

# Dijitalleşmenin Vergi Denetimi Üzerindeki Etkileri: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma\*

Celaledin İbiş<sup>1</sup>Mustafa Taytak<sup>2\*</sup>

Başvuru/Received: 20/04/2025

Yayın/Online Published: 20/10/2025

Kabul/Accepted: 20/09/2025

## Özet

Dijitalleşmenin vergi denetimi üzerindeki etkilerini araştırmayı amaçlayan bu çalışmada, verginin ödenmesinde mükelleflere yol gösteren ve dijital uygulamaları kullanan 210 Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olarak hizmet sunan meslek mensuplarının görüşlerinden yararlanılmıştır. Çalışmada elde edilen bulgular SPSS programı kapsamında T testi ve Anova testi ile analiz edilmiştir. Araştırmadan elde edilen bulgulara göre katılımcıların genel olarak dijital denetimden beledikleri fayda, dijital veri güvenliğine uyumları ve denetçinin sorumluluğuna yönelik algılarının oldukça yüksek düzeyde olduğu görülmüştür. Katılımcılar dijitalleşme ile veri toplama işleminin kolaylaştığını ve dijital verilerin artması sonucu denetçinin rollerinde değişim ve teknoloji konusunda gelişimlerini zorunlu kıldığını düşünmektedirler.

**Anahtar Kelimeler:** Dijitalleşme, muhasebe, vergi denetimi

**JEL Sınıflandırması:** H2, H20, H29

## The Effects of Digitalization on Tax Auditing: A Study on Accounting Professionals

### Abstract

This study, which aims to investigate the impact of digitalization on tax auditing, utilized the opinions of 210 Certified Public Accountants and Certified Public Accountants (CPAs) who guide taxpayers in paying their taxes and utilize digital applications. The findings obtained in the study were analyzed using the T test and Anova test within the SPSS program. The study findings revealed that participants' overall expectations of digital auditing benefits, their compliance with digital data security, and their perceptions of auditor responsibility were quite high. Participants believed that digitalization has facilitated data collection and necessitated changes in auditor roles and technological advancements due to the increase in digital data.

**Keywords:** Digitalization, accounting, tax audit

**JEL Classification:** H2, H20, H29

### 1. Giriş

Çağımızda dijital dönüşüm, toplumun tüm kademelerinde varlığını hissettiren önemli bir unsur haline gelmiştir. Son zamanlarda insanı ilgilendiren her konuda dijital dönüşüm yaşanmaktadır. Dijital dönüşüm süreci, fiziksel verilerin sayısallaştırılmasından sonra gerçekleşen bir süreç olarak ifade edilebilmektedir.

\* Bu çalışma; Uşak Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı'nda Celaledin İBİŞ'in Doç. Dr. Mustafa TAYTAK'ın danışmanlığında hazırladığı "Vergi Denetimi Özelinde Dijitalleşmenin Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Etkisi: Antalya İli Örneği" başlıklı Yüksek Lisans tezinden üretilmiştir.

<sup>1</sup>Uşak Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Programı, Uşak, Türkiye,

<sup>2</sup> Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Uşak, Türkiye. mustafa.taytak@usak.edu.tr

\* Sorumlu Yazar.

Dijital teknolojilerin gelişmesiyle birlikte hem zaman hem de mekân kavramının kalitesi değişerek toplum üzerindeki etkisi de değişim ve gelişim göstermektedir. Buna göre dijitalleşme sürecinde bilgi ve iletişim teknolojileri, geleneksel zaman ve mekânın özelliklerini önemli ölçüde değiştirmektedir. Zaman ve mekân sınırının ortadan kalkması sonucunda, dijital bilgi araçları ile insanların günlük yaşamlarında tüm iş alanlarının bir parçası olan bilgi aktarımı veya bilgiye erişim günümüzde hiper hızla gerçekleşmektedir (Bauman, 2012).

Günümüzde teknolojinin yaygınlaşmasıyla birlikte danışmanlık hizmeti veren muhasebe firmaları da vergi işlemlerinde ve denetim hizmetlerinde büyük veri analitiğinin kullanımını artırmış ve teknolojiyi bir fırsat olarak görmeye başlamışlardır. Bu çalışma ile dijitalleşmenin vergi denetimleri üzerindeki etkilerini, risk ve kolaylıklarını incelemek amaçlanmıştır.

## **2. Dijitalleşme ve Dijital Devlet (E-Devlet)**

### **2.1. Dijitalleşme Süreci ve Kavramı**

İnsanoğlu dünyaya geldiği ilk andan itibaren devamlı olarak kendisini geliştirmiş ve bir düzey üstüne çıkmak için gayret göstermiştir. Özellikle 1970'lerden sonra bilgisayar ve internetin gelişim süreciyle beraber insan yaşamında da gelişim hızlanmaya başlamıştır. İnternet ve bilgisayara bağlı olarak geliştirilen teknolojik aletlerle insan hayatı git gide makineleşmeye başlamıştır. 90'lı yıllara geldiği zaman artık teknolojik gelişmelerle beraber iletişimde gittikçe kolay bir duruma gelmiştir. Milenyum olarak adlandırılan 2000'lerin başlamasıyla insanın ihtiyacı olan birçok bilgi, teknoloji sayesinde bilgisayarlarda kayıt altına alınmaya başlanmıştır ve bu duruma dijital bilgi adı verilmiştir. Bu gelişmelerden sonra insanoğlu ihtiyacı olan herhangi bir bilgiyi kâğıt, defter, görüntü vb. ortamlara değil de bilgisayara kaydetmeye başlamıştır. Bu şekilde ihtiyaç olan bilgiye dijital veriler arasında kolay bir şekilde ulaşım sağlanmıştır.

Her dönemde olduğu gibi dijital bilgi çağında da toplumda bir düzen değişikliği veya başkalaşım yaşanmaktadır. Günümüzde insan elinin ulaştığı her şey aynı zamanda dijitalleşmenin kendisiyle de bağlantılıdır. Dijitalleşmenin etkileri bugün tüm dünyayı her yönden kuşatmaktadır. Bu bağlamda dijitalleşmenin insanlar tarafından yaratılan tüm nesnelere kendine özgü bir şekilde şekillendirdiği söylenebilir (Haberli, 2019). Dijitalleşme olgusu, var olan düzenin üzerine değer katan, etkinlik ve verimlilik artışı sağlayarak kurum, kuruluş, işletme ve hatta devletler açısından büyük fırsatlar sunan en önemli gelişme olarak ifade edilebilir.

Teknoloji ile gelen dijitalleşme kelimesinin devlete nasıl entegre olacağı, devletin yönetim şeklinde ne gibi değişikliklere yol açacağını ön görebilmek için dijitalleşme ve dijitalleşme ile ilgili temel kavramların ele alınarak daha anlaşılabilir hale getirilmesinde fayda vardır (Fichman vd., 2014). Buna göre, tarihsel süreç içerisinde gelişen teknolojinin bir sonucu olarak dijitalleşmenin tanımı şu şekilde yapılmaktadır: “Dijitalleşme; Tüm verilerin belirli bir yapıda sıfırlar ve birler ile ifade edilen ikili verilere dönüştürülmesi olarak ifade edilebilir. Başka bir ifadeyle, belgenin kalıcılığını sağlamak, fiziksel özelliklerini ve bütünlüğünü korumak, işlevlerini ve temellerini koruyarak uzun süreli saklanmasını sağlamak için yapılan işlemlerin bütünü olarak değerlendirilebilir” (Yankın, 2019). Netice itibarıyla dijitalleşme; sözcükler, resimler, harfler vb. analog iletilerin farklı şekillerde iletilmesi, işlenmesi ve elektronik tabanlı

olarak depolanmaya elverişli verilere evrilmesi şeklinde tanımlanabilir (Değirmencioğlu, 2016).

Bu tanımlamalardan hareketle dijitalleşmenin en önemli özellikleri arasında verilerin farklı şekillere dönüştürülebilmesi ve dijital formata sahip içeriklerin çeşitli iletişim araçlarına aktarımında kolaylıklar sağlanması gösterilebilir. Aynı zamanda teknolojinin etkisi ile elektronik cihazlardaki ilerlemelerle birlikte ölçütleri küçülmüş, bilginin mobilizasyonu elverişli duruma gelmiştir (Karagözoğlu Aslıyüksek, 2016).

## 2.2. E-Devlet Kavramı, Temel Unsurları ve Amaçları

Günümüz dünyasında hükümetler ve devlet kurumları, vatandaşlarının değişen ihtiyaçları, memnuniyeti ve tecrübelerinin iyileşmesi için maliyet tasarrufu sağlamayı hedefleyerek çeşitli dijital dönüşüm projelerini hayata geçirmişlerdir. Bu dönüşüm projeleri her düzeyde ve her kurumda uygulanmaya başlamıştır. Bu çerçevede en temel kamu hizmetlerinden olan sağlık hizmetleri, güvenlik hizmetleri gibi hizmetlerde ve çeşitli devlet dairelerinde, ulusal veya uluslararası hizmetlerde e-devlet uygulamaları hayata geçirilmiştir.

Bu bağlamda sunulan kamu hizmetlerinde verimliliğin ve şeffaflığın artırılması, akıllı devlet-hükümet projeleri, bilgiye kolay ulaşma ve kolay yönetim, zamandan tasarruf, vatandaş memnuniyeti sağlamak ve arttırmak gibi pek çok unsur kamu sektörünün dijitalleşmesini zorunlu hale getirmiştir (Argüden 2008).

Teknolojide meydana gelen gelişmeler, internetin günden güne yaygın bir hal alması ve bilgi teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler devlet-vatandaş-özel sektör ve çalışanlar arasındaki ilişkiler de farklı bir boyuta taşımıştır. Bu vesileyle e-devlet kavramı yaşamımıza girmiş oldu (Çevik, 2005).

E-devlet sözcüğü, elektronik devletin kısaltılması olarak kullanılmaktadır. E-devlet sözcüğünün pek çok ve birbirinden farklı açıklaması yapılmaktadır. Buna göre E-devlet kavramı; idarenin kamusal bilgiye daha kolay bir şekilde ulaşabilmesi, vatandaş-özel sektör ve diğer kamu birimlerine daha etkili bir şekilde hizmet sunabilmesi adına web tabanlı teknolojiyi kullanabilme kabiliyeti olarak ifade edilmektedir (Layne ve Lee, 2001). Diğer bir ifadeyle, “E-devlet; kamu kurum ve kuruluşlarının hizmetleri sırasında bilgi teknolojisini kullanılması ve vatandaşların yönetim sürecine katılımının sağlanması olarak tanımlanabilmektedir. Dolayısıyla bilgi teknolojilerini temel bir araç olarak kullanan devletin vatandaşlarına, vatandaşların da devlete karşı yükümlülüklerini yerine getirmesi gereken hizmetlerin elektronik ortamda kesintisiz olarak yerine getirilmesi olarak ifade edilebilir (Güler ve Şahnagil, 2017).

Etkin bir E-devlet sistemi hükümet, kurumlar veya firmalar için daha çok etkili ve verimli çalışmanın yanında şeffaflık ve halkın yönetime katılım oranının artış göstermesi gibi farklı yararlar sağlamaktadır. Bu bağlamda e-devlet uygulamasının en önemli faydalarından birisi hükümete ve vatandaşa kolaylık sağlamasıdır. Alışlagelmiş yönetim algısının getirdiği sorgusuz ve otoriter yönetimin tersine E-devlet sistemi, kişinin yönetim süreçlerini görmesini, yönetim sürecine katılım sağlamasını ve yönetim de aktif rol almasını hedeflemektedir. Bunların yanında verimlilik ve maliyet hesaplamaları da E-devleti geleneksel devlet idaresinden bir adım ileri taşımaktadır (Uçkan, 2003). Demirel (2006) ise kamu çalışanları bakımından E-devletin, iş yükünün azaltılması, hizmetlerin zamanında yapılması, vatandaş ile

ilişkilerin iyi hale getirilmesi gibi avantajlar sunduğunu ifade etmektedir.

Bu çerçevede E-devletin fayda ve yararlarını özetleyecek olursak;

- E-devlet sistemine geçilmesiyle beraber devlet bütçesinde fazlaca yer edinen harcamaların önemli düzeyde azalma göstermesi beklenecektir. Örneğin; teknolojinin ilerlemesi, elektronik sisteme geçilmesiyle personel gereksinimi azalacak bu da cari giderlerin azalmasını sağlayacaktır (Özbek, 2007).
- E-devlet ile bilgi edinme hakkının önünü açarak “devlet halk içindir” terimi hayata geçirilerek şeffaflık anlayışı gelişecektir. Şeffaflık ile gizlilik sınırlamaları en aza düşecek, vatandaşın kamu kurum ve kuruluşlarının sunmuş olduğu hizmetlerden problemsiz olarak bilgi edinimi sağlanacaktır (Şeyhanlıoğlu, 2007).
- Geleneksel devlet algısında devlet-vatandaş ilişkileri resmi dairede yapılmaktadır. E-devlet sistemi ile resmi daire ortamı vatandaşın bir tık uzağında olacak vatandaş aynı kalitedeki işlem ve hizmete bilgisayar, cep telefonu gibi araçlarla erişim olanağına kavuşmuş olacaktır. Böylelikle kırtasiyeciliği, bürokrasiyi, zaman kaybını ve hatta rüşvet uygulamasını önemli oranda yok edecektir.
- E-devlet sisteminde dokümana dayalı olarak yapılan her iş elektronik ortama aktarılarak, kâğıt üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin kontrol altına alınması sağlanacaktır (Demirel, 2006).
- Bilgi ve iletişim teknolojileriyle vatandaşlara kurumlarla, devletle ve kuruluşları ile daha hızlı etkileşim ve erişim imkânı sunulacaktır (Kırçova, 2003).
- E-devlet ile yer ve zaman teriminin ortadan kalkması, vatandaşların 7 gün 24 saat hizmet almalarını sağlanarak devletin vatandaş ile her an iletişim halinde bulunmasının önü açılacaktır (Demirel, 2006).

### 3. Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları

#### 3.1. VEDOP Projeleri

Türkiye’de Gelir İdaresi’nin elektronik vergilendirme çerçevesinde uygulamaya koyduğu ilk proje; Vergi Daireleri Otomasyonu Projesi (VEDOP)’dir. VEDOP, bilgisayar teknolojilerinin gelişimiyle vergi dairesi fonksiyonlarının tümünü barındıran dijital uygulamanın bütün vergi daireleriyle uyumlu hale getirilmesiyle bölge ve merkez ağ yapısının kurulmasını hedefleyen bir projedir (GGM, 2004). VEDOP ile hedeflenen; vergi dairesi işlemlerinin tümünün bilgisayar vasıtasıyla yapılarak iş yükünde azalma meydana getirilmesi, vergi dairesi hizmetlerinde etkililiğin sağlanması ve verimliliğin artırılarak gerçek ve tüzel kişi mükelleflere daha iyi hizmet sağlanması, vergi yükünün adil bir biçimde dağıtımının sağlanması ve vergi tahsilatının daha etkili bir şekilde getirilmesidir (DPT, 2007; Uğur ve Çütcü, 2009).

#### *VEDOP I Projesi*

Vergi Dairesi Komple Otomasyon Projesi (VEDOP) 1998 yılında; 22 il merkezinde, 155 vergi dairesinde ve 5 vergi dairesinde uygulamada kullanılmıştır (GGM, 2004). Bu proje sayesinde Kamu Yönetimi ile diğer kurumlar (banka, gümrük vb.) arasında geniş bir bilgi alışverişi ağı oluşturulmuştur. Ayrıca, makbuzların vergilendirme sürecine girdiği andan itibaren birikim, tahsilat, borç sorgulama, muhasebe, icra işlemleri gibi tüm vergi dairesi işlemleri de bilgisayar ortamında izlenmekte ve banka vergi tahsilatı tek bir elektronik ortamda gerçekleşmektedir (Şahin ve Canikli, 2015).

VEDOP'un Yararları:

- Parasal olarak Türkiye'de vergi tahsilatının yaklaşık %55'i bankalar aracılığıyla gerçekleştirilebilecek düzeye ulaşmıştır.
- Aktarılan verilerin düzenli ve zamanında mükellef hesaplarına aktarılması sağlanmıştır.
- İnternet Vergi Dairesi uygulaması ile mükelleflerin vergi dairesi kayıtlarını takip ve kontrol etmenin yanı sıra Vergi Dairelerinde onlar adına yapılan işlemleri kontrol etmesi de mümkün hale gelmiştir.

### ***VEDOP II Projesi***

2004 yılında VEDOP II ile faaliyete geçen, henüz otomasyona geçmemiş 125 vergi dairesi, küçük illerde muhasebe büroları, büyük illerde değerlendirme komisyonları, vergi dairesine bağlı vergi inceleme ve gelir müdürlükleri, Ankara'da vergi bilgi merkezi bölge, 6 ildeki müdürlükler ve Bölge Müdürlüğü'ne bağlı illerdeki vergi dairelerinde, Denetim Daireleri dahil 579 vergi idaresi otomasyon kapsamına alınmıştır. VEDOP II kapsamında otomatik vergi dairesi sayısının artmasını, beyannamelerin internete gelmesini (E-beyanname), Türkiye Vergi Dairesini, Denetim Otomasyonunu, Veri Ambarı ve veri paylaşımını sağlayan altyapı sağlanmıştır. Vergi kaçakçılığı ve vergi kaçakçılığının önüne geçilmesinin yanı sıra daha kolay kontrol için veri ambarı oluşturulmuştur. Bakanlık tarafından belirlenen mükelleflerin defter ve dekontlarının elektronik ortamda kayıt altına alınması, arşivlenmesi ve analiz edilmesini sağlayan Elektronik Muhasebe Kayıt ve Arşiv Sistemi (EMKAS) kurulmuştur. (DPT, 2009).

### ***VEDOP III Projesi***

VEDOP III, 2007 yılında başlayan ve Türkiye genelinde vergi dairelerini otomatikleştirmeyi amaçlayan 2 yıllık bir projedir. Proje kapsamında 448 vergi dairesi ve 585 emlak müdürlüğünün tüm sicil müdürlükleri dönüştürülerek tam otomasyona geçilmiştir. VEDOP III ile mükellefler ait oldukları vergi dairesi dışındaki vergi dairelerinden de hizmet alabilmelerinin yolu açılmıştır. Bu durum aynı zamanda işlemin hızını artırmakta ve mükelleflerin memnuniyetini sağlamaktadır. Mükellefler hizmetin kalitesini artırmak için vergi mükellefiyetlerini hatırlatmak, kaydolmak, borçlarını ödemek, detaylı yönlendirme yapmak ve raporlamak için çağrı merkezleri oluşturulmuştur. Vergi müfettişlerinin işini kolaylaştırmak için tahsilat ve birikim kayıtlarında yer alan bilgiler mükellefin cari hesabında toplanmaktadır. Bu uygulamaya, denetim yapanların mükellef bilgilerine daha kolay ulaşabilmeleri, beyanname vermeyen mükelleflerin tespit edilebilmesi ve matrahlarının ekspertiz tarafından belirlenmesi amacıyla başlatılmıştır. E-imza uygulaması ile mükellefler tüm işlemlerini internet üzerinden yapma imkanına kavuşmuşlardır (Uğur ve Çütcü, 2009). İş akışının ve dokümantasyon sisteminin gelişmesiyle birlikte tüm yazışmalar internet üzerinden yapılabilecek aşamaya gelmiştir. Ayrıca mükellefler işlemlerini daha hızlı yaparak vergi ödemeye daha istekli hale gelmektedirler. Yazışmaların elektronik ortamda gerçekleşmesi, mükelleflerin sorunlarını idareye daha hızlı iletmesine ve idarenin bu sorunları daha kolay görüp müdahale etmesine yardımcı olmaktadır. (DPT, 2009).

### **3.2. E-Beyanname**

1 Ekim 2004 tarihinden itibaren geçerli olan E-Defter uygulaması, gerçek ve tüzel kişi mükelleflerin beyanname, ek ve raporlarını internet üzerinden ibraz etmelerini sağlayan bir e-beyanname uygulamasıdır. Vergi dairelerine gönderilen tam otomatik beyannamelerle e-beyanname uygulaması devreye alınmıştır (Şahin ve Canikli, 2015).

1 Ekim 2004 tarihinden itibaren genel satış vergisi beyannamesi, muhtasar beyanname, ayrı bir tüketim vergisi beyannamesi (2a beyannamesi hariç), damga vergisi beyannamesi, bankacılık ve sigorta işlemleri için vergi beyannamesi gönderilerek beyannamenin elektronik ortamda verilmesi uygulamasına geçilmiştir (346 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği).

Elektronik beyannameler sayesinde mükellefler, beyannamelerini vermek için vergi dairelerini ziyaret etmek ve saatlerce uzun kuyruklarda beklemek zorunda değillerdir. Elektronik beyannameler ile beyannameler vergi makamlarına daha kolay, hızlı, ekonomik ve güvenilir bir şekilde ulaşmaktadır. Vergi dairelerinin beyanname kabul, tahakkuk ve tahsilat süreçlerini azaltarak iş ve işlem yükünü hafifletmektedir. Bu şekilde beyanname vermeyen mükelleflerin tespiti, vergi kayıp ve kaçakçılığının önlenmesi gibi görevlerin daha etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesi sağlanmaktadır. Ayrıca beyannameyi manuel olarak doldururken veya eksik hesaplamalar nedeniyle eksik vergi ödemeleri yaparken oluşabilecek hatalara mükelleflerin mağdur olmalarının önüne geçilebilmektedir (Beylik, 2004; Yaman, 2004).

### 3.3. E-Fatura

İletişim teknolojilerinin gelişmesi ile sağladığı verimlilik ve maliyet avantajları nedeniyle mükelleflerin iş süreçleri daha kolay ve teknolojik olarak daha kullanılabilir hale gelmiştir. Özellikle çok sayıda kanuni defter ve belge ile ilgili işlemleri kâğıt ortamında sürdürmek zorunda kalan mükellefler için teknolojik gelişmeye paralel olarak usul ve esasların araştırılması zorunlu hale gelmektedir. 2010 yılında en önemli basılı belge olan faturanın elektronik olarak düzenlenmesi, gönderilmesi, saklanması ve sunulması için e-fatura uygulaması geliştirilmiştir. (GİB, 2017). 421 Sayılı Genel Tebliğ ile VUK GT No. 433 ve VUK GT 448'de yapılan değişiklikler ile başvuru detayları, talep edilecek mükellef bilgileri ve talep tarihleri ile e-fatura talebi yetkilendirilmiştir.

Alıcı ve satıcılar aldıkları veya düzenledikleri faturaları Vergi Usul Kanunu'na göre 5 yıl, Türk Ticaret Kanunu'na göre 10 yıl süreyle saklamakla yükümlüdürler. Özellikle cirosu yüksek mükellefler için bu özel kâğıtlar milyonlarca nüshaya ulaşmış ve muhafazası büyük zorluklara neden olmuştur. Ancak e-fatura sistemi ile tüm faturalar dijital ortamda küçük bir harici bellekte kolaylıkla saklanabilmektedir. Böylece mükellefler belge saklama maliyetlerinden kurtulmaktadır.

### 3.4. E-Defter

Yönetimi VUK ve TTK (Türk Ticaret Kanunu) kapsamına giren e-defterlerin amacı; bilgilerin değişmezliğini, bütünlüğünü sağlayan, bilgilerin elektronik ortamda saklanması, muhafazası ve sunumunun yanı sıra elektronik ortamda açma ve kapama işlemlerinin kimlik doğrulaması ile yapılmasını sağlayan bir süreçtir (GİB, 2018).

Genel muhasebe uygulaması için 1 numaralı elektronik defteri kebir duyurusu yayınlanmıştır. İlgili duyuruya göre; zorunlu yasal defterlerin (günlük defter) elektronik ortamda veya dosyalama şeklinde tutulabileceğini, bu defterlerin açılış ve kapanışının onaylanmasına ilişkin usul ve esaslar ile bunların tutulma şekline ilişkin hükümler bulunmaktadır. İhale ilanı ile tespit edilen ayrıca 2 ve 3 Numaralı Elektronik Defter Bülteni yayımlanmış ve günümüzde halen kullanılmakta olan e-defter sistemi kabul edilmiştir. E-defter Genel Bildirim No. 3; e-Defter

uygulanmasına ilişkin detaylar, tebligat değişikliğine ilişkin duyuruda yer almaktadır. E-defter, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre şekli ne olursa olsun tutulması gereken defterlerde tutulması gereken bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür. Kaynağın bütünlüğü ve gerçekliği elektronik imza ile garanti altına alınmakta ve ilgili taraflar nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilir. (<https://www.gib.gov.tr/3-sira-nolu-elektronik-defter-genel-teblig-sira-no-1nde-degisiklik-yapilmasina-dair-teblig>).

E-defter uygulamasına geçme zorunluluğu olan mükellefler ise şu şekilde sıralanmıştır:

- E-fatura uygulamasına geçmek zorunda olan mükellefler.
- Analiz veya inceleme çalışmaları sonucunda risk oluşturan veya vergi yükümlülüğü düzeyi düşük olan mükellefler veya mükellef grupları.
- E-defter işlemine katılmakla yükümlü olan mükellefler; birleşme, tür değişikliği veya tam ayrıştırma sürecine girilmesi durumunda baypas edilen veya birleştirilen mükellefler ile tam ayrılma veya tür değişikliği sonucunda ortaya çıkan yeni yükümlülükler söz konusu olduğunda elektronik ortama geçmek zorundadır.
- Türk Ticaret Kanunu'nun 397. maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi şirketler.
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli tablolarda sayılan idari kurum, kuruluş ve kuruluşlar ile kamu iktisadi kuruluşları E-defter uygulamasını kullanmakla yükümlü olmamakla birlikte, isteğe bağlı olarak E-defter uygulamasına dahil edilebilirler.
- Bu duyuruda belirtilen yükümlülüğe tabi olmayan mükellefler talep etmeleri halinde e-Defter uygulamasına geçebilirler.

E-defter uygulamasına geçişle birlikte mükellefin artık defter çıktısı alması gerekmekte, defterler elektronik olarak harici belleklerde taşınmaktadır. Kriptografik olarak şifrelenmiş sertifikalar, defterin yanında listelenirse, deftere erişmek çok kolay ve ekonomiktir. E-defter ve sertifikalar talep edilen yetkililere sunulursa, tüm defter kayıtları anında bulunur ve aradığımız yevmiye kaydını bulmanız, basılı defterlerdeki kayıtlara göre büyük bir avantajdır.

### 3.5. Veri Ambarı

Veri ambarı projesinin amacı; bilgi kaynaklarını araştırmak, beyan edilmemiş vergi olaylarını tespit etmek için belirli bilgi kaynaklarından veri toplamak, mükellef beyannamelerinin doğruluğunu kontrol etmek ve kontrol birimlerine bilgi desteği sağlamaktır. Ayrıca vergi denetimleri ve vergi yönetimi karar desteği sırasında iç ve dış kaynaklardan elde edilen bilgilerin veri ambarına (VERIA) aktarılarak değerlendirilmesini ve çıktılarının denetime gönderilmesini talep etmişlerdir. Birimleri analize ve kullanıma açılmıştır (GİB, 2006).

Veri ambarını oluşturmak için mükelleflerin varlıklarını belirlemek için bankalar, belediyeler, borsalar, sigorta şirketleri ve özel finans kuruluşlarından bilgiler toplanmıştır. Ayrıca Vergi Dairesi, mükelleflerin gelirlerini tespit etmek ve denetimleri uygun şekilde yapmak için aşağıdaki kurumların bilgilerini kullanmaktadır.

- Millî Eğitim Bakanlığında (özel okul, sürücü kurslarına ilişkin bilgiler),
- SGK (işveren/işçi bildirimleri, ödedikleri primler),
- Emniyet Genel Müdürlüğü (Otellerin düzenlediği konaklama listesi),
- Elektrik Dağıtım Şirketleri (Mükelleflerin kullandıkları aylık elektrik),

- Mahkeme ve icra dairelerinden (Avukatlık ücretlerine ilişkin bilgiler),
- SMMM ve YMM Odaları (Odaya kayıtlı mükellef listesi),
- Hastanelerin Döner Sermaye İşletmeleri (doktorlara yapılan fazla ödemelerden) (GİB, 2006).

Önceleri kamu idaresi ile diğer kurumlar arasındaki iletişim CD, disket, ICR standardında okunabilen formlar ve kâğıt ortamında gerçekleşmekteydi. İlerleyen yıllarda internet ağının gelişmesiyle birlikte elektronik ortamda e-posta yoluyla iletişim başlamıştır (GİB, 2006). Bu sayede kurumların CD, disket, kâğıt, flash bellek vb. maliyetler azalmaktadır.

### 3.6. Elektronik Muhasebe Kayıt ve Arşiv Sistemi (EMKAS)

Elektronik defter, sicil ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibraz edilmesi ile defter ve belgelerin elektronik ortamda yönetilmesi ve düzenlenmesi uygulaması Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 242, fıkra (2) ile başlamıştır. Mükelleflerin defter, kayıt ve belgelerinin elektronik ortamda arşivlenmesi amacıyla Elektronik Muhasebe Kayıt ve Dosya Sistemi (EMKAS) projesi bu şekilde hayata geçirilmiştir (GİB, 2005).

### 3.7. E-Haciz

Elektronik haciz çalışmaları 2018 yılında başlamıştır. Vergi Dairesi'nden kamu alacaklarının hızlı bir şekilde alınması, takip maliyetlerinin ve iş yükünün azaltılması, icra işlemlerinin internet üzerinden yürütülmesi, zamandan tasarruf sağlanması amacıyla e- haciz uygulaması hayata geçirilmiştir. 5479 sayılı kanunla üçüncü kişilerin sahip olduğu varlıklara elektronik ortamda el konulmasına imkân veren yasal anlaşmaya varılmış ve bankalarla protokol imzalanmıştır. Elektronik haciz başvurusunda üç taraf listelenmektedir: vergi dairesi, merkezi sicil ve banka bilgileri. (Yiğit Şakar, 2011).

Son ödeme tarihi içinde ödenmeyen kamu alacakları tahsilat kurumu tarafından icra edilecektir. Ödeme emrine rağmen 15 gün içinde ödenmeyen kamu borçlusunun taşınır ve taşınmaz mal, alacak ve haklarına el konulmaktadır. Kamu borcunu bu tarihe kadar ödemeyenlere 15 gün içinde ödemeleri veya beyanname vermeleri “ödeme emri” ile bildirilmektedir (AATUHK 55. m/1).

E-haciz uygulaması ile idareye sağlamak istenen faydalar şunlardır; (1) Kamu alacaklarının süratle tahsilini sağlamak, (2) Takip masraflarını azaltmak, (3) İdare ile ilgili iş yükünü azaltmak, (4) Zaman tasarrufu sağlamaktır (Aksümer, 2014; Taytak ve Vural, 2019).

### 3.8. E- Tebligat

Elektronik Tebligat, 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tebliğ edilecek belgelerin, alıcıların elektronik adreslerine Elektronik Tebligat Sistemi üzerinden elektronik olarak tebliğ edilmesidir. Elektronik tebligat, alıcının elektronik adrese ulaştığı günü takip eden beşinci günün sonunda yapılmış sayılmaktadır. E-dosyalama talebi, mükellefin kendisi veya kanuni temsilcisi veya elektronik raporlama ile ilgili işlemlerde uzmanlaşmış noter yetkili temsilcisi tarafından yapılabilir. (Yurtsever, 2016; Börü, 2012).

E-Tebligat Sisteminin avantajları şu şekilde sıralanabilir; (1) Bilgi güvenliğini ve kişisel verilerin korunmasını sağlamak, (2) Hizmetin kalitesini ve hızını arttırmak, belge içeriğinin başkaları tarafından değiştirilemeyeceğini garanti etmek, (3) Elektronik ortamda tebligatın ne

zaman yapıldığını, gönderen kurumun ve alıcının kim olduğunun net olarak bilinmesi, (4) Gönderilen tebligat ve eklerinin neler olduğu görüntülenebildiği için herhangi bir şüpheye yer bırakmamak ve (5) Fiziki ortamda yapılan tebligatlar ücretli iken E-tebligat ile yapılan tebligatların herhangi bir masrafının olmamasıdır.

### 3.9. E-Yoklama

E-yoklama projesi, mobil teknolojiler kullanılarak E-devlet uygulamaları kapsamında denetim ve yoklama faaliyetlerinin yürütülmesini amaçlamaktadır. Vergi idaresinin dinamik, modern ve düzenli tasarımı yüzyılın gereklerine uygun olarak hayata geçirilmiştir. Elektronik Kontrol Sistemi geleneksel ve klasik kontrol yaklaşımına ek olarak sağladığı hareketlilik ve dinamizm sayesinde mükellefin kontrol ve denetim faaliyetlerini yürütmek için mobil cihazları kullanmasına ve her türlü uyuşmazlık durumuna hızlı ve verimli bir şekilde müdahale etmesine olanak tanımaktadır (GİB, 2018).

E-yoklama sisteminin yasal altyapısı 6637 sayılı Kanun ile düzenlenmekte olup, uygulama sınırları VUK'un 453 sayılı Genel Tebliği ile belirlenmektedir. 6637 sayılı Kanunun 6. maddesi ile 132/A uyarınca VUK; çağrı yerinde bulunması sonucunda bu kanunun 131. maddesinde sayılan yoklama cetveline benzer içeriğe sahip elektronik ortamda hazırlanan yoklama cetveli ile de kayıt altına alınabilir. Bu belge, görüşülen kişi veya elektronik imza cihazlarını kullanarak imzalamaya yetkili kişi veya kişiler tarafından imzalanır. Yoklama formu e-imza araçları kullanılarak imzalanamıyorsa, form üzerine tek bir kod yazılarak yoklama formundaki temsilcinin değiştirilememesi sağlanır. (353 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği).

Teknolojik gelişmeler arasında vergi idaresinin diğer en önemli uygulaması e-kontrol sistemidir. Önceki dönemlerde kamuoyu yoklamalarında en önemli sorunlardan biri mükellefin beyan ettiği adresin belirlenmesiydi. Ayrıca tespit kaydının tutulduğu işyerinin mevcut durumu, kapasitesi vb. bilgiler sadece katılım raporunu hazırlayan memurun gördüğünü yansıtmaktaydı. Örneğin işyerinin metrekaresi beyannameye dahil edilmiş, işyeri mal ve hizmetlerinin seviye tespiti, verilen konuda uzmanlığı olmayan görevliler tarafından yapılmıştır. E-yoklama sisteminin devreye girmesiyle memurlar, tablet ile yoklama kayıtlarını tutabilmekte, GPS konumu sayesinde gidecekleri adresi işaretleyebilmekte, işyerinin anlık görüntüsünü veya videosunu çekebilmekte, işyerinin büyüklüğünü, içindeki eşyayı, eşyaların temsili, SGK sistemi, vergiye tabi çalışan olarak kayıtlı kişilerin T.C. kimlikleri sorgulanmakta ve çalışan olarak beyan edilmektedir.

### 3.10. Vergi Denetmenleri Otomasyon Sistemi (VEDOS)

VEDOS Projesinin amacı, denetimlerin etkinliğini ve verimliliğini artırmaktır. 2005 yılında hayata geçirilen proje daha sonra genel bir uygulama haline gelmiştir. VEDOS sayesinde her türlü belgeye, yazışmaya, istatistiki bilgilere ve hesaplamalara elektronik ortamda ulaşmak mümkündür. Bu sayede vergi müfettişleri istenilen verilere daha kolay ulaşarak zamandan tasarruf ederek performanslarını artırabilmektedir (Şahin ve Cenikli, 2015).

VEDOS, vergi kayıplarını ve vergi kaçakçılığını azaltmayı amaçlamaktadır. Bu uygulama ile mükellef kayıtları Merkezi Risk Analiz Sistemi çerçevesinde vergi denetim elemanlarına elektronik ortama aktarılarak vergi incelemelerinde hız ve etkinlik sağlanacaktır (Allahverdi,

2012).

### 3.11. Dijital Vergi Denetimi Kavramı, Kapsamı, Önemi

Endüstri 4.0 ile dijital dünyada üretilen veri miktarı giderek artmış ve verilerin elektronik ortamlarda saklanması ve analiz edilmesi mümkün hale gelmiştir. Her birimde olduğu gibi, Endüstri 4.0'ın yansıması muhasebede de gözlemlenebilmektedir. Muhasebe, iş birimleri açısından değerlendirilecek olursa bilgi ve iletişim teknolojilerinin en yoğun kullanıldığı birimlerden biridir. Endüstri 4.0 ile muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarını daha verimli, daha rekabetçi ve maliyetleri en aza indirerek gerçekleştirdikleri görülmektedir. Nesnelerin iletişimi olarak da tanımlanan Endüstri 4.0 ile birlikte muhasebe süreçlerinde iş takibinin yerini yapay zekâ gibi ileri teknolojiler almakta, dolayısıyla geleneksel muhasebe anlayışının değişmesi kaçınılmaz olmaktadır (Erturan ve Ergin, 2018: 155).

Gelecekte, elektronik kayıt yoluyla elde edilen büyük verilerin muhasebe uygulamalarında kullanımı yaygınlaşacaktır. Bu bağlamda elektronik kayıt sistemine geçişin muhasebe ve dolayısıyla denetimin dijital dönüşümünü hızlandırdığı aşikârdır. Yeminli Mali Müşavirler Derneği (ACCA) tarafından dünya çapında 2.000 profesyonel muhasebeci ve yöneticiyle yapılan bir ankette, önümüzdeki 3-10 yıl içinde hangi gelişmelerin meslek üzerinde en büyük ve en yüksek etkiye sahip olabileceği sorulmuştur. Katılımcıların %55'inden, akıllı otomasyon tabanlı muhasebe sistemleri şeklinde cevap aldıkları görülmektedir (ACCA, 2016; Yılmaz Soğuksu, 2020).

O'Leary vd. (1989) denetim ortamını benzersiz ve oldukça karmaşık bir karar verme ortamı olarak tanımlamıştır. Bu nedenle araştırma, yapay zekâ gibi uzman sistemlerin hataları azaltacağını ve insan tepkilerinin tutarlılığını artıracaklarını ifade etmişlerdir. Bilgi sistemlerinin iş süreçlerine dahil edilmesi sonucunda denetim sürecindeki dijitalleşme, doğru dosyayı kimin, ne zaman alacağını doğruluğunu artırmaya yardımcı olmaktadır. Aynı zamanda denetim sırasında incelenecek evrakları fiziki dosya dolaplarında aramak yerine dijital ortamda arayarak zamandan ve maliyetten tasarruf edilmektedir. Bu bağlamda denetim sırasında çeşitli yazılımlar ve yapay zekanın kullanılması internet'teki bilgilerin gizliliği, bütünlüğü, doğruluğu, eksiksizliği ve güncelliği dahil olmak üzere denetim uygulamasının kalite boyutu gelişmiş olacaktır (Şen vd., 2013; Odabaş, 2009).

Bilişim teknolojilerinin gelişmesinin ve yaygın hale gelmesinin bir neticesi olarak ekonominin üretim, dağıtım ve yönetim aşamalarında yaşanan hızlı dönüşüm süreci devletlerin yönetim sistemlerini geliştirerek 21.yy'ın gereklerine uygun inovatif teknolojik alt yapıyı meydana getirmesini gerektirmiştir. Bilişim ve teknoloji alanındaki geline bu seviye ülkelerin gelir idarelerinin de tekrardan yapılanmasını beraberinde getirmiştir (Çetin, 2010).

Günümüzde gelişen teknolojilerle birlikte pek çok ülkede vergi idareleri, dijitalleşmenin vergi sistemini daha hızlı, daha etkili bir duruma getireceğini, dijital araçlar ve sağladıkları imkanlar dahilinde vergi idarelerinin hem istismlarla mücadelede, vergi raporlamada ve vergi tahsilatının kalitesinin artış göstermesinde daha organize ve daha verimli duruma gelebileceğini (Vuković, 2018) dolayısıyla dijitalleşmenin vergi güvenliğini sağlamada etkin bir sistem olduğunu ileri sürmektedirler. Değişim, daha fazla gelir kazanma isteği, daha çok verim alma ve kısıtlanan kaynakların atmosferinde daha iyi uyumluluk isteğinden hareketle dijital dönüşüm

vergi idareleri ve vergi mükellefleri arasındaki ilişkiyi göstermektedir. Vergi idareleri mükelleflerden veri toplama ve toplanan bu verilerin analiz edilmesi sürecine git gide daha çok güvenmektedir. Sistemin dijitalleşmesi ile vergi verilerinin gerçek zamanlı olarak toplanması imkânı sağlanmış, mükellef ve verilerin çapraz referans olarak alınması ve kurumlar arasında paylaşılmasına izin verilmesiyle bilgiler daha hızlı bir biçimde ve daha iyi amaçlanan yöntemlerle uyumluluk risklerini algılamak için kullanabilmektedir.

#### **4. Araştırma Yöntemi**

##### **4.1. Araştırmanın Modeli**

Bu araştırmanın amacı muhasebe meslek mensuplarının görüşlerine başvurarak dijitalleşmenin vergi denetimi üzerindeki etkilerini araştırmaktır. Araştırmanın amacı doğrultusunda bu araştırmada betimsel içerik analizi kullanılmıştır. Bu araştırma aynı zamanda değişkenler arasındaki ilişkileri ortaya koyma ve bu ilişkilerin hangi yönde olduğunun tespit edilmesi amacıyla ilişkisel tarama modelinden de yararlanılmıştır.

##### **4.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi**

Araştırmanın amacı doğrultusunda görüşlerine başvurulmuş Antalya ilindeki SM ve SMMM meslek mensupları bu araştırmanın evrenini oluşturmaktadır. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) sitesinden elde edilen bilgilere göre Antalya ilinde 176 SM ve 3255 SMMM olmak üzere toplam 3431 meslek mensubu bulunmaktadır (TÜRMOB, 2022). Böylece bu araştırmanın evreni 3431 SM ve SMMM meslek mensuplarından oluşmaktadır.

Zaman ve maliyet kısıtı sebebiyle bu araştırmada evrenin tamamına ulaşmak mümkün olmamıştır. Bu sebeple olasılıksız örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme kullanılarak araştırmanın örneklemine ulaşılmaya çalışılmış fakat bu araştırmada ancak 210 meslek mensubuna ulaşılmıştır.

##### **4.3. Veri Toplama Yöntemi ve Araçları**

Araştırmada nicel veri toplama tekniklerinden anket tekniği kullanılarak araştırma verileri elde edilmiştir. Araştırmanın amacı doğrultusunda oluşturulan anket 3 bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde katılımcıların sosyo-demografik bilgilerini belirlemeye yönelik sorular; cinsiyet, yaş, öğrenim durumu ve mesleki hizmet süresi yer almaktadır. İkinci bölüm kapsamında dijitalleşmenin vergi denetimi üzerine etkisinin riskleri olarak dijitalleşmenin siber güvenlik yönünden değerlendirilmesi amacıyla Yel ve Atasoy (2021) çalışmasında yer alan dijital denetim mekanizması; denetçinin sorumluluğu ve dijital veri güvenliği farkındalığını ölçmek amacıyla oluşturdukları ölçekte yer alan 16 soru kullanılmıştır. Araştırmada söz konusu ölçeğin kolay tanımlanabilmesi amacıyla ölçek “Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği” olarak adlandırılmıştır. Ölçeğin son bölümünde ise E-fatura, E-defter ve çeşitli E-Maliye uygulamalarının avantajları ve vergi denetimine olan etkilerinin incelenebilmesi için Şalcı'nın (2021) çalışmasında geliştirdiği 13 soruluk ölçek kullanılmıştır.

##### **4.4. Verilerin Analizi**

Araştırma verileri SPSS 20 paket programı ile analiz edilmiştir. Değişkenlere ilişkin özet

değerlerin sunulmasında tanımlayıcı istatistik metotlardan; frekans, yüzde, minimum, maksimum, ortalama ve standart sapma değerleri kullanılmıştır. Araştırmada yer alan ölçeklerin yapı geçerliliğinin incelenmesinde Açıklayıcı Faktör Analizi, ölçek güvenilirliklerinin değerlendirilmesinde ise Cronbach's Alpha değerli hesaplanmıştır.

Araştırma değişkenlerinin normal dağılıma uygunluğu değişkenlerin çarpıklık ve basıklık değerleri ile incelenmiştir. Normal dağılım gösteren değişkenlerin iki gruplu karşılaştırmasında Student T-test ve ikiden fazla grubun karşılaştırılmasında ise ANOVA testi kullanılmıştır.

## 5. Bulgular

Katılımcıların demografik özellikleri olan cinsiyet, yaş, öğrenim durumu ve mesleki hizmet sürelerine göre dağılımlarına ilişkin bilgiler Tablo 1'de yer almaktadır.

**Tablo 1:** Katılımcıların Demografik Değişkenlerine Göre Dağılımları

		N	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	95	45,2
	Erkek	115	54,8
	Toplam	210	100,0
Yaş	24-32 Yaş	102	48,6
	33 Yaş ve Üzeri	108	51,4
	Toplam	210	100,0
Öğrenim Durumunuz	Lisans	172	81,9
	Lisansüstü	38	18,1
	Toplam	210	100,0
Mesleki Hizmet Süresi	1-5 Yıl	78	37,1
	6-10 Yıl	71	33,8
	11 yıl ve Üzeri	61	29,0
	Toplam	210	100,0

Tablo 1 incelendiğinde araştırmada yer alan katılımcıların % 45,2'si kadın iken %54,8'i erkek olduğu görülmektedir. Katılımcıların yaş aralığı ise sırasıyla; %51,4'ü 33 yaş ve üzeri iken %48,6'sı 24-32 yaş aralığındadır. Öğrenim durumları %81,9'u lisans ve %18,1'i lisansüstü mezundur. Katılımcıların %37,1'i 1-5 yıl arasında mesleki kıdeme sahipken %33,8'i 6-10 yıl ve %29'u 11 yıl ve üzerindedir.

Vergi Denetimi Ölçek maddelerine ilişkin minimum, maksimum, ortalama ve standart sapma değerleri ile ölçek maddelerinin normal dağılıma uygunluğunun incelenmesi amacıyla çarpıklık ve basıklık değerleri Tablo 2'de yer almaktadır.

**Tablo 2:** Vergi Denetimi Ölçek Maddelerine İlişkin Özet Değerler ve Çarpıklık ve Basıklık Değerleri

Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği	N	Min.	Maks.	Ort.	Std. Sapma	Çarpıklık		Basıklık	
						İstatistik	Std. Hata	İstatistik	Std. Hata
1. Dijitalleşme veri toplamayı ve işlemeyi kolaylaştırmaktadır	210	1	5	4,07	1,210	-1,300	,168	,628	,334
2. Teknolojik yenilikler denetimi daha verimli hale getirerek denetim kalitesini arttırmaktadır	210	1	5	4,04	1,095	-1,300	,168	1,014	,334
3. Siber tehditlerin izlenebilmesi ve raporlanması, denetim faaliyetlerinin etkinliğini arttıracaktır.	210	1	5	3,83	1,096	-,830	,168	,080	,334
4. Dijital veriler hızlı ve karşılaştırmalı analiz yapabilme imkânı sağlamaktadır	210	1	5	4,10	1,035	-1,263	,168	1,172	,334
5. Elektronik ortamda var olan bilgilerin denetimi, denetçinin denetim sürecini büyük ölçüde değiştirmektedir.	210	1	5	4,04	1,041	-1,472	,168	1,964	,334
6. Dijital veride meydana gelen artış, denetçilerin rollerinde değişim ve gelişimi zorunlu kılacaktır.	210	1	5	4,06	,981	-1,280	,168	1,623	,334
7. İşletme çalışanlarının denetçiye sunmuş oldukları dijital verilerin güvenilirliği denetçinin sorumluluğunun artmasına sebep olmaktadır.	210	1	5	3,49	1,246	-,402	,168	-,911	,334
8. Dijital risklerde yıkıcı riskleri önleyebilecek teknolojik yeniliklere ihtiyaç duyulmaktadır.	210	1	5	3,95	1,053	-1,147	,168	1,034	,334

Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği	N	Min.	Maks.	Ort.	Std. Sapma	Çarpıklık		Basıklık	
						İstatistik	Std. Hata	İstatistik	Std. Hata
9. İşletmenin sürekliliği varsayımının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtını dijital veri olarak elde etmek, denetçinin sorumluluğunu arttırmaktadır	210	1	5	3,61	1,049	-,595	,168	-,096	,334
10. Dijital veriler ile yapılan denetimlerde siber güvenlik ihlalleri yoğun olarak yaşanmaktadır.	210	1	5	3,57	1,034	-,508	,168	,013	,334
11. Denetimde gizlilik ve güvenlik uygulamaları, dijital denetim kanıtlarının yönetilmesini gerektirmektedir.	210	1	5	3,88	,988	-1,201	,168	1,563	,334
12. Denetçi raporunu içeren dokümanların dijital ortamda güvenilirliğinin sağlanması gerekmektedir.	210	1	5	4,12	,959	-1,689	,168	3,334	,334
13. Denetim alanında dijital çağın gereklerine uygun ve uyumlu bir denetim modeli benimsenmiştir.	210	1	5	3,91	1,034	-,920	,168	,451	,334
14. Dijital denetimde gelişmiş denetim teknik ve prosedürlerinin uygulanmasına olanak sağlamıştır.	210	1	5	3,94	,972	-1,180	,168	1,525	,334
15. Bağımsız denetimde yeni dijital araçlar ile iş süreçleri gelişmektedir	210	1	5	3,99	,907	-1,379	,168	2,511	,334
16. Dijital dönüşüm ile artan denetim faaliyetleri, denetim mesleğine olan ihtiyacı arttıracaktır.	210	1	5	3,92	1,011	-1,211	,168	1,324	,334

Tablo 2 incelendiğinde katılımcıların vergi denetimi ölçek sorularından yüksek derecede katıldıkları ilk üç madde sırasıyla; 4,12 ortalama ile “12. Denetçi raporunu içeren

*dokümanların dijital ortamda güvenilirliğinin sağlanması gerekmektedir.*”, 4,1 ortalama ile “4. *Dijital veriler hızlı ve karşılaştırmalı analiz yapabilme imkânı sağlamaktadır.*” ve 4,07 ortalama ile “1. *Dijitalleşme veri toplamayı ve işlemeyi kolaylaştırmaktadır.*” maddeleridir. Katılımcıların en düşük olarak katıldıkları maddeler ise sırasıyla; 3,49 ortalama ile “7. *İşletme çalışanlarının denetçiye sunmuş oldukları dijital verilerin güvenilirliği denetçinin sorumluluğunun artmasına sebep olmaktadır.*”, 3,57 ortalama ile “10. *Dijital veriler ile yapılan denetimlerde siber güvenlik ihlalleri yoğun olarak yaşanmaktadır.*” ve son olarak 3,61 ortalama ile “9. *İşletmenin sürekliliği varsayımının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtını dijital veri olarak elde etmek, denetçinin sorumluluğunu arttırmaktadır.*” maddeleridir.

Vergi Denetimi Ölçek maddeleri ile gerçekleştirilen Açıklayıcı Faktör analizi Sonuçları ile faktör analizi sonucunda elde edilen alt boyutlara ilişkin güvenilirlik değeri olan Cronbach's Alpha değeri Tablo 3'te yer almaktadır.

**Tablo 3:** Dijital Denetim Mekanizması Ölçeğinin Açıklayıcı Faktör Analizi Sonuçları ve Güvenirlik Değeri

Maddeler	Faktör Yüğü	Madde-Toplam Korelasyonu	Açıklanan Varyans (%)	Cronbach's Alpha
<b>Faktör 1: Dijital Denetimden Beklenen Fayda</b>			33,71	0,951
4. Dijital veriler hızlı ve karşılaştırmalı analiz yapabilme imkânı sağlamaktadır	0,867	0,903		
2. Teknolojik yenilikler denetimi daha verimli hale getirerek denetim kalitesini arttırmaktadır	0,852	0,878		
1. Dijitalleşme veri toplamayı ve işlemeyi kolaylaştırmaktadır	0,821	0,842		
5. Elektronik ortamda var olan bilgilerin denetimi, denetçinin denetim sürecini büyük ölçüde değiştirmektedir.	0,806	0,873		
3. Siber tehditlerin izlenebilmesi ve raporlanması, denetim faaliyetlerinin etkinliğini arttıracaktır.	0,772	0,791		
6. Dijital veride meydana gelen artış, denetçilerin rollerinde değişim ve gelişimi zorunlu kılacaktır.	0,755	0,821		
<b>Faktör 2: Dijital Veri Güvenliğine Uyum</b>			23,53	0,914
13. Denetim alanında dijital çağın gereklerine uygun ve uyumlu bir denetim modeli benimsenmiştir.	0,843	0,794		
14. Dijital denetimde gelişmiş denetim teknik ve prosedürlerinin uygulanmasına olanak sağlamıştır.	0,829	0,805		
15. Bağımsız denetimde yeni dijital araçlar ile iş süreçleri gelişmektedir	0,798	0,844		
16. Dijital dönüşüm ile artan denetim faaliyetleri, denetim mesleğine olan ihtiyacı arttıracaktır.	0,705	0,781		
<b>Faktör 3: Denetçinin Sorumluluğu</b>			20,93	0,881

9. İşletmenin sürekliliği varsayımının uygunluğu hakkında yeterli ve uygun denetim kanıtını dijital veri olarak elde etmek, denetçinin sorumluluğunu arttırmaktadır	0,821	0,732
7. İşletme çalışanlarının denetçiye sunmuş oldukları dijital verilerin güvenilirliği denetçinin sorumluluğunun artmasına sebep olmaktadır.	0,817	0,641
11. Denetimde gizlilik ve güvenlik uygulamaları, dijital denetim kanıtlarının yönetilmesini gerektirmektedir.	0,631	0,764
8. Dijital risklerde yıkıcı riskleri önleyebilecek teknolojik yeniliklere ihtiyaç duyulmaktadır.	0,614	0,725
12. Denetçi raporunu içeren dokümanların dijital ortamda güvenilirliğinin sağlanması gerekmektedir.	0,581	0,750

$KMO= 0,927$      $Bartlett's\ Sphericity= 2985,016$ ;     $sd= 105$ ;     $p<0,001$

Öz Değerler Faktör1:5,06, Faktör2: 3,53, Faktör3: 3,14.

Dijital Denetim Mekanizması Ölçeğinde yer alan 16 soru için açıklayıcı faktör analizine geçilmeden önce ölçek maddelerinin faktör analizine uygun olup olmadığını belirlemek üzere incelenen KMO değerinin 0,927 ve Bartlett's test sonucunun ise anlamlı olduğu görülmüştür ( $X^2=2985,016$ ,  $sd=105$ ,  $p<0,001$ ). Bu sonuca göre veri setinin faktör analizine uygun olduğu görülmüştür.

Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği için uygulanan ilk faktör analizinde öz değeri 1'den büyük olan 3 faktör yer almaktadır. Fakat üçüncü faktör altında yer alan 10. maddenin aynı zamanda ikinci faktör altında da yüksek faktör yüküne sahip olduğu ve faktör yükleri arasındaki farkın 0.1'den düşük olduğu yani binişik madde olduğu görülmüştür. Binişik madde olan 10. madde faktör analizinden çıkarılıp analiz tekrar edilmiştir. Nihai olarak kalan 15 maddenin öz değeri 1'den büyük olan ve teorik yapıya uygunluk gösteren üç faktör altında toplandığı görülmüştür. Faktör analizi sonrası elde edilen ilk faktör olan "Dijital Denetimden Beklenen Fayda" varyansın %33,71'ini, ikinci faktör olan "Dijital Veri Güvenliğine Uyum" varyansın %23,53'ünü ve üçüncü faktör olan "Denetçinin Sorumluluğu" varyansın %20,93'ünü açıklamaktadır. Elde edilen üç faktör toplam varyansın %78,17'sini açıklamakta ve faktör yükleri 0,581-0,867 değerleri arasında yer almaktadır. Alt boyutlarda yer alan maddelerin madde toplam madde korelasyonları .30'un üzerinde olup 0,641-0,903 değerleri arasındadır. "Dijital Denetimden Beklenen Fayda" alt boyutunun güvenilirlik değerleri olan Cronbach's Alpha değerleri 0,95, "Dijital Veri Güvenliğine Uyum" alt boyutunun Cronbach's Alpha değerleri 0,91 ve "Denetçinin Sorumluluğu" alt boyutlarının güvenilirlik değerleri olan Cronbach's Alpha değerleri ise 0,88 olarak bulunmuştur.

**Tablo 4:** E-Fatura, E-Defter ve E-Uygulamaların Avantajları ile Vergi Denetimine Etkisini İçeren Soru Maddelerine İlişkin Özet Değerler

E-Fatura, E-Defter ve E-Uygulamaların Avantajlarına Yönelik Sorular	N	Min.	Maks.	Ort.	Std. Sapma
1. E-fatura uygulaması vergi uyumu sağlar ve vergi denetimini kolaylaştırır.	210	1	5	4,17	1,08
2. E-fatura düzenlendiği anda sisteme aktarıldığından ve üzerinde değişiklik yapılamadığı için taraflar arası anlaşmazlıkların önüne geçiyor.	210	1	5	3,96	1,17
3. E-fatura uygulaması bürokrasiden kaynaklanan zaman kaybını önler.	210	1	5	4,03	1,1
4. E-fatura uygulamasına ait sık güncellenen mevzuatı takip etmekte sıkıntı yaşıyorum.	210	1	5	3,35	1,21
5. E-Defter uygulaması vergi denetimi kolaylığı sağlar.	210	1	5	4,16	1,05
6. E-defter aylık oluşturulduğundan işletme kayıtlarının sürekli güncel olmasını sağlıyor.	210	1	5	3,98	1,04
7. E-Uygulamalar ile istenilen bilgiye kolay ve hızlı erişim sağlanmaktadır.	210	1	5	4,08	1,02
8. E-Uygulamaların kullanımı ile muhasebe hileleri en aza indirgenmektedir.	210	1	5	3,83	1,13
9. E-Uygulamalar sayesinde daha güvenilir veriler elde edilmektedir.	210	1	5	4,02	1,05
10. E-Uygulamalarla ilgili gelişmelerin devam etmesi ve bunun muhasebe uygulamalarının tamamına yansıtılması gerekir.	210	1	5	4,1	0,99
11. Elektronik belgeler üzerinden ilgili mevzuatın ön gördüğü denetimlerin yapılabilmesi zaman ve maliyet tasarrufu sağlar.	210	1	5	4,11	1,03
12. E-defter ve e-faturanın evrensel standart bir veriye göre oluşturulması her türlü raporlama ve denetim faaliyetleri için şeffaf, esnek ve kolay analiz edilebilir bir çerçeve sunmaktadır.	210	1	5	4,1	1,03
13. Mükelleflerin ulusal ve uluslararası faaliyetlerini dijital ortamda yürütmeleri vergi denetimi alanında büyük kolaylıklar sağlamaktadır.	210	1	5	4,11	1,03

Tablo 4 incelendiğinde katılımcıların e-fatura, e-defter ve e-uygulamaların avantajlarına yönelik sorulardan” yüksek derecede katıldıkları ilk üç madde sırasıyla; 4,17 ortalama ile “1. e-fatura uygulaması vergi uyumu sağlar ve vergi denetimini kolaylaştırır.”, 4,16 ortalama ile “5. e-Defter uygulaması vergi denetimi kolaylığı sağlar.” ve 4,11 ortalama ile “13. Mükelleflerin ulusal ve uluslararası faaliyetlerini dijital ortamda yürütmeleri vergi denetimi alanında büyük kolaylıklar sağlamaktadır.” maddeleridir. Katılımcıların daha az puan verdikleri maddeler sırasıyla; 3,35 ortalama ile “4. e-fatura uygulamasına ait sık güncellenen

*mevzuatı takip etmekte sıkıntı yaşıyorum.*”, 3,83 ortalama ile “8. *e-Uygulamaların kullanımı ile muhasebe hileleri en aza indirgenmektedir.*” ve 3,96 ortalama ile “2. *e-fatura düzenlendiği anda sisteme aktarıldığından ve üzerinde değişiklik yapılamadığı için taraflar arası anlaşmazlıkların önüne geçiyor.*” maddeleridir.

Araştırma değişkenlerine ilişkin minimum, maksimum, ortalama ve standart sapma değerleri ile çarpıklık ve basıklık değerleri Tablo 5’te yer almaktadır.

**Tablo 5:** Araştırma Değişkenlerine Ait Özet Değerleri ve Çarpıklık, Basıklık Değerleri

Ölçek Alt Boyutları	N	Min.	Maks.	Ort.	Std. Sapma	Çarpıklık		Basıklık	
						İstatistik	Std. Hata	İstatistik	Std. Hata
Dijital Denetimden Beklenen Fayda	210	1	5	4,02	0,97	-1,420	,168	1,833	,334
Dijital Veri Güvenliğine Uyum	210	1	5	3,94	0,88	-1,393	,168	2,462	,334
Denetçinin Sorumluluğu	210	1	5	3,81	0,88	-1,243	,168	2,377	,334

Tablo 5 incelendiğinde araştırma değişkenlerinden Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği alt boyutu olan “Dijital Denetimden Beklenen Fayda” değişkenine katılımcıların verdikleri ortalama puan  $4,02 \pm 0,97$  iken “Dijital Veri Güvenliğine Uyum” için  $3,94 \pm 0,88$  ve “Denetçinin Sorumluluğu” için  $3,81 \pm 0,88$ ’dir. Araştırma değişkenlerinin çarpıklık ve basıklık değerlerinin  $\pm 3$  arasında yer aldığı görülmektedir. Sonuç olarak değişkenlerin tamamının normal dağılıma uygunluk gösterdiği kabul edilmiştir.

Katılımcıların Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği alt boyutlarına ilişkin görüşlerinin cinsiyete göre karşılaştırılmasına ilişkin Student T-test sonuçları Tablo 6’da yer almaktadır.

**Tablo 6:** Katılımcıların Cinsiyetine Göre Dijital Denetimine Yönelik Görüşlerinin Karşılaştırılmasına İlişkin Student T-test Sonuçları

	Cinsiyet	n	$\bar{X}$	Std. Sapma	t	p
Dijital Denetimden Beklenen Fayda	Kadın	95	3,89	1,08	-1,824	0,070
	Erkek	115	4,14	0,85		
Dijital Veri Güvenliğine Uyum	Kadın	95	3,91	0,90	-0,489	0,625
	Erkek	115	3,97	0,85		
Denetçinin Sorumluluğu	Kadın	95	3,72	0,97	-1,317	0,189
	Erkek	115	3,88	0,79		

Tablo 6 incelendiğinde katılımcıların dijital denetimden beklenen faydaya ( $t=-1,824$ ,  $p>0,05$ ), dijital veri güvenliğine uyuma ( $t=-0,489$ ,  $p>0,05$ ) ve denetçinin sorumluluğuna ( $t=-1,317$ ,  $p>0,05$ ) ait görüşlerinin katılımcıların cinsiyetine göre istatistiksel olarak farklılaşmadığı görülmektedir.

Katılımcıların Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği alt boyutlarına ilişkin görüşlerinin yaşa

göre karşılaştırılmasına ilişkin Student T-test sonuçları Tablo 7’de yer almaktadır.

**Tablo 7:** Katılımcıların Yaşlarına Göre Dijital Denetimine Yönelik Görüşlerinin Karşılaştırılmasına İlişkin Student T-test Sonuçları

	Yaş	n	$\bar{X}$	Std. Sapma	t	p
Dijital Denetimden Beklenen Fayda	24-32 Yaş	102	3,89	0,98	-1,954	0,052
	33 Yaş ve Üzeri	108	4,15	0,94		
Dijital Veri Güvenliğine Uyum	24-32 Yaş	102	3,94	0,85	-0,028	0,978
	33 Yaş ve Üzeri	108	3,94	0,91		
Denetçinin Sorumluluğu	24-32 Yaş	102	3,74	0,93	-1,132	0,259
	33 Yaş ve Üzeri	108	3,88	0,81		

Tablo 7 incelendiğinde katılımcıların dijital denetimden beklenen faydaya ( $t=-1,954$ ,  $p>0,05$ ), dijital veri güvenliğine uyuma ( $t=-0,028$ ,  $p>0,05$ ) ve denetçinin sorumluluğuna ( $t=-1,132$ ,  $p>0,05$ ) ait görüşlerinin katılımcıların yaşlarına göre istatistiksel olarak farklılaşmadığı görülmektedir.

Katılımcıların Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği alt boyutlarına ilişkin görüşlerinin öğrenim durumuna göre karşılaştırılmasına ilişkin Student T-test sonuçları Tablo 8’de yer almaktadır.

**Tablo 8:** Katılımcıların Öğrenim Durumuna Göre Dijital Denetimine Yönelik Görüşlerinin Karşılaştırılmasına İlişkin Student T-test Sonuçları

	Öğrenim Durumu	n	$\bar{X}$	Std. Sapma	t	p
Dijital Denetimden Beklenen Fayda	Lisans	172	3,98	1,02	-1,474	0,142
	Lisansüstü	38	4,23	0,65		
Dijital Veri Güvenliğine Uyum	Lisans	172	3,92	0,92	-0,616	0,539
	Lisansüstü	38	4,02	0,65		
Denetçinin Sorumluluğu	Lisans	172	3,76	0,93	-2,384	0,019*
	Lisansüstü	38	4,03	0,55		

\* $p<0,05$

Tablo 8 incelendiğinde katılımcıların denetçinin sorumluluğuna ait görüşlerinin katılımcıların öğrenim durumuna göre istatistiksel olarak farklılaştığı görülmektedir ( $t=-2,384$ ,  $p<0,05$ ). Öğrenim durumu lisansüstü olan katılımcıların denetçinin sorumluluğuna ait görüşlerinin puan ortalaması ( $\bar{X}=4,03$ ) lisans öğrenim durumunda olan katılımcılara ( $\bar{X}=3,76$ ) göre daha yüksektir. Fakat katılımcıların dijital denetimden beklenen faydaya ( $t=-1,474$ ,  $p>0,05$ ) ve dijital veri güvenliğine uyuma ( $t=-0,616$ ,  $p>0,05$ ) ait görüşlerinin katılımcıların öğrenim durumuna göre istatistiksel olarak farklılık göstermemektedir.

Katılımcıların Dijital Denetim Mekanizması Ölçeği alt boyutlarına ilişkin görüşlerinin mesleki kıdeme göre karşılaştırılmasına ilişkin ANOVA sonuçları Tablo 9’da yer almaktadır.

**Tablo 9:** Katılımcıların Mesleki Kıdemlerine Göre Dijital Denetimine Yönelik Görüşlerinin Karşılaştırılmasına İlişkin ANOVA Sonuçları

	Mesleki Kıdem	n	$\bar{X}$	Std. Sapma	F	p	Anlamlı Fark
Dijital Denetimden Beklenen Fayda	1-5 Yıl	78	3,81	0,93	3,063	0,049*	1-2
	6-10 Yıl	71	4,17	1,01			
	11 yıl ve Üzeri	61	4,13	0,93			
	Toplam	210	4,02	0,97			
Dijital Veri Güvenliğine Uyum	1-5 Yıl	78	3,88	0,82	0,285	0,752	
	6-10 Yıl	71	3,98	1,01			
	11 yıl ve Üzeri	61	3,97	0,79			
	Toplam	210	3,94	0,88			
Denetçinin Sorumluluğu	1-5 Yıl	78	3,75	0,83	0,974	0,379	
	6-10 Yıl	71	3,76	1,02			
	11 yıl ve Üzeri	61	3,94	0,74			
	Toplam	210	3,81	0,88			

\* $p < 0,05$ 

Tablo 9 incelendiğinde katılımcıların dijital denetimden beklenen faydaya ait görüşlerinin katılımcıların mesleki kıdemlerine göre istatistiksel olarak farklılaştığı görülmektedir ( $F=3,063$ ,  $p < 0,05$ ). Mesleki kıdemi 6-10 yıl olan katılımcıların dijital denetimden beklenen faydaya ait görüşlerinin puan ortalaması ( $\bar{X}=4,17$ ) 1-5 yıl mesleki kıdeme sahip katılımcılara ( $\bar{X}=3,81$ ) göre daha yüksektir. Fakat katılımcıların dijital veri güvenliğine uyuma ( $F=0,285$ ,  $p > 0,05$ ) ve denetçinin sorumluluğuna ( $F=0,974$ ,  $p > 0,05$ ) ait görüşlerinin katılımcıların mesleki kıdemlerine göre istatistiksel olarak farklılık göstermemektedir.

## 6. Sonuç

Araştırmada yer alan meslek mensuplarının dijitalleşme sonrası dijital denetimden bekledikleri fayda, dijital veri güvenliğine uyum ve denetçinin sorumluluğuna dair görüşleri incelenmiştir. Sonuçlar incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının, denetçi raporlarının dijital ortamda güvenliğinin sağlanması gerektiğini, dijital riskler için önlem olarak teknolojik yeniliklere ihtiyaç duyulduğunu, dijital gizlilik ve güvenlik uygulamaları ile dijital denetim raporlarının yönetilmesinin gerekli olduğunu düşünmektedirler.

Fakat katılımcıların denetçinin sorumluluğu boyutunda yer alan ifadelerden 3,49 ortalama puanı ile en az katıldıkları ifade “İşletme çalışanlarının denetçiye sunmuş oldukları dijital verilerin güvenilirliği denetçinin sorumluluğunun artmasına sebep olmaktadır.” şeklinde olmuştur. Katılımcılar en düşük puanı işletme çalışanlarının denetçiye sundukları dijital verilerin güvenliğinin denetçinin sorumluluğu olarak görmediklerini ifade etmişlerdir. Sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde denetçiler dijital verilerin ve denetim raporlarını içeren dijital dokümanların güvenliğinin sağlanması gerektiğini ifade etmişlerdir. Bu durum vergi denetiminde dijital verilerin güvenliği ve güvenliğinin sağlanamadığı durumlarda dijitalleşmenin getirdiği riskler olarak değerlendirilebilir.

Dijital denetimde dijital veri güvenliğine uyum boyutunda katılımcıların yer alan ifadelerle verdikleri ortalama puanlara göre 3,99 ortalama puana göre “Bağımsız denetimde yeni dijital araçlar ile iş süreçleri gelişmektedir.” ifadesi iken hemen sonrasında 3,94 ortalama puana göre “Dijital denetimde gelişmiş denetim teknik ve prosedürlerinin uygulanmasına olanak sağlamıştır.” ifadesidir. Fakat katılımcıların bu boyutta yer alan ifadelerden 3,91 ortalama puan ile en az katıldıkları ifade “Denetim alanında dijital çağın gereklerine uygun ve uyumlu bir denetim modeli benimsenmiştir.” ifadesidir. Sonuç olarak katılımcılar bağımsız denetim için dijital araçlar ile iş süreçlerinin geliştirilmesi gerektiğini düşünmelerine karşın dijitalleşme ile dijital denetimin gelişmiş teknik ve prosedürlerinin uygulanmasına olanak tanındığını ifade etmişlerdir. Fakat katılımcıların bu boyutta verdikleri en düşük ortalama puan göz önüne alındığında denetim alanında çağın gereklerine uygun olarak denetim modelinin benimsendiğini düşünmedikleri ortaya konmuştur.

Araştırmada yer alan muhasebe meslek mensuplarının dijitalleşme uygulamaları olan e-fatura, e-defter ve e-maliye uygulamalarının avantajlarına yönelik algılarının belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma bulgularına göre e-fatura uygulamalarının avantajlarına yönelik ifadelerle verdikleri ortalama puanlar düşünüldüğünde 4,17 ortalama puanıyla “e-fatura uygulaması vergi uyumu sağlar ve vergi denetimini kolaylaştırır.” ifadesi iken sonrasında 4,03 ortalama puanıyla “e-fatura uygulaması bürokrasiden kaynaklanan zaman kaybını önler.” ifadesidir. Fakat katılımcılar e-faturanın dezavantajı olarak sunulan “e-fatura uygulamasına ait sık güncellenen mevzuatı takip etmekte sıkıntı yaşıyorum.” ifadesine 3,35 ortalama puanıyla en düşük puanı vermişlerdir. Elde edilen sonuçlara göre e-faturanın avantajları olarak görülen e-faturanın vergi avantajı sağlaması ve bu şekilde vergi denetimini kolaylaştırması ek olarak bürokrasiden kaynaklanan zaman kaybını önlemesi gibi özellikleri katılımcıların görüşleri ile de desteklenmiştir. Fakat araştırmada yer alan muhasebe mensuplarının verdiği puan göz önüne alındığında e-fatura uygulamasına ait sık güncellenen mevzuatı takip etmede sıkıntı yaşandığı söylenebilir. E-faturanın her ne kadar avantajları olsa da mevzuatın sık güncellenmesi e-fatura için bir dezavantaj olarak görülebilir.

Son olarak dijitalleşme sayesinde oluşturulan elektronik belgelerle yapılan denetimlerin zaman ve maliyet tasarrufu sağladığı buna ek olarak firmaların ulusal ya da uluslararası faaliyetlerine ait dokümanları dijital ortam üzerinden yürütmeleri vergi denetiminde büyük kolaylıklar sağlamaktadır. Buna göre, E-defter ve E-faturaların evrensel standartlara göre oluşturulması sayesinde her çeşit raporlama ve denetimlerin daha şeffaf ve daha kolay analiz edilmesini olanak sağlayacağı aşikardır.

### **Kaynakça**

- ACCA Raporu. (2016). Professional accountants – the future: Drivers of change and future skills.
- Aksümer, E. (2014). E-Haciz Sisteminin Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 177 Haziran 2014.
- Allahverdi, M. (2012). Bilişim Teknolojilerinin Vergilendirme Üzerindeki Etkisi, *MaliÇözüm*, <http://archive.ismmmo.org.tr>
- Argüden (2008). <https://arguden.net/makale/dijital-devlet/>

- Bauman, Z. (2012). *Küreselleşme* (4. b.). (A. Yılmaz, Çev.), *Ayrıntı Yayınları*, Ankara.
- Beylik, A. (2004). Vergi Yönetiminde Gelişmeler E-Beyanname, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 279, Kasım 2004.
- Börü, D. L. (2012). Elektronik Tebligat Yönetmeliği Taslağı'na İlişkin Kısa Bir Değerlendirme. *Ankara Barosu Dergisi* (2), 403-410.
- Çetin, G. (2010). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Vergilemede Kayıt Düzeni ve Denetim Uygulamalarına Etkisi, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, II, no. 1, s. 79-86.
- Çevik, H., (2005). Türkiye'de Kamu Yönetimi Sorunları, *Seçkin Yayıncılık*, Ankara.
- Değirmencioglu, G. (2016). Dijitalleşme Çağında Gazeteciliğin Geleceği ve İnovasyon Haberciliği. *TRT Akademi*, 1(2), 590-606.
- Demirel, D. (2006). E-Devlet ve Dünya Örnekleri. *Sayıştay Dergisi*, 61(6), 83-118.
- DPT Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu (2007). Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu 2007 Yayın No: DPT:2734. ÖİK:685.
- DPT. (2009). Bilgi toplumu stratejisi eylem planı (2006-2010) değerlendirme raporu 3, Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı Bilgi Toplumu Dairesi.
- Erturan, İ. E. & Ergin, E. (2018). Muhasebe Mesleğinde Dijitalleşme: Endüstri 4.0 etkisi. *ASOS Journal*, 6 (72), 153-165.
- Fichman, R. G., Dos Santos B.L., & Zheng Z., (2014). Digital innovation as a fundamental and powerful concept in the information systems curriculum, *MIS Quarterly* 38(2): p.329-353.
- GGM (2004). Gelirler Genel Müdürlüğü 2004 Yılı Faaliyet Raporu.
- GİB. (2005). Gelir İdaresi Başkanlığı 2005 Faaliyet Raporu.
- GİB. (2006). Gelir İdaresi Başkanlığı 2006 Faaliyet Raporu.
- GİB. (2017). Gelir İdaresi Başkanlığı 2017 Faaliyet Raporu.
- GİB. (2018). Gelir İdaresi Başkanlığı 2018 Faaliyet Raporu.
- GİB. (2022). Gelir İdaresi Başkanlığı 2022 Faaliyet Raporu.
- Güler, T. ve Şahnagil, S. (2017). Dijital Demokrasi ve Yönetişim İlişkisi Çerçevesinde E-Demokrasi/E-Devlet Uygulamaları. *Journal of Emerging Economies and Policy*, 2(2), 16-29.
- Haberli, M. (2019). Dijital Çağda Din ve Dindarlığın Dönüşümü. *Medya ve Din Araştırmaları Dergisi*, 2(2), 307-315.
- Karagözoğlu-Aslıyüksek, M. (2016), Bilgi Teknolojileri ve Dijitalleşmenin Türkiye'de Bilgi Bilim Literatürüne Yansıması: *Bilgi Dünyası Dergisi Örneği (2000-2014)*, *Bilgi Dünyası*, 17 (1) 87-103.
- Kırçova, İ., (2003). E-Devlet Uygulamaları ve Ekonomiye Etkileri. İstanbul Ticaret Odası, *Acar Matbaacılık*, İstanbul.
- Layne, K. & Lee, J., (2001). Developing fully functional e-government: a four stage model. *Government Information Quarterly*, 18 (2), 122-136.
- Odabaş, H., (2009). E-Devlet Sürecinde Elektronik Belge Yönetimi. *Hiperlink Yayınları*. İstanbul
- O'Leary, Daniel E., & Paul R. Watkins. "Review of expert systems in auditing". *Expert Syst. Rev.* 2.1 (1989): 3-22.
- Özbek, M. (2007). E-Devlet ve Türkiye Uygulamaları Kapsamında "VEDOP Projesi", *Yüksek*

*Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi.*

- Şahin, D. & Canikli, E. (2015). The Views of Tokat Tax Office Employees Regarding the Rights and Obligations of Taxpayers, *Sosyo-Ekonomi*. 23(23): 25-54.
- Şalcı, İ. (2021). Dijital Dönüşüm (E-Uygulamalar) ve Muhasebe Mesleğine Getirdiği Yenilikler, *Yüksek Lisans Tezi, Işık Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, İstanbul.*
- Şen, O., Gümüş, S., Uğur, S., Kayabaş, İ., Yılmaz, R., Güler, C. & Dinçer, D. (2013). Dosyalama Arşivleme, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- Şeyhanlıoğlu, H., (2007), Postmodern Kamu Yönetiminde E-Devlet, *Türk İdare Dergisi*, Sayı:456, Eylül, 81-106.
- Taytak, M. & Vural, K. (2019). Bilişim Sistemlerindeki Gelişmelerin Türkiye’de E-Vergi Uygulamaları Üzerine Yansımaları ve Değerlendirilmesi, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi*. Mart 2019, S.647, 65-100.
- TÜRMOB (2022). Üye İstatistikleri-Meslek Mensubu Dağılım Tablosu (SM-SMMM), 2022, <https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu--sm-smmm> -Erişim Tarihi: 15 Haziran, 2022.
- Uçkan, Ö. (2003). E-Devlet, E-Demokrasi ve Türkiye, Kamu Yönetiminin Yeniden Yapılanması İçin, Strateji ve Politikalar – I, *Literatür Yayıncılık*, İstanbul.
- Uğur, A. A., & Çütücü, İ. (2009). E-Devlet ve Tasarruf Etkisi Kapsamında VEDOP Projesi. *Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi*, 1(2), 1-20.
- Vuković, M. (2018). “Towards The Digitization Of Tax Administration”, ss.1-6, [https://www.cef-see.org/files/Digitization\\_Tax\\_Administration.pdf](https://www.cef-see.org/files/Digitization_Tax_Administration.pdf)
- Yaman, D. (2004). Elektronik Ticarete Vergi Yönetimi, *Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi*, Sayı 199, Kasım 2004.
- Yankın, F. B. (2019). Dijital Dönüşüm Sürecinde Çalışma Yaşamı. *Trakya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(2), 1-38.
- Yel, T. Ve Atasoy, A. (2021). Dijitalleşmenin Bağımsız Denetime Yansımalarının Siber Güvenlik Yönünden Değerlendirilmesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 439-458.
- Yılmaz Soğuksu, Z. (2020). Muhasebe Denetiminde Dijital Dönüşüm: Denetim Yazılımları. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 13 (2), 281-308.
- Yiğit Şakar, A. (2011). Türkiye’de E-devlet Uygulamalarının Vergi Hukuku Alanına Yansımaları: E- Haciz Uygulaması ve Karşılaşılan Sorunlar. *Mali Çözüm*. 21.106, 133-147.
- Yurtsever, H. (2016). Vergi Hukukunda Tebligatta Yeni Bir Uygulama: Elektronik Tebligat. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 23(2), 451-466. <https://doi.org/10.18657/yecbu.06698>