



Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,  
The Journal of Social Sciences Institute  
Sayı/Issue:35 – Sayfa / Page:  
ISSN: 1302-6879 VAN/TURKEY

Makale Bilgisi / Article Info  
Geliş/Received: 10.05.2017 Kabul/Accepted:03.07.2017

## **SERBEST MUHASEBECİ VE MALİ MÜŞAVİRLERDE E-BELGE KULLANIMI VE UYGULAMALARI**

### **E-DOCUMENT USE AND APPLICATIONS IN FREE COUNTRY ACCOUNTANTS AND FINANCIAL CONSULTANTS**

**Öğr. Gör. Murat KARA**

Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi  
karamurat\_4401@hotmail.com

**Öğr. Gör. Ahmet Baran YILMAZ**

Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi

#### **Öz**

Küreselleşmenin etkilerinin birçok alanda önemli boyutlarda hissedildiği günümüz dünyasında, bilgiye ulaşmadaki kolaylığa bağlı olarak bilgi paylaşımının önemli ölçüde artması nedeniyle, işletmelerin bilişim teknolojilerini daha yoğun olarak kullanması da bir zorunluluk haline gelmiştir. Gelişen teknoloji ile birlikte muhasebe işlem ve faaliyetlerinin yöntemleri değişerek, elektronik ortamda yürütülmeye başlanmıştır. Elektronik ortamda yürütülen muhasebe faaliyetleri ise yeni uygulamaları da beraberinde getirmiştir. Bu uygulamaların en son örneği elektronik defter, elektronik fatura, elektronik beyanname ve elektronik imza uygulamalarıdır. Çalışmamızda elektronik belge uygulamaları incelenecektir.

**Anahtar Kelimeler:** SMMM, E-Defter, E-Fatura, E-Beyanname

#### **Abstract**

In today's world where the effects of globalization are felt in many dimensions, it has become a necessity for businesses to use information technologies more intensively because of the considerable increase in information sharing due to the ease of accessing information. Along with the developing technology, the methods of accounting transactions and activities

have started to be changed in electronic environment. Accounting activities carried out in electronic environment brought new applications together. The latest examples of these applications are electronic books, electronic invoices, electronic declarations and electronic signature applications. In our work, electronic document applications will be examined.

**Keywords:** SMMM, E-Book, E-Invoice, E-Declaration

## 1.GİRİŞ

Küreselleşen dünya ile gelişen teknoloji sayesinde muhasebe sisteminde birçok yenilikler meydana gelmiştir. Bu yeniliklerin en başında muhasebe uygulamalarının bilgisayar teknolojilerine aktarılması gelmektedir. Bu sayede birçok insanın yapması gereken işlemleri çok daha az kişi ile yapılmakta ve istenilen bilgilere doğru ve hızlı bir şekilde ulaşılmaktadır.

Bilginin hızlı bir şekilde elde edilmesi, ilgili kişi ve kurumlara güvenli bir şekilde iletilmesi, son derece önem kazanmıştır. Bu noktada elektronik ve dijital bilgi içerisinde; esnekliği, ulaşılabilirliği, iletilbilirliği ve kolaylıkla depolanabilirliği gibi önemli özellikleri barındırmaktadır. Bu bağlamda bilgi teknolojileri işletmelerin kayıtlarını elektronik ortamda yapabilmelerini online olarak sunabilmelerini sağlamaktadır (Zabihollah, Elam ve Sharbatghlie, 2001:150).

Küreselleşen dünya ve gelişen teknoloji ile birlikte muhasebe sistemine en son olarak e-fatura ve e-defter uygulamaları dâhil olmuştur. Dünya ülkelerinde çok önce uygulanmaya başlanılan e-fatura sistemi, ülkemizde e-devlet projesi kapsamında sınırlı sayıda işletme ile Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS) uygulamaya başlanılmıştır. Daha sonra belirli kriterlere sahip olan işletmelere e-fatura kullanma zorunluluğu getirilerek sisteme dâhil edilmiştir. E-fatura uygulamasının kullanan işletmeler bir sonraki aşama olan e-defter uygulamasını kullanmaya başlamışlardır.

Bilişim teknolojilerinin sunduğu imkânlarla birlikte, bilgilerin standartlaştırılmış bir ortamda yayımlanmasına imkân sağlayan bir araç olan XBRL, bir diğer elektronik uygulama olan elektronik defter (e-defter) uygulamalarının da yaygınlaşmasını sağlamaktadır. XBRL teknolojisi, işletmeden diğer işletmelere ve işletmelerden kamu kurum ya da kuruluşlarına doğru olan bilgi paylaşımını kolaylaştırırken, e-defter ise kamu kurum ya da kuruluşlarının görev alanına giren konularda, işletmelerden sağlamış oldukları bilgileri kullanarak denetim ve düzenleyici işlevlerini kolaylaştırmaktadır. E defter uygulamasından en büyük faydayı sağlayacak kamu kurumu olarak da Maliye Bakanlığı bünyesinde, inceleme ve teftiş fonksiyonunu yerine getiren MBGİB görülmektedir.

## 2. ELEKTRONİK DEFTER (E-DEFTER) KAVRAMI VE UYGULAMALARI

E-devlet, “devletin vatandaşlara karşı yerine getirmekte yükümlü olduğu görev ve hizmetler ile vatandaşların devlete karşı olan görev ve hizmetlerinin karşılıklı olarak elektronik iletişim ve işlem ortamlarında kesintisiz ve güvenli olarak yürütülmesi” şeklinde tanımlanmaktadır (Aslan vd., 2007).

E-defter yasal olarak tutulması zorunlu defterlerin belirlenen format ve standartlara uygun olarak hazırlandığı, dijital ortama kaydedildiği, malî mühür veya e-imza ile değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun sağlandığı hukukî ve teknik düzenlemeler bütünüdür(Özer,2015:65-69).

Muhasebe yazılımları ile birlikte elektronik ortamda tutulan ve kâğıt ortamına aktarılan muhasebe kayıtları, e-defter uygulamaları ile birlikte tamamen manyetik ortamda kalacak ve manyetik olarak saklanacak ve ilgili kurum ya da kuruluşların denetimi sırasında da manyetik olarak ibraz edileceklerdir. Böylece günlük olarak e-defterlere yapılan kayıtların, silinmelere ve değiştirilmelere karşı elektronik olarak korunmaları sağlanacak, manyetik ortamlarda yedeklenmeleri yoluyla, bilgi ve belge kaybının da önüne geçilmiş olacaktır.

Defterlerin elektronik ortamda hazırlanması için XML(Extensible Markup Language – Genişletilebilir İşaretleme Dili ) formatında bir standart olan ve uluslararası kullanıma sahip XBRL (Extensible Business Reporting Language-Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili) esas alınmıştır. Başlangıç aşamasında yevmiye defteri ve büyük defterin elektronik defter kapsamında tutulması öngörülmüş olup, ilerleyen dönemlerde diğer yasal defterlerle ilgili duyuru yapılacaktır. Tebliğe göre, herhangi bir firmaya e-defter zorunluluğu getirilmemiş, isteğe bırakılmıştır.

Muhasebe kayıtlarını elektronik ortamda oluşturmak, kaydetmek, muhafaza ve ibraz etmek isteyen mükelleflerin yerine getirmesi gereken bazı aşamalar mevcuttur (Ergin,2010).Muhasebede kullanılan yevmiye defteri ve büyük defteri elektronik ortamda oluşturmak isteyen gerçek kişilerin e-imza veya malî mühüre, tüzel kişilerin ise malî mühüre sahip olmaları gerekmektedir. Defterlerin elektronik ortamda oluşturulabilmesi için işletmelerin ayrıca uyumluluk onayı almış bir yazılım kullanmaları gerekmektedir. Bu şartları taşıyan işletmeler GİB e-defter uygulamasına internet ortamında başvurdukları takdirde e-defter uygulamasını kullanabileceklerdir (Doğan, Tercan,2014:79-89).Ayrıca kullanacakları yazılımın MBGİB tarafından onaylanıp ilan edilmiş bir

yazılım olması veya firmanın kendi yazılımını (veya yeni bir yazılımı) kullanmak istemesi halinde bu yazılım için MBGİB'den uygunluk onayı alınması gerekmektedir. Uygulamadan yararlananlar, elektronik defterlerini, ilgili olduğu ayı takip eden ayın son gününe kadar kendilerine ait mali mühür ile onaylar ve berat dosyalarını e-defter uygulamasına (internet sitesi vasıtasıyla) yüklerler. Başkanlık kendi mali mührü ile onay vermek suretiyle deftere berat verir. Başkanlık mali mührünü de içeren beratlar elektronik defter tutanlar tarafından indirilerek istenildiğinde ibraz edilmek üzere ilgili olduğu elektronik defterler ile birlikte muhafaza edilir (MBGİB, 2013).

E-Defter uygulamasında e-defter tutabilmenin ön koşulu uyumluluk onayı almış bir yazılımda e-defter oluşturmaktır. Uyumlu yazılım müşterilerinin ihtiyaçları doğrultusunda özel veya paket yazılım üreten yazılım üreticileri ile yazılımlarını kendi geliştiren mükelleflerin e-Defter Genel Tebliği ve ilgili teknik kılavuzlara uygun olarak e-defter üretebilen ve bu konuda GİB tarafından yapılan testler sonunda [www.e-defter.gov.tr](http://www.e-defter.gov.tr) internet sitesinde yayımlanan yazılımdır.

Platform bağımsız yazılım ise muhasebe programına bağlı olmadan bütün muhasebe programlarından kayıtları alarak e-defter oluşturma kavramını ifade eder (Bayar v.d.,2015).

İncelenen platform bağımsız e-defter uyumlu yazılımı e-defter uygulaması Java diliyle yazılmış olup, kullanıcının yerinde çalışması ve kolayca güncellenebilmesi için Java Applet olarak sunulmuştur. Defter girdilerinin genelde büyük boyutlu olması dolayısıyla sunucuya aktarılmalrı ve sunucuda işlenilmesinden kaçınılmıştır. Uygulama başlangıcında gerekli parametreler sunucudan yerele çekilir, işlem sonunda bir sonraki kullanım için önemli olan parametreler sunucuya aktarılır.

Platform bağımsız e-defter uyumlu yazılımı e-defter uygulamasında gereken girdi işlemlerin kullanmış olduğu muhasebe programları çıktılardır. Çıktı olarak değişik yapıdaki dosyaların desteklenmesi, dolayısı ile birçok muhasebe defteri programına kolayca entegreolabilme projenin ana hedeflerinden biri olarak belirlenmiştir. Uygulamanın girdileri olan finansal veriler commaseparatedvalues (CSV) yapısında, tablo (.xlsveya .xlst) yapısında, düz metin (.txt) veya her hangi bir yapıdaki XML dosyası biçiminde olabilir. Bu girdiler ilk olarak önceden belirlenmiş uyumlu yazılım e-Defter XML yapısına çevrilir. Önışleme adı verilen bu aşama sonunda farklı formattaki girdiler anlaşılabilirliği üst düzeyde olan ve GİB'in istediği XBRL yapısı baz alınarak belirlenmiş olan XML yapısına dönüştürülür. Verilerden hem büyük defter hem de yevmiye defteri için XML dosyaları oluşturulur. Bu aşamadan sonra

eğer gerekiyorsa XBRL defter çıktıları maksimum 200 MB olacak şekilde parçalanır. Bu aşama detaylı olarak bir sonraki başlıkta anlatılmaktadır. Platform bağımsız XML yapısındaki defter verileri XSLT dosyası aracılığı ile istenen XBRL yapısına dönüştürülür. Verilerin XSLT ile uygun alanlara eşlenmesi sonucunda oluşan XBRL dosyası kullanıcının arayüzden komutu üzerine dijital imza ile imzalanır. Daha sonraki aşamada hem yevmiye hem de büyük defter için defter oluşturma bilgisini içeren berat dosyaları oluşturulur. Berat dosyaları da imzalanır, defterler ile birlikte yapısal ve anlamsal kontrole girer. En son aşama kullanıcının kontrolden geçmiş berat dosyalarını web service aracılığı ile GİB'e aktarmasıdır. GİB'in onayladığı ve imzaladığı beratlar uyumlu yazılım üreticisi veritabanında saklanır. Onaylı berat ile kullanıcının o aydaki işlemini tamamladığı anlaşılır (Bayar v.d.,2015).

Platform bağımsız e-defter yazılımı birçok farklı bileşenden oluşmaktadır. Java ve .NET web teknolojilerinin birlikte kullanılması, işlenecek dokümanların XML ve CSV gibi farklı formatlarda olması, bu dokümanların manuel ya da çeşitli entegrasyon servisleri aracılığı ile ERP uygulamalarından alınabiliyor olması, ayrıca üretilen çıktıların XBRL formatında kriptografik olarak seri imzalar aracılığı ile değişmezliğinin garanti altına alınması, veri değişmezliğini kontrol edecek doğrulama araçlarına ihtiyaç duyulması gibi bir çok farklı yaklaşımın bir arada olması ile entegre bir çözüm özelliği taşımaktadır. Bu modüler çeşitliliğin ve entegrasyonunun farklı adımlarında zorluklarda söz konusudur(Bayar v.d.,2015).

E-defter uygulamaları, muhasebe meslek mensupları tarafından yerine getirilen ve çoğunlukla işletme sahipleri ya da yöneticileri tarafından manipüle edilmeye ya da esnetilmeye çalışılan fonksiyonlar açısından bir disiplin getirecektir. Geriye doğru yapılacak tüm değişikliklerin izleri eskiden olduğu gibi yok edilemeyecek ve kayıt silmelerinin de önüne geçilmiş olacaktır. Ancak bunun yanında muhasebe meslek mensupları tarafından kayıtların zamanında yapılması konusunda da bir baskı unsuru olacaktır. Bu durum kayıt dışılığın önlenmesi konusunda işletmelerin daha önce sahip olduğu hareket alanının da daraltılmasını sağlayacaktır.

## **2.1. E-DEFTER TUTMAK ZORUNDA OLAN MÜKELLEFLER**

14.12.2012 tarih ve 28497 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 421 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliğinde e-defter uygulamasına bazı mükelleflerin dâhil olma zorunluluğu getirilmiştir.

- Bu mükellef grupları;5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madenî yağ lisansına sahip olanlar ile bu mükelleflerden 2011 takvim yılında mal alan mükellefler 31.12.2011 tarihi itibariyle asgari 25 Milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olanlar,
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (III) sayılı listedeki malları imal ve inşa edenler ile bu mükelleflerden 2011 takvim yılında mal alan mükellefler 31.12.2011 tarihi itibariyle asgari 10 Milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olanlar.

20.06.2015 tarih ve 29392 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 454 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliğinde e-defter uygulamasını kapsamı genişletilmiştir. Daha önce belirlenen mükelleflere ilave olarak aşağıda sayılan mükellefler e-defter uygulamasına geçme zorunluluğu getirilmiştir.

- 2014 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hâsılatı 10 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler,
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli I Sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumundan lisans alan mükellefler,
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli III sayılı listedeki malları imal, inşa ve ithal eden mükellefler.

## **2.2. E-DEFTER UYGULAMASININ YASAL DAYANAKLARI**

6102 Sayılı T.T.K. Ticarî Defterler başlıklı 64. Maddesinde “... Fizikî ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticarî defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkarılan tebliğle belirlenir.” ifadesi ile e-defter uygulamasında yetkili bakanlıklar belirlenmiştir.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı e-defter uygulaması kapsamında T.T.K.’dan almış oldukları yetkilere istinaden 1 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliği ve 2 Sıra No.lu E-Defter Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Ayrıca Maliye Bakanlığı V.U.K.’dan almış olduğu yetkiye dayanarak e-defter uygulaması kapsamında 421 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği ve 67 Sıra No.lu V.U.K. Sirküleri yayımlamıştır.

### **2.3.E-DEFTER UYGULAMASININ AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI**

İşletmelerin yasal olarak kullanılmak zorunda olduğu yevmiye defteri ve büyük defterin kâğıt ortamında tutulması mükelleflerin basım, saklama ve onay maliyetine katlanmalarına sebep olmaktadır. Ayrıca defterlerin kâğıt olarak tutulması iç ve dış denetimlerin etkin bir şekilde yapılmasına engel teşkil etmektedir. E-defter uygulaması ile birlikte işletmelerin defterler ile ilgili basım, saklama ve onay maliyetleri ortadan kalkarken, iç ve dış denetimlerin daha kolay ve etkin bir şekilde yapılmaktadır (Tercan,2015:71-85).

Genel olarak e-defter uygulamasının kullanıcılarına sağladığı olduğu avantajlar şunlardır(Ertürk,2012);

- Özellikle işlem hacmi yüksek olan işletmeler için defterlerin temin masraflarının ortadan kalkması,
- Defterlerin noterlere tasdik ettirmesine gerek kalmaması,
- Defterlerin saklama maliyetlerinin ortadan kalkması,
- Kırtasiyeciliğin ve bürokrasinin azalması,
- Vergi incelemelerine kolaylık sağlanması,
- Defterlere hızlı ve kolay ulaşılması,
- İşletme için denetlemelerde defterlerin hızlı ve etkin kullanılması,
- Vergi kayıplarının ve kaçakların önlenmesi
- Çevreye vermiş olduğu katkıdır.

Bilanço esasına göre defter tutan işletmelerin tutmak zorunda oldukları yevmiye defteri ve büyük defterin elektronik ortamda oluşturulmasının getirmiş olduğu bazı dezavantajlar vardır.

Genel olarak e-defter uygulamasının kullanıcılarına getirdiği dezavantajlar şunlardır (Ertürk,2012);

- Küçük ölçekli işletme mahiyetindeki firmaların e-defter uygulamasını yürütebilecek teknik altyapı ve personel imkânına sahip olmaması,
- E-defter uygulaması kapsamında sadece yevmiye defteri ve büyük defterin elektronik ortamda tutulması,
- E-defter uygulamasına geçen özellikle küçük ölçekli işletmelerin altyapı sisteminin uygun olmaması,
- Elektronik ortamda tutulan defterler için güvenlik endişeleri,
- Elektronik ortamda tutulan defterlerin vergi mahremiyeti ihlalleridir.

### 3.ELEKTRONİK FATURA (E-FATURA) KAVRAMI VE UYGULAMALARI

E-Fatura, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na göre, tutulması zorunlu olan faturaların, elektronik ortamda oluşturulmasını, kaydedilmesini, saklanmasını ve ibraz edilmesini sağlayan sisteme verilen isimdir.

E-fatura veri format ve standardı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen, V.U.K. gereği bir faturada yer alması gereken bilgileri içerisinde bulunduran, satıcı ve alıcı arasındaki iletiminin merkezî bir platform üzerinde gerçekleştirildiği elektronik bir belgedir (Doğan, 2013). E-fatura düzenlemek isteyen vergi mükellefleri (satıcılar), yalnızca sistemde tanımlı olan vergi mükelleflerine (alıcılara) fatura düzenleyebilir. Aynı şekilde e-fatura almak isteyen vergi mükellefleri de yalnızca Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından sağlanan uygulama üzerinden fatura düzenleyen mükelleflerden fatura alabilirler. Dolayısıyla, fatura düzenlemek veya fatura almak isteyen mükelleflerin karşılıklı olarak sistemde tanımlı olmaları gerekmektedir.

Mükellef oluşturmuş olduğu e-fatura'yı, Excel, CSV, Text ya da XML olarak sisteme yükleyebilmektedir. Burada iki farklı yöntem bulunmaktadır:

- **Yöntem-1:** Kullanıcının ham haldeki e-fatura verisini CSV, excel dosyası (.xls ya da .xlsx) ya da serbest metin (Text) olarak girebildiği yöntemdir.
- **Yöntem-2:** Kullanıcının ham haldeki e-fatura verisini entegratör firmanın belirlemiş olduğu XML biçiminde ya da kendi belirlediği XML biçiminde verebildiği yöntemdir.

#### Yöntem-1

Bu yöntemde kullanıcının sisteme yüklemiş olduğu, CSV, Excel dosyası ya da serbest metin biçiminde bulunan ham haldeki e-fatura verisi, ilk olarak veri tabanındaki geçici tablolara eklenir. Daha önceden oluşturulmuş olan obje halinde, içi boş UBL-TR' in ilgili alanları bu geçici tabloda bulunan fatura verileriyle doldurulur. Bunun akabinde, içi doldurulmuş olan UBL-TR objesi, marshalling operasyonu ile JAXB kullanılarak UBL-TR formatındaki XML dosyası biçimine dönüştürülür. Bunun da neticesinde imzasız haldeki, UBL-TR formatındaki e-fatura elde edilmiş olur.

#### Yöntem-2

Bu yöntemde, vergi mükellefi olan kullanıcılar, ham haldeki e-fatura verilerini, entegratörün belirlemiş olduğu XML yapısına uygun, ya da kendi yapılarına uygun XML biçiminde ya da sahip oldukları kurumsal kaynak programına, muhasebe programlarının doğrudan



çıktıları (ör. IDoc) şeklinde olabilmektedir. Bu yöntem için, eğer mükellef entegratörün belirlediği XML biçiminde e-fatura verisini sunabilmekteyse, UBL-TR' e dönüşümü tek adımda, ilgili XSL dokümanı ile ilişkilendirilerek elde edilebilir. Eğer kullanıcı kendi XML' ini ya da sahip olduğu muhasebe programı çıktısını sisteme yüklemek istiyorsa, bu çıktıya dair ilgili mükellef dönüşüm tablosunun da hali hazırda olması gerekmektedir. Böyle bir durumda, mükellefin dönüşüm tablosu kullanılarak mükellefe dair XSL dokümanı elde edilebilir. Böylece elde edilen XSL, XML ile ilişkilendirilerek imzasız haldeki, UBL-TR formatına uygun e-fatura elde edilir.

Her iki yöntem sonucunda oluşturulan imzasız e-fatura belgesi, mali mühür sertifikası ya da NES ile mühürlenip, imzalanmaktadır. İmzalanmış e-fatura verisi hem yapısal (XSD kontrolü) hem de mantıksal (şematron kontrolü) kontrollerden geçtikten sonra, karşı tarafa gönderilecek hale gelmektedir(Bayar v.d.,2015).

E-Fatura Belgesinin Yapısal Kontrolü (XSD kontrolü)

UBL-TR formatına getirilmiş, imzalanmış e-fatura belgesinin temel kontrolleri bu adımda icra edilmektedir. Bu temel kontroller, oluşturulmuş olan UBL-TR formatındaki faturanın, XML etiketlerinin doğru açılıp, açılmadığını, kök elamanın doğru olup olmadığını, elamanlarda eksik olup olmadığını kontrol etmektedir.

Yapısal kontrolden başarıyla geçen, imzalı e-fatura belgesi daha sonra mantıksal kontrollerden geçmektedir. Bu kontroller ve detayı aşağıda verilmiştir(Bayar v.d.,2015).

E-Fatura Belgesinin Mantıksal Kontrolü (Şematron kontrolü)

UBL-TR formatına getirilmiş, imzalanmış, yapısal kontrolden başarıyla geçmiş olan e-fatura belgesinin mantıksal ve anlamsal kontrolleri bu adımda gerçekleşmektedir. Bu adım çerçevesinde kontrol edilen özelliklerin bir kaçışağıdaki gibidir:

- Zorunlu elemanlar (ör. sh:Receiver zorunlu bir elemandır.)
- Geçersiz X elemanı değeri (ör. X elemanı boş olmayan bir değer içermelidir.)
- Bir elemanın değeri var olan bazı önceden belirli değerlerden bir tanesi olma zorundadır. (ör. Geçersiz zarf türü: Geçerli değerler için kod listesine bakınız.)
- Eleman değerleri arasındaki tutarlılık kontrolü (ör. Zarfı alan kullanıcı ile faturayı alan kullanıcı aynı olmalıdır.)

Görüldüğü üzere, şematron kontrolleri kısmı, UBL-TR formatındaki e-fatura belgesinin içeriğindeki mantık hatalarını kontrol etmek üzere kurulmuştur(Bayar v.d.,2015).

### **3.1. E-FATURA KULLANMA ZORUNLULUĞU OLAN MÜKELLEFLER**

E-Fatura uygulaması 397 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliđ ile ihtiyarî olarak uygulamaya başlamıştır. Daha sonra yayımlanan 421 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliđ ile bazı mükellef grupları için zorunlu hale gelmiştir. Bu mükellef grupları:

- 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madenî yağ lisansına sahip olanlar ile bu mükelleflerden 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibariyle asgari 25 Milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olan şirketler,
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa edenler ile bu mükelleflerden 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibariyle asgari 10 Milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olanlar.

433 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile internet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve 2014 gelir tablosu brüt satış hâsılatı tutarı 5 milyon lira ve üzeri olan mükelleflere e-arşiv uygulaması zorunluluğu getirilmiştir. Bu firmaların belirlenen tarihten önce e-fatura ve e-arşiv uygulamalarına başvurmaları gerekmektedir.

454 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliđ ile e-fatura kullanan mükellefler kapsamı genişletilmiştir. Bu Tebliđ uyarınca aşağıda sayılan mükelleflerin e-fatura uygulamasını kullanma zorunluluğu getirilmiştir.

- 2014 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hâsılatı 10 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler,
- 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli I Sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumundan lisans alan mükellefler,
- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli III sayılı listedeki malları imal, inşa ve ithal eden mükellefler.

### **3.2. E-FATURA UYGULAMASININ YASAL DAYANAKLARI**

E-fatura uygulama kapsamında V.U.K. mükerrer 242. Maddesinin 2 numaralı fıkrasında; “Maliye Bakanlığı, elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de

dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tâbi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esasları düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır” ifadesine yer verilmiştir.

Maliye Bakanlığı V.U.K’ dan aldığı yetki ile e-fatura uygulamasına yönelik 397, 421, 424, 433, 447, 448 ve 454 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği ve 421 Sıra No.lu Tebliğe ilişkin açıklamaların yer aldığı V.U.K.. 58/2013.03 Sayılı V.U.K. sirküsü yayınlamıştır.

### **3.3. E-FATURA UYGULAMASININ AVANTAJ VE DEZAVANTAJLARI**

E-fatura uygulamasının kullanıcılarına sağladığı avantajlar genel olarak şunlardır(Yanık,Karadaş,2013:133-141);

- Kâğıt fatura kullanımının azalacağından dolayı baskı ve kâğıt giderlerinin azalması,
- Arşivleme maliyetinin ortadan kalkması,
- Alıcı ve satıcı arasında faturadan kaynaklı oluşan sorunların ortadan kalkması,
- Bilgi ve belgelerin daha kolay denetlenmesi,
- Faturayı kayıtlara alma sürecinin kısılması ve kayıt hatalarının azalması,
- Gönderilen ve alınan faturalara anlık ulaşımın sağlanması,
- Uluslararası firmalar ile entegrasyonu daha kolay sağlanacak olması,
- Vergi kayıplarının ve kaçaklarının önlenmesi,
- Vergi denetiminin daha hızlı ve etkin bir şekilde yapılması,
- Çevreye vermiş olduğu katkı,

E-fatura uygulamasının dünyada olduğu gibi ülkemizde de bazı dezavantajları mevcuttur. Bunlardan bazıları şunlardır (Tuncer,2014:9-18);

- Zorunlu olduğu halde bazı Kamu İktisadî Teşekküllerinin e-fatura uygulamasına geçmemesi,
- Altyapının yetersizliği,
- E-faturada ticarî sınırların rakip firmaya geçme endişesi,
- E-fatura maliyetidir.

#### **4. Elektronik Veri Paylaşımı ve Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili(XBRL)**

Teknolojik gelişme ve küreselleşme, işletmeler tarafından gerçekleştirilen işlem sayısı ile sahip olunan ve ihtiyaç duyulan bilgileri hızla arttırmış, buna karşın işlemlerin daha hızlı yapılması ve kararların daha hızlı alınması konusundaki beklenti, baskı ve ihtiyaçlar da artmıştır. Bu durum bilgiyi elde etmenin ve bu bilgiyi yönetmenin, kurumsal amaçlara ulaşmadaki önemini daha da arttırmıştır (Tekşen, Coşkun ve Dalğar, 2011:100).

Muhasebe süreci sadece finansal tablolarda yer alan özet bilgileri yaratmanın dışında ilgili grupların kararlarında yardımcı olmak için muhasebebilgisinin analiz ve yorumunu ve sonuçların onlara iletilmesini (raporlanmasını) de kapsamaktadır (Tekşen ve diğer. 2011:101).

İşletme içi bilgi kullanıcılarına bilgiyi, yönetim ve maliyet muhasebesi altbilgi sistemi sunarken, dış bilgi kullanıcılarına finansal muhasebe alt bilgi sistemi sunmaktadır (Yazıcı, 2010:204-205). Bu açıdan internet kullanımı, bilginin sunulması ve paylaşımı açısından bir araç olarak bakıldığında, ticari hayatımızda önemli bir yer tutmaktadır. İnternet kullanımı takım çalışmasında verimliliğin artırılması, para tasarrufunun sağlanması, iletişimin geliştirilmesi, önemli verilere evrensel erişim ve çalışanların kendilerini geliştirebilmelerine imkan sağlaması, gibi fonksiyonları ile işletmelere önemli kolaylıklar sağlamaktadır (Hatunoğlu ve Bakan, 2010: 61).

Teknoloji muhasebecilerin meslektaşlarıyla, müşterileriyle ve yöneticilerle ofis dışında bağlantı kurabilmelerine ve iş dokümanlarına evden, transit halinde ya da çeşitli iş alanlarından ulaşabilmelerine olanak sağlamaktadır (Hatunoğlu ve Bakan, 2010:61). Bu açıdan da önemli bir fonksiyon görmekte olan internet, işletmeleri ve çalışanlarını bilgi paylaşımianlamında zaman ve yer sınırlamasından kurtarmaktadır.

Teknolojik gelişmeler, bilgi paylaşımını sağlayan ve kolaylaştıran çeşitli araçları da hayatımıza sokmuştur. Bunlar içerisinde kullanımı giderek yaygınlaşan en önemli araç ise Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL)'dir. XBRL, internet altyapısının geldiği son nokta itibariyle, işletmede üretilen bilgilerin doğru, güvenilir ve zamanlı olarak paydaşlara iletilmesinde özellikle HTML, XML gibi çağdaş araçlardan birisi olarak kullanılmaktadır (Sevim, 2009:276).

## SONUÇ

Gelişen teknoloji ve küreselleşen dünya ile her alana olduğu gibi muhasebe alanına da birçok yeni uygulamalar getirmiştir. Bu uygulamaların en başında muhasebe uygulamalarının bilgisayar teknolojilerine aktarılması gelmektedir. Muhasebe uygulamalarının bilgisayar teknolojisi yardımıyla yapılması zaman ve insan gücü anlamında işletmelere önemli avantajlar sağlamaktadır.

Teknolojik gelişmelerin muhasebe sistemini etkilemesi ile birlikte muhasebe dünyasına her geçen gün yeni bir uygulama dâhil olmaktadır. Bu yeni uygulamalar hem işletmeler açısından hem de muhasebe bilgi kullanıcıları açısından büyük kolaylıklar sağlamaktadır.

Teknoloji alanında yaşanan gelişmeler muhasebe sistemine en son olarak e-defter ve e-fatura uygulamasını sunmuştur. Gelişmiş ülkelerde 2000'li yılların başında uygulanmaya başlanan e-fatura uygulaması ülkemizde e-devlet projesi kapsamında 2008 yılında Elektronik Fatura Kayıt Sistemi ile uygulanmaya başlanılmıştır. Daha sonra belirlenen kriterlere sahip olan mükelleflere e-fatura kullanma zorunluluğu getirilmiştir. E-devlet projesi kapsamında e-fatura kullanan işletmelere e-defter uygulamasını da kullanma mecburiyeti getirilmiştir.

Elektronik imza, elektronik beyanname, elektronik bildirge, elektronik fatura, elektronik defter ve işletmelerin web sitesi gibi uygulamalar, e-ticaretin ve muhasebe sistemimizin bir bütün olarak bilgisayar ve internet ortamına aktarılmasını sağlayacak biçimde şekillenmektedir. Bu bağlamda tüm dünyada kullanımı alanı sürekli artan XBRL formatının, muhasebe bilgi kullanıcılarına şeffaf, doğru, düşük maliyetli, anlaşılabilir, sorgulanabilir ve karşılaştırılabilir bilgi transferi sağlayan yapısı ile yakın bir zamanda ülkemizde de birçok alanda seçenek olmaktan çıkıp, bir zorunluluk haline gelmesi, beklenen bir gelişmedir. Buradan da anlaşılmaktadır ki ülkemizde XBRL, önümüzdeki dönemde daha da artan bir öneme sahip olacaktır. XBRL uygulamalarının gelişmesi ve yaygınlaşması, e-defter ve e-fatura uygulamalarının da yaygınlaşmasını kolaylaştırmıştır. Çünkü defterlerin elektronik ortamda hazırlanabilmesi için XBRL esas alınmaktadır. Başka bir ifadeyle XBRL, e-defterlerin teknolojik olarak alt yapısını oluşturmaktadır. Harcamaların kontrolü, yolsuzlukların önlenmesi ve anında tespiti yanında, vergilendirme alanında sahteciliğin önlenmesi, karşıt kontrollerin anında yapılabilmesi gibi sayısız faydaları olan e-defter kullanımının yakın bir gelecekte işletmelerin tamamına yakınına kapsamı uzak bir ihtimal olarak görünmemektedir. Bu bağlamda XBRL teknolojisinde sağlanacak

yeni gelişmeler, e-defter, e-fatura gibi uygulamalarla daha fazla işletmeyi, elektronik platformların içine daha da fazla çekecektir.

#### **Kaynakça**

**DOĞAN, Uyar ; TERCAN ,Yalçın (2014)**, Elektronik Deftere (E-Defter) Geçerken Nelere Dikkat Edilmelidir ? ,Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 315, 79-89.

**ERGİN, Hüseyin (2010)**,Muhasebeye Giriş, Dumlupınar Üniversitesi Yayınları, Kütahya.

**BAYAR, Salih; ÜLKAR, Mehmet Görkem; DOĞAN, Uğur (2015)**,Türkiye'de ve Avrupa'da E-Fatura Uygulaması, Akademik Bilişim 2015 Konferansı, Şubat.

**DOĞAN, Uyar (2013)**, 550 Soruda E-Fatura E-Defter, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

**ERTÜRK, Abdülkadir (2012)**, E-Defter Uygulamasına İlişkin Hususlar ile E-Defter MüessesesininGüçlü ve Zayıf Noktaları, Yaklaşım Dergisi, Sayı 230.

**HATUNOĞLU, Zeynep;BAKAN, İsmail (2010)**, Muhasebe Bürolarında Bilgisayar ve İnternet Kullanımının Faydaları İle muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Nitelikleri Arasındaki İlişkiler: Bir Alan araştırması, Muhasebe BilimDünyası Dergisi, Cilt:12, Sayı:2, 55-102.

**TERCAN, Yalçın (2015)**, Elektronik Defter Standardı: XBRL. Vergi Sorunları Dergisi. Sayı 322, 71-85.

**TEKŞEN, Ömer; COŞKUN, Ali; DALĞAR, Hüseyin (2011)**, Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Güvenilirliğinin İncelenmesi: Göller Bölgesinde Faaliyette Bulunan Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, Muhasebe veDenetime Bakış, Sayı: 33, 99-117.

**TUNCER, Selahattin (2014)**,E-Fatura Uygulamasında Son Durum, Lebib Yalçın Mevzuat Dergisi, Sayı 126, 9-18.

**ÖZER, Ertürk (2015)**, Vergi İncelemesinde Yeni Dönem: E-Defter, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 322, 65-69.

**SEVİM, Adnan; COŞKUN, Metin (2009)**, Kamuoyunun Aydınlatılmasında Yatırımcı İlişkileri, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları.

**YANIK, Ramazan ; KARADAŞ, Abdülkadir (2013)**, E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartları Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri, Ekev Akademi Dergisi, Sayı 57, 133-141.

**YAZICI, Nusret (2010)**, Bir Bilgi Sistemi Olarak Muhasebenin Kobi'lerin Yönetim Kararlarına Etkisi: Erzurum Araştırması, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 47, 202-212.

**ZABIHOLLAH, Rezaee, ELAM, Rick SHARBATOGHLIE, Ahmad (2001)**, Continuous Auditing: The Audit of The Future, Managerial Auditing Journal, Vol:16, No:3, 150- 158.