge ve defter kontrolü denetimi üzerine bir inceleme. *İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 1(1), 101-119.

Temur, N. (2013). Kamuda e-dönüşüm araştırmaları ve Türkiye için sonuçlar. *Polis Bilimleri Dergisi*, 15(1), 31-62.

Tercan, Y. (2015). Elektronik defter ve belge standartları. *Vergi Sorunları Dergisi*, 1 (322),<http://www.vergisorunlari.com.tr/makale/elektronik-defter-standardi-xbrl/8000>. Erişim Tarihi: 19/11/2021.

Tezcan, K. (2003). Türk vergi idaresinin tarihsel gelişimi ve bu süreçte geçirdiği aşamaların etkinlik açısından değerlendirilmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 12(12), 125-146.

Tolkun, S. ve Tekin, A. (2022). Türk vergi sisteminde dijital dönüşüm ve vergi güvenliği etkinliği üzerindeki rolü. *Anadolu Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*. 4(2), 290-314.

Tosun, E. K. (2008). Türkiye’de bilgi ve iletişim teknolojilerinin (bit) durumu ve e-dönüşüm projesi. *Paradoks, Ekonomi, Sosyoloji ve Politika Dergisi*, (e-dergi), Yıl, 4.

Turna, F. ve Geyik, O. (2021). Türkiye’de e-vergi uygulamaları ve karşılaşılan sorunlar. *Legal Mali Hukuk Dergisi*. 17(199), s. 1789-1814.

- Uğur, A. ve Çütçü, İ. (2009). E-devlet ve tasarruf etkisi kapsamında Vedop projesi. *Sosyal ve Bilimler Projesi Dergisi*, 1(2), 11-19.
- Uğur, A. ve Bilici, M. (1998). Bilgi toplumu, internet ve demokrasi: dijital alemin genişleyen kamusal alanı. *Yeni Türkiye*, 21.
- Uğur, S. ve Topçu, M. K. (2020). Bütüncül devlet yaklaşımının e-dönüşüm açısından incelenmesi ve Türkiye için öneriler.
- Uysal, T. ve Aldemir, C. Dijital kamu mali yönetim sistemi ve blok zinciri teknolojisi. *Ankara SMMMO Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 505-522.
- Yetkiner, E. (2009). E-belge, e-kayıt, e-defter, e-beyanname, e-denetim. *Denge Akademi Dergisi*.
<https://dengeakademi.com/Files/Article/Erkan2006EBelge.pdf7/> (Erişim Tarihi: 11.11.2022).
- Yıldız, Y. (2019). Türk vergi sisteminde dijital dönüşüm. *Vergi Raporu Dergisi*. (232), 233-244.
- Yıldız, S. (2021). *Kobiler için dijital dönüşüm değerlendirme aracı*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Boğaziçi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yılmaz, R. (2020). Bilgi ve İletişim. *Bilgi İletişim Teknolojileri Dergisi*. 6-11.
- Yılmaz, R. Ö. (2019). *Türk vergi sisteminin dönüşümü*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Antalya: Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yüksel, C. (2019). Türkiye'de yerel yönetimlerin mali yapısındaki dönüşüm. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(3), 267-286.
- http-1:
sozluk.gov.tr/arama=dönüşüm (Erişim Tarihi: 15.11.2021).
- http-2:
adlisicil.adalet.gov.tr/Resimler/SayfaDokuman/501202216013122420211449082020H%C4%B0ZMETE%C3%96ZELK%C4%B0TAP.pdf (Erişim Tarihi:29.12.2021).
- http-3:
www.gib.gov.tr/kurumsal/stratejik-yonetim/faaliyet-raporlari/gelirler-genel-mudurlugunun-2003-yilina-ait-faaliyet/ (Erişim Tarihi: 08.03.2022).

http-4:

www.ozelintegrator.com/bilgi-merkezi/e-style/dunyada-e-donusum-ornekleri
(Erişim Tarihi: 15.03.2022).

http-5:

www.digitalplanet.com.tr/turkiyede-e-donusum-seruveni/ (Erişim Tarihi:
23.03.2022).

http-6:

tr.wikipedia.org/wiki/Gelir_Idaresi_Baskanligi/ (Erişim Tarihi: 17.05.2022).

http-7:

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2023/01/HMB-2023-Yili-Performans-Programi.pdf> (Erişim Tarihi: 26.06.2023).