

## Türk Vergi Sisteminde Dijital Dönüşümde Önemli Bir Dönem: 2017-2021

### The Analysis of a Critical Period in the Digital Transformation of the Turkish Tax System: 2017-2021

Saygın EYÜPGİLLER\*

Araştırma Makalesi/Research Article

Başvuru/Received: 16.12.2022; Kabul/Accepted: 10.03.2023

#### ÖZ

Dijitalleşme 2020’li yıllarda hayatımızın temel kolaylaştırıcılarından birini oluşturmaktadır. Bu makalenin amacı, ülkemizin dijital dönüşüm yolculuğunda öncü bir rol oynayan Türk vergi idaresi (GİB)’nin 2017-2021 döneminde teknolojik sistemleri yaygınlaştırmak ve geliştirmek suretiyle kaydettiği role genel bir bakış sunmaktır. Bu çalışmanın yaklaşımı, GİB ve Vergi Denetleme Kurulu’nun bu dönemde yürürlüğe koyduğu yeni yazılımları ve araçları inceleyerek bu girişimlerin başarılarını, diğer yandan Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının bu maliyetli ve karmaşık süreç ve uygulamalardaki artışa yönelik bakış açısı ve tepkilerini akademik saha araştırmaları ışığında belirlemek yönünde olmuştur. Ulaşılan bulgular, dijital dönüşüm uygulamalarının, vergi idaresinin başarılı ancak parçalı uygulamalarından daha fazlasına, mükellefleri ve meslek mensuplarını dijitalleşmenin maliyetlerine ve mahremiyeti zedeleyici etkilerine karşı ikna edici bütünlük bir devlet stratejisine ihtiyaç duyduğunu ortaya koymaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Dijital Dönüşüm; Muhasebe meslek mensupları, Vergi idaresi, Teknoloji.

#### ABSTRACT

Digitalisation is one of the main facilitators of our life in the 2020s. The aim of this paper is to provide a general look at the digitalisation of the tax administration of Türkiye (GİB) having a leading role in the digital transformation journey of the country during the 2017 - 2021 period by making reference to the widespreading of systems and their prospects. The approach adopted in this paper consists of identifying and studying the recent mechanisms promoted by new softwares and tools of the GİB and Tax Auditing Board and to grasp the accounting professionals’ views and reactions towards these costly and complicated procedures and applications recently successfully applied in detail in Türkiye in the light of academic field research papers. The findings emphasized the need for an integrated government strategy for digital transformation persuading the taxpayers and professionals against the costs and privacy issues of digitalization rather than separate successfully the applied tools of the tax administration.

**Keywords:** Digital Transformation; Accounting professionals; Tax administration; Privacy; Technology.

---

\* Işık Üniversitesi, İktisadi, İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, [saygin.eyupgiller@isikun.edu.tr](mailto:saygin.eyupgiller@isikun.edu.tr),  
ORCID: 0000-0002-1827-9842.

## **1. Giriş**

Dijitalleşme ve yenilikçi teknolojiler, işletmeler için vazgeçilmez bir kolaylaştırıcı olduğu kadar engelleyici olabilen, çağımızın en önemli olgularıdır. Çalışmamızın konusunu oluşturan dijital dönüşüm kavramı ve süreci; tanımlanması ve anlaşılması oldukça yeni bir fenomen olarak ülkemizde ilk olarak 2012 yılında kamuda kullanılmaya başlanmış, TÜBİTAK bünyesinde “e-Dönüşüm Birimi” kurularak öncelikle dönüşümün sanayide tamamlanmasına odaklanılmıştır. Vergi sisteminde e-dönüşüm olarak kullanılan bu süreç mali sistemin ötesinde etkiler ve sonuçlar yaratmaya devam etmektedir.

Ülkemizin e-Devlet projesiyle birlikte dijital dönüşüm alanında, siber güvenlik, büyük veri ve yapay zekâ gibi dijitalleşme alanında önemli çalışmalar yapmakta olduğu dikkat çekmektedir. Kamunun yanı sıra özel sektörde çok sayıda firma, Covid-19 salgınının kaçınılmaz kıldığı uzaktan erişim teknolojilerini, iş ve çalışma modellerini dönüştürmek suretiyle dijitalleşmeye katkıda bulunmaktadır. Ancak bu konudaki önemli gayretlerin, net bir vizyon, bütünlük bir strateji çerçevesinde gerçekleşmemesi nedeniyle ayrılan parasal ve beşeri kaynaklarla dijital dönüşüm konusunda yeterli başarı sağlandığı şüphelidir.

2022 Dünya Dijital Rekabetçilik endeksinde 54’üncü sırada yer alan ülkemizin bu rekabetin önemli bir boyutunu oluşturan vergi idaresinin dijital dönüşümü konusunda hangi aşamada olduğu, dönüşümün olumlu yönleri ve güçlendirilmesi gereken yönleri bu çalışmamızda değerlendirilmiştir (World Digital Competitiveness Rankings - IMD, 2022).

Vergi idarelerinin 2020’li yıllarda ülke ekonomilerinin rekabetine katkıda bulunmayı devam ettirebilmek için birçok yeni dijital araçtan yararlanmak ve vizyonlarını geliştirmek zorunda olduğu açıkça görülmektedir: Dijital dönüşüm sürecinde kapasite ve bakış açısı olarak artan ihtiyaçları karşılamada halihazırda yetersiz kalan vergi idareleri ülke ekonomilerinin rekabetine katkıda bulunabilmek için kullanmakta oldukları teknolojik araçları ve vizyonlarını geliştirmek zorundadırlar (Dikmen ve Çiçek, 2020).

Türk vergi sisteminde dijital dönüşüm kavramını son beş yıl verileri ve gelişmelerini ele alarak 2017-2021 döneminde dijital dönüşüm konusunda ülkemizin kat ettiği mesafeyi değerlendirirken, vergi idaresinin gelişen uygulamalarını ve mükelleflerin dijitalleşmeye bakış açısını ele almaya çalıştık.

## 2. Dijitalleşme Kavramları: Genel Açıklamalar

### 2.1. Dijitalleşme Kavramı: Tanım

Dijitalleşme veya sayısallaşma, (İng: digitization ya da digitalization) sözcük anlamı olarak “ulaşılabilir bilgilerin herhangi bir bilgisayar tarafından okunabilecek şekilde dijital ortama aktarılması sürecine verilen addır”. Dijitalleşme, insan eliyle oluşturulan verilerin ve iş akışlarının dijital ortamlara aktarılması, diğer bir deyişle, kaynakları, dijital teknolojilerin getirdiği fırsatları kullanarak optimal sonuçlara dönüştürme sürecidir. Endüstri 4.0 ile paralel olarak gelişen dijitalleşme, fiziksel formattaki bilgiyi dijitalle dönüştürme süreci olmanın ötesinde, dijital yazılımları, platformları ve kurumları fiziki varlık, yerleşiklik, faaliyet ve kullanımdan bağımsız piyasa aktörleri olarak ön plana çıkaran tekno-politik bir olgu haline gelmiştir (Avcı, 2021: 15).

Genelde öncelikle teknolojik ve ekonomik bir gelişim olarak algılanmakla birlikte, gerçekte ve geniş anlamda, “dijital dönüşüm” bu teknolojilere indirgenemeyecek kadar çok yönlü, bir “dönüşümün” doğru anlaşılması ve uygulanmasını gerektiren karmaşık toplumsal ve politik bir olgudur.

Ayrıca birçok toplumsal ve politik konu gibi “dijitalleşme” tek taraflı bir olgu olmadığı için tüm tarafların katılım ve katkılarını gerektirmektedir. Vergilemede etkin bir dönüşüm için vergi idaresinin mükellef, meslek mensubu ve diğer tüm tarafları dönüşüm sürecine dahil etmesi iç ve dış paydaşlarla bilgi alışverişinde bulunması gerekmektedir (Doğan, 2002: 4).

Dijitalleşme sürecinin bütünlük özelliği, tek taraflı, tek yönlü değil, çok taraflı olması, idare, mükellef, aracı ve araç kurumların entegre edilmesini, bir anlamda topyekûn kararlılık ve gelişmeyi gerektirmektedir. Organizasyonlar (hizmet aldıkları veya verdikleri) muhatap kuruluşlarla iki yönlü olarak yeni teknolojileri uyumlaştırmak ve bütünleştirmek suretiyle sadece sürekli karmaşıklaşan yazılımlarla yalnızca otomasyonlarını değil bilgi sistemlerini daha verimli kılabilmek ve hizmetlerindeki dijital teknoloji deneyimini en iyi düzeye getirmek durumundadırlar.

Vergi idarelerinin otoritelerinin, mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin daha fazla bilgi edinerek kontrolü sağlamaları suretiyle vergi kaybını en az düzeye indirebilecekleri beklentisi dijitalleşme alanına kamunun önemli yatırımlarını gündeme getirmektedir. Ayrıca dijitalleşmenin hem vergi idaresinin hem de mükelleflerin maliyetini azaltabilmesi sayesinde vergiye uyum sürecine katkı sağlaması beklenmektedir (*Digitalisation of Tax*, 2022).

Dijitalleşme hedefini devlet dokümanlarında incelediğimizde Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın 2019-2023 Stratejik Planında bunun doğrudan bir hedef olarak belirtilmediğini, ancak dijitalleşmenin dokümanlarda “Fiyat İstikrarı” başlığı altında “Vergi incelemelerinde sektörel uzmanlaşma ve elektronik denetim artırılabilecektir” hedefinden ibaret olduğunu görmekteyiz (2019-2023 Stratejik Plan - T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı: 29).

Dijitalleşmenin Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın 2019-2023 Stratejik Planında Bilişim Hizmetlerine Yönelik Faaliyetler kapsamında aşağıdaki hedefler çerçevesinde dolaylı olarak tanımlandığı görülmektedir: “Bakanlık merkez ve taşra teşkilatlarına ait görev ve fonksiyonlara yönelik ortak kural ve servisleri oluşturmak ve kullanımını sağlamak, ... bilişim altyapıları arasındaki uyum düzeyini artırmak, bilgi güvenliği standartlarını belirlemek, vatandaş ve Bakanlık paydaşlarını ilgilendiren tüm Bakanlık hizmetlerinin e-Devlet ortamında sunulmasını sağlamak, Bakanlık bünyesindeki yazılım geliştirme süreçlerinde belirlenecek kalite standartlarının uygulanmasını sağlamak” (2019-2023 Stratejik Plan - T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı: 29).

## **2.2. Dijital Dönüşümün Tanımı**

Dijital dönüşüm, dijital yetkinliklerin süreçlere, ürünlere ve varlıklara uygulanarak verimliliğin ve müşteri değerlerinin geliştirilmesi, risklerin yönetilmesi ve bu yolla yeni kaynak yaratma fırsatlarının değerlendirilmesidir (Schmarzo, 2017).

Dijital Dönüşüm aynı zamanda hızla gelişen bilgi ve iletişim teknolojilerinin sunduğu imkânlar ve değişen toplumsal ihtiyaçlar doğrultusunda, organizasyonların daha etkin, verimli hizmet vermek ve faydalanıcı memnuniyeti sağlamak üzere insan, iş süreçleri ve teknoloji unsurlarında gerçekleştirdiği bütüncül dönüşümdür (Dijital Akademi, 2020).

Dijital dönüşümün üç önemli hedefi; teknolojiyi değiştirmek ve geliştirmek, rekabette etkili olmak ve hizmetlerin yeni müşteri talebini karşılayabilmektir. Temel amacı bir başlık altında toplanacak olursa “rekabet gücünü artırmak” olan dijital dönüşüm projelerinin diğer bir tasnifle dört temel görevinden bahsedilebilmektedir: Etkinliği ve verimliliği desteklemek, yeni müşteriler kazanmak ve müşteri sadakatini artırmak ve riskleri ortadan kaldırmak. Şirketler ve kurumlar eğer dijital olgunluk seviyelerini yükseltmez, başka bir ifadeyle “dijirati” olmazlar ise, piyasada rekabet etme şansları tümüyle ortadan kalkma tehlikesiyle karşı karşıya kalmaktadır (Kasımoğlu ve Ayaz, 2020: 71).

### 2.3. Dijital Dönüşümün Fayda ve Maliyetleri

Dijitalleşmenin vergi idaresine sağladığı üç temel faydası bulunduğu, dijital dönüşümün bu faydaları maksimize edecek şekilde dinamik bir süreç olarak ele alınması gerektiği anlaşılmaktadır.

Vergi sisteminde dijital dönüşümün beklenen birinci faydası; dijitalleşmeyle birlikte kayıt dışı ekonominin kontrol altında tutulması, devlet dokümanlarında da yer alan diğer ifade şekliyle kayıt dışı ekonomiyle mücadele edilebilmesidir (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019). İkinci faydası; dijitalleşmenin idarenin randımanını ve verimliliğini artırmasıdır. Kamu yönetiminde etkinlik ve verimlilik tüm işletmelerde olduğu gibi ön plana çıkmıştır.

Dönüşümün, üçüncü faydası ise dijitalleşmenin mükelleflerin vergiye uyumunu geliştirmesi, mükelleflerin maliyetlerini azaltması ve böylelikle vergiye dirençlerini düşürmesi olarak görülmektedir (Doğan, 2022: 24).

Dijital dönüşümün mükellefler tarafındaki beklenen etkisi ise aşağıdaki şekillerde işletmelerde maliyetleri azaltması nedeniyle gönüllü uyumu artırmasıdır. Mükelleflerin dijitalleşmenin getirdiği ilave yük ve yükümlülükler karşılığında gönüllü uyum göstermelerini sağlayabilecek olan hususlar şunlardır: Yoğun kaynak gerektiren belirli iş akışlarını ortadan kaldırmak veya bunları başka iş akışlarıyla değiştirmek; yönetilen hizmetler ve bulut bilişim aracılığıyla pahalı altyapı ve ekipman harcamalarını azaltmak; akıllı sensörler, akıllı cihazlar ve makine öğreniminin birleşimini kullanarak görevleri otomatikleştirmek; bunların sonucunda izleyen yıllarda daha düşük maliyetlerle vergi “hizmetini” alabilmek (AWS Knowledge Center, 2022).

Türkiye 2006-2010 Bilgi Toplumu Stratejisiyle dört aktör grubuna yönelik belirlenen 7 temel stratejik öncelik eksenindeki strateji, hedef ve eylemler ortaya konulmuştur. Buna göre, kamu kesimi, özel kesim, bireyler ve bilgi ve iletişim teknolojileri sektörünü kapsayan iki stratejik öncelik alanı üzerine odaklanılmıştır. Bunların birincisi “vatandaş odaklı hizmet dönüşümü”, ikincisi ise “kamu yönetiminde modernizasyon”dur.

Kamu hizmetlerinin bilgi ve iletişim teknolojilerinin yardımıyla, en yoğun kullanılan ve getirisi yüksek hizmetlerden başlayarak elektronik ortama taşırken aynı zamanda iş süreçlerinin kullanıcı ihtiyaçları doğrultusunda yeniden yapılandırılması, böylece hizmet sunumunda etkinliğin sağlanması amaçlanmıştır. Kamu Yönetiminde Modernizasyon, *Kalkınma Bakanlığı* tarafından bilgi ve iletişim teknolojilerinin yardımıyla, verimliliği ve vatandaş memnuniyetini öncelikli olarak gözetilen, ülke koşullarına uygun örgüt ve süreç yapılandırmalarına sahip etkin bir

e-Devlet oluşumunun hayata geçirilmesi hedefi olarak belirlenmiştir (T.C. Kalkınma Bakanlığı, 2014).

2020’li yıllara geldiğimizde dijitalleşmedeki artış hızı ve yeni analitik tekniklerdeki gelişmeler, OECD tarafından vergi idarelerinin farklı seviyelerdeki dijital olgunluk seviyelerini beş derece halinde sınıflandırarak “Vergi İdaresi 2.0’den Vergi İdaresi 3.0’a geçiş” kavramı çerçevesinde artırmış ve belirli mükellef kesimlerinin yüklerinin az ya da çok azaltılmasına yardımcı olmuştur (OECD, 2020a).

Dijitalleşme, vergi otoritelerinin ekonomik aktivitelere ve mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin daha fazla bilgiye sahip olmaları ve vergi tabanını genişleterek vergi açığını kapatmalarına yardımcı olma gibi nedenlerle hükümetler açısından oldukça cazip olmaktadır. Ayrıca dijitalleşme hem vergi idaresinin vergi toplama maliyetini hem de mükelleflere olan maliyetini azaltabilme potansiyeline sahip bulunmaktadır. Bu durum vergiye uyum sürecine de katkı sağlamaktadır (ICAEW, 2019: 4). Bu uyum süreci özellikle dijital uzaktan denetim altyapısının oluşturulmasıyla vergi mükelleflerinin daha fazla denetime maruz kalmalarının yanı sıra daha ayrıntılı raporlamaya tabi tutulmaları gereklerine (BA/BS raporları gibi) yakınma konularını oluşturmaktadır. Şeffaflık arzu edilen bir husus olurken, mükellefin verilerinin gizliliğinin ihlal edilebildiği konusu karşımıza çıkabilmektedir.

#### **2.4. Dijital Dönüşüm Sürecinin Aşamaları**

Dijital dönüşüm kavramını dijitalleşme kavramından ayırdığımız takdirde bunun tek aşamalı olmadığı ve çok daha karmaşık bir süreç olduğu ortaya çıkmaktadır: Otomasyonla başlayan dönüşüm kavramından, dijital hizmetin gelişen evrelerine ve sonrasında uzun bir olgunlaşma süreci olan dijital dönüşüme ulaşılması beklenmektedir. Dijital dönüşümün ilk aşaması olan “otomasyon” geçtiğimiz yüzyılın ikinci yarısından itibaren bilgi ve iletişim teknolojilerinde ilk olarak analog kayıtların yaygın olarak dijital ortamda işlenebilir hale getirilmesiyle ekonomik hayatımızda yaygınlaşmıştır. Bu aşamaya, bazı işlemlerin ve verilerin makinalar ve elektronik araçlarca otomatik uygulanabilmesi ve işlemde geçirilebilmesi anlamında “otomasyon” adı verilmiştir. Kullanıcı ve işlem sayısının insan eliyle ve mekanik araçlarla karşılanamayacak kadar artması bu uygulamalara zorunlu geçişi başlatmıştır. Bu aşamada elektronik hizmetlerin yürütülmesinde kullanılacak altyapının (teknoloji ve yazılımların) oluşturulması önemli maliyetler oluşturmaktadır.

İkinci aşamada ise organizasyon yapılarının gelişmesi ve globalleşmesiyle kurumların karmaşıklaşan süreçlerinin dijital ortama aktarılması aşaması, birim işlemlerin daha ekonomik

ve verimli olarak uygulanması ve müşteriye (kullanıcıya) iletilmesi gereğince geliştirilmiş ve “e-hizmet” olarak adlandırılmıştır. Hizmetin güvenilir biçimde oluşturulması ve sürdürülmesine yönelik olarak devlet için önemli maliyetler ortaya çıkarken bu aşamada mükelleflerin bazı avantajlarının yanı sıra uyum maliyetleri de söz konusu olmaktadır.

Günümüzde teknolojinin ve organizasyon yapılarının ulaştığı noktada tüm kurumsal varlıklar ve paydaş ilişkilerinin dijital platformlar üzerinde yeniden tanımlanması gerekmektedir. Bu ilişkiler siberetik ağlar üzerinde işlendiği, analiz edildiği hatta sonuçlandırıldığı ölçüde bütünleşik sistemler halinde yapısal bir değişim süreci gerçekleştirilebilecektir. Bu aşama, sistemler ve işlemlerin ötesinde vergi idaresiyle mükellefin yüz yüze iletişiminin neredeyse koparıldığı, anlamı taşıyan bilgisayarlarla kişilerin, hatta bilgisayarlarla bilgisayarların karşı karşıya olduğu bir geleceğe doğru ilerlemektedir.

Dijital dönüşüm aşamalarının daha ayrıntılı ve muhasebe mesleki boyutu geliştirilmiş diğer bir tasnifi Ernst&Young uluslararası denetim kuruluşu (EY Global, 2018a) tarafından yapılmıştır.

Bu tasnife göre beş seviye veya ulaşılabilecek beş aşama söz konusudur. Seviye 1 “e- Dosyalama” (standart elektronik beyannameler), Seviye 2 “e-Muhasebe” (elektronik faturalar), Seviye 3 “e-Eşleşme” (gerçek zamanlı belge eşleştirme), Seviye 4 “e-Denetim” (verilerin denetçiler tarafından çapraz kontrolü), Seviye 5 “ e-Değerleme”dir (e-Takdir: verilerin/belgelerin idaresi tarafından “re’sen” değerlendirilebilmesi).

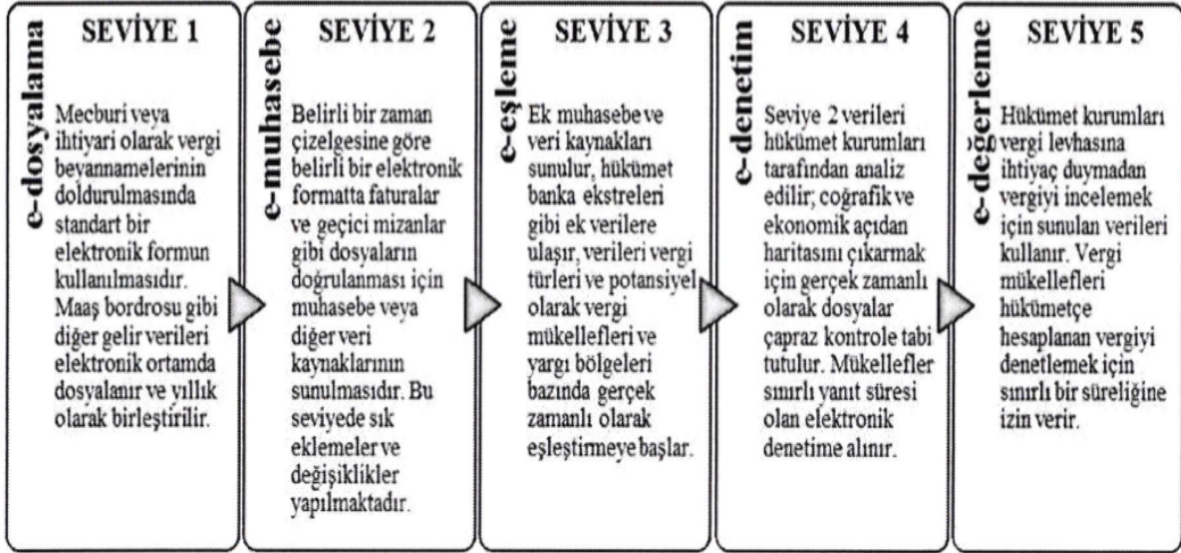
Dijital dönüşümün ilk aşaması e-dosyalama diğer tasnifte yer alan “otomasyon”a karşılık gelirken, ileri seviyeleri, verilerin daha etkin ve verimli biçimde toplanabilmesi ve vergi gelirlerinin yükümlülüklerin daha adil ve etkin şekilde tahsil edilebilmesi için vergi kayıtlarının mali idarenin farklı birimleri arasında ilişkilendirilebilmesi, büyük verilerin şeffaf biçimde işlenmesi ve analiz edilebilmesine önemli bir imkân sunmaktadır (Dikmen ve Çiçek, 2020: 156). Burada temel sorun, mükelleflerin ticari gizliliklerini koruma ve vergi matrahlarını minimize etme konusundaki duyarlılıklarının bu kamusal fayda yaklaşımına nasıl uyumlaştırılacağı konusunda düğümlenmektedir.

e-Faturanın temelini oluşturduğu e-Muhasebe modelinin yürürlüğe girmesinden sonraki aşamada işletme operasyonlarının tüm taraflarının (yönetim, çalışanlar, müşteriler, kamu kurumları, iş ortakları, tedarikçi) sistemin gerçek zamanlı kullanıcıları olarak en güncel bilgiyi anlık paylaşımlarını mümkün kılmaktadır (Calayoğlu, 2019: 146).

Seviyeler ilerledikçe mükellefin sistem üzerindeki kontrolü ve İdare karşısındaki bilgi gizliliği azalmaktadır. Bir bakıma Seviye 5 vergi idaresinin vergi tarhiyatını elindeki ayrıntılı ve gerçek zamanlı bilgilerle mükellef beyanına ihtiyaç duymadan yapabilmesi aşamasına karşılık gelmektedir.

Şekil 1

*EY Global Dijital Ekonomide Dönüşüm Aşamaları*



Kaynak: EY Global (2018b)

Türk vergi idaresinin, EY (Ernst&Young denetim şirketi) dönüşüm aşamaları tasnifine göre halihazırda üçüncü seviyede (e-Eşleştirme) dijital dönüşüm konumunda olduğu belirtilmektedir. Bu tasnife gelişmiş Avrupa ülkelerinin yanı sıra Hindistan ve Çin gibi dev ekonomiler de dahil edilmiştir (EY Global, 2018a).

OECD ise vergi idaresi 3.0 (Tax Administration 3.0) kavramı altında dijital dönüşümünün olgunluk derecesinin kurumlar düzeyinde ölçülmesine odaklanmış ve bu konuda global ölçekte pilot çalışmalar sürdürmektedir. Altı ana tema üzerinden sistemlerin 13 belirleyici özelliğinin değerlendirilmesi suretiyle dijital dönüşümün olgunluk derecesi ele alınmaktadır (OECD, 2020a). OECD tasnifi incelendiğinde kanımızca Türkiye'nin dijital dönüşümün ikinci (gelişme halinde-progressing) aşamasında olduğu değerlendirilebilir.



## **2.5. Dijitalleşmenin İşletmelere Fayda ve Maliyetleri**

Muhasebenin vergi idaresinin yanı sıra işletmelerin kendi dinamikleri nedeniyle dijitalleşmesi zorunluluğunun temel nedeni, küresel rekabetle baş edebilmek için bilginin daha hızlı, doğru ve güvenilir biçimde işlenmesi, depolanması, analiz edilmesi ve raporlanmasının gerekliliğidir. Özellikle küresel salgınla birlikte stratejik afet yönetiminin önemli bir ayağı olan dijital teknolojilerden daha fazla yararlanma eğiliminin hız kazanmasıyla tüm işletme süreçlerinin ve kurumsal değer zincirinin siber dijital sistemlere doğru taşınması, muhasebe sistemlerinin siber dijital sistemlere uyumlaştırılması büyük önem arz etmektedir. Karar vericiler, işletmelerin iç ve dış paydaşlarının beklentilerini karşılayacak şekilde yeni teknolojilere uyum sağlamak zorunda kalmaktadırlar (Saridoğan, 2020: 456-457).

Dijital teknolojilerdeki hızlı gelişmelerin muhasebe alanında mevcut iş ve süreçlerin giderek daha fazla dijital otomasyonla yapılmaya devam etmesine yol açması nedeniyle, verilerin analitik işlenmesinin yanı sıra yorumlanması ve karar destek süreçlerinde kullanılması da büyük önem arz etmektedir (Saridoğan, 2020: 456-457).

Dijitalleşmenin işletmelere beklenen faydaları, iş süreçlerinin daha hızlı yapılabilmesi, daha geniş bir coğrafyaya erişim sağlanabilmesi, hizmet kullanımının sürekliliği, azalan hata oranları, işletme personelinin sayısının azalması ve verimliliğin artışı, daha iyi nakit yönetimi, tahsilat etkinliği, kâğıt tüketimi ve depolanmasında maliyetlerde tasarruf sağlanması, denetim yollarının ve usullerinin geliştirilmesi ve bilgi güvenliği boyutlarında çok yönlü olarak ortaya çıkmaktadır (Deshmukh, 2006: 10).

Dijitalleşmenin işletmelere maliyetleri ise bilgisayar yazılımı ve donanımına yatırım maliyetleri, pahalı danışmanlara ihtiyaç duyulması, sistemlerde ve süreçlerde bilgi işleminde ve raporlamasında daha fazla maliyete katlanması, uzman personele sürekli eğitim verilmesi maliyetleri, kullanıcı kurumların yeni sistemlere farklı nedenlerle direnç göstermesi, sistemin ilk yapılandırılması sırasında güvenliğinin, kontrol ve denetim gerekliliklerinin sağlanması ve entegrasyon maliyetleri olarak birçok boyutta söz konusudur (Deshmukh, 2006: 11).

## **3. Türk Vergi Sisteminin Dijitalleşmesi ve Dijital Dönüşüm Süreci**

### **3.1. Türk Vergi İdaresi'nin Dijital Dönüşüm Hedefleri**

Gelir İdaresi'nin dijital dönüşüm hedefi, "Teknolojik uygulamalar sayesinde; veriyi dijital olarak takip etme, analizinin yapılması, elektronik denetimin altyapısının oluşturulması, raporlama, kâğıt olarak üretilen defter ve belgeler sebebiyle oluşan maliyeti azaltma (örnek

olarak arşivleme, çıktı, ilgili belgenin ulaştırılması, tasdik, itiraz, ibraz vb.) belgelerde standart bir format oluşturma ve bu belgeler üzerinden çeşitli kod sistemleriyle veri analizi yapma kolaylığı sağlamaktır” (Şalcı, 2021: 21).

2014-2018 yıllarını kapsayan GİB stratejik planına bakıldığında daha önce hazırlanan planlara paralel olarak nitelikli hizmet takdim etmek ana hedefine yönelik, mükelleflere dijital olarak sunulan hizmetlerde kapsam, çeşitlilik ve erişebilirlik süreçlerini çoğaltmak, idarede yapılan işleri kolaylaştırmak amaçlanmış, öncelikle teknolojik donanım ve altyapıyı geliştirmeye yönelik stratejiler oluşturulmuştur (Doğan, 2022: 20).

2019 yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programıyla “Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı” başlığı altında Gelir İdaresi Başkanlığı’nın sorumluluğunda, ilgili kamu kurum/kuruluşları ve sivil toplum kuruluşlarının katkıları ve önerilerinin değerlendirilmesiyle geniş katılımlı bir “Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planı (2019-2021)” hazırlanarak uygulamaya konulmuştur. Planın 9 Numaralı Eyleminde “Kayıt dışılığın yoğun olduğu değerlendirilen sektörlerde ödemeyle mali belgenin uyumunun sağlanmasına yönelik elektronik uygulamaların (e-Fatura, e-Arşiv fatura, e-İrsaliye, yeni nesil ÖKC mobil POS vb.) yaygınlaştırılması sağlanacaktır” eyleminden BDDK ve GİB, “SGK veri tabanı ile GİB veri tabanından yararlanılarak yapılan risk analizi sonuçlarına göre belirlenen riskli işyerleri nezdinde fiili ve elektronik denetim yapılacaktır” eyleminden Ticaret Bakanlığı ve GİB sorumlu tutulmuştur (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019: 7).

Gelir İdaresi Başkanlığı’nın dijital dönüşümde amacı, “ekonomik aktiviteleri elektronik ortamda izleme, analiz etme, raporlama ve denetleme” suretiyle “kâğıt, defter ve belge kullanımından kaynaklanan maliyetleri azaltma”, “kamu hizmeti kalitesini artırma ve kayıt dışılığını önleme” olarak tanımlanmıştır. GİB öncelikle mali belgelerin elektronik ortamda elektronik belge olarak oluşturulması, düzenlenmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazına ilişkin usul ve esasları içeren tebliğler yayımlamıştır. Bu hususları düzenleyen aşağıda belirtilen elektronik yazılım ve sistemler özellikle 2019 yılı ve sonrasında uygulamaya konulmuştur.

Gelir İdaresi Başkanlığı yetkilileri tarafından 2019 ve öncesi dönemde yapılan açıklamalar, “Mükelleflerin hiçbir şekilde vergi dairelerine gitmek zorunda kalmadan tüm işlemlerini elektronik ortamda yapması için uygulamalarımızı geliştiriyoruz” yönündeki ifadeleri, dijitalleşmenin gelişiminde İdare yöneticileri nezdinde öncelikle e-Hizmet yaklaşımının ağırlık kazandığı kanaatini oluşturmaktadır. Örneğin Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı, 2019 yılında yaptığı bir konuşmada, stratejilerini, vergi daireleri ile mükellefler arasındaki ilişkilerde ortaya

çıkan tüm belgelerin dijitalleşmesi hedefi çerçevesinde kurduklarını, yeminli mali müşavir raporlarını da dijital ortama taşıyınca bu alandaki belgeleri % 100 dijitalleştirmiş olacaklarını belirtmiştir. Bu açıklamada, “mükelleflerin kendi aralarındaki ilişkilerde kullandığı tüm belgeleri, faturaları, fişleri ve serbest meslek makbuzlarını da” dijitalleştirmeye çalıştıkları, GİB’in e-Arşiv fatura, e-Serbest meslek makbuzu gibi uygulamalarla tutar olarak Türkiye’de düzenlenen tüm faturaların % 70’ini dijitalleştirmiş durumda olduğunu, kalan % 30’luk kısmının da önümüzdeki birkaç yılda tamamlanmasını bekledikleri ifade edilmiştir. Resmi sıfatla verilen bir açıklama olmamakla birlikte bu açıklama İdare’nin genel yaklaşımını temsil etmektedir (Okumuş, 2017). Nitekim GİB Faaliyet raporlarında “e-uygulamalardan yararlanan mükellef sayıları” ifadesi konunun sunulan bir hizmet olarak tanımlandığını ortaya koymaktadır.

### **3.2. *Türk Vergi Sisteminin Dijital Dönüşüm Aşaması***

Türk vergi sisteminde dijitalleşmenin kökenleri, ilk olarak 1995 yılında vergi kimlik numarası sistemiyle elektronik kodlamaya geçilmesine dayanmaktadır. Kurumsal internet sayfasını ancak 1999 yılında genel kullanıma açan Gelir İdaresi’nin dijitalleşme süreci bilgi işlem altyapı projeleri ve otomasyon tasarılarıyla [Vergi Dairesi Tam Otomasyon Projesi (VEDOP-1998-2009-VEDOP 1, 2, 2.1, 3)] sürdürülmüştür. Gelirler Genel Müdürlüğü statüsünden önemli bir gelişimle 2005 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) statüsüne geçen GİB’in mükellef haklarına ve modern vergi yönetimi yöntemlerine daha fazla açıldığı yeni döneminde, 2010 yılında 397 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’yle yürürlüğe giren e-Fatura Uygulaması dijitalleşmede “e-Hizmet” aşamasına geçişin ilk adımı olmuştur.

4 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi’yle (15/07/2018) GİB’in görev ve yapısının yeniden belirlenmesi, dijitalleşmeyle ilgili olarak belirlediği yeni hedefler; “vergilendirme konusunda verileri bir araya getirmek ve bilgi işlem faaliyetlerini uygulamak, vergi kaçak ve kayıplarının önlenmesi için gerekli işlemlerin yapılması, diğer kuruluş ve kurumlarla bağlantılı çalışmak ve bu doğrultuda bilgi entegrasyonunu sağlamak” olarak açıklanmıştır. Bu hedefler, dönüşümün “e-Hizmet” aşamasından dijital dönüşüm aşamasına geçilmesi ihtiyacının fark edildiğinin işaretini vermiştir.

Vergi sisteminde dijital dönüşümün diğer önemli kanadını oluşturan elektronik denetim boyutu ise, yaygın denetim sorumluluğunu üstlenen Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yanı sıra 2011 yılında 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’yle Hazine ve Maliye Bakanlığı’na bağlı olarak Gelir İdaresi’nden bağımsız olarak kurulan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı (VDK) tarafından icra

edilmektedir. VDK radikal bir yasal düzenlemeyle farklı vergi denetim birimlerinin yeni bir yapı altında birleştirilmesiyle kurulmuştur.

Gelir İdaresi Başkanlığı dijitalleşme konusunda uygulamaya başladığı kurum ve yazılımlarla önemli aşamalar gerçekleştirirken dijitalleşmenin diğer bir göstergesi olan çalışan sayısında 2017 yılından itibaren sistematik olarak azalış kaydedilmiştir. 2017 yılında 41.436 olan kadrolu çalışan sayısı 2020 yılında 36.164'e, 2021 yılında ise binde 7 azaltarak 35.894'e gerilemiştir (GİB Faaliyet Raporu, 2021).

### **3.3. Türk Vergi İdaresinin Dijital Uygulamalarında Gelişmeler**

Gelir İdaresi Başkanlığı ve Vergi Denetleme Kurulu dijital dönüşümün iki önemli uygulayıcısı olarak çeşitli yazılımlar ve platformlar üzerinden dijital uygulamaların sorumluluğunu taşımaktadırlar.

2019 yılında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 509 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında elektronik belgeler tek bir çatı altında toplanmıştır. Brüt satış hasılatı limiti ve sektör kapsamlarının genişletilmesinden kaynaklanan yükümlülükler, özellikle pandemi döneminde e-ticaretin hızlı gelişimi nedenleriyle, elektronik uygulamalar hızlı şekilde yaygınlaşmıştır (Şalcı, 2021: 71).

Çalışmamızda bu uygulamalar, sistemdeki güncel durumları ve gelişmeleri özetlenerek dijital dönüşüm boyutunda içinde bulunulan durum ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır.

2017-2021 Dönemi GİB faaliyet raporları verileri incelendiğinde vergi mükellefi sayılarında özellikle 2020 yılından 2021 yılına önemli artışlar kaydedilmiştir. Katma değer vergisi (KDV) mükellefi sayısı bir yılda 217.933 kişi (% 7,2) artarak 3.164.000 kişi olmuştur. Öte yandan, 2021 yılında gelir vergisi mükellefi sayısı 149.476 kişi artarak 2.235.576'ya ulaşmıştır. Gelir stopaj vergisi mükellef sayısı % 8,4'lük (271.291 kişi) artışla 3.510.153'e çıkmıştır. Kurumlar vergisi mükelleflerinin sayısı aynı dönemde % 7,4 (68.089 kişi) artarak 986.318 olmuştur.

Tablo 1

*Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi Faal Mükellef Sayıları  
2017-2021*

Vergi Türü Adı	2017 Yılı Faal Mükellef Sayısı	2018 Yılı Faal Mükellef Sayısı	2019 Yılı Faal Mükellef Sayısı	2020 Yılı Faal Mükellef Sayısı	2021 Yılı Faal Mükellef Sayısı
Gelir Vergisi*	1.877.128	1.920.586	1.964.548	2.086.100	2.235.576
Kurumlar Vergisi	759.242	806.622	848.904	918.229	986.318
Basit Usulde Ticari Kazanç	774.057	774.681	783.455	808.571	836.871
Gelir Vergisi GMÜD**	1.884.849	1.982.524	2.030.265	2.056.305	2.107.353
Katma Değer Vergisi	2.583.610	2.674.151	2.754.599	2.946.139	3.164.072
Gelir Stopaj Vergisi	2.699.462	2.797.479	2.888.386	3.238.862	3.510.153

Kaynak: 2021 GİB Faaliyet Raporu: 158.

### 3.3.1. Gelir İdaresi Başkanlığı Tarafından Elektronik Ortamda Yürütülen Faaliyetler

#### 3.3.1.1. e-Beyanname Uygulaması Çerçevesinde Yürütülen Çalışmalar

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi mükellefleri ve ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden ötürü gerçek usule tabi Gelir Vergisi mükellefleri 6 Şubat 2007 tarihinden bu yana hiçbir hadle sınırlı olmaksızın elektronik beyanname uygulamasına tabidirler.

İl özel idareleri, katma bütçeli idareler ve diğer kamu kurumları, avukatlar, muhasebe meslek mensupları, gayrimenkul sermaye iradı mükellefleri, noterler, Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri, özerk kuruluşlar, kamu iktisadi teşebbüsleri, belediye ve belediyelere bağlı iktisadi işletmeler ve döner sermayeli işletmeler e-Beyanname gönderebilir. Bununla birlikte, yeminli mali müşavirlerle tasdik sözleşmesi imzalayanlar da e-Beyanname gönderebilir. Muhasebe işlemlerini 3568 sayılı kanuna göre ruhsatlı olan ve bağımlı çalışanların yaptığı oluşumlar da e-Beyanname sisteminden yararlanabilmektedir.

Bu uygulamaların yanı sıra Elektronik ÖTV Takip Sistemi (e-ÖTV Takip Projesi), ÖTV İadesi Risk Analizi Sistemi (ÖTVİRA Projesi), ÖTV'si Sıfıra İndirilmiş Deniz Yakıtı Uygulaması, Özel Teminat Sertifikası Raporları (ÖTS) dijitalleşmenin önemli kanatlarını oluşturmaktadır.

### **3.3.1.2. e-Fatura Uygulaması**

Faturanın elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesiyle muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin 2010 yılında 397 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'yle yürürlüğe giren e-Fatura uygulaması sistemin en temel unsuru görünümündedir. Uygulamasını yaygınlaştırma ve ödeme sistemleriyle entegrasyonu konusunda Gelir İdaresi Başkanlığına çalışmalarına devam edilmektedir.

“2021 yılı sonu itibarıyla e-Fatura Uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 532.910'a ulaşmış olup 74.279 mükellef uygulamayı entegrasyon yöntemiyle kullanmaktadır. Uygulamanın başından itibaren 94 firma, teknik kılavuzlarda belirtilen testleri başarılı şekilde tamamlayıp özel entegratör izni almıştır. 2021 yılı sonu itibarıyla 432.140 mükellef özel entegratörler üzerinden e-Fatura Uygulamasına dahil olmuş, 26.491 mükellef GİB Portal üzerinden e-Fatura düzenlemiştir” (GİB, 2021).

e-Faturalar temel e-Fatura ve ticari e-Fatura olarak iki şekilde uygulanmaktadır. Temel e-Fatura, kâğıt faturayla aynı hukuki niteliklere sahip ve fatura alıcısının sistem üzerinden reddetme olanağı olmayan elektronik fatura senaryosudur. Mali mühürle imzalandıktan sonra karşı tarafa “iptal talebi” olarak gönderilmesi ve ancak muhatabın iptal talebini onaylamasıyla e-Fatura reddedilmiş olmaktadır.

1 Ocak 2020 tarihi itibarıyla fatura düzenlemede e-Arşiv Fatura uygulamasına geçmeyen mükelleflerin düzenledikleri faturaların dolaylı vergileri de dahil tutarının 30.000 TL'yi aşması durumunda faturaları, GİB'e sunulan e-Belge düzenleme portalı üzerinden düzenlenmesi zorunluluğu getirilmiştir. 2021 yılındaki son düzenlemeyle birlikte, Başkanlıktan izinli olan özel entegratörler aracılığıyla da fatura kesim işlemi yapılabilmektedir.

2018 ve takip eden hesap dönemlerinde mükellefin brüt satış hasılatının 5 Milyon TL'yi aşması durumunda e-Fatura'ya geçiş zorunluluğu getirilmiştir.

Tablo 2

*e-Fatura Mükellefleri ve Fatura Tutarları 2017 - 2021*

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

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

Tablodan görüldüğü üzere, e-Fatura uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 5 yıllık dönemde 7,30 kat, düzenlenen fatura sayısı 3,01 kat, fatura tutarları ise 4,64 kat artış göstermiştir. Bu dönemde vergi geliri % 117 artarken, e-Fatura mükellef sayısı % 640 artış göstermiştir.

### 3.3.1.2.1. *e-Fatura Kullanmanın Mükelleflere ve İdareye Sağladığı Avantajlar*

Kâğıt fatura bastırmaya gerek kalmaması, kargo, posta, kırtasiye maliyetlerinin ortadan kalkması, fatura sistem üzerinden muhatabına gönderildiği için kargo veya postada kaybolma riski olmaması, zaman tasarrufu sağlaması, daha hızlı oluşturulması ve kontrolünün daha kolay yapılabilmesi, veri kaybı söz konusu olmaması, muhataplarla mutabakat kolaylığı sağlaması e-Faturanın önemli avantajlarını oluşturmaktadır. Bu faydalı özellikleriyle birleştiğinde e-Faturanın vergi idaresi açısından elektronik denetimi kolaylaştırması, kayıt sürelerine uyumu güvence altına alması, kayıt dışılığa karşı güvence sağlaması ve çevre dostu olması en önemli nitelikleri olarak ortaya çıkmaktadır (Şalcı, 2021: 18).

E-Fatura ile birlikte maliyetlerde düşüş, arşivleme kolaylığı, nakit akışlarının hızlanması, raporlama ve denetim kolaylığı sağlanmış, çevre açısından ağaç kesilmesinin önüne geçilmiştir. Örnek olarak; çoklu müşteri portföyüne sahip telekomünikasyon şirketlerinin faturalarının ikinci kopyalarını e-Fatura sayesinde kâğıt ortamda düzenlemek yerine elektronik ortamda arşivlemeleri, e-posta aracılığıyla göndermeleri, dağıtım ve depolama için harcanan akaryakıt dahil olmak üzere ciddi maliyet avantajları sağlamıştır. Uygulama aynı zamanda karbondioksit salımını azaltıcı rolüyle çevre dostudur.

e-Fatura, bilgi teknolojilerindeki gelişmeler sayesinde verimlilik ve maliyet avantajı sağlayarak mükellefler tarafından zaman geçtikçe daha çok tercih edilmektedir. Bu sebeple; kâğıt ortamda

fazlaca belge üretmek zorunda olan mükellefler açısından elektronik ortamda belge üretmeyi sağlayacak usul ve esasların yeniden belirlenmesi gerekmektedir (Şalcı, 2021: 18).

Vergi idaresinin diğer kamu kurumlarıyla entegrasyonu konusundaki eksikliği gideren örnek bir uygulama, 526 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle Sosyal Güvenlik Kurumu'yla sözleşme imzalayan sağlık hizmeti sunucuları ile medikal malzeme ve ilaç temin eden tüm mükelleflere 1 Temmuz 2021 tarihinden itibaren, Kuruma fatura düzenlemeye başlamadan önce e-Fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu getirilmesidir. “Geliştirilmekte olan Kamu e-Fatura Uygulaması üzerinde uygulamanın diğer tarafı olan Muhasebat Genel Müdürlüğü ile karşılıklı çalışmalar yapılmaktadır” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 119).

### **3.3.1.2.2. e-Fatura Kullanmanın Mükellefler Nezdindeki Dezavantajları**

e-Fatura özellikle küçük ölçekli mükellefler ve bu işletmelerin muhasebe meslek elemanları tarafından kayıt süreleri ve iptal edilme yetkileri bakımından mükellefleri kısıtlaması, şeffaflığı getirmesi ve önemli ölçüde disiplin altına alması açısından dezavantajlı bir uygulama olarak görülmektedir.

Ayrıca, ticari sırların ifşa olması endişesi ve işletmelerin teknolojik altyapılarından kaynaklı yetersizlikler en önemli dezavantajlar olarak görülmektedir (Şalcı, 2021: 20).

e-Fatura uygulamasına geçişte diğer kurum ve kuruluşlar zorunlu tutulmasına rağmen; kamu kurum ve kuruluşlarının zorunluluğu bulunmamaktadır ve e-Fatura sistemine yasal yükümlülükler dışında isteğe bağlı olarak geçen mükelleflerin sistemden çıkış hakları GİB onayıyla gerçekleştirilebilmektedir. Bununla birlikte, GİB portal dışındaki yöntemlerin kullanılabilmesi için de ücret ödenmesi gerekmektedir.

### **3.3.1.3. e-Arşiv Fatura Uygulaması**

e-Arşiv fatura uygulaması, büyük ölçüde, ‘vergi mükellefi olmayan vatandaşlara’ hizmet veren, çok sayıda fatura düzenleyen ve bu faturaların ikinci nüshalarını kâğıt ortamında saklamaları kendileri için ağır yük oluşturan mükelleflerin, elektronik ortamda fatura oluşturmalarına, iletmelerine, muhafaza ve ibraz etmelerine olanak sağlamak amacıyla geliştirilmiştir.

GİB tarafından e-Arşiv fatura düzenleme yetkisi verilen kurumlar, e-Fatura uygulamasına kayıtlı bulunmayan kâğıt fatura düzenleyenlere veya vergi mükellefi olmayan nihai tüketicilere düzenleyecekleri faturaları elektronik olarak e-Arşiv fatura şeklinde oluşturmakta ve muhatabın talebine göre kâğıt ya da elektronik olarak iletebilmekte, satıcıya ait fatura nüshasını ise elektronik ortamda saklayarak gerekli durumlarda ibrazını yapabilmektedirler (Şalcı, 2021: 20).



Mevzuat gereği her e-Fatura mükellefinin e-Arşiv sistemine, her e-Arşiv fatura mükellefinin ise e-Fatura uygulamasına dahil olması gerekmektedir. Mükelleflerin her ikisinin, faturayı düzenleyen ve faturayı alan tarafların e-Fatura mükellefiyeti tesis ettirmiş olması durumunda düzenlenecek belge e-Fatura olacaktır (Şalcı, 2021: 20).

433 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'yle 2013 yılı sonunda getirilen "e-Arşiv Fatura Uygulamasına 31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla kayıtlı özel entegratör sayısı 88'e, e-Arşiv Fatura Uygulamasına kayıtlı kullanıcı sayısı ise 478.384'e ulaşmıştır" (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 119).

509 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'yle getirilen zorunluluk kapsamında, "faaliyeti gereği fatura düzenlemek zorunda olan mükelleflerden, e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmayan 1.619.533 mükellef tarafından 1 Ocak 2021 tarihinden itibaren 5.000 TL ve 30.000 TL ve üzeri tutarda toplam 75.550.915 adet e-Arşiv fatura düzenlenmiştir" (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 119).

Tablo 3

*e-Arşiv Mükellefleri ve Fatura sayıları 2017-2021*

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

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

Bu dönemde vergi gelirleri %117 artarken 2017-2021 döneminde e-Arşiv uygulamasından yararlanan mükellef sayısı 42,3 kat, fatura 2,88 kat artış göstermiştir.

GİB tarafından e-Arşiv fatura düzenleme yetkisi alan kurumlar, e-Fatura uygulamasına kayıtlı veya vergi mükellefi olmayan nihai tüketicilere düzenleyecekleri faturaları elektronik ortamda e-Arşiv fatura olarak hazırlayarak muhatabın talebine göre kâğıt olarak ya da elektronik olarak iletebilmekte, satıcıya ait fatura nüshasını ise elektronik ortamda saklayarak gerektiğinde

ibrazını yapabilmektedirler. İlgili faturanın, alıcısına gönderilen şekli faturanın aslı, düzenleyen tarafından arşivlenen elektronik hali ise ikinci nüsha hükmündedir.

#### **3.3.1.4. e-Muhasebe Fişi Uygulamaları**

e-Muhasebe fişi uygulaması, muhasebe sistemine kayıtlı fişlerin veri bütünlüğünün sağlanabilmesi amacıyla e-İmza veya mali mühürle onaylandıktan sonra zaman damgasıyla elektronik ortamda muhafaza edilerek, istenildiğinde de ibraz edilebilmesini sağlayan isteğe bağlı bir uygulamadır (Şalcı, 2021: 48).

#### **3.3.1.5. e-İrsaliye Uygulaması**

Fiziki mal teslimlerini belgelendiren e-İrsaliyenin, elektronik ortamda, elektronik sertifikayla imzalanarak düzenlenmesi, alıcısına iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesi elektronik belge ve kayıt sistemini tamamlayıcı önemli bir adım oluşturmaktadır. “e-İrsaliye uygulamasından hali hazırda 116.725 mükellef yararlanmakta olup e-İrsaliye özel entegratörlük izni alan mükellef sayısı 72’dir” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 120).

#### **3.3.1.6. e-Defter Uygulaması**

Mevzuata göre kâğıt üzerinde tutulması zorunlu olan yevmiye defteri ve defteri kebirin; elektronik ortamda tutulması, muhafaza ve ibraz edilebilmesiyle açılış ve kapanışlarına ilişkin tasdik işlemlerinin elektronik defter çalışmaları sistemi üzerinde yapılmasına imkân sağlanarak, bu defterlerin kayıt sürelerinin geciktirilememesi, değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının garanti altına alınması suretiyle vergi güvenliğinin sağlanması hedeflenmiştir.

13/12/2011 tarihli 1 Sıra No’lu e-Defter Genel Tebliği’yle Türk vergi sisteminde e-Defterin uygulamaya konulması ve elektronik portal üzerinden tek bir klikle otomatik saklama ve GİB ile paylaşımı aktif hale getirilebilmesi, e-Defter saklama “hizmeti” de sunulmasıyla, ülkemizde elektronik denetim için uygun altyapıyı oluşturmak ve yerleştirmek amacıyla dijital dönüşüm uygulamalarının önemli bir aşamasının hayata geçirilmesini işaret etmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı’yla entegrasyon sağlandığında e-Defter ikinci kopyaları ekstra efor sarf etmeden otomatik olarak GİB ile paylaşılabilmekte, mevzuata göre güncellenen yapısıyla muhasebe işlemleri güvenle takip edilebilmektedir.

Tablo 4

*e-Defter Uygulaması Mükellefleri 2017-2021*

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

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

e-Defter uygulamasından yararlanan mükellef sayısı ele aldığımız 5 yılda 4,01 kat artmış, 2018-2019 döneminde % 42 artış, 2019’dan 2020’ye % 66 , 2020-2021 döneminde % 39 artış göstermiştir.

2021 yılı içinde 8 adet e-Defter ticari yazılımının GİB test aşamalarından geçerek uyumluluk onayı alması ve Başkanlığın internet sitesinde yayımlanmasıyla, toplam ticari yazılım sayısının 208’e ulaşmış olması dijital dönüşümde yaygınlık ve genel kabul görme bakımından ilerlemenin diğer bir yönünü ortaya koymaktadır.

İş ve işlemlerin daha hızlı bir şekilde tamamlanabilmesi için “e-Defter Uygulaması Yönetim Konsolunda” geliştirmeler sürdürülmektedir (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 120).

### 3.3.1.7. *e-Bilet Uygulaması*

e-Bilet, çok sayıda bilet düzenleyen ve düzenledikleri bu biletlerin ikinci nüshalarını kâğıt ortamında saklamaları kendileri için ağır yük oluşturan mükelleflerin, elektronik ortamda bilet düzenlemelerine, iletmelerine, muhafaza ve ibraz etmelerine olanak sağlamak amacıyla geliştirilmiştir. İsteğe bağlı bu uygulamadan halen “600 mükellef yararlanmakta olup özel entegratör sayısı 20’dir” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 121).

### 3.3.1.8. *e-Serbest Meslek Makbuzu Uygulaması*

509 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’yle serbest meslek makbuzunun (e-SMM) elektronik ortamda oluşturulması, kâğıt üzerinde ya da elektronik ortamda iletilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesi ve elektronik ortamda iletilebilmesi veya raporlanabilmesine ilişkin usul ve esaslar yeniden düzenlenerek, vergiden muaf olmayan serbest meslek erbabının 2020 yılından itibaren e-Serbest Meslek Makbuzu uygulamasına dahil olmaları zorunlu hale getirilmiştir. “2021 yıl sonu itibarıyla e-Serbest meslek makbuzu hizmeti

vermek için GİB’den izni alan özel entegratör sayısı 50’ye ulaşmıştır” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 122-123).

### 3.3.1.9. e- Müstahsil Makbuzu Uygulaması

Tarım sektörünün dijitalleşme kapsamına alınması açısından radikal bir gelişme, 487 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’yle gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal satın alınmasında fatura yerine geçen ticari bir belge olarak kullanılan müstahsil makbuzunun elektronik ortamda izlenebilmesi için, 1 Temmuz 2020 tarihinden itibaren komisyoncu ve sebze meyve tüccarlarına elektronik belge olarak düzenlenmesi zorunluluğunun getirilmesi olmuştur.

Tablo 5

*e-Müstahsil Mükellefleri ve Belge sayıları 2017-2021*

Yıl	e- Müstahsil Makbuzu Uygulamasından Yararlanan Toplam Mükellef Sayısı (Adet)	Düzenlenen e- Müstahsil Makbuzu Sayısı (Adet)
2017	6	11
2018	34	3.748
2019	141	24.163
2020	11.025	6.010.227
2021	12.488	7.939.821

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

Uygulamanın yürürlüğe girdiği 2020 yılından 2021 yılına e-Müstahsil makbuzu düzenleyen mükellef sayısında %13, düzenlenen makbuz sayısında %32 artış kaydedilmiştir.

### 3.3.1.10. e-Döviz Alım/Satım Uygulaması

509 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği’yle getirilen “e-Döviz Alım-Satım Belgesi” uygulaması, döviz alım-satım belgesi düzenleyebilen tüm mükellefler tarafından kâğıt ortamında düzenlemekte olan belgelerin, elektronik ortamda düzenlenmesi, elektronik ya da kâğıt olarak iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkân vermektedir. Yetkili müesseselere 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren düzenleyecekleri döviz alım ve döviz satım belgelerini “e-Döviz Alım Belgesi” ve “e-Döviz Satım Belgesi” olarak düzenlemeleri zorunluluğu getirilmiştir. “e-Döviz Alım-Satım Belgesi Özel Entegrasyon İzni’ alan kurum sayısı 20’dir” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 124).

### 3.3.1.11. Defter Beyan Sistemi

Defter Beyan Sistemi, serbest meslek erbabı, basit usulde defter tutan mükelleflerin ve işletme hesabına göre defter tutan mükelleflerin, defter beyanlarını elektronik ortamda yapabilmesine imkân sağlayan bir sistem olarak küçük ölçekli mükelleflere dijital vergilemede kolaylık ve maliyet avantajı tanıma amacıyla yürürlüğe konulmuştur. Serbest meslek kazanç defteriyle beraber işletme hesabına göre defter tutanlar için 1 Ocak 2018 tarihinde Defter Beyan Sistemi'ni kullanmak zorunlu hale getirilmiştir. Diğer mükellefler için ise 1 Ocak 2019 tarihinden itibaren Defter Beyan Sistemi'ni kullanmak zorunludur. Defter Beyan Sistemi kullanılarak her türlü vergileme ve ticari işlemi kayıt altına alınmaktadır.

### 3.3.1.12. Hazır Beyan Sistemi

Hazır beyan sistemi, özellikle kira, ücret, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve gayrimenkul iratlarıyla ilgili Gelir Vergisi beyannamelerinin Gelir İdaresi tarafından proforma (hazır) olarak düzenlenerek internet ortamında, mükellefin onayına sunulduğu 1/3/2016 yılından bu yana yürürlükte olan uygulamadır.

Tablo 6

*Gelir Türleri İtibariyle Hazır Beyan Mükellefleri 2017-2021*

<b>Hazır Beyan Sistemi Kapsamında Beyanname Veren Mükellef Sayısı (Adet)</b>	1.421.031
<b>Beyan Edilen Toplam Gelir (TL)</b>	98.293.919.329
<b>Beyan Edilen Gayrimenkul Sermaye İradı (TL)</b>	57.487.406.515
<b>Beyan Edilen Ücret (TL)</b>	24.304.475.381
<b>Beyan Edilen Menkul Sermaye İradı (TL)</b>	14.472.450.260
<b>Beyan Edilen Diğer Kazanç ve İratlar (TL)</b>	2.029.587.173

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

2020 yılına göre 2021 yılında bu sistem üzerinden Hazır beyanda bulunan mükellef sayısı sadece 500 kişi artmış, beyan edilen toplam gelirler ise % 22,1 artışla 80.465.680.800 TL'den 98.293.919.329 TL'ye yükselmiştir. Artışın büyük kısmı ücretlerin beyanındaki mevzuat değişikliği nedeniyle ücretlerden kaynaklanmıştır (2020'de 6 milyar TL'den 24,3 milyar TL'ye artış kaydedilmiştir). Sistemin beklenen faydayı sağladığı düşünülmemektedir.

### **3.3.1.13. İnteraktif Vergi Dairesi**

Mükelleflerce vergisel yükümlülüklerin kolay ve hızlı bir şekilde yerine getirilebilmesi, beyanname, bildirim, yazı, dilekçe, tutanak, rapor ve diğer belgelerin elektronik ortamda verilebilmesi ve bu belgelerle ilgili gerçekleştirilen işlemlerin sonuçlarının ilgililerine elektronik ortamda gösterilmesi için oluşturulan İnteraktif Vergi Dairesi toplam 50 farklı hizmet üzerinden 2018 yılında vatandaşların kullanımına açılmış, son olarak 2021 yılında 10 adet yeni hizmet ilave edilmesiyle toplam hizmet sayısı 126 adede ulaşmıştır. 2021 yılında online kayıt sayısı 1.519.395'e, toplam işlem sayısı 14.600.079'a ulaşmıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 127).

### **3.3.1.14. e-Belge Doğrulama**

Kişi ve kurumlara hitaben düzenlenen elektronik imzalı resmi yazıların görüntülenerek Gelir İdaresi platformları üzerinde teyidinin yapıldığı alandır.

### **3.3.1.15. e-Adisyon Uygulaması**

526 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Tebliği'yle eklenen e-Adisyon uygulaması; konaklama işletmeleri tarafından kullanılması zorunluluğu bulunan adisyonun elektronik belge şeklinde düzenlenmesi, muhafaza ve ibraz edilebilmesini mümkün kılan uygulamanın henüz uygulamaya geçiş süresi belirlenmemiştir (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 125).

### **3.3.1.16. e-Sigorta Poliçesi Uygulaması**

Sigorta poliçelerinin elektronik ortamda düzenlenmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik veya kâğıt ortamda iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkân veren e-Sigorta Poliçesi uygulaması zorunlu bir uygulama değildir.

### **3.3.1.17. e-Dekont Uygulaması**

e-Dekont uygulaması, 7 Eylül 1995 ve 8 Ocak 1996 tarihli Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne göre bankalar tarafından kâğıt ortamda düzenlenen dekontun, elektronik olarak düzenlenmesi, muhatabına talebi doğrultusunda elektronik olarak ya da kâğıt ortamda iletilebilmesi, elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilebilmesine imkan veren uygulama olarak planlanmış olup zorunluluk taşımamaktadır.

### 3.4. Tahsilat ve Tebligat İle İlgili Dijital Uygulamalar

#### 3.4.1. e-Yoklama Sistemi

Yoklama ve denetim faaliyetlerinin mobil teknolojilerden faydalanarak gerçekleştirilmesi hedefiyle “Elektronik Yoklama Sistemi” projesi hayata geçirilmiştir. GPS uygulamasıyla personelin hangi noktada olduğu gözlemlenerek denetim ve koordinasyonda etkinlik sağlanabilmekte, denetim kanıtı niteliğindeki görsel verilerin dijital ortamda sisteme aktarılması mümkün hale gelmektedir. 2021 döneminde GİB tarafından 2,2 milyon adet e-Yoklama işlemi gerçekleştirildiği açıklanmıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 121).

#### 3.4.2. e-Tebligat Sistemi

Elektronik tebligat, Kurumlar vergisi mükelleflerine ve ticari, zirai ve serbest meslek kazancı elde eden Gelir vergisi mükelleflerine tebliği gereken belgelerin, mükelleflerin elektronik adreslerine tebliğ edilmesidir. e-Tebligat Sistemini kullanma zorunluluğu olan mükelleflerin yanı sıra, isteğe bağlı olarak kendilerine elektronik tebligat yapılmasını talep eden mükellefler sistemden yararlanmaktadır.

31 Aralık 2021 tarihi itibarıyla kayıtlı aktif e-Tebligat kullanıcı sayılarıyla gönderilen tebligat sayıları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 7  
e-Tebligat Uygulanan Mükellefler ve Tebligat Sayıları

e-Tebligat	Aktif Kullanıcı Sayısı (Adet)	Gönderilen e-Tebligat Sayısı (Adet)
Zorunlu Gelir Vergisi Mükellefleri (Ticari, Zirai, Serbest Meslek)	2.147.070	33.352.424
Zorunlu Kurumlar Vergisi Mükellefleri	937.785	18.966.455
Gönüllü Gerçek Kişi Mükellefler	2.852.462	19.499.173
Gönüllü Tüzel Kişi Mükellefler	240.485	4.922.413
<b>TOPLAM</b>	<b>6.177.802</b>	<b>76.740.465</b>

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

511 Sıra No. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'yle yapılan düzenlemeler kapsamında e-Tebligat Sistemi, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı tarafından da kullanılmaya başlanmıştır.

Beş yıllık dönemde e-Tebligat Sistemiyle gönderilen tebligat sayıları ve sağlanan tasarruf tutarı aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 8  
*e-Tebligat Sayısı ve Dijitalleşmeyle Sağlanan Tasarruf 2017-2021*

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

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı 2021 Faaliyet Raporu.

Bu yolla dijital olarak yapılan tebligat sayısında 2017-2018 yılları arasında % 24,6 artış görülmüşken izleyen dönemde, özellikle pandemi döneminde sistemin yaygınlığı azaltılmış olup beş yıllık dönem itibarıyla % 3 gerileme göze çarpmaktadır.

### 3.4.3. Kurumsal Elektronik Tebligat Sistemleri Projesi (KETSİS)

Kurumsal Elektronik Tebligat Sistemleri Projesi, Gelir İdaresi bünyesinde yürütülen e-Tebligat Sisteminin, diğer kamu kuruluşlarına da yarar sağlaması için 7020 sayılı Kanun’la yapılan düzenlemelerde öngörüldüğü şekilde, kurumlarla yapılacak protokoller kapsamında, diğer kurumların mükelleflere gönderecekleri belgelerin elektronik olarak tebliğ edilebilmesi için geliştirilmiştir. Bu proje kapsamında, Vergi Denetim Kurulu başta olmak üzere, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Kültür ve Turizm Bakanlığı ve Ticaret Bakanlığı’yla protokoller yapılmış, uygulama başlatılmıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 128).

### 3.4.4. Kurumsal Elektronik Belge Sistemi (KEYS)

“KEYS, elektronik ortamda belge üretilmesini, bu belgelerin kayıt altına alınmasını, yönetilmesini, arşivlenmesini ve teslim edilmesini sağlayan elektronik yazışma sistemidir”. İlk olarak kullanılmaya 2009 yılında özelge sistemiyle başlanan KEYS, tüm birimlerde 15 Ocak



2019 tarihi itibarıyla tamamlanmıştır. Başkanlığın tüm birimlerinde 39.000 aktif kullanıcısı olan sistemin, 2021 sonu itibarıyla ortalama 22.000 anlık kullanıcısı bulunmaktadır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 129).

#### **3.4.5. Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi (GEKSİS)**

GEKSİS Sistemi, 2016 yılının Mart ayı itibarıyla uygulamaya konmuştur. Bu sistemle “gelir ve kurumlar vergisi iade işlemlerine asgari bir standart getirilmesi ve yurt çapında uygulama birliğinin sağlanması amacıyla iadelerin elektronik ortamda kontrol ve analizinin yapılarak mükellef ve iade yapacak birimlere raporlanması amaçlanmaktadır”. GEKSİS ile 2021 yılı içerisinde, 260.807 adet iade talebi için risk analizi yapılmıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 125).

#### **3.4.6. Şirket Kuruluş İşlemlerinin Basitleştirilmesi Çalışmaları**

Ticaret Bakanlığı'nın uygulaması olan Merkezi Sicil Sistemi (MERSİS) ile GİB sicil programı uygulamalarının entegrasyonu çalışması kapsamında, tescil için ticaret sicili müdürlüklerine başvuran şirketlerin mükellefiyet tesisinde kolaylıklar sağlanmıştır. Bu birleşik uygulama sayesinde “2021 yılı içinde 114.761 tüzel kişiliğin tescil bilgileri sisteminden elektronik ortamda alınarak aynı gün içerisinde mükellefiyet tesis edilmesi sağlanmıştır” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 128).

### **3.5. Kamu Alacakları Tahsilat İşlemleri Dijital Uygulamaları**

#### **3.5.1. e-Haciz Uygulamaları**

Kamu alacaklarının tahsil edilmesi amacıyla borçlunun maddi değeri haiz mallarına el konulması ya da borçlunun bu mallar üzerindeki kullanım yetkisinin kısıtlanması, elektronik yoldan e-Haciz işlemiyle dijital platformlar üzerinden kamuya karşı ödenmemiş borçların tahsil edilmesi için varlıklara el koyma süreci olarak gerçekleştirilebilmektedir.

e-Haciz işleminin ilk adımı, borçluya içerisinde borçluya ve borca dair detayların bulunduğu bir tebligat gönderilmesidir. Tebligatın gönderilmesinden sonra 15 gün içerisinde borcun ödenmesi durumunda e-Haciz işlemi sona erdirilir.

#### **3.5.2. Bankalar Aracılığıyla Tahsilat ve e-Tahsilat Sistemi**

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kamu ve özel sektör bankalarıyla yaptığı sözleşmeler çerçevesinde mükelleflerin vergi ödemelerinde online ödeme yolları kullanılmasıyla cari tahsilatın yapılması 1990'lı yıllardan bu yana uygulanmaktaydı. 2019 yılı sonunda yapılan GİB düzenlemesiyle söz

konusu ödemeler 1/1/2020 tarihinden itibaren sadece kamu bankaları tarafından yapılabilmektedir.

### **3.5.3. Kamu Alacakları Tahsil Projesi (KATP)**

KATP kapsamında, Adalet Bakanlığı'ndan “Yargı Harcı”, “Karar İlam Harcı”, “Yargılama Giderleri”, “5326 sayılı Kanun Uyarınca Mahkemeler Tarafından Verilen İdari Para Cezası” gelir türlerine ilişkin bilgilerin elektronik ortamda alınmasına yönelik işlemler 8 Ekim 2018 tarihi itibarıyla, “Vergi Yargısı Harçları”nın elektronik olarak alınmasına yönelik işlemler de 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren başlamıştır (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 141).

## **3.6. Türk Vergi Sisteminde Vergi Denetimi İçin Kullanılan Dijital Sistem ve Uygulamalar**

### **3.6.1. Gelir İdaresi Başkanlığı Yaygın Denetim Uygulamaları**

#### **3.6.1.1. KDV İadesi Risk Analiz (KDVİRA) ve ÖTV İadesi Risk Analizi Sistemi (ÖTVİRA)**

Mükelleflerden KDV iadesi talep edenlerin e-Beyannamelerini İnternet Vergi Dairesi'ne yüklemesiyle gönderilen veriler, Gelir İdaresi Veri Ambarı'na ulaşmakta, Gelir İdaresi Risk Analizi sisteminde veri madenciliği teknikleriyle analiz edilmekte, VEDOP sistemi üzerinden vergi dairesine “KDV İadesi Kontrol Raporu” ile iletilmektedir. “KDV İadesi Risk Raporu” ise Vergi Denetim Kurulu'na gönderilmektedir. Bu sistemle ülkedeki tüm KDV iade taleplerinin raporları, detaylı analizler sonrası iade talebinin yapıldığı gün itibarıyla tamamlanabilmektedir.

ÖTV İadesi Risk Analizi Sistemi (ÖTVİRA) ise, ÖTV Kanunu “(I) Sayılı Liste uygulamaları kapsamındaki iade taleplerinin risk analizi ve otomasyon yazılımları yoluyla elektronik ortamda analiz edilerek vergi dairelerine raporlanmasını sağlayan otomasyon uygulamasıdır” (GİB Faaliyet Raporu, 2021: 117).

#### **3.6.1.2. Riskli İade Takip ve Analiz Programı (RİTAP)**

KDV iade taleplerinin anlık olarak izlenmesini, raporlanmasını ve doğruluğunun kontrol edilmesini mümkün kılan, KDV iadelerine yönelik olarak, riski sayısal olarak ölçebilen, aynı zamanda son kullanıcı tarafından belirlenen ölçütlere göre analiz yapılmasına imkân veren Riskli İade Takip ve Analiz Programı (RİTAP) 2021 yılında uygulamaya konulmuş olup yüksek riskli iade talepleri incelemeye sevk edilmektedir.

### **3.6.1.3. Sahte Belge Risk Analiz Programı (SARP)**

Risk ölçütleri önceden belirlenmiş tüm faal KDV mükelleflerinin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme risklerini aylık olarak ölçerek detaylı analiz imkânı sağlayan bir bilgisayar programı olan SARP, mükellef beyanlarından elde edilen bilgilere uygulanan 70 kadar sorguya dayanarak mükellefin risk puanını oluşturmaktadır (Calayoğlu, 2019: 149).

### **3.6.1.4. Veri Görselleştirme ve Analiz Sistemi (VEGAS)**

“Haksız KDV iadesi almak veya ödenecek vergiyi azaltmak isteyen kötü niyetli mükellefleri ve buldukları organizasyonları tespit edebilecek bir bilgisayar yazılımıdır”. VEGAS, vergisel ve sektörel analizlerde kullanılmakla birlikte GİB birimlerinin veri erişim ve raporlama ihtiyaçlarını da karşılamaktadır (Calayoğlu, 2019: 149-150).

### **3.6.1.5. Bandrollü Ürün İzleme Sistemi (BÜİS)**

2020 yılında kurulan BÜİS, tütün mamulleri ile alkollü içeceklerden alınan ÖTV ve KDV'nin güvence altına alınması amacıyla, üretilen veya ithal edilen tütün mamullerinin ve 5 cl ve daha büyük iç ambalajlı alkollü içki ürünlerinin işaretlenmesi ve GİB'de kurulan merkezi veri tabanına aktarılmasına ve mobil (taşınabilir) cihazlarla saha denetimine imkân sağlamaktadır (Calayoğlu, 2019: 150).

### **3.6.2. Vergi Denetleme Kurulu Dijital Uygulamaları**

Türkiye'de mevcut durumda dijital vergi denetimine yönelik yürürlükte bulunan e-Teftiş Sistemi, Veri Denetim Analiz Sistemi (VDK-VEDAS), Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı Bilgi İşlem Sistemi (VDK-BİS), Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı (VDK SİGMA), Risk Analiz Sistemi (VDK-RAS) ve Elektronik İnceleme Dosyası (VDK-EİD) sistemleri sonraki dönemlerde yapılacak olan büyük veri analitiğinin yapısal değişiminin temellerini oluşturmaktadır.

VDK tarafından yürütülen e-Teftiş çalışmaları, VDK-DEBİS olarak adlandırılan VDK-VEDEBİS modülünden oluşan bir program aracılığıyla yürütülebilmektedir. Yürütülmesi zorunlu olan denetim faaliyetlerinin, bilişim teknolojilerinin yoğun kullanımının getirdiği yeni risk alanlarını veri analitiği de kullanmak suretiyle tespit etmeyi ve çözüm önerileri geliştirmeyi içermektedir (Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporları, 2021).

### **3.6.2.1. *Merkezi Risk Analizi ve Katmanlaştırma Modeli (MERAK)***

“Mükelleflerin nesnel risk analizlerine dayalı olarak seçildiği ve mükellefleri bölgeler ve/veya sektörler itibarıyla kapsamlara ayıran ve bu sayede mükellefleri belirlenen veriler çerçevesinde büyüklüklerine göre katmanlaştırıp bu katmanlara göre risk analizine tabi tutan yazılımdır” (Calayoğlu, 2019: 152).

### **3.6.2.2. *VEDAS Elektronik Denetim Sistemi (VEDAS)***

VEDAS, e-Defter ve e-Faturaları okuyabilen bir elektronik denetim yazılımı olarak işletmenin tüm mali yapısının, vergi mevzuatına uyumunun, belge ve kayıtlarının geçerliliğini mükellefin iş yerine gidilmesine bile gerek kalmadan denetlenebilmesini hedeflemektedir. Mükellefin belge ve defterlerine uzaktan erişim sağlanarak sonuçların mükellefe elektronik olarak tebliğ edilebilmesi sağlanabilecektir.

### **3.6.2.3. *VDK-SİGMA Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı***

VDK Sürekli Gözetim ve Denetim Ağı, kesintisiz veri aktarma kapsamında bulunan vergi mükellefleriyle idareye ait bilgi sistemlerine veri entegrasyonunda uygulamaya konulacak Sigma Veri Aktarım programını kapsamakta olup 2021 yılı itibarıyla tamamlanmıştır.

### **3.6.2.4. *Vergi Denetim Kurulu Risk Analiz Sistemi (RAS)***

Risk analiz sisteminde kullanılan verilerin çoğunluğu mükelleflerin idareye vermiş olduğu bilgi, beyanname ve mükellef mali tablolarından derlenmektedir. Mükelleflerin yaptığı bildirimler vergi denetim kurulu veri ambarında toplanıp daha sonra bu veriler çapraz veya yatay sorgulama teknikleri çerçevesinde işleme tabi tutulmaktadır. Görünür ve görünmeyen ölçütler çerçevesinde veri ambarında mükelleflerin “Mali Ayak İzleri” oluşturulmaktadır.

## **4. *Muhasebe Meslek Mensuplarının Dijital Dönüşüme Karşı Tutumları***

Dijital teknolojilerin muhasebeye entegrasyonu sürecinde meslek mensuplarının birçok görevi ileri teknolojilerle gerçekleştirilmeye başlandığında muhasebecinin örgüt içinde aldığı roller büyük ölçüde değişmiştir. Muhasebeciyi kayıtları tutan, tasnif eden “bilgi çalışanı” statüsü yerine, stratejik kararlar alabilen, üst yönetimin yol gösterici danışmanı konumuna taşıyan, dijitalleşmenin sağladığı gelişmeler olmuştur. Bu nitelikleriyle İdare'nin direkt muhatabı olan muhasebe meslek mensupları, dijital dönüşümün doğru anlaşılmasında ve başarısında, mükelleflerin kendileri kadar, hatta küçük ölçekli mükellefler bakımından daha ön planda ve kilit rolü oynamaktadırlar.

Muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan tutum araştırmaları, Türk vergi sisteminde dijital dönüşümün ulaştığı noktada genel kabul gören müşterek bazı olumlu görüşlere karşılık, meslek mensuplarının birçok konuda dijital dönüşüm uygulamasına tepkilerinin, hizmet verdikleri mükelleflerin ölçeğine göre, aksi yönde görüşler ve farklılıklar olduğunu göstermektedir (Gönen ve Solak, 2017: 279-297).

#### **4.1. Meslek Mensuplarının Olumlu Görüşleri**

Dijital dönüşümün meslek mensupları yönünden en önemli etkisi, faturalama ve defter tutma işlemlerini zaman ve maliyet tasarrufu sağlayacak şekilde mükellefe benimsetmek suretiyle verimliliği artırması, kayıtlamada otokontrol ve disiplin sağlarken diğeryandan hata yapma olasılığını azaltmasıdır.

Orta ve küçük ölçekli mükellefler uzun süren denetim süreçlerinin kısaldığını ve ana kütlelin tamamının denetlenemediği bir yapıdan çıkılarak e-uygulamalardan alınan raporlarla denetim süreçlerinin daha etkin, doğru ve hızlı yapılabildiğini ifade etmişlerdir (Doğan, 2022: 59).

Küçük ölçekli mükellefler ise denetim süreçleriyle ilgili zaman veya maliyet tasarrufu şeklinde bir yarar sağlamadıklarını, sadece uygulamalardan aldıkları bilgilerle belgelerin eksiksiz ve hatasız kaydedilmesi yönünde fayda sağladıklarını belirtmişlerdir (Doğan, 2022: 20).

#### **4.2. Meslek Mensuplarının Olumsuz Görüşleri**

Küçük ölçekli firmaların dijitalleşmeye adaptasyon sürecini etkileyen en önemli konu ek maliyetler yaratması olmuştur. GİB portal yönteminin yaygınlaşmasının küçük şirketlerin işlem maliyetleri sorununu büyük ölçüde hafifletmiş olmasına karşın dijital dönüşümde bazı sistemsel hataların devam etmesi gerekçesiyle meslek mensupları elektronik sistemin ek maliyetlerinden şikâyetçidirler. Bu duruma karşılık Maliye Bakanlığı sistemin mükellefin işlem maliyetlerini düşürdüğü görüşündedir (Gönen-Solak, 2017).

Dijitalleşme öncesinde, defterlerin sayfa atlama veya eksik sayfa çıkması, noter işlemleri, kâğıt masrafları, sayfaların tek tek mühürlenmesi gibi sorunlar ciddi iş gücü kaybı ve maliyet yaratmaktaydı. Bu süreçlerin elektronik sistemler aracılığıyla hem hızlı hem de daha az maliyetle yapılmasına olanak sağlandığı, ancak e-sistemlerin güvenlik ve mahremiyet konusunun önemli bir konu olarak gündeme geldiği ve bu sistemlerin güvenliği ve korunması için teknolojik altyapı maliyetleriyle karşılaşıldığı vurgulanmaktadır. İşletmelerin bilişim teknolojilerine giderek daha çok bağımlı olması ve artan altyapı harcamaları, potansiyel virüs (hacker) saldırısı, yetkisiz kişilerin verilere ulaşması riski, enerji kesintisi durumunda veriye

ulaşamama risklerine karşı alınan önlemlerin ek maliyetleri, uygulamanın olumsuz yönlerini oluşturmaktadır (Doğan, 2022: 57-58).

Küçük mükellefler dijital uygulamalarda fatura düzenlenmesinin belirli, kısa ve kesin sürelerle bağlanmış olması ve işlemlerin dijital kayıtları bulunmasına rağmen 7 günlük fatura kesmede esneklik tanınmaması, dijital sistemlerin güvenlik ve yetki sınırlandırılması gibi konularda teknolojik altyapı harcamaları şeklinde ek uyum maliyetleri oluşması konularından memnun değillerdir (Doğan, 2022: 54). Tek aşamada ve tek işlemde yapılabilecek işlemlerin İdare'nin talebiyle mükerreren beyan edilmesinin talep edildiği bazı durumlar, mükellef ve meslek mensuplarının tutumlarını olumsuz etkileyen şikâyet nedenlerindedir.

Küçük ölçekli mükellefler ve onların hizmetlerini yerine getiren meslek mensuplarının e-dönüşüme karşı tutumlarının yukarıdaki nedenlerle diğer gruplara oranla daha olumsuz oluştuğu görülmektedir (Doğan, 2022: 70).

Hizmet akdiyle mesleğini bağımsız olarak yapan muhasebe meslek mensuplarının ağırlıklı çoğunluğunun dijital uygulamaları çalışma yöntemi olarak bireysel yatırım gerektirmeyen özel entegratör sistemi üzerinden kullandıkları, e-uygulamalara son iki yıl (2021-2022) içinde geçtikleri e-Fatura düzenlendikten sonra bile halen kâğıt çıktısını alarak muhafaza ettikleri, sürekli mevzuat değişiklikleri sebebiyle uyum sıkıntıları ve maliyetleri yaşadıkları ve meslek mensuplarının çoğunluğunun bu sıkıntılara rağmen dijital uygulamaların yararlarına inanmaları nedeniyle yasal zorunluluk olmasa dahi uyum sağlamak çaba ve arzusu içinde oldukları belirlenmektedir (şalcı, 2021: 90).

## **5. Sonuç**

Dijital dönüşümün büyük mükelleflere sağladığı avantajların, getirdiği dezavantajların üzerinde olması nedeniyle, mükellef ve muhasebe meslek mensupları nezdinde genel bir memnuniyet düzeyi oluşmakta, öte yandan bu mükelleflerde mahremiyetin ihlali ve güvenlik endişeleri ön plana çıkmaktadır. Küçük ölçekli mükellefler ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının memnuniyet düzeyi ise oldukça düşük olup bu aktörlerin ağırlıklı olarak sistemsel aksaklık ve maliyetlerden olumsuz etkilendikleri belirlenmektedir. Dönemsel işlem adedi fazla olmayan mükellefler için dijitalleşmenin anlamlı bir maliyet avantajı sağlamaması ve teknolojik altyapı uyum maliyetlerine katlanmak zorunda kalmaları nedeniyle uygulamaya karşı tutumları olumlu değildir.

Dijital uygulamaların yeni uyarlamalarla daha basit bir yapıda oluşturulması ve idarenin veri akış süreçlerinde iyileştirmeler yapmasıyla uygulamaya karşı tutumlarının olumluya dönüşebileceği düşünülmektedir (Doğan, 2022: 70-71).

Dijitalleşmenin ülkemizdeki bugünkü parçalı yapısından bütünleşik bir yapıya dönüştürülerek mükellef memnuniyeti ve kamusal çıkarların birlikte hedeflenmesi, böylelikle mükellefler ile vergi idaresi arasındaki çelişkiyi azaltarak vergi uyumunu ve dijital ekonominin etkinlik ve verimlilik özelliğini bir arada maksimize etmesi gerçekçi bir hedef olacaktır.

Türk vergi sisteminde dijital dönüşüm konusunda mevzuat bütünlüğü ve teknolojik altyapı tamamlanarak, dijitalleştirilen belge ve kayıt düzeninin e-Faturadan e-Müstahsil makbuzuna kadar geniş bir spektrum içerisinde yaygın biçimde bütünleşik bir yapı altında kavranması bu hedefe ulaşmayı kolaylaştırabilecektir.

Ülkemizde 2010'lu yıllarda dijitalleşmenin “e-Hizmet” yaklaşımından “dönüşüm” boyutuna hızlı geçişi sırasında başlatılan çalışmaların önemli aşamaları kısa sürede kat ettiği görülmüştür. Özellikle bu çalışmada ele aldığımız 2017-2021 döneminde dijital dönüşümün dünyadaki örneklerine nazaran sıçramalı ilerlediği ve başarılı sonuçlar alınmaya başlandığı ortaya çıkmaktadır.

Ancak vergi idaresinin bakış açısından, belirli sistem ve araçların mükellef uyumunu sağlamasından ziyade “kayıt dışı ekonomiyle mücadele” ve mükelleflerin vergi matrahının vergi idaresi tarafından dolaylı olarak değil “doğrudan kavranması” yaklaşımına odaklandığı görülmektedir.

Devlet dijitalleşmenin mükellef yönünden faydalı yönlerine dikkat çekerken diğer yandan vergi idaresinin birçok maliyet ve sorumluluğunu vergi mükelleflerine aktarmaktadır. Öte yandan, mükelleflerin vergi otoritesi karşısında mahremiyeti koruma istekleri ve dijitalleşmenin ileri aşamalarına direnç oluşması beklenebilir.

Ülkemizde dijital teknolojinin yalnızca vergi sisteminde değil, e-Devlet sisteminde sektörlere daha yaygın ve entegre olarak kullanılması, mükelleflerin uyumunu kolaylaştırırken vergi idaresinin ve mükelleflerin işlem maliyetlerinin azalması ve tahsilat etkinliğinin sağlanması suretiyle ortak kamusal fayda ortaya çıkabilecektir. Çok taraflı bir süreç olan dijital dönüşümü tarafların müşterek çıkarları doğrultusunda arzu edilen seviyede geliştirecek vergi politikasının bugün olduğundan daha fazla mükellef odaklı olarak yeniden ele alınması yararlı olacaktır.

## Kaynakça

- AWS Knowledge Center, AWS Support – <https://aws.amazon.com/premiumsupport/knowledge-center/> (Erişim tarihi: 25 Kasım 2022).
- Avcı, Mehmet Alpertunga (2021). *Dijital Vergi Egemenliği*. Maliye Araştırmaları 4, Bursa: Ekin Yayınevi, (15-39) .
- Bilgi Toplumu Daire Başkanlığı (2015). *Kamuda Stratejik Yönetim | Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı (2015-2018)*. [http://www.sp.gov.tr/tr/temel-belge/s/109/Bilgi+Toplumu+Stratejisi+ve+Eylem+Plani+\\_2015-2018](http://www.sp.gov.tr/tr/temel-belge/s/109/Bilgi+Toplumu+Stratejisi+ve+Eylem+Plani+_2015-2018) (Erişim tarihi: 29 Kasım 2022).
- Calayoğlu, İlker (2019). Elektronik Vergi Denetimindeki Teknolojik Gelişmeler ve Tam Denetime Geçiş Adımları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 81, Art. 81. <https://doi.org/10.25095/mufad.510619>.
- Deshmukh, Ashutosh (2006). *Digital Accounting: The Effects of the Internet and ERP on Accounting*. Idea Group Inc (IGI). [igi-global.com](http://www.igi-global.com) (Erişim tarihi: 23 Kasım 2022).
- Doğan, Zübeyde (2022). *Vergi İdaresinin E-Dönüşümü ve Dijitalleşmenin Muhasebe Meslek Mensupları ve Mükelleflere Etkisi*, Işık Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Digitalisation of tax: International perspectives (2022). <https://www.icaew.com/technical/technology/technology-and-the-profession/digitalisation-of-tax-international-perspectives> (Erişim tarihi: 24 Kasım 2022).
- Dijital Akademi (2020), *Dijital Akademi*/ <https://dijitalakademi.bilgem.tubitak.gov.tr/dijital-donusum-nedir/> (Erişim tarihi: 22 Kasım 2022)
- Dikmen, Süleyman ve Çiçek, Hüseyin Güçlü (2020). *Vergi İdaresinin Dijital Dönüşümü (Dijital Transformation of the Tax Administration)* Bilişim Çağında Vergi Hukuku, Ekin Yayınevi (153-173).
- EY Global. (2018a). *How tax can shape transformation*. [https://www.ey.com/en\\_ao/tax/how-tax-can-shape-transformation](https://www.ey.com/en_ao/tax/how-tax-can-shape-transformation) (Erişim tarihi: 22 Kasım 2022).
- EY Global (2018b). Taxation of the digital economy, [https://www.ey.com/en\\_gl/taxation-digital-economy](https://www.ey.com/en_gl/taxation-digital-economy) (Erişim tarihi: 27 Kasım 2022).
- GİB Faaliyet Raporları (2021). *Vergi Dosyası* / <https://vergidosyasi.com/faaliyet-raporlari/>
- Gönen, Seçkin ve Solak, Bilal (2017). Maliye Bakanlığı E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 76, <https://doi.org/10.25095/mufad.400219> . (Erişim tarihi: 17 Kasım 2022).
- ICAEW, (2019:4). <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/digitaltax.ashx?la=en> (Erişim tarihi: 17 Kasım 2022).
- Kamuda Stratejik Yönetim | Bilgi Toplumu Stratejisi ve Eylem Planı (2015-2018)*, [http://www.sp.gov.tr/tr/temel-belge/s/109/Bilgi+Toplumu+Stratejisi+ve+Eylem+Plani+\\_2015-2018](http://www.sp.gov.tr/tr/temel-belge/s/109/Bilgi+Toplumu+Stratejisi+ve+Eylem+Plani+_2015-2018). (Erişim tarihi: 28 Kasım 2022). (Erişim tarihi: 29 Kasım 2022).



- Kasımoğlu , Murat,- Altın, Ayaz Yusuf.(2020) *Yeni Paradigmada Şirketlerin Yönetimi: Dijirati Olmak ya da Olmamak. Pandemi Sonrası Yeni Dünya Düzeninde Teknoloji Yönetimi ve İnsani Dijitalizasyon*, (57-76) Hiperyayın, İstanbul
- OECD. (2020). *Publications—Forum on Tax Administration*. <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.html>. (Erişim tarihi: 29 Kasım 2022).
- OECD (2020a), *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration*, OECD,Paris. <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.html>.(Erişim tarihi: 29 Kasım 2022).
- Okumuş, Sami, "Mükellef Odaklı Vergicilik ve Vergide Dijital Dönüşüm Paneli", Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, Eylül 2019, Anadolu Ajansı 20 Eylül 2019 tarihli Bülten.
- Sarıdoğan, Ayşe Atılğan. (2020). Küresel Salgın Sonrası Muhasebede Dijitalleşme. *Pandemi Sonrası Yeni Dünya Düzeninde Teknoloji Yönetimi ve İnsani Dijitalizasyon*, (436-464) Hiperyayın, İstanbul.
- Schmarzo, Bill (2017). *What is Digital Transformation?* <https://www.cio.com/article/230121/what-is-digital-transformation-2.html> (Erişim tarihi: 20 Kasım 2022)
- Stratejik Plan—T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı*. <https://www.hmb.gov.tr/stratejik-plan> (Erişim tarihi: 23 Kasım 2022)
- Şalcı, İnci (2021) *Dijital Dönüşüm (E-Uygulamalar) ve Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler*, Işık Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2019). *Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadele Stratejisi Eylem Planı 2019-2021*. *Alomaliye.com Güncel Mevzuat, Muhasebe, Ekonomi, Vergi, SGK Haberleri*. <https://www.alomaliye.com/2019/06/10/kayit-disi-ekonomiyle-mucadele-2019-2021/>(Erişim tarihi: 23 Kasım 2022)
- Vergi Denetim Kurulu Faaliyet Raporları, 2021.
- World Digital Competitiveness Rankings—IMD (2022). IMD Business School. <https://www.imd.org/centers/world-competitiveness-center/rankings/world-digital-competitiveness/>(Erişim tarihi: 22 Kasım 2022)