



**T.C.
Hitit Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı**

**GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN
(XBRL) MUHASEBE – DENETİM FAALİYETLERİNDE
KULLANILMASI VE ÖRNEK UYGULAMA**

Mukaddes Burcu COŞKUN

Yüksek Lisans Tezi

Çorum 2011

**GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN
(XBRL) MUHASEBE – DENETİM FAALİYETLERİNDE
KULLANILMASI VE ÖRNEK UYGULAMA**

Mukaddes Burcu COŞKUN

Hitit Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı
Yrd. Doç. Dr. Habib AKDOĞAN

Çorum 2011

KABUL VE ONAY

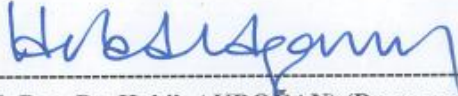
Mukaddes Burcu COŞKUN tarafından hazırlanan “GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİNİN (XBRL) MUHASEBE-DENETİM FAALİYETLERİNDE KULLANILMASI VE ÖRNEK UYGULAMA” başlıklı bu çalışma, 26 Mayıs 2011 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

İmza



(Doç. Dr. Azzem ÖZKAN) (Başkan)

İmza



(Yrd. Doç. Dr. Habib AKDOĞAN) (Danışman)

İmza



(Yrd. Doç. Dr. Yusuf DİNÇ)

İmza

(Unvan, Adı ve Soyadı)

İmza

(Unvan, Adı ve Soyadı)

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

İmza

(Prof. Dr. Gülen ELMAS ARSLAN)

Enstitü Müdürü

T.C.
HİTİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Bu belge ile bu tezdeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu beyan ederim. Bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçları andığımı ve kaynağını gösterdiğimi ayrıca beyan ederim.(.../.../2011)

Mukaddes Burcu Coşkun

ÖNSÖZ

Çalışma kapsamında, uygulamadaki sürecin nasıl işlediği ve uygulayıcılara, akademisyenlere, araştırmacılara nasıl katkılar sağladığı gösterilmeye çalışılıp, XBRL hakkında bilgiler verilerek ve uygulayıcılar örneklerle yönlendirilmeye çalışılacaktır.

Bu çalışmada XBRL kavramı ve yapısı üç bölümde incelenmiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde; genel olarak XBRL kavramı üzerinde durulmuş, XBRL’yi ortaya çıkaran süreç ve tarihsel gelişimi anlatılmıştır. XBRL’nin geliştirilmesi ve uygulamasının genişletilmesi için dünyada çalışma yapan kurum ve kuruluşlar ortaya konulmuştur.

İkinci Bölümde; XBRL’yi oluşturan temel yapı taşları ve uygulama süreci anlatılmıştır. Bu bölümde XBRL’nin ana unsurlarını oluşturan spesifikasyon, taksonomi, örnek doküman ve XSL (extensible style language) dosyaları hakkında bilgi verilmiş ve XBRL sürecinde nasıl kullanıldığı ortaya konulmuştur. XBRL’nin raporlama konusunda sağlayacağı kolaylıklar ortaya konulmaya çalışılmıştır. XBRL uygulaması muhasebe, denetim, vergilendirme, sermaye piyasası ve bankacılık uygulamalarına nasıl etki edebileceği tartışılmıştır.

Üçüncü Bölümde; XBRL’nin ülkemizde uygulamaya geçirebilmesi için neler yapılması gerektiği bir yol haritası ile aşama aşama anlatılmaya çalışılmıştır. Finansal raporların XBRL ile etiketlenmesi iki farklı örnek uygulama ile ortaya konulmuştur.

Bu çalışmanın hazırlanmasında konuyla ilgili literatür taraması yapılmış, üniversitelerin konu ile ilgili fakülte ve enstitülerindeki bölüm kütüphanelerinden gerekli bilgiler toplanmış ve konuyla ilgili bakanlık ve kuruluşların yayınları, gazete, dergiler ve internet kaynakları taranmıştır.

ÖZET

COŞKUN, Burcu Mukaddes. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL) Muhasebe – Denetim Faaliyetlerinde Kullanılması Ve Örnek Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Çorum, 2011.

Para ve sermaye piyasalarında güven, uluslararası yatırımların ve ekonomik gelişimin temelini oluşturmaktadır. Gerek işletmeler tarafından sunulan finansal raporların güvenilirliğinin dünya çapında bir sorun haline gelmiş olması ve gerekse farklı formatlarda hazırlanan finansal bilgilerin karşılaştırılmalarında ve analiz edilmelerinde güçlüklerle karşılaşılması sebebiyle tüm dünyada kabul edilen ortak bir finansal raporlama dilinin kullanılması ihtiyacı doğmuştur. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL: Extensible Business Reporting Language) bu çalışmalar sonucunda ortaya çıkmış bir finansal raporlama dilidir.

Bilişim teknolojilerindeki gelişmeler finansal raporlama işlemlerinde de önemli sonuçlar doğurmaktadır. Finansal raporların şeffaflığı ve doğruluğu konusunda piyasaların ve düzenleyici kuruluşların talepleri her geçen gün artmaktadır. Bilgisayar ve internet teknolojisi bu taleplerin karşılanmasında oldukça önemli bir rol oynamaktadır. Ancak, mevcut uygulamaların bazı kısıtlamaları olduğu için yeni teknolojilere ihtiyaç duyulmaktadır. XBRL finansal raporlama konusunda mevcut uygulamaların eksikliklerini gidermek amacıyla geliştirilmiş olan bir elektronik dildir. Bu çalışmada henüz çok yeni olan ve geliştirilmesi için oldukça yoğun emek ve para harcanan XBRL elektronik finansal raporlama dili tanıtılmaya çalışılacak ve ülkemizde uygulanması için bazı öneriler getirilecektir.

Anahtar Kelimeler: Elektronik raporlama dili, XBRL, Web tabanlı raporlama dilleri.

ABSTRACT

COŞKUN, Burcu Mukaddes. Using to Extensible Business Reporting Language (XBRL) in Accounting-Auditing Activity.

Trust in the Money and capital markets forms the basis of international investments and economic developments. The necessity of worldwide accepted common financial reporting language has occurred because of the trustworthiness problem of the financial reporting presented and the difficulty in the analysis and comparison of financial information presented in different format. Extensible Business Reporting Language (XBRL) is a financial reporting language emerging after these studies.

Developments in information technologies raise significant results in the financial reporting process. The demands of the transparency and accuracy of the financial reports is increasing day by day. Computer and the technology of internet have great role to the meet these demands. However, as the present applications include some limitations, because of that new technologies are needed. XBRL is an electronic language which developed for the resolving of shortcomings of present applications about financial reporting. In this study, we will try to explain that XBRL electronic financial reporting language, which is very new and developed with great intensive effort and spent money. After that we will try to bring out some recommendations.

Key words: Electronic reporting language, Extensible business reporting language, web-based reporting language.

TEŐEKKÜR

Bu alıőmanın ortaya ıkıőında değerli destekleriyle bana yn veren danıőmanım Yrd. Do. Dr. Habib AKDOğAN ‘a ve her zaman yanımnda olan aileme sonsuz teőekkürlerimi sunuyorum.

Mukaddes Burcu COŞKUN

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT	iv
TABLolar LİSTESİ	x
KISALTMALAR	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL) VE BU KONUDA YAPILAN ÇALIŞMALAR

1. GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL).....	3
1.1.Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili'ni (XBRL) Ortaya Çıkaran Süreç ve Gelişimi.....	5
1.1.1. Hiper Metin İşaret Dili (HTML).....	9
1.1.2. Genişletilebilir İşaretleme Dili (XML)	11
1.1.3. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL) ve Anatomisi	13
2.GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL) KONUSUNDA YAPILAN ÇALIŞMALAR.....	21
2.1. Uluslararası Kuruluşlarca Yapılan Çalışmalar.....	21
2.1.1. XBRL International.....	24
2.1.2. AICPA (American Institute of Certified Public Accountants)	26
2.1.3. SEC (U.S. Securities and Exchange Commission)	27
2.1.4. IASCF(The International Accounting Standards Committee Foundation).....	28
2.1.5. XBRL EU (XBRL in Europe).....	31
2.1.6. CEBS (Committee of European Banking Supervisors)	32
2.2.Türkiye'de Yapılan Çalışmalar	34

İKİNCİ BÖLÜM

GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN (XBRL) YAPISI, ÇALIŞMA SİSTEMİ VE MUHASEBE – FİNANSMAN FAALİYETLERİNDE KULLANILMASI

1.GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİNİ'NİN (XBRL) YAPISI VE ÇALIŞMA SİSTEMİ.....	41
1.1. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili' nin Yapı Taşları.....	42
1.1.1.Spesifikasyon	46
1.1.2.Taksonomi.....	48
1.1.2.1. XBRL Finansal Raporlama (XBRL FR) Taksonomileri	49
1.1.2.1.1. Genel Amaçlı Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Taksonomisi (IFRS-GP).....	53
1.1.2.1.2. US GAAP Taksonomi.....	56
1.1.2.1.3. IFRS-GP ve US GAAP-CI Taksonomilerinin Karşılaştırılması.....	58
1.1.2.2. XBRL GL (General Ledger) Taksonomisi	59
1.1.2.3. XBRL FR ve XBRL GL'nin Taksonomilerinin Karşılaştırılması	63
1.1.2.4. Taksonomilerinin Genişletilebilirliği	66
1.1.2.5. Taksonomi Geliştirme Süreci.....	68
1.1.3.Örnek Doküman	70
1.1.4. XSL Dosyaları.....	73
1.2.Çalışma Sistemi (XBRL Süreci)	75
2.GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ' NİN MUHASEBE – FİNANSMAN FAALİYETLERİNDE KULLANILMASI.....	77
2.1. Muhasebe Döngüsü ve Finansal Raporlama Zincirinde Kullanılması.....	80
2.1.1. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Geleneksel Finansal Raporlama Zinciri.....	82
2.1.1.1. Finansal Raporların Sunulması	89
2.1.1.1.1. Bağımsız Dış Denetçiler	90
2.1.1.1.2. Sermaye Piyasası ve Menkul Kıymetler Borsası	92
2.1.1.1.3. Maliye Bakanlığı ve Vergi idaresi	93

2.1.1.1.4. Bankalar ve Diğer Kredi Kuruluşları	95
2.1.1.2. Mevcut Raporlama Yöntemlerinin Eksiklikleri	95
2.1.2. XBRL ile Finansal Raporlama Zincirinde Ortaya Çıkacak Değişiklikler	96
2.1.3. Muhasebe ve Finansal Raporlamada Sağlayacağı Kolaylıklar	105
2.2. Denetim İşlemlerinde Kullanılması	108
2.2.1. XBRL ve İç Denetim	110
2.2.2. XBRL ve Dış Denetim	111
2.3. Vergilendirme ve Mali Denetimde Kullanılması	114
2.4. Banka ve Kredi İşlemlerinde Kullanılması	116
2.5. Beklenen Genel Yararlar	120
2.5.1. Bilgi Üretilmesinde Maliyet ve Zaman Tasarrufu	125
2.5.2. Bilgi Üretilmesi ve İletilmesinde Verimlilik Artışı	126
2.5.3. Doğru ve Zamanlı Bilgi Akışı	128
2.5.4. Veri Toplama ve Analizde Etkinlik	129

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÜLKEMİZDE GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN (XBRL) TEKNİK VE HUKUKİ ALT YAPISININ OLUŞTURULMASI, DİĞER BAZI ÜLKELERDEKİ UYGULAMALARI VE ÖRNEK UYGULAMA

1. ÜLKEMİZDE GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN TEKNİK VE HUKUKİ ALT YAPISININ OLUŞTURULMASI.....	132
1.1. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili Türkiye Yerel Temsilciliğinin Kurulması.....	135
1.2. Taksonomilerin Oluşturulması	137
1.3. Çalışma Gruplarının Oluşturulması	139
1.3.1. Strateji Çalışma Grubu	140
1.3.2. Koordinasyon Çalışma Grubu	140
1.3.3. Taksonomi Geliştirme Çalışma Grubu.....	140
1.3.4. Eğitim Çalışma Grubu.....	140

1.4. Meslek Mensuplarının Bilgilendirilmesi.....	140
2. DİĞER BAZI ÜLKELERDEKİ UYGULAMALARI.....	141
2.1. Amerika Birleşik Devletleri	141
2.2. İngiltere	142
2.3. Avustralya	143
2.4. Hollanda	143
2.5. Japonya.....	144
2.6. Almanya	144
2.7. Belçika.....	145
2.8. İspanya	146
2.9. İrlanda	146
2.10. İsveç	146
3.ÖRNEK UYGULAMALAR.....	147
3.1. Örnek Uygulama 1	148
SONUÇ	182
KAYNAKÇA.....	187
EKLER.....	197

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Dünyada XBRL Yerel Temsilcilikleri.....	26
Tablo 2: Taksonomi Geliştirilen Muhasebe Standartları	30
Tablo 3: IFRS-GP ve US GAAP-CI'nın Karşılaştırılması	58
Tablo 4: XBRL GL ile Etiketlenen Alan Adları	65
Tablo 5: IFRS-GP Çekirdek Taksonomisi ile Yerel Taksonomiler Arasındaki İlişki	67
Tablo 6: Finansal Rapor Kullanıcıları.....	88
Tablo 7: Katılımcıların Finansal Raporlamadaki Rollerini.....	88
Tablo 8: Finansal Raporlama Zincirine Katılanların Sorumluluk ve Rollerini.....	89
Tablo 9: XBRL İle İnternet Tabanlı Finansal Raporlamanın Karşılaştırılması	103
Tablo 10: XBRL'nin İşletme Raporlamasına Faydası.....	124
Tablo 11: XBRL TR Yerel Temsilciliğine Üye Olabilecek Kurum ve Kuruluşlar	136
Tablo 12: Tarım, Avcılık ve Ormancılık Bilânçosu (Milyar TL) 2001	150
Tablo 13: Finansal Veriler İçin Taksonomiye Uygun Olarak Etiket Oluşturulması.....	152

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Genel Kurumsal Çerçeve (Düzey-0).....	17
Şekil 2: Finansal Sistem (Düzey-1).....	17
Şekil 3 : Düzenleyici Ve Denetleyici Kurumlar (Düzey-1)	18
Şekil 4 : Politika Yapıcı Kurumlar (Düzey-1)	19
Şekil 5 : Veri Derleyen Ve Sağlayan Kurumlar (Düzey-1)	19
Şekil 6: Sivil Toplum (Düzey-1)	20
Şekil 7: Küresel Görünüm (Düzey-1).....	20
Şekil 8: XML ve XBRL Hiyerarşisi.....	43
Şekil 9: XBRL Sürecine Genel Bir Bakış	44
Şekil: 10 Geleneksel Finansal Raporlama (a) ve XBRL'e Göre Finansal Raporlama (b)	46
Şekil 11:XBRL Finansal Raporlama Çerçevesi	50
Şekil 12: XBRL Taksonomi Mimarisi	51
Şekil 13: XBRL Global Taksonomi Yapısı	53
Şekil 14: XBRL GP Mimarisi	55
Şekil 15: XBRL ile IAS'a Uygun Finansal Tablo Hazırlama Çerçevesi	55
Şekil 16: US GAAP Taksonomi çerçevesi.....	57
Şekil 17: İşletmelerde Finansal Veri Akışı ve İşlemler	60
Şekil 18: XBRL GL ve XBRL FR ile Veri Akışı ve İşlemler	60
Şekil 19: XBRL FR/ XBRL GL.....	63
Şekil 20: XBRL FR/ XBRL GL Taksonomileri	64
Şekil 21: XBRL Örnek Dökümanı	71
Şekil 22: GİRD FR ve GİRD BD ile Finansal Raporlama Süreci	72
Şekil 23: Muhasebe ve Raporlama Süreci	83
Şekil 24: Muhasebe Döngüsü ve Finansal Bilgi Akışı.....	85
Şekil 25: Finansal Bilgi Akışı	86
Şekil 26: İşletme Raporlama Zinciri ve XBRL.....	97

Şekil 27: XBRL ile Bilgi Akış Döngüsü.....	98
Şekil 28: XBRL ile Muhasebe Döngüsü ve Finansal Bilgi.....	99
Şekil 29: XBRL Sisteminin Temel Veri Akışı.....	100
Şekil 30: Mevcut İnternet Tabanlı Finansal Raporlama	101
Şekil 31: XBRL Kullanımı İle Finansal Raporlama	102
Şekil 32: XBRL'nin Çalışma Düzeni ve Finansal Bilgi Sunumu	104
Şekil 33: XBRL TR Taksonomi Çerçevesi	137
Şekil 34: Veri Akış Şeması	139
Şekil 35: X A.Ş'lerinin Finansal Verilerin Sınıflandırılması	151

KISALTMALAR

a.g.e.:	Adı Geçen Eser
a.g.k.:	Adı Geçen Kaynak
a.g.m.:	Adı Geçen Makale
AICPA:	American Institute of Certified Public Accountants
APRA:	Australian Prudential Regulatory Agency
BDDK:	Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
CEBS:	Committee of European Banking Supervisors
CICA:	Canadian Institute Of Chartered Accountants
COREP:	Common Reporting
FINREP:	Financial Reporting
DPT:	Devlet Planlama Teşkilatı
EDAP:	Explanatory Disclosures and Accounting Policies
EDGAR:	Electronic Data Gathering And Retrieval
EDI:	Electronic Data Interchange (Elektronik Veri Transferi)
ERP:	Enterprise Resource Planning
FDIC:	Federal Deposit Insurance Corporation
GAAP:	Generally Accepted Accounting Principles (Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri)
GML:	Generalized Markup Language
HTML:	Hiper Metin İşaret Dili (Hypertext Markup Language)
IASCF:	International Accounting Standards Committee Foundation
ICC:	International Chamber of Commerce
IFRS:	International Financial Reporting Standards
IFRS-GP:	IFRS General Purpose (Genel Amaçlı Taksonomi)
IRS:	Internal Revenue Service
ISO:	International Organization for Standardization

IMKB:	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
PFS:	Primary Financial Statements (Temel Finansal Tablolar)
SEC:	U.S. Security and Exchange Commision
SGML:	Standardized Generalized Markup Language
TMS:	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK:	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TUIK:	Türkiye İstatistik Kurumu
TÜRMOB:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
US GAAP-CI:	General Accepted Accounting Principle Commercial Industry
W3C:	Word Wide Consortium
XBRL EU:	XBRL in Europe
XBRL FR:	Finansal Raporlama İçin XBRL
XBRL GL:	Büyük Defterler İçin XBRL
XBRL:	Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (eXtensible Business Reporting Language)
XFRML:	Extensible Financial Reporting Markup Language
XII:	XBRL İnternational (Yerel Temsilcilik)
XLink:	XML Linking Language' den
XML:	Genişletilebilir İşaretleme Dili (eXtensible Markup Language)
XSL:	Extensible Style Language

GİRİŞ

XBRL, İngilizce'deki eXtensible Business Reporting Language kelimelerinin kısaltmalarından gelmektedir. Bunu Türkçe'ye Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili olarak çevirmek mümkündür. Çalışmanın içeriğinde XBRL kısaltması kullanılarak konuyla ilgi bilgi verilecektir.

XBRL dünya çapında, iş dünyasıyla finansal veriler arasında elektronik iletişimi sağlayan devrimsel nitelikte bir dildir. Finansal tabloların hazırlık aşamasında, analizinde ve iletişimde önemli yararlar sağlamaktadır.

Bu çalışmayla XBRL kullanıcılarına; maliyet tasarrufu, daha geniş bir işlevsellik ve finansal datalar sağlanmaya çalışılmaktadır. Kullanıcılara, gelişmiş bir kesinlik ve güvenilirlik sağlayıp sağlamadığını gösterilmeye çalışılmaktadır.

Bu çalışmanın konusu, genişletilebilir işletme raporlama dilinin farkına varılmasını, öneminin ortaya konulmasını, temel yapısının anlaşılmasını ve çalışma mantığının kavranmasını sağlamaya yönelik bilginin verilmesidir.

Bu konunun çalışma konusu olarak seçilmesinin nedeni, Küreselleşme ve Teknolojik gelişmeler her gün hem gündelik yaşamımıza, hem çalışma hayatımıza yeni kavramları ve yeni uygulamaları katmaktadır. Şüphesiz bu yenilikler, zamanında uygulanmazsa fırsat olmaktan çıkıp tehdit halini alabilmektedir.

Sermaye piyasalarındaki gelişmelere bağlı olarak ortaya çıkan yeni bilgi ihtiyacı, bu ihtiyaçla birlikte işletmelerde çıkan muhasebe skandallarından sonra ortaya çıkan muhasebe ve denetim şirketlerine güvensizlik, bilişim teknolojilerindeki gelişmeler ve bu gelişmelerden muhasebe ve finansal raporlama konusunda yararlanma düşüncesi finansal raporlamanın içeriğinin ve yöntemlerinin değiştirilmesi konusunda baskı oluşturmaktadır. Çünkü yapılan analizlerin ve verilen kararların yerindeliği, zamanlı ve doğru bilgi ile mümkün olabilmektedir. Finansal bilgilerin ve raporların hızlı, güvenilir, zamanında sunulmuş ve analizinin kolay olması, yatırımcı ve diğer ilgililer açısından son derece önemlidir.

Ancak işletmeler tarafından geleneksel yöntemlerle kamuya açıklanan finansal bilgilerin analiz edilmesi hem çok zor hem de maliyetlidir. Bu sorunun giderilmesi amacıyla yasal düzenlemeler yapılırken, bir taraftan da XBRL gibi yeni teknolojilerin gücünden faydalanılmaya çalışılmaktadır.

BİRİNCİ BÖLÜM

GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL) VE BU KONUDA YAPILAN ÇALIŞMALAR

Günümüzde bilgi çağının gelişmesi gerek bilginin sunulması, gerekse elde edilmesi açısından bilgi teknolojilerinin önemini artırmıştır. Yatırımcıların firmalara verdikleri önem, bilginin sunulma hızıyla doğru orantılı hale gelmiştir. Firmanın piyasa değerine, bilgi teknolojilerinin kullanımı önemli katkı yapmaya başlamıştır. Bu bağlamda muhasebe sistemi ve raporlama sürecinde de önemli gelişmeler kaydedilmiştir. Raporlama ve denetim sürecine katkı yapan XBRL sistemi de bunlardan biri olmuştur.

1. GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL)

İnternet ve web teknolojisindeki gelişmeler işletmelerde köklü değişimlere neden olmuştur. Bilindiği gibi, dünyada sermaye piyasaların da internet ve web başta olmak üzere modern iletişim teknolojileri kullanılarak trilyonlarca dolar değerinde işlem yapılmaktadır¹. Bu durum, gerçek zamanlı, güvenilir ve doğru bilgiye olan ihtiyacı artırmıştır. Küreselleşme, dünyanın herhangi bir yerinde faaliyette bulunan bir şirketi veya organizasyonu bütün dünya ile ilişkili hale getirmiştir. Bu ilişki, işletmeye ait finansal ve finansal olmayan bilgilerin bir şekilde ilgili gruplara ulaştırılması gereğini ortaya çıkarmıştır. Zamanlı, güvenilir ve doğru bilgilerin ilgilenenlere en kolay ve en ucuz biçimde ulaştırılabilmesinin yollarından bir tanesi ve en önemlisi internet (web) teknolojisidir.

Birçok işletme, kendileriyle ilgili bilgilere ulaşabilirliği artırmak ve ilgililerin zamanında ve etkin bir şekilde finansal verilere ulaşmasını sağlamak amacıyla internet ve web teknolojisini kullanmaktadır. Fakat işletme bilgilerinin internet aracılığı ile sunulmasında kullanılacak genel kabul görmüş formatların olmaması, web'de yayınlanan

¹ Vasal, Virendra. Srivastava Rajendra. (2002), "Extensible Business Reporting Language (XBRL), The Digital Language of Business: An Indian Perspective", Indian Accounting Review, Vol.6, No.1, June, pp.41-59.

verilerin tekrar girilmeden doğrudan kullanılamaması ya da hata yapmaya açık bir işlem olan kes-yapıştır işlemlerini gerektirmesi bu yöntemin etkinliğini azaltmaktadır². Bu problemlerin çözülmesi için XBRL olarak adlandırılan ve "geleceğin finansal raporlamasında yeni dalga" ya da "çift taraflı kayıt sisteminin bulunmasından sonra muhasebedeki en önemli gelişmelerden biri " olarak değerlendiren işaretleme dili geliştirilmiştir³.

XBRL kullanımının ne ifade ettiği ve XBRL'nin ne olmadığı aşağıdaki tabloda görülmektedir:

XBRL nedir, ne değildir?

XBRL Nedir?	XBRL Ne Değildir?
XBRL mevcut muhasebe standartları temelinde verilerin etiketlenmesini sağlamaktadır.	XBRL, muhasebe standardı veya standartları değiştiren bir uygulama değildir.
XBRL finansal verilerin hazırlanması, tekrar kullanımı, raporların hazırlanması ve analizini kolaylaştırmaktadır.	XBRL raporlananları değiştirmemekte, mevcut bilgilerde herhangi bir değişiklik yapmamaktadır.
XBRL zaman ve mekân sınırlamalarını ortadan kaldırarak herhangi bir yerden bilgilere erişimi sağlamaktadır.	XBRL sadece Amerika merkezli bir çalışma değil uluslararası etkileri ve temeli olan bir çalışmadır.
XBRL birden fazla veri girişi ile ortaya çıkabilecek hataları engelleyecek otomatikleştirmeyi sağlamaktadır.	XBRL bütün muhasebe problemlerini çözebilecek bir yapıya sahip değildir.
XBRL bireysel tercihlere uygulanabilecek esnekliktedir.	XBRL özel bir teknoloji değildir. Lisanssız olarak kullanılacak kamuya açık bir programlama dilidir.

Kaynak: Price Water House Coopers, *Trusted an Efficient Financial Reporting*, <http://www.xbrl.org/resourcecenter/whitepapers.asp?sid=21>, (Erişim Tarihi:19.05.2010).

² Boritz, J.Efrim. No, Won G., (2005), "Security in XML-Based Financial Reporting Services on the Internet", Çev. Ertuğrul Gürkan, Journal of Accounting and Public Policy, 24, P.11, s.11-35, (Erişim Tarihi: 26.03.2010).

³ Vasal, Srivastana. a.g.m., pp.41-59.

1.1. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili'ni (XBRL) Ortaya Çıkaran

Süreç ve Gelişimi

Bilgi iletiminin gerçekleştirilmesinde bilgisayar teknolojisinin sağladığı olanaklar sayesinde bugün birçok sayıda araç geliştirilmiştir. Bilişim sektöründe yaşanan gelişmeler bilginin üretiminde ve iletiminde kolaylıklar getirmiştir. Ancak bilgiye ulaşmak için belli bir standart hazırlama formatının olmayışı, bilginin kullanılabilmesi için tekrar sisteme girilme ihtiyacının duyulması ve farklı kurumlara yönelik finansal raporlamalarda farklı raporların düzenlenme gerekliliği gibi çözüme ulaşmayan sorunlar, teknolojik gelişmelerden yeterince yararlanılamamasına neden olmaktadır. Bir başka ifadeyle, bilgi iletiminde verinin sunum formatından kaynaklanan soruna, kapsamlı bir çözüm bulunamamıştır. Bugün işletmeler finansal verilerini; html, pdf, doc, xls formatlarında sunabilmektedir. Benzer özelliklere sahip programların birbirlerine nazaran üstün yönleri olmakla birlikte genel ihtiyacın karşılanmasında yetersiz kalmakta ve veri transferini çok zor ve zaman alıcı bir hale sokmaktadır. Bilgi iletiminde yaşanan bu sorun, mal ve hizmetlerin üretiminden nihai tüketiciye ulaştırılmasına, firmaların kredi değerlendirme işlemlerinden kamunun denetim işlevlerine ve akademik çalışmalara kadar sayısız alanda verim ve işgücü kaybına yol açmaktadır⁴. Ayrıca kullanılan raporlama biçimlerinde belli bir standardın söz konusu olmayışı ve farklı kişi veya kurumlara yönelik farklı sunum biçimlerinin gerekliliği de bilgi akışında aksaklıklara neden olmaktadır⁵.

İhtiyaç duyulan veri formatına uygun rapor hazırlanabilmesi için verinin sisteme tekrar girilme ihtiyacı duyulmaktadır. Bu durum hatalı veri girişlerine, zaman kaybına ve maliyetlerde artışlara neden olmaktadır⁶.

Günümüzde organizasyonlar çok miktarda finansal bilgi üretmekte ve bunları ya kâğıt dokümanlar olarak ya da elektronik araçlar ve yazılımlar (HTML, PDF, düz metin

⁴ Makalem.t.y., Kaynak:http://www.makalem.com/Search/ArticleDetails.asp?bWhere=true&nARTICLE_id=3728, (Erişim Tarihi: 27.04.2010).

⁵ Toraman, Cengiz. Abdioğlu Hasan. (2008), "Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (GİRD) ve Gelir İdaresince Kullanımı", Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi C.X, SII, Aralık, s.83.

⁶ Karasioğlu, Fehmi ve Eryiğit Oya. (2005), "Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili)", Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, C:10, S:2, s.139.

dosyası gibi) kullanarak depolamakta ve transfer etmektedir. Finansal bilgilerin üretilmesi ve raporlanması amacıyla finansal muhasebe ve raporlama yazılımları, Excel çalışma sayfaları, PDF dosyaları vb. araçlardan yararlanılmaktadır. Bilgilerin çok hızlı bir şekilde ve olabildiğince fazla kişiye ulaştırılmasında kâğıt dokümanlar, elektronik araçlara göre yetersiz kalmaktadır. Kendi kullanım alanlarına ve amaçlarına göre oldukça faydalı olan bu elektronik araçlar finansal verilerin depolanması ve transferinde yeterli olamamaktadır. İşletmelerin finansal raporlarında yayınlanan verilerin internet üzerinden transferinde kullanılan standart ve sabit bir yöntemin olmayışı, bu elektronik araçların etkinliğini azaltmaktadır.

Örneğin, finansal bilgilerin alıcıları, gönderenlerle aynı muhasebe yazılımlarını kullanmıyorsa, gönderilen bilgileri kendi sistemlerine yeniden girmek zorunda kalmaktadırlar.

Excel çalışma sayfaları finansal bilgilerin üretilmesi, işlenmesi ve iletilmesinde kullanılan en yaygın araçlardan birisi olmasına rağmen bazı dezavantajları da bulunmaktadır. Başka birisi tarafından yapılandırılmış ve formüle edilmiş olan bir Excel sayfasını anlamak için zaman ve emek harcanması gerekmektedir. Çünkü Excel çalışma sayfaları serbest bir yapıda istenilen şekilde formüle edilebilmektedir.

PDF dosyaları içerik ve yapı olarak statik bir yapıya sahip dokümanlardır. PDF dosyalarında yer alan veriler analiz edilmek istenirse ya da başka bir şekle dönüştürülerek sunulmak istenirse yeniden yazılması gerekmektedir.

Bilginin kullanılabilir hale getirilmesi için bu şekilde bir işleme tabi tutulması ek zaman ve emek harcanmasını gerektirecektir. Yeniden yazma işlemi hataya açık bir uygulama olduğundan hatalı veri girilmesine neden olabilecektir ⁷.

Yukarıda belirtildiği gibi finansal bilgi tedarik zincirinde çeşitli elektronik araçlar kullanılsa bile süreç büyük çoğunlukla manuel olarak işlenmekte ve son çıktı olarak da kâğıda dayanmaktadır. Kâğıt ve onun elektronik eş değerleri kolayca paylaşılabilir, araştırılabilir, depolanabilir ve güncelleştirilebilir değillerdir. Günümüz raporlama sisteminin eksiklikleri, işletme bilgilerinin işletme içinde ve işletmeler arasında

⁷ Smith, Bary, (2007), "Understanding Extensible Business Reporting Language (XBRL) ", Kaynak:<http://www.cpaireland.ie/UserFiles/File/Accountancy%20Plus/IT/March%202007/AccPlus%20XBRL.pdf>, (Erişim Tarihi:17.04.2010).

paylaşılmasını güçleştirmektedir ⁸. Bu eksiklikler işletme bilgilerinin yetersiz olarak akmasına neden olmakta bu durum hem işletme bilgilerini hazırlayanları, hem de kullananları olumsuz etkilemektedir.

Veri depolama ve transfer araçlarının yukarıda belirtilen yetersizlikleri yeni arayışları ortaya çıkarmış ve "İşaretleme Dilleri"nin (Markup Language) finansal raporlamada kullanılmasını gündeme getirmiştir. İşaretleme dillerinin en gelişmiş olan XML'in finansal verilerin transferinde kullanılması ile XBRL doğmuştur.

XBRL Charlie Hoffman'ın 1997 yılında XML'nin finansal raporlama için kullanabileceğini fark etmesi ile doğmuştur. 1997 yılında Hoffman, XML tabanlı dillerin finansal raporlara uygulanması fikrini AICPA 'ya (American Institute of Certified Public Accountants)proje olarak sunmuş, AICPA 1998 yılında Hoffman'ın projesini kabul etmiş ve bu proje sonunda bir prototip ortaya çıkmıştır.

Ortaya çıkan bu prototipe XFRML (Extensible Financial Reporting Markup Language) adı verilmiştir. Ağustos 1999' da AICPA ve 12 şirketin katılımı ile XBRL çalışmalarının koordine edilmesi ve yürütülmesi için XBRL International (XII, Yerel Temsilcilik) adı verilen bir konsorsiyum kurulmuş ve ilk yönetim kurulu (steering committee) oluşturulmuş. Daha sonra bu proje/organizasyonun adı XFRML'den XBRL'ye çevrilmiştir. Bu konsorsiyumun faaliyetlerinin duyulması için www.xbrl.org internet sitesi kurulmuştur⁹.

Yerel Temsilcilikler (XII), XBRL dilinin oluşturulması, geliştirilmesi ve uygulanmasının desteklenmesi amacıyla dünya üzerinde 22 yerel temsilciğe bağlı kâr amacı gütmeyen yaklaşık 550 şirket ve kuruluşan oluşan bir konsorsiyumdur ¹⁰.

Microsoft 2002 yılında finansal tablolarını XBRL dili ile raporlayarak bu konuda ilk uygulama yapan teknoloji şirketi oldu. Bu şirket daha sonra XBRL raporları hazırlama ve data analizi için Microsoft FRx 6.7 adlı yazılımı piyasaya sürdü. Son zamanlarda bir çok

⁸ PWC, (2004), Price Water House Coopers, "XBRL Improving Business Reporting Through Standardization"; Kaynak: http://www.pwc.com/techforecast/pdfs/XBRL_web_X.pdf, (Erişim Tarihi: 13.03.2010).

⁹ Deshmukh, Ashutosh, (2006), *Digital Accounting: The Effects of the Internet and ERP on Accounting*, IRM Pres, Hershey, p.63-69.

¹⁰XBRL, (2004), *Mergeformato verview*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/us/USFRTF/2004-08-15/US%20Financial%20Reporting%20Taxonomy%20Framework-2004-08-15.htm>, (Erişim Tarihi: 25.04.2010).

muhasebe yazılım şirketi Microsoft Excel için XBRL eklentisini geliştirdiklerini duyurdular ¹¹.

SEC (Securities Exchange Commission) başkanı Christopher Cox 2007 yılı için XBRL-US'e bütün işletmeler için raporlamada kullanılacak taksonomiler geliştirilmesi amacıyla 5.5 Milyon \$ tahsis etmiştir ¹².

Finansal pazarların başarısı şeffaf, anlamlı ve güvenilir finansal raporlar üzerine kurulmuştur. Organizasyonların ya da bireylerin yanlış bilgilendirildiği durumlarda finansal piyasalara olan güven azalmaktadır. Enron örneğinde görüldüğü gibi, piyasaların yanlış bilgilendirilmesi sonucunda toplumun büyük kesimi bu mali felaketten olumsuz etkilenmektedir. Bu gibi mali felaketlerin gelecekte de yaşanmaması için önlemler alınması kaçınılmaz olmuş ve çeşitli yasal düzenlemeler (sarbanes-oxly act) yapılmıştır.

Bunun yanında bilişim teknolojilerindeki yeniliklerde kullanılarak daha şeffaf ve gerçek zamanlı raporlama yöntemleri geliştirilmeye çalışılmaktadır.

Bilişim teknolojilerindeki değişimlere bağlı olarak raporlamada köklü değişiklikler yaşanmaktadır. Artık işletme bilgilerini kullananlar (ortaklar, üst yönetim, resmi kurumlar v.b.), hazırlanma ve sunulma aşamalarının tamamının daha şeffaf ve daha doğru olduğu bilgileri talep etmektedirler.

Özellikle, muhasebe skandallarından sonra muhasebede şeffaflık ve gerçek zamanlı raporlama önem kazanmıştır. İnternet, global, lokal, işletme içi ve işletmeler arası anlık iletişimin alt yapısı sağlanmıştır.

Yeni veri değişim standartları bilgilerin istenilen şekilde ve formatta üretilmesi ve paylaşılmasına olanak tanımaktadır. İnternet kullanımının yaygınlaşmasıyla birlikte şirketler finansal raporlarını ilgililerin kullanımına sunabilmek amacıyla web sayfalarına koymaktadırlar. Web sayfasına konulan finansal raporlar başta PDF formatında olmak üzere, Excel, HTML formatında olmaktadır. Bu bilgileri kullanmak isteyenler web sayfasında yer alan verileri kendi analiz araçlarına / yazılımlarına aktarmak için ya yeniden yazmak zorunda kalmaktalar ya da kes/yapıştır işlemi yapmaktadırlar ki bu her iki işlem

¹¹Defelice, Alexandra. (2007), *'XBRL Grows Up'*, Accounting Technoloji, March, (Erişim Tarihi: 26.05.2010).

¹² Mcguire, Brial. Okesson Scott J., Watson Liv A., (2006), *'Sccond-Wave Benefits of XBRL'*, Strategic Finance, December.

hata yapmaya oldukça açıktır. Bu nedenle, XML tabanlı yeni bir işletme raporlama dili olan XBRL (eXtensible Bussiness Report Language) geliştirilmiştir.

Günümüzde işletmeler gerek üretim sistemlerinde, gerekse de kendilerini dış çevreye tanıtacak sistemlerde araç olarak bilgisayar ve internet teknolojilerini sıklıkla kullanmaya başlamışlardır. Bu bağlamda, kamuyu aydınlatma ilkesi gereği işletmeler, gerek temel işletme bilgilerini ve gerekse de finansal bilgilerini, bilgi kullanıcılarına ulaştırmak için hem kâğıt üstünde hem de internet ortamında yayınlamaktadırlar. Özellikle finansal bilgilerin her kesimden kullanıcıların hizmetine sunulmasında; doğruluk, şeffaflık, tamlık ve herkes tarafından aynı anlamı ifade edebilme ilkeleri, titiz davranmayı gerekli kılmıştır. HTML (HyperText Markup Language) tabanlı bilgi sunumunda kullanıcılar yayınlanan bilgiyi işleyebilmek için tekrardan kendi veri formatlarına çevirmek zorunda kalabilmektedir. Oysaki tek bir formatta ve tüm kullanıcılar tarafından kolaylıkla işlenebilecek bir yapıda yayınlanan bilgiler, hem verinin doğru bir biçimde sunulmasını sağlamakta, hem de verilerin güvenliği sağlanmış olmaktadır. Bu amaçla oluşturulan XML (eXtensible Markup Language – Genişletilebilir İşaretleme Dili) verilerin belirli formatlarda internet ortamında sunulmasını sağlayan ve uluslararası geçerliliği olan bir yapı sunmaktadır. XBRL (eXtensible Business Reporting Language – Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili) ise XML tabanlı olan, bir işletmenin finansal raporlarının sunulmasında kolaylıklar sağlayan ve yine uluslararası geçerliliği olan bir işaretleme dilidir¹³.

1.1.1. Hiper Metin İşaret Dili (HTML)

Tim Berners-Lee ve Anders Berlung 1989 yılında internet ortamında belge paylaşımını kolaylaştırmak için Web uygulamalarının temel öğelerinden biri olan HTML (Hypertext Markup Language, Hiper Metin İşaret Dili) dilini geliştirdiler. HTML web üzerinde belge oluşturulmasını, şekillendirilmesini ve görüntülenmesini sağlayan bir

¹³Aktaş, Rafet ve Başcı, Eşref Savaş. (2007), ‘Elektronik ortamda Finansal Raporlamada Genişleyebilir Finansal Raporlama Dilinin (XBRL) kullanılması’, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Mart, MÖDAV, Cilt 9, Sayı 1, s.2.

işaretleme dilidir. Bir Web sayfasının düzenini belirler ve belgelerin içine hypertext linklerini yerleştirilmesini sağlar¹⁴.

Hypertext Markup Language (HTML) belgelerin birbirine nasıl bağlanacaklarını ve belge içindeki metin ve resimlerin nasıl yerleşeceklerini belirleyen ve etiket (tag) denilen kod parçalarından oluşan bir sistemdir. HTML bir programlama dili değildir. Programlama dili, bir seri prosedür ve açıklamadan oluşur ve genelde dış bir veriye ulaşmayı amaçlar. Bir HTML belgesi başlı başına verinin kendisidir. HTML veriler içine yerleştirilen ‘‘tag’’ parçaları, metnin, dosyasıyla belgenin, tarayıcı (browser) tarafından verileri nasıl işleyeceğini belirler¹⁵.

Bilgisayar ekranından okunabilen ve çıktısı alınabilen elektronik finansal raporlar ilk olarak Hyper Text Markup Language (html) teknolojisi ile 1990’lı yılların sonlarına doğru gerçekleştirilmiştir. İlerleyen zamanlarda, bilgi sunumunda benzer birçok raporlama formatı geliştirilmiştir. Geliştirilen bu formatların her birinin bir birine kıyasla üstün yönleri mevcut olmakla birlikte üzerinde hem fikir olunan, ortak ihtiyacı karşılayabilecek bir yöntem geliştirilememiştir¹⁶.

HTML dilindeki etiketler (tag) yalnızca tarayıcının (browser) kullandığı biçimlendirme ve görüntüleme ile ilgili bir anlam ifade etmektedir. HTML’in bu yapısı esnek, güçlü ve çok amaçlı bilgi sistemlerinin geliştirilmesini engellemektedir¹⁷.

HTML’nin genişleyebilir bir dil olmaması yalnızca sunum amaçlı kullanılması, HTML belgelerinin direkt olarak yeniden kullanılmaması ve verilerin çok az veya hiçbir anlamsal yapı bilgisi içermemesi XML adında daha esnek bir işaretleme dili geliştirilmesine neden olmuştur.

İlişkileri tanımla biçimleri XML ve semantik-yönlü HTML’i ayırmaktadır. XML enformasyonun doğası ile ilgilenirken HTML sunuşa odaklıdır. XML sürekli evrimleşen niteliğiyle, arayüz yazılımların geliştirilmesine olan gereksinimi de gidermektedir.

¹⁴Ekinoks.t.y., *İşaretleme (MARKUP) Dilleri Nasıl Çalışır?*, Kaynak:http://ekinoks.cu.edu.tr/İnternet/konu_27.htm, Çev. Ertuğrul Gürkan, (Erişim Tarihi: 26.05.2010).

¹⁵ Godoro.t.y., *Htm Nedir ?*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak:http://www.godoro.com/Divisions/Ehil/Mahzen/Web/TheHTMLBook/txt/html/document_HTMLWhatIs.html, (Erişim Tarihi: 27.04.2010).

¹⁶ Toraman, Cengiz. Abdioğlu. a.g.m., s.84.

¹⁷ Johnson. Mark.t.y., *‘XML for the absolute beginner’*, Kaynak:<http://www.javaworld.com/javaworld/jw-04-1999/jw-04-xml.html>, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

Basit yapısı ile bilgilerin internet ortamında kolayca görüntülenmesinde kullanılan HTML'nin aşağıda sayılan bir takım yetersiz tarafları bulunmaktadır¹⁸:

1. HTML genişletilebilir bir dil değildir. HTML önceden tanımlanmış sabit bir etiket kümesini kullanmaktadır.

2. HTML yalnızca belgelerin görüntülenmesini amaçlamaktadır. HTML etiketleri tarayıcının metni nasıl biçimlendireceğini göstermektedir. Verilerin kopyalanması, paylaşımı, iletişimi ve uygulama bütünleştirmesi gibi diğer ağ uygulamaları gereksinimlerine cevap verememektedir.

3. HTML belgeleri genellikle ek bir işleme tabi tutulmadan direkt olarak yeniden kullanılamazlar.

4. HTML verileri hiçbir anlamsal yapı bilgisi içermezler. Örneğin, bir HTML belgesinde, yer alan 100 rakamının neyi ifade ettiğine ilişkin anlamsal bilgi yer almaz. 100 kg, 100 metre ya da 100 gün gibi anlamsal bir içerik yer almaz.

HTML'nin bu sayılan eksiklikleri daha esnek bir yapıda olan XML'in geliştirilmesine yol açmıştır.

1.1.2. Genişletilebilir İşaretleme Dili (XML)

HTML'nin esnek bir yapıya sahip olmaması, sadece sunum amaçlı olması ve doğrudan doğruya kullanıma uygun olmaması nedeniyle elektronik ortamda veri değişimi için yeni teknolojiler arayışına yol açmış ve XML tabanlı işaretleme dillerinin doğmasına neden olmuştur.

XML (eXtensible Markup Language, Genişletilebilir İşaretleme Dili), bağımsız bir kuruluş olan W3C (World Wide Web Consortium) organizasyonu tarafından tasarlanan ve herhangi bir kurumun tekelinde bulunmayan, kişilerin kendi sistemlerini oluşturabilecekleri kendi etiketlerini tanımlayarak çok daha rahat ve etkin programlama yapabilecekleri ve belirlenen bu etiketleri kendi yapıları içerisinde standartlaştırabilecekleri esnek, genişleyebilir ve kolay uygulanabilir bir meta dildir.

XML doküman formatı veya görüntülenmesi yerine veri içeriğini ön plana çıkaran bir işaretleme dilidir. XML'de etiketler sabit olmak zorunda değildir; tersine tasarımcı kendi

¹⁸ Erkuş, Hakan, (2008), *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, s.16.

etiketlerini tanımlayabildiği için meta-dil "genişletilebilirlik" özelliğine sahip olur. Özelde, XML etiketlerin ve etiketler arasındaki ilişkilerin saptanmasına olanak tanıyan bir protokoldür¹⁹.

XML'in temel yapısı birçok yönden HTML'ye benzer. Web üzerinde bulunan metin ve görüntüleri gösteren HTML'den farklı olarak XML yapılandırılmış verilerin Web üzerinden transferine olanak verir²⁰.

XML, HTML gibi sabitlenmiş formatta değildir, kullanıcılar tarafından genişletilebilir. XML bir Web belgesinin içeriğini tanımlarken, HTML etiketleri belgenin şekilsel özellikleri ile ilgilidir. HTML bir web sayfasına şekil verirken, XML web sayfasının içindeki verilerle ilgilidir. XML, yapılandırılmış veriyi, standart yönergeleri izleyen ve çeşitli uygulamalarla okunabilen bir metin dosyasına koyma yöntemidir.

HTML'de etiketler (tags) tanımlı ve standart durumda iken XML'de etiketler kullanıcı tarafında serbestçe belirlenebilmektedir²¹.

XML, 1996 yılında bağımsız bir kuruluş olan W3C(World Wide Web Consortium) organizasyonu tarafından tasarlanmış ve oluşturulmuştur. XML, temelde HTML mantığına dayanmaktadır. Biçimlendirme dillerine örnek olarak verilen HTML ve XML'de veriler bazı etiketlerle işaretlenir. Örneğin bir HTML kodunda bir başlık yazısı <h1> etiketi ile işaretlenir. XML, kişilerin kendi sistemlerini oluşturabilecekleri, kendi biçimlerini (etiketlerini) tanımlayarak çok daha rahat ve etkin programlama yapabilecekleri ve bu belirlenen biçimleri kendi yapıları içerisinde standardize edebilecekleri esnek, genişleyebilir ve kolay uygulanabilir bir meta dil olup,²² bilgilerin biçimlendirilmesi ve internet ortamında sunulmasında kullanılmaktadır²³.

Bu tanımlarda XML'nin özelliklerine ilişkin şu sonuçlar çıkarılabilir: XML hem bir teknoloji hem de bir dildir. Dil olarak biçimlendirme dilleri oluşturmaya, teknoloji olarak

¹⁹ Tokel, Ömer Emre. Yücel Eray M., Öksüz Burçin, (2007), "Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası", Active veri analiz dergisi, Nisan-Mayıs-Haziran, s.52-73, Kaynak: http://www.erayyucel.info/files/publications/Active_52_52.pdf, (Erişim Tarihi: 25.04.2010), s.54.

²⁰ X12.t.y., *Common Questions about E-Business*, Kaynak: <http://www.x12.org/x12org/about/faqs.cfm#a1>, (Erişim Tarihi: 11.05.2010).

²¹ Demirkol, Zafer. (2002), *XML*, Pusula Yayıncılık, 2. Basım, İstanbul, s.16.

²² Uyar, Süleyman ve Çelik Muhsin. (2006), "Sürekli Kamuyu Aydınlatma ve İnternet Ortamında Finansal Raporlama Sürecinde Kullanılan Diller", Ege Üniversitesi Akademik Bakış Dergisi, Cilt:6, Sayı:2, Temmuz, s.96.

²³ Mertz, Davit, (2006), "Understanding XML: Untangling the Business web of the future", Kaynak: <http://www.128.:bm.com/developerworks/xml/library/x-ebxml/index.html#avthor>, (Erişim Tarihi: 10.02.2010).

verileri tanımlamaya yaramaktadır. Verileri standart bir şekilde tanımladığından web'te veya herhangi iki program arasında veri alışverişini kolaylaştırmaktadır.

1.1.3. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL) ve Anatomisi

İş dünyasındaki ve kamu sektöründeki veri akışında veri formatlarından kaynaklanan sorunlar yaşanabilmektedir. Kurumsal birikimler oluşturulurken kullanılan teknolojilerin farklılıkları, söz konusu teknolojileri sunan uygulamaların marka ve kapsam bazında farklılaşabilmesi bu sorunların altında yatan başlıca nedenler olarak sıralanabilir²⁴.

XBRL standardı, XML (Extensible Markup Language, Genişletilebilir İşaretleme Dili) standardı üzerine kurulmuştur. XML temel olarak özelleştirilebilir imler (tags) kullanan ve bu etiketler sayesinde değiş-tokuş edilebilir, doğrulanabilir, sorgulanıp yorumlanabilir semantik veri sunuşuna olanak tanıyan bir ağ teknolojisidir. XBRL bu anlamsal içerik avantajlarını ticari ve finansal gereksinimler doğrultusunda özelleştirerek, iş dünyasına veri akışını rahatlatan bir açılım sunmaktadır.

Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (eXtensible Business Reporting Language) olarak dilimize çevrilebilen XBRL, finansal bilgilerin raporlanması, iletilmesi ve analiz edilmesi için kullanılan standart bir bilgisayar dilidir²⁵. Finansal raporlamada kullanılan XML teknolojisi, verilerin internet üzerinden işletmeler arasında iletilmesi için standart bir araçtır²⁶. XBRL, verilerin kolayca depolanması, analiz edilmesi ve transfer edilmesini sağlayan açık kaynaklı bir işaretleme dilidir.

Bilindiği gibi aynı şeyi ifade etmek amacıyla farklı dillerde farklı kelimeler kullanılmaktadır. Örneğin, dilimizde stok olarak ifade edilen bir kelime, başka dillerde stocks, inventory, vorrate, rimanenze, elements de stocks, investmentföretag olarak ifade edilmektedir. Burada soru şudur: Bu kelimeler farklı kavramları mı karşılamaktadır? Yoksa bir kavramın farklı dillerde ifade edilmesi midir? Bu soruya genellikle, bir kavramın

²⁴ Tokel, Ömer Emre. vd., a.g.m., s.52.

²⁵ Cotton B., (2007), *XBRL: The 'Second wave' is Coming*, Chartered Accountants Journal, March, p.66.

²⁶ XBRL, (2007), *Transforming Business Reporting, XBRL International Progress Report*, November, p.3, Kaynak: http://www.xbrl.org/Progressreports/2007_11_XBRL_Progress_Report.Pdf, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

farklı dillerde ifade edilmesi şeklinde cevap verilmektedir. Yukarıda sayılan kelimeler Uluslararası Muhasebe Standartlarından "Inventory" olarak geçen kavramın Türkçe, İngilizce, Almanca, İtalyanca, Fransızca ve İsveç dilindeki karşılıklarıdır. Bununla birlikte, bilgisayarlar açısından bu kavramların her birisi farklıdır. Çünkü bilgisayar dilinde Inventory = Stocks değildir. Bilgisayar dilleri açısından bakıldığında böylesi bir eşitlik yanlıştır. Bunun da ötesinde "inventory" ile "inventories" kelimelerinin bilgisayar dilindeki karşılıkları farklıdır. Hal böyle iken, işletme kavramları dijital dünyada daha az belirsiz bir hale getirilebilir mi? Yani farklı şekillerde ifade edilen kavramların bilgisayarlar tarafından aynı şekilde anlaşılması sağlanabilir mi? Bunun cevabı XBRL teknolojisi ile "evet"tir. İşletme kavramları dijital dünyada XBRL ile daha standart hale getirilebilir²⁷. Çünkü XBRL finansal bilgi tedarik zinciri içerisinde üretilen, dağıtılan ya da tüketilen bilgileri barkodlamaktadır.

XBRL, finansal bilgilerin uniform ve anlaşılabilir transferini sağlayan(Software Ag, Software AG's Suite For XBRL.),finansal ifadeleri tanımlamada XML tabanlı veri etiketleri kullanan açık bir spesifikasyondur. XBRL, bir firmanın bilgiler bütünündeki, farklı bilgi parçalarını belirtmek için standart veri etiketleri kullanan programlama dilidir. XBRL ile programlanmış dokümanlardaki her bir etiket; perakende satış dünyasındaki tek bilgileri tanımlayan barkod kullanımı ile benzer yoldan, veri parçalarına tek referans vererek finansal bilgilere yapı ve hacim kazandırılmasını sağlamaktadır²⁸.

XBRL, bir firmanın bilgiler bütünündeki, farklı bilgi parçalarını standart veri etiketleri kullanan programlama dilidir. XBRL ile programlanmış dokümanlardaki her bir etiket; perakende satış dünyasındaki tek bilgileri tanımlayan barkod kullanımı ile benzer yoldan, veri parçalarına tek referans vererek finansal bilgilere yapı ve hacim kazandırılmasını sağlamaktadır²⁹.

²⁷Ramin, Kurt. Prather David.t.y., "Building An IAS/IFRS Taxonomy Using XBRL, Kaynak: http://www.ccbn.com/_pdfs/XBRL_09_02.pdf, (Erişim Tarihi: 13.05.2010).

²⁸Karasioğlu, Eryiğit. a.g.m., s.135.

²⁹Kennedy, Jane. Hodge Frank.t.y., *Will a New Technology Give Financial Analysts Ray Vision?*, Çev. Ertuğrul Gürkan, <http://www.xbrl.org/resource/demos.asp?sid=21>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010).

XBRL yeni bir muhasebe standardı olmayıp; mevcut muhasebe standartlarına ve standartlardaki yeni değişikliklere esneklikle uygulanabilmektedir³⁰. XBRL, ticari raporların ve ticaret ile ilgili verilerin elektronik olarak transferi için geliştirilmiştir. Bilânço, gelir tablosu, nakit akım tablosu vb. raporların oluşturulması, transferi ve analiz edilmesi için XML tabanlı bir standart oluşturulmaktadır³¹.

Kısaca XBRL, kendisine sağlanan bilgilerle oluşturulan finansal raporları, XML programının tüm yetenekleri kullanarak, internet üzerinden kullanıcılara sunmaktadır.

Günümüzde raporlanan veriler HTML, PDF ya da Word formatında olan veriler insanlar tarafından okunabilmekte ancak, elektronik araçlar tarafından okunup anlaşılmemektedir. XBRL verileri hem insanlar hem de bilgisayarlar tarafından anlaşılabilir hale getirmektedir. XBRL, bilgilerin nasıl depolanacağını, nasıl sunulacağını ve nasıl transfer edileceğini bir dizi standartları ve taksonomileri kullanarak belirler. Böylece, bu verileri alanlar verilerin içeriğini ve neyle ilgili olduğunu rahatlıkla anlarlar.

XBRL, finansal tabloları her bir kurumun istediği ayrı formatlara getirebilir, aynı kurumlar için farklı finansal bilgiler hazırlayabilir, güncelleyebilir, hızlı ve güvenilir olarak açıklayabilir. Buna bağlı olarak finansal raporlama süreci hızlanır, gerçek zamanlı muhasebe sistemi için zemin hazırlanmış olur³².

XML'in potansiyel faydalarına olan güveni Hoffman'ın AICPA'ya XML'i finansal enformasyonun raporlanması için alternatif bir yol olarak önermeye itti. AICPA'da oluşturulan proje grubunun, tasarlanan ilk prototip finansal tablolarla aldığı olumlu görüşler sonucunda AICPA konuyla ilgili genişletilmiş bir çalışma grubu oluşturarak ileri düzey geliştirme faaliyetlerine başladı³³.

Sanıldığıının aksine, XBRL yeni muhasebe ya da istatistik standartları belirlememektedir. Tersine, mevcut standartların belirli özelliklerini, bireylerin anlayabileceği ve bilgisayarların işleyebileceği biçimde organize ederek ve elektronik olarak sunmaktadır. Diğer bir deyişle, XBRL finansal muhasebe ve raporlama süreçleriyle

³⁰Swagerman, D.M., Stöpetie, D.H., Wassenaar, D.A., (2003), ''Application of XBRL For Local Authorities'', Kaynak: http://www.fdewb.unimaas.nl/marc/ecais_new/files/swagerman.pdf, p.4, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

³¹ Webislem.t.y., *Gelişen Diller ve XML*, Kaynak:<http://www.webislem.net/okul/html/html142.htm>, (Erişim Tarihi:18.05.2010).

³² Beyazıtılı, E., (2002), ''Sürekli Denetim; Geleceğin Denetimi'', Muhasebe Ve Geleceğe Bakış, Şubat, s.119.

³³Tokel, Ömer Emre. vd., a.g.m., s.54.

ilgili kavramları yeniden tanımlamak yerine mevcut kavramları elektronik ortama taşımaktadır. XBRL'nin temel işlevi finansal tabloların raporlanma sürecini geliştirmektir. Bu bağlamda, bir XBRL taksonomisi bir hesap şeması standardı olmayıp, kurum içi hesap şemaları ile genel olarak ve kurum dışında kullanılan ortak terimlerin bir eşlenmesidir. Bu eşlemenin ışığında, karşılaştırılabilirlikle ilgili konular farklı bir gözle ele alınabilir³⁴.

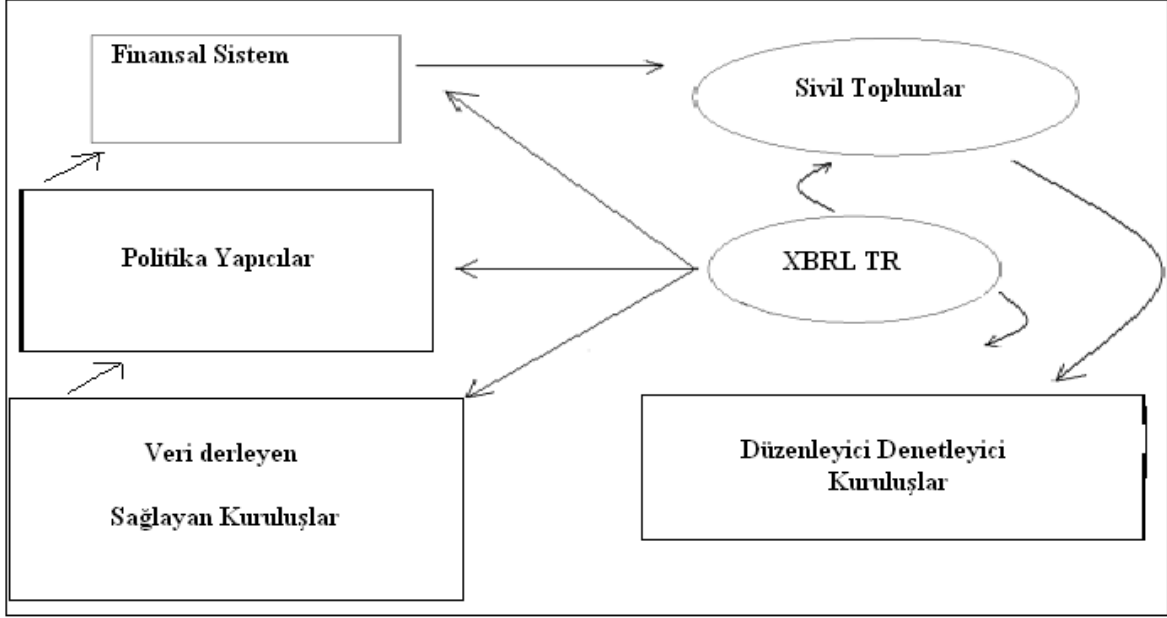
XBRL, bir kontrollü esneklik çerçevesi olarak düşünülebilir, Bu çerçeve içinde isim/değer çiftleri oluşturularak, değerle ilgili "veri türü", "format" gibi bilgiler sağlanmaktadır. İsimler üstünde uzlaşma sağlandıktan sonra, her kurum kendi değer kümesini bu isimler altında sunabilmektedir.

Finansal gelişmelerin sunulması için bir yöntem, taksonomi, önermektedir ancak gelişmelerin neler olduğuna işaret etmek gibi bir işleve sahip değildir. Böylelikle XBRL, hangi işlerin hangi amaçla yapılacağıyla ilgili olmasa da 'nasıl'' yapılacağı ile ilgili kısıtlar ortaya koymaktadır ki bu standartlaştırmanın doğası gereğidir. Buraya kadar sunulan çerçeveden anlaşılabilceği gibi, XBRL'nin en önemli getirilerinden biri metaveri alanında olmaktadır, Metaveri kısaca "bilgileri tanımlayan veriler" olarak tanımlanabilir ve farklı içeriklerde karşımıza çıkabilir. Örneğin, metaveri veri arama/tarama sürecini kolaylaştırabilir (bilgi edinme), istatistiksel verilerin özelliklerini tanımlayabilir (istatistiksel metaveri), ve IT sistemleri tarafından verilerin yönetimi, işlenmesi ve değiş-tokuş edilmesi için kullanılabilir (IT altyapı metaverisi)³⁵.

³⁴ Branson, M., (2002), ''Using XBRL For Data Reporting '', Çev. Ertuğrul Gürkan, Statistical Commission And Economic Commission For Europe, Conference Of European Statisticians, Joint UNECE/EUROSTAT Work Session On Electronic Data Reporting, Working Paper No.20,Geneva, Switzerland, 13-15 February 2002, Australian Bureau Of Statistics.

³⁵ Kunzler, U., (2002a), *Electronic Data Reporting (EDR), Metadata, Standards And The European Statistical System (ESS)*, Statistical Commission And Economic Commission For Europe, Conference Of European Statisticians, Joint UNECE/EUROSTAT Work Session On Electronic Data Reporting, Çev. Ertuğrul Gürkan ,Working Paper No. 17, Geneva, Switzerland, 13-15 February 2002, Eurostat Unit A-2 - Information And Communication Technologies For The Community Statistical System.

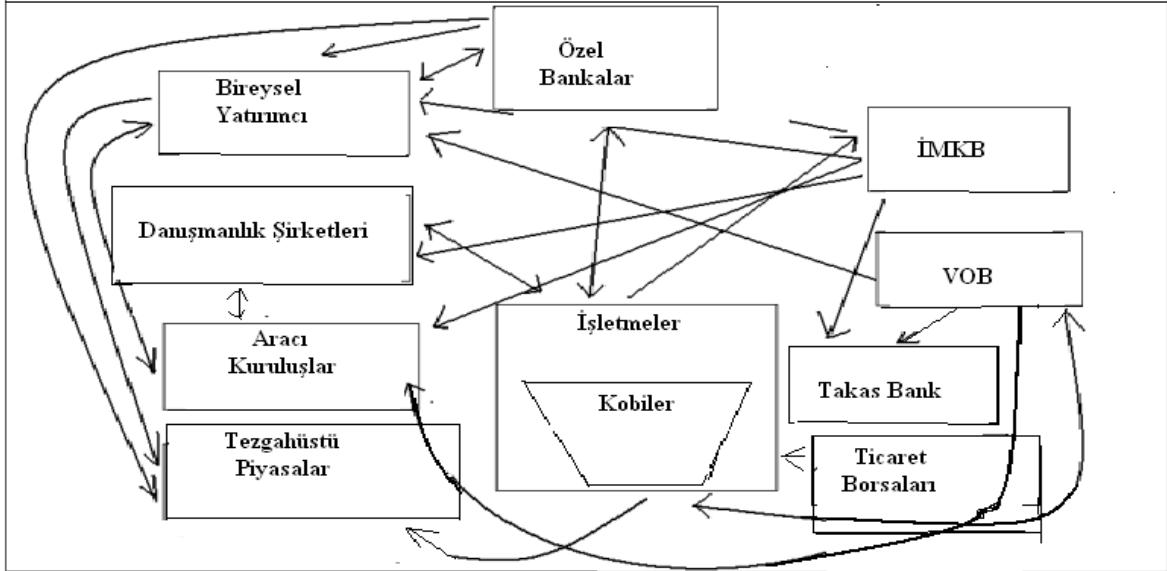
Şekil 1: Genel Kurumsal Çerçeve (Düzey-0)



Kaynak: Tokel Ömer E., Yücel Eray M., Öksüz Burçin, "Türkiye' de XBRL' ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası ", Active, Nisan-Mayıs-Haziran 2007.

Şekil 1' de XBRL' nin genel kurumsal çerçeve içerisindeki yeri ve işleyişi hakkında bilgi verilmiştir.

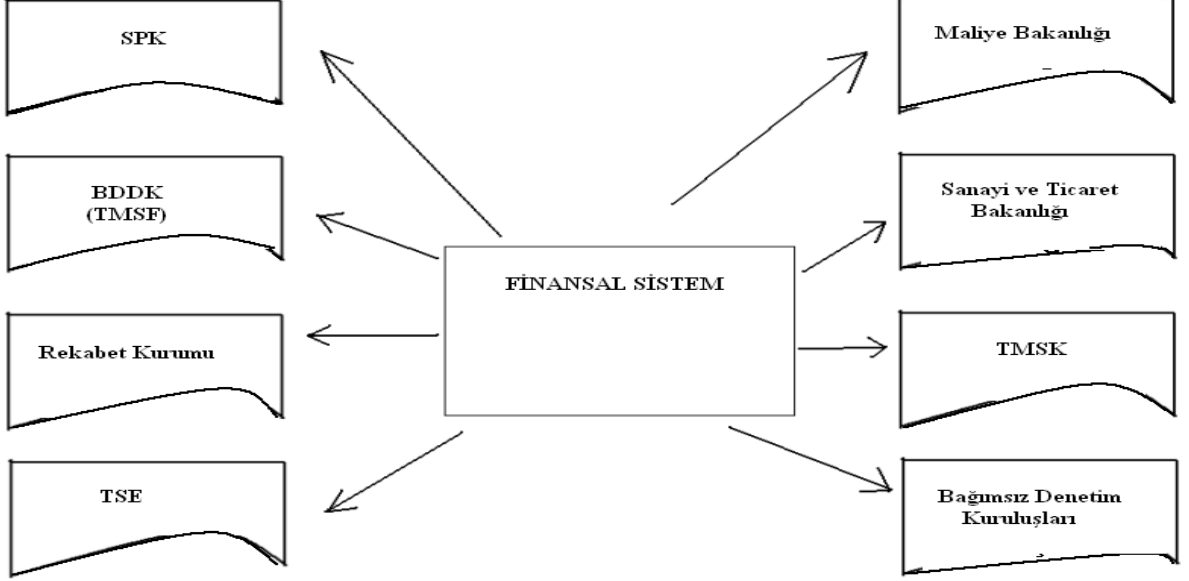
Şekil 2: Finansal Sistem (Düzey-1)



Kaynak: Tokel Ömer E., Yücel Eray M., Öksüz Burçin, " Türkiye' de XBRL' ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası", Active, Nisan-Mayıs-Haziran 2007.

Şekil 2' de finansal sistem içerisinde bulunan kurum ve kuruluşların birbiriyle olan ilişkisi ve işleyiş şekli hakkında bilgi verilmiştir.

Şekil 3 : Düzenleyici Ve Denetleyici Kurumlar (Düzey-1)



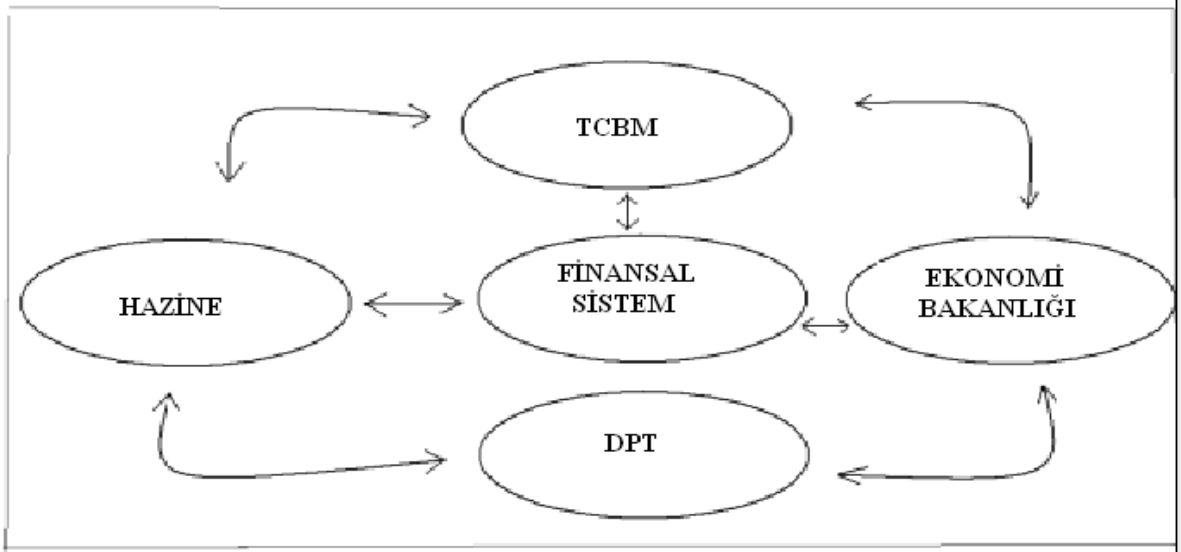
Kaynak: Tokel Ömer E., Yücel Eray M., Öksüz Burçin, " *Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası*", Active, Nisan-Mayis-Haziran 2007.

Şekil 3'de finansal sistem içerisinde bulunan düzenleyici ve denetleyici kuruluşların işleyişi ve birbiriyle olan ilişkisi hakkında bilgi verilmiştir.

XBRL standart bir arayüz (interface) yaratır. Örneğin bir A uygulamasına ait veriler, ortak bir XBRL kelime dağarcığına dönüştürülür ve ağ ortamında serbestçe paylaşılır. Gereksinim olduğunda XBRL etiketli veriler bir B uygulamasına eşlenebilir. Bu noktadan sonra veriler, hem B uygulaması, hem de B ile uyumlu diğer uygulamalar tarafından kullanılabilir. Bir XBRL sisteminin açılımına XBRL spesifikasyonu (specification) ile başlayabiliriz. Spesifikasyon, XBRL uyumlu dosyaların oluşturulmasını düzenleyen kurallardır. Bu kurallar ifadesini taksonomilerde (taxonomy) bulur³⁶.

³⁶ Tokel, Ömer Emre. vd., a.g.m., s.54.

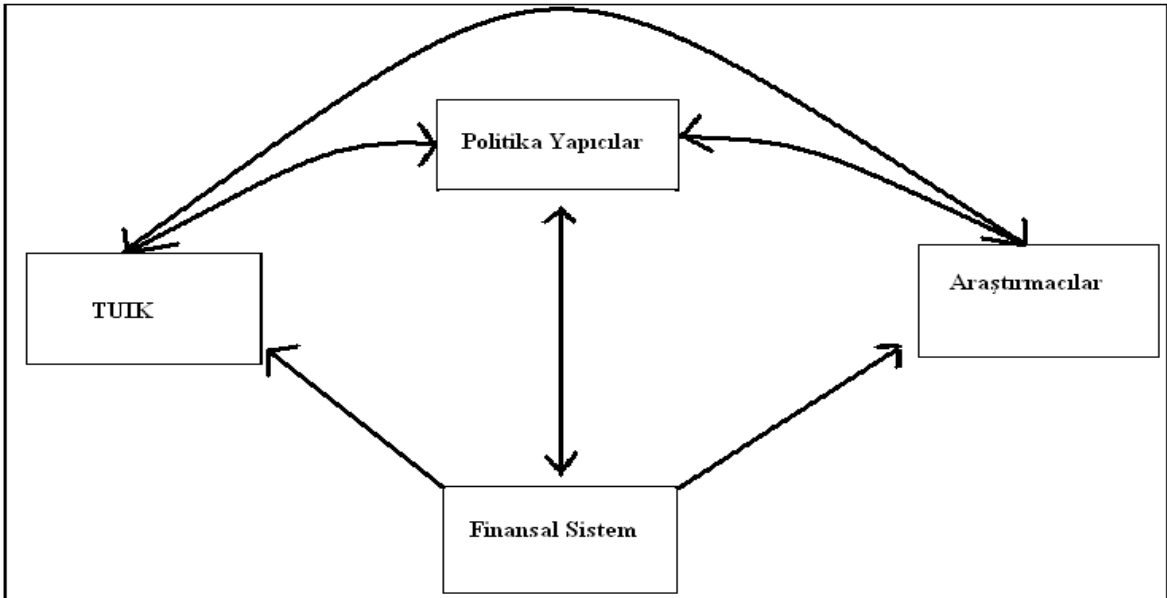
Şekil 4 : Politika Yapıcı Kurumlar (Düzey-1)



Kaynak: Tokel Ömer E.,Yücel Eray M.,Öksüz Burçin, " *Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası*", Active, Nisan-Mayis-Haziran 2007.

Şekil 4'de finansal sistem içerisindeki politika yapıcı kurumlar hakkında bilgi verilmiş ve işleyiş sürecinin nasıl olduğu anlatılmıştır.

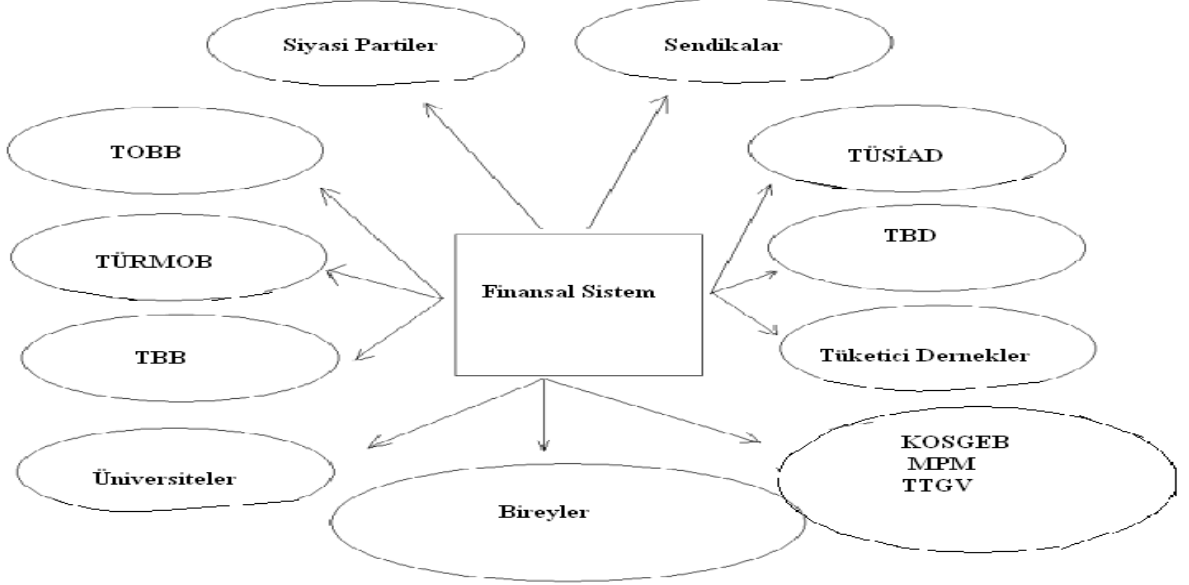
Şekil 5 : Veri Derleyen Ve Sağlayan Kurumlar (Düzey-1)



Kaynak : Tokel Ömer E.,Yücel Eray M.,Öksüz Burçin, " *Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası*", Active, Nisan-Mayis-Haziran 2007.

Şekil 5’de veri derleyen ve sağlayan kurumlar hakkında bilgi verilmiş ve işleyiş sürecinin nasıl olduğu gösterilmiştir.

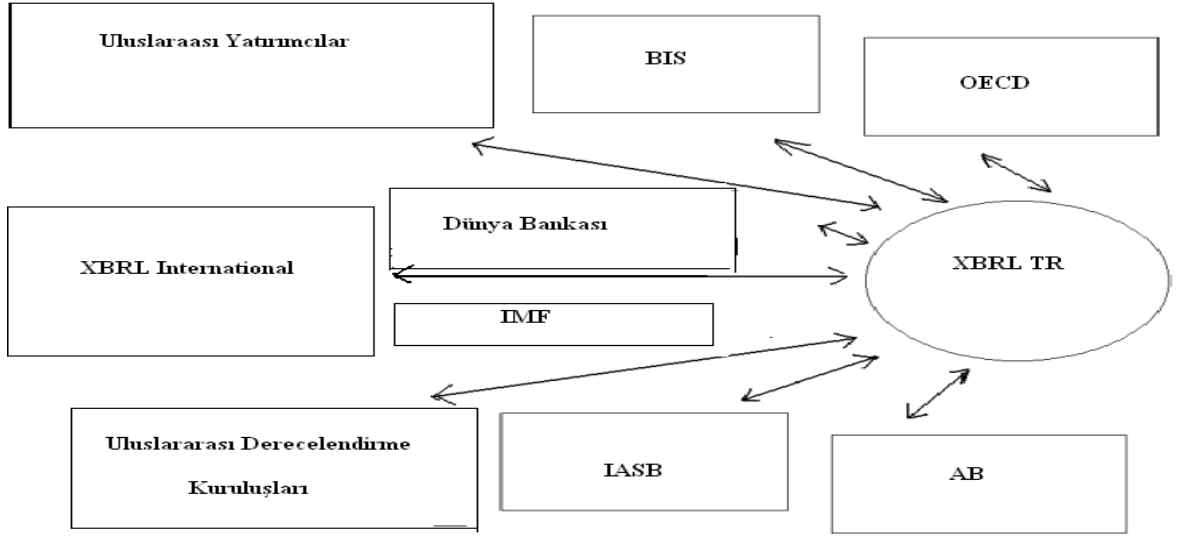
Şekil 6: Sivil Toplum (Düzy-1)



Kaynak: Tokel Ömer E.,Yücel Eray M.,Öksüz Burçin, " Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası", Active, Nisan-Mayis-Haziran 2007.

Şekil 6’da finansal sistem içerisindeki sivil toplumlar hakkında bilgi verilmiş ve işleyiş süreci gösterilmiştir.

Şekil 7: Küresel Görünüm (Düzy-1)



Kaynak : Tokel Ömer E.,Yücel Eray M.,Öksüz Burçin, " Türkiye'de XBRL'ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası", Active, Nisan-Mayis-Haziran 2007.

Şekil 7’de XBRL-TR’nin küresel görünüm içerisindeki yeri, kurum ve kuruluşlar arasındaki ilişki yönü hakkında bilgi verilmiştir.

2. GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ (XBRL) KONUSUNDA YAPILAN ÇALIŞMALAR

Finansal bilgilerin iş dünyasında değişik formatlarda sunulması, bilgilerin hem sunulmasında hem de kullanımında uyumsuzluklara neden olabilmektedir. Yayınlanan bilgilerle ilgili uyumsuzluğun giderilebilmesi için kullanıcıların bu bilgileri kendi sistemlerine tekrardan manuel olarak girmeleri gerekmektedir. Diğer bir sorun ise, bilgi sağlayıcılarının bu bilgiyi talebe göre değişik formatlarda yayınlama zorunluluğudur. Bu iki sorun hem zaman alıcı hem de maliyet artırıcıdır.

XBRL'nin geliştirilmesi ve kullanımının yaygınlaştırılması amacıyla hem ulusal hem de uluslararası boyutta birçok kuruluş çalışmaktadır. Aşağıda bu kuruluşların önde gelenleri hakkında bilgi verilecektir.

2.1. Uluslararası Kuruluşlarca Yapılan Çalışmalar

2008 yılının Mayıs ayında SEC, şirketlerin finansal tablolarını Komisyona ve kurumsal web sitelerine sunarken XBRL kullanarak interaktif format kullanmaları gerektiğini bildirmiştir. Amerikan sermaye piyasası dünyadaki en büyük en gelişmiş sermaye piyasasıdır ve SEC’in sermaye piyasası için önerdiği boyutta XBRL tüm dünyada uygulananların en büyük olanıdır. Endüstri sektörlerince parçalanmış olan U.S. taksonomileri şu anda standart US GAAP’da kullanılan muhasebe terimleri için 12.400’den fazla XBRL etiketi ve tanımı içermektedir. ABD’de XBRL ile ilgili yapılan çalışmalar son derece titiz ve dikkatli bir şekilde gerçekleştirilmektedir. Bunun başlıca sebepleri şunlardır ³⁷;

³⁷Kernan, K., (2008), ‘XBRL Around the world’ *Journal of Accountancy*; oct; 206, 4; ABI/INFORM Global, s.65.

1. ABD muhasebe standartları çok fazla gelişmiştir.
2. Finansal arz zincirinde çok sayıda paydaş vardır.
3. Kurumsal raporlama gerekleri karmaşık ve endüstriye özeldir ve hata için risk taşımaktadırlar.

Birçok ABD şirketi XBRL'e uyum sağlamak için çaba göstermiş, SEC'in finansal bilgilerin XBRL ortamında sunulmasının faydalarını onaylamasından çok kısa bir süre sonra ise finansal raporlarını XBRL ile hazırlamaya başlamışlardır³⁸. ABD'de XBRL ile ilgili yapılan çalışmalar aşağıda kısa başlıklar halinde açıklanmıştır. Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (Federal Deposit Insurance Corporation) halen banka finansal raporlarını XBRL formatında 8.300'den fazla bankadan 3 aylık periyotlar halinde toplamaktadır. 2005 yılında oluşturulan SEC Gönüllü Dosyalama Programı halka açık şirketlerin XBRL dokümanlarını gönüllü olarak periyodik raporların tabloları ve yatırım şirketleri yasal dosyalamaları şeklinde sunmalarına izin vermektedir. Bu konuyla ilgili olarak yaklaşık 80 şirket programa katılmıştır. 2008 yılının Mayıs ayında SEC, şirketlerin finansal tablolarında XBRL'nin kullanımını zorunlu hale getirilmesini önermiştir³⁹.

Bankacılık sektörü için finansal analiz programları geliştiren Moody's Risk yönetimi biriminde kıdemli danışman olarak görev yapan, Brad Saegesser, bankaların finansal bilgi toplama ihtiyaçları büyük farklılıklar gösteriyor olmasına rağmen, verinin toplanması ve girişinin yapılmasının müşteri başına yaklaşık 30 ile 45 dakika sürdüğünü ve pek çok bankanın bu işleme her dört ayda bir gereksinim duyacağını tahmin etmekte ve XBRL ile ilgili olarak da "Bu, bankalar için kritik önem taşıma potansiyeline sahiptir", ifadesini kullanmaktadır⁴⁰.

Saegesser ayrıca, "finansal veri toplamak ve bilgisayara yüklemek oldukça zaman alan bir çalışmadır ve XBRL uygulaması bankaların ihtiyaçlarının yüzde 80'ini karşılayabilir" diyerek bankacılık için ne derece önemli olduğunu vurgulamaktadır.⁴¹

³⁸Watson, Louis Vuitton,(2006), Kaynak:http://www.cpa2biz.com/Content/media/PRODUCER_CONTENT/Newsletters/Articles_2006/CorpFin/Reporting.jsp, (Erişim Tarihi: 24.05.2010).

³⁹Media.journalofaccountancy,a.g.k.,<http://www.media.journalofaccountancy.com>,(ErişimTarihi:07.05.2010)

⁴⁰ Lin, Fengyi. Olivia Sheng, Soushan Wu, (2005), "An Integrated Framework for echain Bank Accountings Systems", Emerald Industrial Management &Data system, Vol.105, no:3, s.292.

⁴¹Aktaş, Başcı, a.g.m., s.9.

Bugün için web ortamında finansal raporlama yapan şirketler bulunmakla birlikte yine de pek çok işletme finansal tablolarını elektronik ortamda yayınlamamaktadır. Bu durumda bankalar, firmanın kâğıt ortamında verilerini manuel olarak bilgisayara girmek zorunda kalmaktadır. XBRL, bir raporun otomatik olarak farklı raporlama ihtiyaçlarını giderecek şekilde değiştirilebileceği anlamını da taşıdığından, XBRL'nin taraftarları; küçük işletmelerin finansal tablolarını, elektronik ortamda sunmaya yöneltmeyi amaçlamaktadır.

Günümüzde ticari bankaların veri toplama gereksinimleri önemini korumaktadır. Moody's, bankaların bir ticari kredi müşterisini değerlendirirken, finansal tablolardan 200'ün üzerinde bireysel kaleme ulaşmak durumunda olduğunu tahmin etmektedir. Amerika'da, ticari banka defterlerinde bulunan ticari kredi müşterilerinin sayısı 150.000'nin üzerindedir⁴².

Örneğin; Bank of Amerika'nın 100.000'nin üzerinde küçük ve orta ölçekli ticari kredi müşterisi ve ulusal sınırlar içinde bu müşterilerden gerekli bilgileri toplayarak bilgisayara girmekle görevli 100 civarında çalışanı bulunmaktadır. Bank of Amerika'da ticari risk yönetimi biriminde kıdemli başkan yardımcısı David Vickers-Kock, "Veri bizim için çok değerli, ancak verinin toplanması ve kullanılması çok maliyetli" demekte ve "açıkça görülüyor ki XBRL bize maliyetlerden tasarruf sağlayacaktır", ifadesini kullanmaktadır⁴³.

XBRL ortamında Web'de gezinen finansal bilgi kullanıcıları, otomatik olarak, XBRL tabanlı raporlanan finansal tablolardan günlük satışların veya alacakların, hâsıllattaki büyüme ile karşılaştırmalı analizinin yapılması gibi özellikli bir bilgiye erişebilecektir. Ticari faaliyette bulunan ya da üretim gerçekleştiren firmalar, XBRL tabanlı finansal tabloları internette yayınladıklarında, kredi vermiş olan veya kredi verme aşamasında olan bankalar bu raporlara online olarak ulaşma olanağına sahip olacaktır.

XBRL'nin geliştirilmesinde pay sahibi olan kesimler, XBRL formatında finansal bilgilerin yayınlanması durumunda bankaların kredi verme ve kredi risk işlemleri ile ilgili gereken her türlü bilgiyi otomatik olarak çekebileceklerini savunmaktadır. Sürdürülmekte olan çalışmaların, XBRL'nin bütün faaliyet sınıflandırmalarına ilişkin versiyonlarının geliştirilmesinde ön ayak olacağı beklenilmektedir.

⁴² Hannon, Neal, (2004), ''XBRL Grows Fast in Europe'', Straigetetc Finance, October.

⁴³ Aktaş, Başcı, a.g.m., s.9.

2.1.1. XBRL International

XBRL International (XII) yerel temsilciliklerin bir araya gelmesi ile oluşturulmuş bir uluslararası konsorsiyumdur. Yerel temsilcilikler, genel olarak bir ülkeyi ya da muhasebe ve raporlama konusunda uluslararası düzenlemeler yapan kuruluşları temsil etmektedir. Genellikle özel bir muhasebe standardı setinin kullanıldığı coğrafik bir bölgeye yerel temsilcilik denilmektedir ⁴⁴.

Yerel temsilcilik, dünya geneline yayılmış 22 yerel temsilcilikte bulunan yaklaşık 550 şirket, kuruluş ve acenteyi XBRL dilini oluşturmak, geliştirmek ve adaptasyonunu desteklemek amacıyla bir araya getiren ve kar amacı gütmeyen bir konsorsiyumdur.

Yerel Temsilcilikler, XBRL standartlarını yayınlamıştır. Yerel Temsilciliklerin üyeleri işletme bilgilerini üreten, analiz eden ve onaylayan aşağıdaki meslek gruplarından oluşmaktadır⁴⁵:

1. Profesyonel hizmet ve danışmanlık şirketleri,
2. Finansal servis ve bilgi sağlayıcıları,
3. Yazılım ve diğer teknoloji sağlayıcıları,
4. Hükümetler, düzenleyici kurumlar ve kar amacı gütmeyen organizasyonlar,
5. Muhasebe ve ticaret organizasyonları.

Yerel temsilcilikler hem kendi bölgelerinde hem de dünya genelinde XBRL'nin geliştirilmesi için çalışmaktadırlar. Üyeler kendi yerel temsilcilikleri vasıtasıyla XII'ye üye olmaktadır. Kendi bölgelerinde yerel temsilcilik olmayanlar ise XII bünyesinde bulunan Doğrudan Katılım'a (Direct Participant) kendi bölgelerinde yerel temsilcilik kurulana kadar üye olabilmektedirler ⁴⁶.

Yerel temsilcilikler, kendi bölgelerindeki muhasebe standartları için taksonomilerin oluşturulmasını organize eder ve desteklerler. Yerel temsilcilikler XBRL'nin faydalarını hükümet ve özel sektör nezdinde anlatmayı ve eğitim faaliyetlerinde bulunmayı amaçlar ⁴⁷.

⁴⁴ XBRL.t.y., *Role and Organisation of Jurisdictions*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/RoleOfJurisdictions/>, (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

⁴⁵ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/ProgressReports/>, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

⁴⁶ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/RoleOfJurisdictions/>, (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

⁴⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.32.

Yerel Temsilciliklerin Rolü;

1. XBRL'nin geliştirilmesi,
2. Muhasebe standartları için taksonomi oluşturulmasını organize etmek,
3. XBRL'nin faydalarını açıklamak için eğitim ve tanıtım faaliyetleri yürütmek,
4. Yerel üyelikleri teşvik etmek ve sürdürmek,
5. Yerel dilde bilgilendirme çalışmaları yapmak,
6. Uluslararası gelişmelere katkıda bulunmak,
7. Entelektüel mülkiyetin korunmasına katkıda bulunmak.

Daimi Yerel Temsilcilikler (Established Jurisdictions) ve Geçici Yerel Temsilcilikler (Provisional Jurisdiction) olarak iki tip yerel temsilcilik bulunmaktadır. Geçici Yerel Temsilcilikler, bölgelerinde XBRL'ye olan ilgiyi artırmayı hedefleyen ve ulusal muhasebe standartları için başlangıç taksonomilerini oluşturan küçük çalışma gruplarıdır.

İki yıl geçtikten sonra belirli bir üye sayısına ulaşan, birçok çalışma grubuna sahip olan ve taksonomilerin oluşturulmasında önemli aşamalar kaydetmiş geçici yerel temsilcilikler Daimi Yerel Temsilcilikler (Established Jurisdictions) olmaktadır.

Daimi yerel temsilcilikler Uluslararası Yönetim Kurulunda oy hakkına sahip olmakta, çalışma gruplarına ve diğer XBRL aktivitelerine katılabilmektedir. Tablo 1 'de dünya genelinde kurulu olan yerel temsilcilikler ve bunların web siteleri yer almaktadır ⁴⁸.

⁴⁸ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/RoleOfJurisdictions>, (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

Tablo 1: Dünyada XBRL Yerel Temsilcilikleri

DaimiYerel Temsilcilikler	Web	DaimiYerel Temsilcilikler	Web
XBRL Avusturalya	www.xbrl.org/au	XBRL Kore	www.xbrl.or.kr
XBRL Belçika	www.Centraledesbilans.be	XBRL Hollanda	www.xbrl.nederland.nl/
XBRL Kanada	www.xbrl.ca	XBRL İspanya	www.xbrl.org.es
XBRL Danimarka	www.xbrl.org/dk	XBRL İsveç	www.xbrl.se
XBRL Fransa	www.xbrl.org/fr	XBRL İngiltere	www.xbrl.org/uk
XBRL Almanya	www.xbrl.de	XBRL A.B.D	www.xbrl.org/us
XBRL IASB	http://www.iasb.org/xbrl/indes.html	Doğrudan katılım (direct participant)	www.xbrl.org
XBRL İrlanda	www.xbrl-ie.org	XBRL EU (Bağlı Organizasyon)	www.xbrl.org/eu
XBRL Japonya	www.xbrl-jp.org		

GeciciYerel Temsilciler	WEB	GeciciYerel Temsilciler	WEB
XBRL Çin	www.xbrl.org/cn	XBRL Güney Afrika	www.xbrl.org/za
XBRL İtalya	http://www.sbrl.org/it	XBRL Birleşik Arap Emirlikler	www.xbrl.org/ae
XBRL Polonya	www.org./pl	XBRL Lüksemburg	www.xbrl.org/lu

Kaynak: Role and Organisation of Jurisdiction, <http://www.xbrl.org/Role of Jurisdictions/>.

2.1.2. AICPA (American Institute of Certified Public Accountants)

Uzun zamandır kendi faaliyet alanları ile ilgili olarak XML geliştiren düzenlerce firmanın yanında zaman içerisinde, Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) de, XML konusuna girmiştir. Son raporda, XML'i destekleyen bir Web sitesi olan www.xml.com adresine göre pek çoğu tek bir endüstriye ait olmak üzere 246 adet XML uygulaması geliştirilmiştir. XBRL finansal tablolara ve diğer iş raporlarına uygulanabilir olduğundan, bu bir yatay uygulamadır. İlk XBRL versiyonu sadece ticaret-üretim sektörlerine uyarlanabilir olmasına karşın, programlama ve yazılım firmaları, sigorta şirketleri ve otomotiv sektörü gibi, diğer başlıca büyük sektörler için özel kodlamalara veya "tasnif"e sahip bireysel versiyonlar üzerinde de çalışılmaktadır. XBRL grubuna göre, Temmuz ayında piyasaya çıkan ticaret-üretim versiyonu, bankaların bilgi toplama ihtiyaçlarını karşılayabilecek kapasiteye sahiptir. XML tabanlı finansal

raporlamaya ilişkin ilk prototip Aralık 1998 tarihinde Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri AICPA tarafından gerçekleştirilmiş ve Ağustos 1999'da Extensible Financial Reporting Markup Language (XFRML) Komitesi kurulmuştur. Nisan 2000 tarihinde ise XFRML, Extensible Business Reporting Language (XBRL) olarak değiştirilmiştir⁴⁹.

Eğer ticaret-üretim firmaları finansal raporlarını XML yazılımı ile yayınlarsa, bankalar da söz konusu raporlara XML ile ulaşabilir. Bankalar için bu yeni sürecin hiçbir yeni yatırıma mal olmayacağı gibi aynı zamanda, endüstrinin milyonlarca dolar ve binlerce iş gücünden, çalışma saatinden tasarruf sağlanacağı savunulmaktadır⁵⁰.

2.1.3. SEC (U.S. Securities and Exchange Commission)

Son 10 yıl içinde teknoloji ve elektronik veri iletişimindeki gelişmeler finansal raporlamanın ve açıklamalarının daha kolay erişilebilme ve analizi şeklinde daha fazla şeffaflığı sağlamıştır. Amerikan Menkul Kıymetler Borsası (SEC-Security Exchange Commission) 1993 yılında Elektronik Veri Toplama, Analiz ve Düzeltmeleri (EDGAR-Electronic Data Gathering, Analysis and Retrieval) kabul edilmiş ve bu sistemle şirketlerle ilgili finansal bilgiye ulaşılması sağlanmıştır⁵¹.

2004 yılında ABD'deki Menkul Kıymetler Komisyonu (SEC), ihtiyari olarak XBRL dosyalamasını ve yayınlanmasını önermiş, 2005 tarihinde ise bu uygulamayı başlatmıştır. Ayrıca, Mart 2006 tarihi itibarıyla de aralarında Microsoft ve Pfizer gibi büyük işletmelerin de bulunduğu 17 işletmenin finansal tablolarını XBRL formatında interaktif bir şekilde raporlamalarına ilişkin olarak bir pilot uygulamasını da başlatmış bulunmaktadır⁵².

ABD'de halka açık bütün şirketler yasal zorunluluk gereği 10-K Yıllık Rapor, 10-Q Çeyrek Dönem Raporları gibi finansal raporları SEC'e sunmaktadırlar. SEC 2005 yılında halka açık şirketlerin EDGAR'a (Electronic Data Gathering And Retrieval) verecekleri

⁴⁹ Aktaş, Başcı, a.g.m., s.44.

⁵⁰ Rogeraan, Debreceny. Gray Glen L., (2001), "The Production And Use Of Semantically Rich Accounting Reports On The Internet: Xml And XBRL", International Journal Accounting Information Systems, Vol.2, s.47-74.

⁵¹ Çıtak, Nermin, (2009), "Güvenilir Finansal Raporlama Açısından Genişletilebilir İşletme Raporlama Dilinin (XBRL) Önemi ve Dünya Ülkelerindeki Uygulamaları", Vergi Uygulamaları Dergisi, S.2, s.10.

⁵² Aktaş, Başcı, a.g.m., s.7.

periyodik raporları XBRL uyumlu olarak göndermelerini istemiştir. Buna bağlı olarak da EDGAR'in veri tabanlarını XBRL uyumlu hale getirmek için bir pilot çalışma başlatılmıştır. SEC'in 33-8496 nolu kuralına göre, finansal raporların ve diğer bilgilerin XBRL kullanılarak sunulmasını kabul etmiştir ⁵³.

30 Mayıs 2008'de US XBRL Organizasyonu, SEC'e US GAAP Taksonomisini açıklamıştır. SEC bu öneriyi 17 Aralık 2008'deki onaylamış ve belirlenen son kuralların ilk başta US GAAP kullanan yerel ve yabancı şirketlere ve daha sonra da IFRS kullanan özel yabancı şirketlere uygulanmasına karar vermiştir. Buna göre XBRL formatında üretilmiş bilgi şirketlerin finansal tablolarını, dipnot açıklamalarını içerecektir ⁵⁴.

2.1.4.IASCF(The International Accounting Standards Committee Foundation)

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu Yerel Temsilcilik içindeki lider konumunu devam ettirmekte XBRL'nin geliştirilmesinde oldukça önemli rol oynamaktadır. IASCF, IFRS'ler taksonomi oluşturulabilmesi ve etiket üretilmesi için diğer üyeler ile birlikte çalışmaktadır.

Kurul Mayıs 2002'de IFRS-GP (IFRS General Purpose) taksonomilerinin son versiyonunu yayınlamıştır. IFRS-GP taksonomisi, kar amacı güden şirketlerin genel finansal raporlarına ek olarak banka ve diğer finansal kurumların istediği finansal raporlarda kullanılacak olan taksonomilerdir ⁵⁵.

Bu taksonomiler, Genişletilmiş IAS 2002 Cildine (2002 IAS Bound Volume) dayanmaktadır. Genişletilmiş Cilt IFRS 'lerin diğer dillere tercümesinde de kullanılmıştır. Birçok muhasebe ve yazılım uzmanın katıldığı çalışmalar sonunda, "genişletilmiş cilt" (bound volume) etiketleri ve "genel uygulama" (common practices) etiketleri oluşturulmuştur. Bu etiketlerden ilki 2002 Genişletilmiş IAS Cildine dayanmakta ve IASB

⁵³ Tribunella, Thomas. Tribunella Heidi. (2006), *'A Method of Teaching the Underlying Theory of XBRL: An Application of Information Modeling and XML Programming with a Microsoft Excel Implementation'*, AIS Educator Association, Volume 1, Number 1.

⁵⁴ AICPA.t.y.,Kaynak:<http://www.aicpa.org/Professional+Resources/Accounting+and+Auditing/BRAAS/XBRL.html#Background>, (Erişim Tarihi:04.05.2010).

⁵⁵ Li, Junsi, (2007), *XBRL Taxonomy Review And Comparison Between Ifrs-Op Taxonomy And Cn Listed Company Taxonomy*, Master Of Science Thesis In Accounting Swedish School Of Economics And Business Administration, p.11, <http://www.pafis.shh.fi/graduates/junli04.pdf>, (Erişim Tarihi:08.04.2010).

finansal raporlama kavramlarını temsil etmekte, ikincisi ise Global IAS finansal tablolar modeline (Global IAS model financial statements) dayanmaktadır⁵⁶.

SEC dışında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC-International Accounting Standards Committee) de XBRL ile ilgili çalışmalar yapmaktadır. 2002 yılında IASC'in XBRL Ekibi kurulmuş ve 2 Temmuz 2007'de yeni taksonomilerin oluşturulması amacıyla yeni bir strateji planını onaylamıştır⁵⁷.

IASC 'nin temel amacı,⁵⁸

1. Yüksek kaliteli, şeffaf ve karşılaştırılabilir finansal tablolar üretilmesi için yüksek kaliteli, anlaşılabilir ve uygulanabilir global muhasebe standartları geliştirmek,
2. Geliştirilen standartların kullanımı ve doğru bir şekilde uygulanmasını sağlamak,
3. Ulusal muhasebe standartları ve uluslararası muhasebe standartları arasında uyumu gerçekleştirmek için çözümler üretmektir.

IASC, bu amaçlarına yardımcı olması amacıyla IFRS taksonomileri geliştirmektedir.

XBRL IFRS taksonomisi 3000'den fazla elementten oluşmakta ve bu elementler finansal raporlama kavramlarını tanımlamaktadır. Her bir element esas olarak tercüme edildiği dilden ziyade kendi referanslarına dayanmaktadır⁵⁹.

2006 yılında Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, XBRL çalışma grubunun yapmış olduğu çalışmaları yayınlamak üzere yeni bir web sitesi oluşturmuştur (www.iasb.org/xbrl). Bu çalışma grubu XBRL taksonomileri oluşturmak ve IFRS için XBRL spesifikasyonları oluşturmak amacıyla çalışmaktadır. Tablo'2 de IFRS için oluşturulan Genel Amaçlı Taksonomiler yer almaktadır⁶⁰.

⁵⁶ Kurt, Ramin, (2002), "XBRL As A New Language For Business And Intangibles Reporting", http://www.euintangibles.net/library/localfiles/WP4/4.12_Ramin_2002.pdf. (Erişim Tarihi: 03.04.2010).

⁵⁷ Çıtak, Nermin, a.g.m., s.10.

⁵⁸ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.35.

⁵⁹ Kurt, Ramin, a.g.k., <http://www.euintangibles.net>, (Erişim Tarihi: 03.04.2010).

⁶⁰ İasb.t.y., Iasb, *Standards Modelled in the IFRS-GP Taxonomy*, Kaynak: http://www.iasb.org/xbrl/taxonomies/taxonomy_standards_modelled.html, (Erişim Tarihi: 26.04.2010).

Tablo 2: Taksonomi Geliştirilen Muhasebe Standartları

Standard No	Standardın Tam Adı	Taksonomi Modeli var mı?
	Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements	Var
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	Var
IFRS 2	Share-based Payment	Var
IFRS3	Business Combinations	Var
IFRS 4	Insurance Contracts	Yok
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	Var
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	Yok
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	Var
IAS 1	Presentation of Financial Statements	Var
IAS 2	Inventories	Var
IAS 7	Cash Flow Statements	Var
IAS 8	Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies	Var
IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	Var
IAS 11	Construction Contracts	Var
IAS 12	Income Taxes	Var
IAS 14	Segment Reporting	Var
IAS 16	Property, Plant and Equipment	Var
IAS 17	Leases	Var
IAS 18	Revenue	Var
IAS 19	Employee Benefits	Var
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	Var
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	Var
IAS 23	Borrowing Costs	Var
IAS 24	Related Party Disclosures	Var
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	Yok
IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries	Var
IAS 28	Accounting for Investments in Associates	Var
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Var
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions	Var
IAS 31	Financial Reporting of Interests in Joint Ventures	Var
IAS 32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	Var
IAS 33	Earnings Per Share	Var
IAS 34	Interim Financial Reporting	Yok
IAS 36	Impairment of Assets	Var
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	Var
IAS 38	Intangible Assets	Var
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	Var
IAS 40	Investment Property	Var
IAS 41	Agriculture	Var
SIC-7	Introduction of the Euro (IAS 21)	N/A
SIC-10	Government Assistance - No Specific Relation to Operating Activities (IAS 20)	N/A
SIC-12	Consolidation - Special Purpose Entities (IAS 27)	N/A
SIC-13	Jointly Controlled Entities - Non-Monetary Contributions by Venturers (IAS 31)	N/A
SIC-15	Operating Leases - Incentives (IAS 17)	N/A
SIC-21	Income Taxes - Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets (IAS 12)	N/A
SIC-25	Income Taxes - Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders (IAS 12)	Var

SIC-27	Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal form of a Lease (IAS LIAS 17 and IAS 18)	Var
SIC-29	Disclosure - Service Concession Arrangements (IAS I)	Var
SIC-31	Revenue - Barter Transactions Involving Advertising Services (IAS 18)	N/A
SIC-32	Intangibles - Web Site Costs	N/A
IFRIC-1	Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	Yok
IFRIC-2	Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	Var
IFRIC-3	Emission Rights	Yok
IFRIC-4	Determining whether an Arrangement contains a Lease	Yok
IFRIC-5	Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds	Yok
IFRIC-6	Liabilities arising from Participating in a Specific Market - Waste Electrical and Electronic Equipment	Yok
IFRIC-7	Applying the Restatement Approach under IAS29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Yok
IFRIC-8	Scope of IFRS 2	Yok

Kaynak: Erkuş, Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s.37.

Tablo 2’de Muhasebe Standartlarının içerisinde taksonomi geliştiren Muhasebe Standartları hakkında bilgi verilmeye çalışılmıştır. Geliştirilen taksonomilere IASB' nin web sayfasından ücretsiz olarak ulaşılabilmektedir.

2.1.5. XBRL EU (XBRL in Europe)

XBRL EU, tarafsız ve bağımsız bir proje olarak XBRL'nin Avrupa Birliğine üye ülkelerde uygulamaya geçirilmesine destek olmak amacıyla oluşturulmuş bir organizasyondur (Xbrl.t.y.). XBRL EU, kendi bölgelerinde XBRL uygulamalarını geliştirmeyi amaçlayan yerel temsilciliklerden oluşmaktadır.

Avrupa Birliği XBRL'nin geliştirilmesi için (Uluslararası Muhasebe Standartlarına uygun olarak) 01 Şubat 2004 tarihinde başlayıp 31 Ocak 2006 tarihinde biten bir projeye destek vermiştir. Bu iki yıllık proje Avrupa Birliği üyesi ülkelerde yerel temsilcilikler oluşturulması, XBRL konusunda farkındalığın artırılması, AB üyesi ülkelerin katılımı için internet araçları sağlama ve daimi bir sekreteryaya oluşturmayı amaçlamaktaydı. Oluşturulan daimi sekreteryaya, XII ve Avrupa Yerel Temsilciliği ile birlikte Avrupa'da XBRL projesini yürütme kararı almıştır. XBRL EU, düzenli sunumlar, konferanslar düzenlemekte ve

uzmanlar arasında bir ağ oluşturarak yerel temsilciliklerin oluşturulması sürecine yardımcı olmaktadır⁶¹.

2.1.6. CEBS (Committee of European Banking Supervisors)

Avrupa Merkez Bankası ve bankacılık düzenleme otoriteleri bankaların gözlenmesi ve düzenlenmeye tabi tutulabilmesi için yeni raporlama yaklaşımlarına yönelmişler ve bu çerçevede raporlama için XBRL'yi kullanmaya karar vermişlerdir⁶².

Ulusal denetim otoriteleri açısından bir zorunluluk olmamasına karşın Avrupa Banka Denetçileri Komitesi (CEBS) XBRL kullanımını Avrupa Raporlama mekanizmasının uyumlaştırılması için yararlı olacağını düşünmektedir. Organizasyonlar, ortaklar ve düzenleyici kurumlar daha şeffaf bilgilerden yararlanabilecekler.

CEBS bir XBRL platformu oluşturmuş ve ulusal otorite ve denetim kuruluşlarının ücretsiz olarak katılımına olanak sağlamıştır. XBRL taksonomiler Basel II(Yeni Basel Sermaye Uzlaşısı), önceki bankalar ve finansal kuruluşlar için sermaye yeterlilik rejiminin yerini alması için düzenlenmiştir. Yeni Basel Sermaye Uzlaşısı üç yapısal bloktan oluşmaktadır:

1. Yapısal Blok: Asgari Sermaye Yükümlülüğü (Temel olarak kredi ve operasyon riskine odaklanır)
2. Yapısal Blok: Denetim Otoritesinin Gözden Geçirmesi (Temel olarak risk yönetimi sürecine odaklanmıştır)
3. Yapısal Blok: Piyasa Disiplini (Raporlamaların çerçevesini düzenlemeye odaklanmıştır) uzlaşısı doğrultusunda hem Genel Raporlama çerçeveleri için geliştirilmektedir⁶³.

⁶¹ Junsı, Li, a.g.m., <http://www.pafis.shh.fi/>, (Erişim Tarihi: 08.04.2010).

⁶² Tokel, Ömer Emre, vd., a.g.m., s.52-73.

⁶³ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi :16.05.2010).

XBRL'nin bir raporlama standardı olarak benimsenmesi Basel Komitesine şu açılardan yardımcı olacaktır:⁶⁴

1. Farklı kaynaklardan farklı formatlarla gelen bilgiler karşılaştırılabilir hale gelecektir,
2. Veri analizi kolaylaşacaktır,
3. XBRL'nin esnekliği Basel II uygulamasının genişlemesine yardımcı olacaktır.

CEBS Avrupa Birliği sermaye yeterlilik rejimine göre kredi kuruluşları ve yatırım şirketleri için yeni ödeme gücü rasyosu (solvency ratio) "genel raporlama çerçevesini" (COREP) sonlandırmış ve Avrupa Birliğinde faaliyet gösteren kredi kurumları için standartlaştırılmış "finansal raporlama" (FINREP) çerçevesi rehberini yayınlamıştır. CEBS, ulusal ödeme gücü ve finansal raporların daha etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için XBRL taksonomileri oluşturmaya başlamıştır. 18 COREP ve 40 FINREP şablonuna dayanan COREP ve FINREP taksonomileri, uyumlaştırılmış işletme modelinin bir XBRL sunumudur. COREP ve FINREP taksonomileri esnek olarak dizayn edilmişlerdir. Yani, taksonomiler genişletilebilir ya da sınırlandırılabilir. Bu çalışma, çeşitli XBRL yerel temsilciliklerinden birçok Avrupalı XBRL uzmanları tarafından desteklenmektedir.

Amaç, rapor veren kuruluşların üzerindeki raporlama yükünü azaltmaktır. COREP proje ekibi Avrupa ödeme gücü raporlama gereklerine göre uyumlaştırılmış bir işletme modelini oluşturmuş ve 18 şablon (templates) yayınlamıştır. Bu şablonlar 13 Aralık 2006 tarihinde genel raporlama çerçevesi rehberi olarak sunulmuştur.

COREP öncelikli olarak kredi riski, faaliyet riski ve pazar riski ile ilgili Basel II'nin I. Yapısal Blok'u sermaye yeterlilikleri (gereklilikleri) üzerine odaklanmıştır. II. Yapısal Blok'u piyasa disiplini ile ilgilidir. Esas olarak güçlendirilmiş ve sürekli raporlama üzerine odaklanmıştır. III. Yapısal Bloкта raporlanacak olan bilgilerin içeriği ve formatı hakkında oldukça sıkı düzenlemeler getirmiştir.

⁶⁴ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.42.

COREP taksonomisi dört şablondan oluşan CEBS çerçevesinin son versiyonuna dayanmaktadır. Bu şablonlar AB Direktifleri doğrultusunda oluşturulmuş olup şunları içermektedir:

1. Düzenleyici sermayenin gözden geçirilmesi,
2. Kredi riski,
3. Piyasa riski,
4. Faaliyet riski.

Bu şablonlar COREP taksonomisi olarak tanımlanan taksonomiler takımının dizayn edilmesi için kullanılır.

40 adet şablona dayanan FINREP çerçevesi, bu çerçeveyi benimseyecek olan tüm ülkelerde kredi kuruluşlarının raporlamada aynı standartlaştırılmış veri formatlarını ve veri tanımlarını kullanmasına olanak sağlayacaktır. CEBS bunun birden fazla ülkede faaliyet gösteren kredi kuruluşlarında raporlama yükünü azaltacağına ve finansal sektörün önündeki bariyerleri kaldıracağına inanmaktadır. FINREP taksonomileri, AB Direktiflerine dayanan 40 şablondan oluşan CEBS çerçevesinin son versiyonuna dayanmaktadır. COREP'te olduğu gibi bu şablonlar taksonomilerin oluşturulmasında kullanılmışlardır. Geliştirilen COREP 1.0 ve FINREP 1.2. taksonomileri www.corep.info ve www.finrep.info web sitelerinde yayınlanmaktadır⁶⁵.

2.2. Türkiye’de Yapılan Çalışmalar

Bilgi ve iletişim teknolojileri, bilginin etkili kullanımı ve paylaşımı sayesinde ülkelerin rekabet güçlerinin artırılmasında önemli fırsatlar sunmaktadır. Bu teknolojileri etkili kullanamayan ülkeler için ise, bu durum geleceğe yönelik önemli bir tehdit oluşturmaktadır. Bilgi toplumunun getirdiği fırsatlar ve aynı zamanda tehditler artan bir ilgi görmekte, bu konuda uluslararası işbirliğini artırmak amacıyla çalışmalar yapılmaktadır. Ülkemizde bilgi toplumuna geçiş sürecinin hızlandırılması amacıyla, Acil Eylem Planında yer verilen e-Dönüşüm Türkiye Projesinin koordinasyonu ile DPT Müsteşarlığı görevlendirilmiştir.

⁶⁵ Corep, t.y, *Corep - Finrep Taxonomies*, Kaynak:[http://www.corep.info/corepTaxonomy/descriptions/COREP %20-%20FINREP%20Documentation-2007-04-20 .pdf](http://www.corep.info/corepTaxonomy/descriptions/COREP%20-%20FINREP%20Documentation-2007-04-20.pdf), (Erişim Tarihi: 28.04 .2010).

DPT Müsteşarlığı koordinasyonunda, katılımcı bir yaklaşımla yürütülen çalışmalar sonucunda hazırlanan ve 73 eylemden oluşan e-Dönüşüm Türkiye Projesi Kısa Dönem Eylem Planı (KDEP) 2003/48 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile hayata geçirilmiştir. Projenin üst seviyede yönlendirilmesi ve izlenmesi amacıyla e-Dönüşüm Türkiye İcra Kurulu kurulmuştur. e-Dönüşüm Türkiye İcra Kurulu, kamu kurum ve kuruluşlarıyla ilgili sivil toplum kuruluşlarının ortak çalışması ve e-Dönüşüm Türkiye Projesi Danışma Kurulunun katkılarıyla hazırlanan Bilgi Toplumuna Dönüşüm Politikası belgesini kabul etmiştir. KDEP'in ilk maddesi olan Bilgi Toplumu Stratejisine de esas teşkil edecek olan bu belgede, Türkiye'nin küresel rekabette avantaj sağlayarak dünya pazarından daha fazla pay alması ve toplum refahının artırılması amacıyla, bilgi ekonomisine geçmesi ve bilgi toplumuna dönüşmesine yönelik temel politikalar belirlenmektedir ⁶⁶.

Ülkemiz'de yapılan çalışmalar XBRL-TR olarak adlandırılabilir. Adlandırma yapılırken, XBRL-TR teriminin hem Türkiye XBRL taksonomilerinin geneline, hem XBRL Türkiye yerel temsilciliğini kuracak/yürütecek merkezi oluşuma karşılık geleceği düşünülmektedir. Önceden belirtildiği gibi, bu çalışmada XBRL-TR'nin hayata geçirilmesine giden yolun tasarlanması amaçlanmaktadır Her tasarım probleminde olduğu gibi, XBRL-TR'nin tasarımında da ilk aşamayı problem tanımını netleştirilmesi oluşturacaktır. Netleştirmeden öncelikle anlaşılması gereken genel tanımlı ve karmaşık yapı bir problemin çözülebilir alt problemler formunda ifade edilmesidir. Daha sonra her bir alt problem, benzer bir bakış açısıyla, kendi alt problemlerine indirgenebilmekte ve çözülebilmektedir ⁶⁷.

XBRL-TR projesinin İlk basamağını hedef fonksiyonunun saptanması teşkil etmektedir: Hedef fonksiyonu, Türkiye'deki mevcut ve potansiyel finansal veri birikiminin en düşük maliyetle olası en tümleşik ve en kolay erişilebilir yapıya kavuşturulmasıdır. Söz konusu hedef fonksiyonu belirlenirken veri sınıfları arasında ayırım gözetilmemektedir, "ideal" şemanın mevcut tüm veri sınıflarını ve bu sınıflar dâhilindeki tüm veri kümelerini içereceği düşünülmüştür. Diğer taraftan, problemin çözümünü belirleyecek olan çok sayıda kısıt göz ardı edilemez. Söz konusu kısıtlar, finansal kısıtlar, yasal kısıtlar, geçmiş

⁶⁶ DPT.t.y., “ *Byk 2005 Yılı Programı* ” , Kaynak:<http://www.dpt.gov.tr/DYS/DokumanAra.aspx?RootRef=0&Ara=KDEP>, (Erişim Tarihi:06.05.2010).

⁶⁷ Tokel, Ömer Emre, v.d., a.g.m., s.59.

alışkanlıklara dayalı olarak ortaya çıkan tembellikten, farklı teknolojik platformlar arasında iletişim kurulmasında ve farklı teknolojik platformlarda oluşturulan/depolanan verilerin entegrasyonunda yaşanacak zorluklar ve elektronik iletişim hızı ve maliyeti arasındaki al-verden (tradeoff) oluşmaktadır.

XBRL uygulaması ile Gelir İdaresi vergilendirmeye esas finansal bilgiyi hızlı, doğru, gerçek eş zamanlı ve en uygun formatta sağlayarak amaçları doğrultusunda kullanabilecektir. Ayrıca beyan esasına dayalı vergi sisteminde, mükelleflerce beyan edilen verginin doğruluğunun sağlanması, vergi denetiminin etkinliğine bağlıdır. Etkin bir vergi denetimi kanunların işlerliliğini sağlama ve vergi sistemini başarılı kılmada önemli bir faktördür. Bu noktada XBRL, uygulama özellikleri ile vergi dairesi personeline ve vergi inceleme elemanlarına kolaylıklar sağlayabilecektir. Bugün Türk vergi idaresi, gelişmiş ülke uygulamalarına kıyasla yönetsel karar alma ve denetim süreçlerinde, bilgi işlem teknolojilerinden yeterince yarar elde edememektedir⁶⁸.

Özellikle günümüz koşullarına cevap vermeyen ve sınırlı bir şekilde uygulama alanı olan Vergi Dairesi İşlem Yönergesi ise öngördüğü düzenlemelerle vergi dairesini etkisizliğe ve hantallığa yöneltmektedir. Bilişim teknolojisinin bir ürünü olarak XBRL, vergi dairelerinde geleneksel yöntemlerin aksine, belgelerden ziyade bilgilerin paylaşımına olanak sağlayarak vergilendirmeye esas finansal verinin en sağlıklı şekilde iletimine olanak tanımaktadır. XBRL vergi dairesinde içsel etkinliği artırma, veride şeffaflığı ve hızlı bütünleşmeyi sağlamada önemli bir rol oynamakta ve böylece vergi dairesinde daha homojen ve istikrarlı bir kontrol ortamının oluşmasında ve risk unsurlarının bertaraf edilmesinde bir araç işlevi görmektedir. Finansal raporlama sürecinde XBRL'nin kullanımı ile vergi dairesi, vergi mükellefleri nezdinde denetim ve gözetim görevini daha da etkin bir şekilde gerçekleştirebilme olanağına kavuşmaktadır. XBRL ile elektronik ortamda yer alan veriler, kâğıt ortamında yer alan verilere nispetle çok daha kolay bir şekilde transfer edilebilmekte, depolanabilmekte, ulaşılabilmekte ve özet olarak ilgili kişi veya kurumlara sunulabilmektedir.

⁶⁸ Toraman, Cengiz. Abdioğlu Hasan, (2008), ''Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (GİRD) ve Gelir İdaresince Kullanımı'', Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi C.X, SII, Aralık, s.94.

XBRL'nin bu özelliği ile vergi idareleri bilgiyi düzenleyici ve denetleyici kurumlarla, olaylıkla ve hızlı bir şekilde paylaşabilmektedir. Ayrıca XBRL uygulaması ile mükellefiyete ilişkin mali bilgilerin muhasebe meslek mensuplarınca hazırlanması ve bu suretle beyan ve bildirimlerin vergi dairesine iletilmesi internet üzerinden kolaylıkla gerçekleştirilerek muhasebe meslek mensupları ve mükelleflerce söz konusu olan gereksiz maliyetler ortadan kalkabilecektir⁶⁹.

Türk vergi mevzuatının son derece girift ve detay uygulamalar içermesi ve ayrıca mevzuatta yaşanan hızlı değişiklikler, kanun hükümlerinin anlaşılmasını güçleştirmekte ve bazen mükellef nezdinde hatalı uygulamalara neden olabilmektedir. Birde buna mevzuatımızda geniş bir yer tutan muafiyet ve istisna hükümleri eklenince vergilendirmeye yönelik problemler yaşanabilmektedir. XBRL'nin genişletilebilir özelliği ile vergilendirmeye esas düzenlemeler sisteme kolaylıkla işlenebilmekte ve gerektiğinde güncellemeler hızlı bir şekilde yapılabilmektedir. Ayrıca XBRL vergi mükelleflerinden belgeleri otomatik olarak almakta, veriyi hızlı bir biçimde işlemekte ve sonuca varmaktadır. Dolayısıyla XBRL formatında finansal bir veri hata ve hile riskini en az düzeye indirmektedir. Ayrıca vergi idaresinde XBRL uygulaması ile mükellefiyetin tesissinden vergilendirmeye esas mali işlemlerin takibi ve mükellefiyetin terkinine kadar tüm aşamalar, vergi dairesi tarafından yakından takip edilebilecektir. Böylelikle kayıt dışı ekonominin daraltılması yönünde çok önemli yararlar sağlanabilecektir. Ülkelerin sahip oldukları farklı diller, farklı hesap adları, farklı değerlendirme yöntemleri ve farklı raporlama standartları finansal raporların anlaşılabilirliğini ve karşılaştırılabilirliğini zorlaştırmaktadır. XBRL, genişletilebilir uygulama özelliği ile bu soruna çözüm sunarak, kullanıcılarının ihtiyaçları doğrultusunda programa gerekli ilaveleri yapabilmelerine olanak sağlamaktadır. Özellikle denetim organları tüm dünyada olduğu gibi Türkiye'de de XBRL formatında finansal raporlar talep edeceklerdir. Ayrıca Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları ve Basel-II düzenlemelerine uygun bir alt yapı XBRL'in kullanımıyla mümkün olabilecektir. Türk Ticaret Kanunu tasarısında belirtilen elektronik ortamda online genel kurul yapılabilmesine olanak tanınması, kamuyu aydınlatma ilkesine ağırlık verilmiş olması ve şirketlerin web sitesi oluşturmaları ve sitenin

⁶⁹ Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.95.

belli bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine ayırtmak durumunda olmaları XBRL'in uygulanma gerekliliğini göstermektedir⁷⁰.

1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe girecek olan 1535 maddelik Türk Ticaret Kanunu tasarısı 12 Ocak 2011 tarihli tbmm genel kurulunda kabul edilerek yasalaşmıştır. Yeni Türk Ticaret Kanununda sermaye şirketlerinin internet sitesi, bilgi toplumu hizmetleri ve erişim hakkı hakkında kanun hükmü oluşturulmuştur. Yeni TTK kapsamında, her sermaye şirketi bir internet sitesi açmaya, böyle bir site mevcutsa bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine özgülemeye mecbur tutmuştur. Yeni TTK "bilgi toplumu"nu bilgiye ulaşabilen toplum olarak anlamaktadır. Bu yaklaşım, sermaye şirketleri bağlamında gerçekleşmektedir. İnternet sitesine; şirketler ilgili olup, pay sahibini, küçük yatırımcıyı, alacaklıyı ve şirkette menfaati olan kişileri ilgilendiren tüm bilgiler, Genel Kurul ("GK") toplantısı belgeleri ve çağruları, yılsonu ara dönem finansal tabloları ile birleşme, bölünme bilançoları, denetleme raporları, denetleme raporları, değerlendirme raporları, rüçhan hakkı kullanma çağruları, tasfiyeye ilişkin ilanları, iptal davası ilanları ve benzeri bilgiler konulur⁷¹.

Yakın bir gelecekte standart haline gelmek ve zorunlu olarak kullanılmak durumunda olan XBRL, ilk kez uygulanacak ülkeler açısından bir adaptasyon süreci gerektirmektedir. Neredeyse tüm Avrupa ülkeleri, bu hazırlıklarını başlatmış ve çoğu tamamlamış durumda olmalarına rağmen ülkemizde henüz bu tür çalışmaların olmaması eksikliklerdir. Kar ve gelir amaçlarından arınmış finansal raporlama düşüncesinin yaygınlaştırılması ülkemizin uluslararası rekabet şansını da artıracaktır⁷².

⁷⁰ Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.87-96.

⁷¹ <http://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=LeftMenuD&Id=56>, (Erişim Tarihi:23.01.2011).

⁷² Erim, Y., (2005), "Finans Sektörü için Basel II Yaklaşırken", Kaynak: <http://www.kobifinans.com.tr/tr/sector/010202/7288>, (Erişim Tarihi: 03.04.2010).

Ülkemizde XBRL ile sayısal raporlama geleceği konusunda elektronik finansal raporlamanın kaçınılmaz bir zorunluluk haline geleceği açıktır. AB'ye uyum sürecinde olan Türkiye'deki finans sektörünün XBRL'i hemen keşfetmesi gerekmektedir. Türkiye'nin finansal raporlama veri sözlüğünü tartışarak ve ulusal vergi sistemi hazırlığı çalışmalarına başlayarak ilk adımı atması gerekmektedir. Avrupa Birliği uyum sürecinde olan ülkemizin XBRL'yi uygulamaya sokması gerekmektedir⁷³.

⁷³Dođruer, Ufuk, (2007), <http://www.muhasibetr.com/yazarlarımız/ufukdogruer/001/>,s.8, (ErişimTarihi:06.05.2010).

İKİNCİ BÖLÜM

GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ’NİN (XBRL) YAPISI, ÇALIŞMA SİSTEMİ VE MUHASEBE – FİNANSMAN FAALİYETLERİNDE KULLANILMASI

Finansal bilginin bugün geliştirilen formatlarda sunumu yalnızca görselliği ön plana çıkarmamakta bunun yanı sıra araştırma yapma ve veri değişimini mümkün kılmamaktadır. Bundan dolayı bugün verinin internet ortamında sunulabilmesine rağmen sunumda ve veri değişiminde ihtiyacı karşılayabilecek ortak bir bilgisayar kavrayış formatı yoktur. Bu durum emek, zaman ve işgücü kaybı ile birlikte hatalara neden olmaktadır. Bugün bilişim teknolojisinin bir ürünü olarak XBRL, dünya üzerinde finansal raporlamada ortak bir standardın sağlanması noktasında dikkat çekmektedir⁷⁴. Ortak bir raporlama formatının olmayışının ve mevcut raporlama formatlarının ihtiyacı karşılamayışından kaynaklanan problemin üstesinden gelebilmek amacıyla, standart bir raporlama dili olarak XBRL geliştirilmiştir⁷⁵. Bir diğer ifadeyle, gerek finansal bilgi hazırlayıcılarına ve gerekse bu bilgileri kullananlara kolaylık sağlayacak bir sisteme duyulan gereksinim finansal raporlamada XBRL’nin geliştirilme sebebi olmuştur⁷⁶.

⁷⁴ Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.85.

⁷⁵ Heitmann Sören and Ohling Annica, (2006), “*Audit of the Future - An Analysis of the Impact of XBRL on Audit and Assurance*”, International Accounting Master Thesis, Graduate Business School, Göteborg, s.2-3.

⁷⁶ Koşan, Levent, (2006), “*Geleceğin Finansal Raporlama Dili: XBRL*”, Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayın Organı, Ağustos, Eylül, Ekim, Sayı: 77, s.111.

1. GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN (XBRL)

YAPISI VE ÇALIŞMA SİSTEMİ

XBRL ile ilgili çalışmalar; AICPA (American Institute of Certified Public Accountants – Amerika Serbest Muhasebeciler Birliği Enstitüsü),CICA (Canadian Institute of Chartered Accountants – Kanada Muhasebeciler Birliği Enstitüsü) gibi büyük muhasebe kurumları ile Morgan Stanley, Ms ve IBA gibi lider şirketlerden oluşan 13 ilgili kuruluş tarafından Ağustos 1999’da başlamıştır. Bu profesyonel kuruluşların rehberliğinde oluşturulan XBRL.org konsorsiyumu XBRL kullanımını ile internetten raporlama yapılması için standart geliştirme çalışmalarını yürütmektedir⁷⁷.

Bu konsorsiyumun amacı; global ticari bilgi tedarik zincirinde kullanılan finansal raporların bilgi ve içeriklerinin oluşturulması, veri transferi ve analizlerinde kullanılacak; XML(Extensible Markup Language-Genişletilebilir İşaretleme Dili) tabanlı bir sistem sağlamaktır. Bu bağlamda XBRL; özellikle ticari ve finansal raporlama için tasarlanmış bir XML uygulaması olup, çeşitli ülkelerin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile uyumlu, global bir temelde kullanım için tasarlanmıştır⁷⁸.

Geleneksel finansal raporlama sistemlerinin eksiklikleri çerçevesinde XBRL’e ihtiyaç duyulma nedenlerini aşağıda yer aldığı gibi sıralanabilir⁷⁹;

1. Bütün bilgisayarlar tarafından anlaşılıp kullanılabilen standart bir raporlama diline duyulan ihtiyaç,
2. Finansal raporların karşılaştırılabilme ihtiyacı,
3. Şeffaf ve doğru bilgiye duyulan ihtiyaç,
4. Bilgi paylaşımında şeffaflığın sağlanabilmesi,
5. Çeşitli yazılımlarla uyumlu çalışabilen bir program,
6. İhtiyaçlar doğrultusunda ilavelerin yapılabileceği (genişletilebilir) bir program,
7. Bütünleşik kurumsal bilgi sağlama ihtiyacı,
8. Her türlü bilginin (entelektüel sermaye değerleri dâhil) sunumuna olanak sağlama.

⁷⁷ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.134.

⁷⁸ Barbour, Jeff.t.y., *XBRL:Implications for the Accounting Industry*, Kaynak: <http://www.uncg.edu/bae/acc/student%20journal/Barbour.pdf>, (Erişim Tarihi:26.06.2010).

⁷⁹ Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.85.

XBRL'nin daha kolay anlaşılabilmesi için aşağıdaki önemli teknik terimlerin bilinmesi yararlı olacaktır⁸⁰.

Element (Element) : XBRL taksonomisi tarafından tanımlanan bir "olay" (fact) ya da "bilgi parçası" olarak tanımlanabilir.

Taksonomi (Taxonomy): XML'de belirli bir amaç için oluşturulmuş bir etiket setine "taksonomi" denilir. Buna diğer bilgi teknolojisi alanlarında "veri sözcüğü" denilmektedir. Genel bir kavram olarak taksonomi, herhangi bir bilginin sistematik olarak tanımlanması ve bilginin unsurları arasındaki ilişkiye göre sınıflandırılmasıdır. Taksonomiler, dokümanların içeriğini tanımlayan XML şemalarıdır. Daha basit bir ifade ile, taksonomi işletme ve finansal raporlama veri elementlerinin sınıflandırma sistemidir.

Örnek Doküman (Instance Document): XBRL elementlerini ve raporlanan verileri içeren bir XML dokümanıdır. Bir örnek doküman, XBRL formatındaki işletme raporudur.

Veri Seti (Tuple): Anlaşılabilmesi için bir arada tutulması gereken elementler grubudur.

Şema (Schema): Veri elementleri ile elementler arasındaki ilişkiyi tanımlayan veri modelini temsil eden bir sistemdir. XBRL şema, taksonomi elementlerinin isimleri, ID'leri ve diğer özellikleri ile ilgili bilgiler içerir.

XML Şema (XML Schema): XML şema, XML dokümanın yapısını, içeriğini ve semantiğini tanımlayan bir araçtır.

1.1. Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili'nin Yapı Taşları

XBRL farklı bileşen ve dokümanlar içeren kompleks bir yapıya sahiptir. XBRL'nin raporlama işlemlerinde kullanımının anlaşılabilmesi için gereken en önemli dokümanlar aşağıdaki gibidir⁸¹:

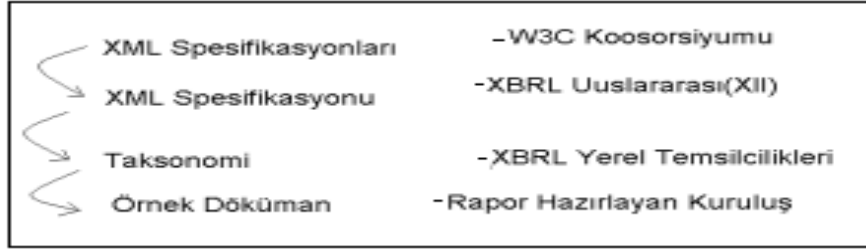
⁸⁰ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.51.

⁸¹ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.136.

1. XBRL spesifikasyonları,
2. XBRL sınıflandırma sistemleri (taksonomileri),
3. XBRL örnek dokümanları,
4. Biçim (stil) şablonları (Style sheet).

XBRL özünde XML'i sınırlandıran bir dizi kurallar bütünüdür. XML oldukça esnek bir yapıya sahiptir. XBRL, muhasebe ve işletme raporlama uygulamalarını daha güçlü hale getirmek amacıyla XML'in tamamen esnek yapısına bir sınırlandırma getirmektedir.

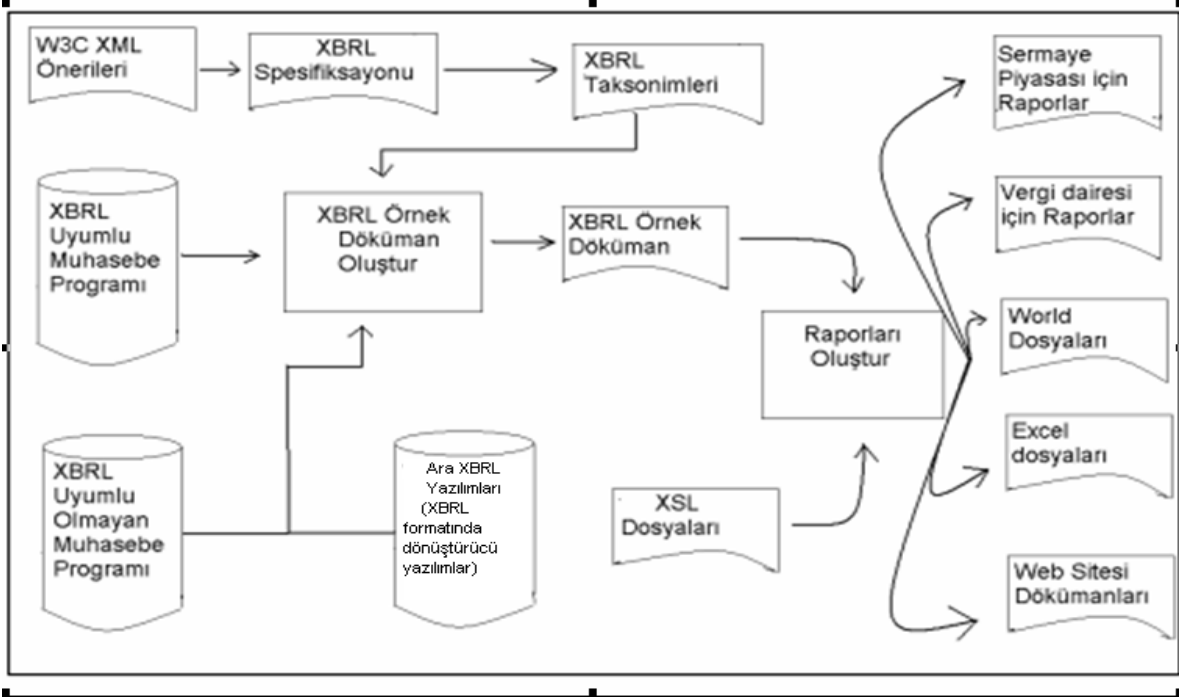
Şekil 8: XML ve XBRL Hiyerarşisi



Kaynak: Erkuş, Hakan, ''İşletmelerde Yeni Raporlama Dili; XBRL'',7.Anadolu İşletmecilik Kongresi, Mayıs 2008, Çorum, s.146.

Şekil 8'de XML ile XBRL arasındaki hiyerarşik yapı görülmektedir. XBRL temel olarak XML spesifikasyonlarına dayanmaktadır. XBRL spesifikasyonları, taksonomiler ve örnek dokümanlar ilerleyen bölümlerde ayrıntılı bir şekilde açıklanacaktır.

Şekil 9: XBRL Sürecine Genel Bir Bakış



Kaynak: Jim Rihards, Hendrika Tibbits, *Understanding XBRL*, CPA Australia NSW Branch Workshop, June 7, 2002, p.11.

Şekil 9' da XBRL süreci ayrıntılı bir şekilde görülmektedir. Genel işleyiş sürecine baktığımızda, XBRL'nin kullanılabilmesi için öncelikle W3C XML önerilerine (XLink, XML Namespace, XPath ve XSLT) uygun olarak XBRL uyumlu olmayan muhasebe programları tarafından üretilen bilgilerin XBRL'ye dönüştürülmesi için bir ara yazılım edinilmesi gerekmektedir. Bilgiler uygun araçlar ve yazılımlar ile XBRL'ye dönüştürülebilmektedir.

XBRL sürecinde öncelikle bütün işletmelerin ortak olarak kullanabileceği spesifikasyonların oluşturulması, daha sonra XML ile etiketlenmiş finansal tabloların oluşturulması ve son olarak da istenilen şekilde bilgilerin sunulması için biçim sayfalarının oluşturulması gerekmektedir.

XBRL taksonomi ve doküman olmak üzere iki temel bileşenden oluşmaktadır. Taksonomiler finansal bilginin nasıl tanımlanacağını, sınıflandırılacağını ve organize edileceğini ifade etmektedirler. XBRL taksonomiler üzerinde oluşturulmuştur ve taksonomiler XBRL dokümanlarının hazırlanmasında gerekli temel unsurlardır⁸². Çünkü taksonomiler bir nevi “sözlük” veya “kelime hazinesi” gibidirler. Taksonomiler her bir unsurun tag (bilginin nasıl gösterileceğine ilişkin kodlar) halini almasına olanak sağlamaktadırlar. Kullanıcılar taksonomileri ihtiyaçlarına göre artırebilmektedirler⁸³. Bundan dolayı raporlama dili genişletilebilir özelliğine sahip olmaktadır. Taksonomiler; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA), Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) gibi organizasyonlar tarafından oluşturulabilmektedir⁸⁴. Örneğin, Türkiye Muhasebe Standartları esas alınarak hazırlanan bir finansal rapor hangi standarda göre hazırlandığının belirtilmesi ile ilgililere sunulabilir. XBRL mevcut mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde verilerin etiketlenmesi ile oluşturulmakta ve değişikliklere kolaylıkla uygulanabilmektedir.

Şirketlerin finansal raporlama faaliyetleri çok sayıda yasal mevzuat gerekliliğinden etkilenmektedir. Bu yasal kurallar bütünü finansal raporlama uygulamalarında son derece kompleks süreçlere neden olmaktadır. XBRL uygulamalarının sunduğu olanaklarla değişen veya güncellenen mevzuat, standart ve benzeri yasal düzenlemeler programa ilaveler yapılmak suretiyle uygulama esnekliği sağlanabilmektedir. Böylelikle doğru ve güncel finansal raporlama gerçekleştirilebilmektedir. Ayrıca XBRL uygulaması ile farklı kurumlara (SPK, BDDK, Maliye vb.) yönelik finansal raporlamalarda her bir kurum için raporların tekrar düzenlenmesi gibi bir durum söz konusu olmamaktadır⁸⁵.

Bununla birlikte XBRL herhangi bir işletim sistemi veya uygulamaya bağlı kalmaksızın bağımsız çalışabilmektedir⁸⁶. XBRL ile finansal bilgiler kadar finansal olmayan bilgilerinde raporlanması sağlanabilmektedir. Özellikle şirketlerin sahip olduğu

⁸² O’conner Mark, (2005), “XBRL on the Rise”, CMA Management, 79; 7, Nov, p.17.

⁸³ Bovee Matthew, Nelson Kay, Rajendra P Srivastava and Miklos A, Vasarhelyi, (2005), “Financial Reporting and Auditing Agent with Net Knowledge (FRAANK) and extensible Business Reporting Language (XBRL)”, Journal of Information Systems, Vol. 19. No. 1, Spring, p. 29.

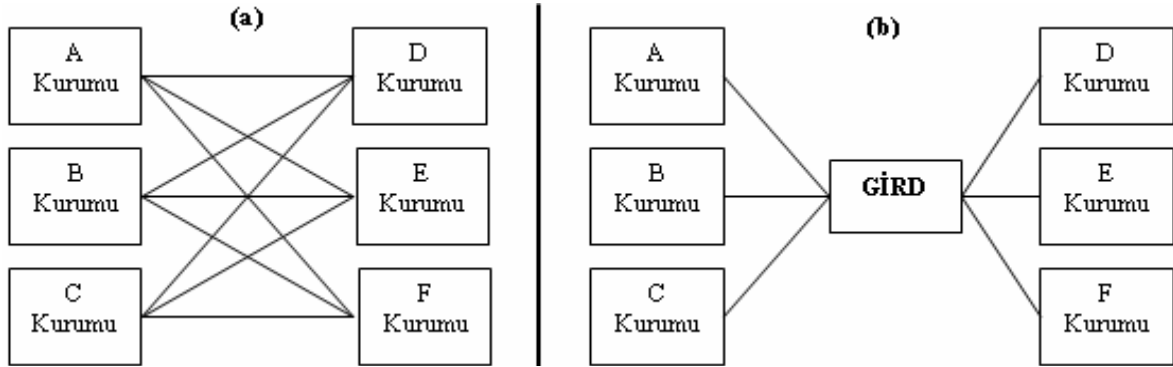
⁸⁴ Uyar, Çelik, a.g.m., <http://www.ab.org.tr/>, (Erişim Tarihi:20.05.2010), s.9-11.

⁸⁵ Toraman, Abdioğlu, a.g.m. s.86.

⁸⁶ Heitmann, Ohling, a.g.m., s.2-3.

entelektüel sermaye değerlerinin raporlanabilmesi mümkün olmaktadır⁸⁷. Aşağıda yer alan şekil (a) geleneksel finansal raporlama sürecini gösterirken, şekil (b) ise XBRL uygulaması ile finansal raporlama sürecini göstermektedir.

Şekil: 10 Geleneksel Finansal Raporlama (a) ve XBRL'e Göre Finansal Raporlama (b)



Kaynak: Charles Hoffman, Bryce Pippert and Phil Walenga, “*Whitepaper: The Business Case for XBRL*”, August, 2005, s. 18–19, [http://www.xml.coverpages.org/UBmatrix Business Case For XBRL. Pdf](http://www.xml.coverpages.org/UBmatrix/Business%20Case%20For%20XBRL.Pdf).

Şekil 10’da Geleneksel Finansal Raporlama (a) ve XBRL ‘ye Göre Finansal Raporlama hakkında bilgi verilmiştir.

1.1.1.Spesifikasyon

Spesifikasyon, XBRL uyumlu dosyaların oluşturulmasını düzenleyen kurallardır. Spesifikasyonlar, XBRL’nin nasıl çalışacağını gösteren temel teknik tanımlamaları sağlar (www.xbrl.org). Bu kurallar ifadesini taksonomilerde bulur⁸⁸. XBRL spesifikasyonu XII Spesifikasyon 2.0 yayınlanmış ve bu spesifikasyona uygun olarak Uluslararası Muhasebe Standartları taksonomileri geliştirilmiştir. XML sürekli geliştiği için, XBRL spesifikasyonları yeni XML önerilerine göre güncellenmiştir⁸⁹. Halen kullanımda olan

⁸⁷ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.141.

⁸⁸ Tokel, Ömer Emre, vd., a.g.m., s.59.

⁸⁹ Richards Jim, Tibbits Hendrika, (2002), “*Understanding XBRL*”, CPA Australia NSW Branch Workshop, June 7, p.1-19.

versiyon XBRL spesifikasyonu 2.1, 31 Aralık 2003 tarihinde yayınlanmıştır. 18 Aralık 2006 tarihinde yeni bir sürüm yayınlanarak bu versiyondaki yanlışlıklar düzeltilmiştir⁹⁰.

Teknik olarak spesifikasyon, finansal terimlerin XBRL dilinde nasıl tanımlandığını anlatan bir dokümandır. XBRL spesifikasyonları; ticari raporlama bilgilerinin oluşturulması, karşılaştırılması ve transferini standart ve daha kolay hale getirmektedir⁹¹.

XBRL, XML’de olduğu gibi dokümanları işaretlemek, için etiketler kullanır. Etiketler; doküman yapısı, elektronik transfer ve sunum biçimleri için talimatlar sağlamak amacıyla kullanılır. Etiketler olmaksızın dokümanın bir yapısı olmayacak, program veriyi anlamayacak veya ne yapacağını bilemeyecektir⁹².

XBRL finansal raporlama standartlarını kullanarak, finansal raporların, interneti de içeren yazılım ve teknolojiler arasında transfer edilmesini sağlamaktadır. XBRL kullanımı; yazılım satıcılarına, programcılara ve son kullanıcılara finansal rapor bilgilerini oluşturma, değiştirme ve karşılaştırma olanağını sağlamaktadır⁹³.

Herhangi bir şirkette birbiri ile uyumlu çalışan spesifikasyonlar yoksa finansal raporların oluşturulması için kullanılacak verilerin tekrar tekrar hazırlanması gerekmektedir. Bu yüzden muhasebe alanının görevi, herkesin kullanacağı bir spesifikasyonun oluşturulmasıdır. Böylece, her endüstri dalı için ihtiyaçları karşılayacak spesifikasyonlar mevcut olacak ve oluşturulan tüm spesifikasyonlar benzer sistemlerle kullanılacaktır. Böylece her yazılım türünde finansal bilgilerin analizi, transferi, farklı formatlarda yayınlanması ve hazırlanması için standart bir metod oluşturulabilecektir⁹⁴.

⁹⁰ XBRL.t.y., *Xbrl specification*, Kaynak: <http://www.xbrl.org>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

⁹¹ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.136.

⁹² Arthur, S. Feldman, (2005), *Breaking the Language Barrier with XBRL*, Kaynak: <http://www.Creativesolutions.thomson.com/products/white-papers/XBRL.pdf>, Erişim Tarihi: 24.04.2010.

⁹³ Softwareag.t.y., Kaynak: <http://www.softwareag.com/turkiye/FAQ/xmlvefinans.htm>, (Erişim Tarihi: 05.04.2010).

⁹⁴ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.136.

1.1.2.Taksonomi

XML’de belirli bir amaç için oluşturulmuş bir etiket setine ‘‘taksonomi’’ denilir. Buna diğer bilgi teknolojisi alanlarında ‘‘veri sözcüğü’’ denilmektedir. Genel bir kavram olarak taksonomi, herhangi bir bilginin sistematik olarak tanımlanması ve bilginin unsurları arasındaki ilişkiye göre sınıflandırılmasıdır. Taksonomiler, dokümanların içeriğini tanımlayan XML şemalarıdır. Daha basit bir ifade ile, taksonomi işletme ve finansal raporlama veri elementlerinin sınıflandırma sistemidir⁹⁵. XBRL taksonomileri muhasebe uygulamalarından doğan finansal olaylar için bir sözlük ya da sınıflandırma sistemidir. Bu finansal olaylar standart muhasebe uygulamalarından doğmaktadır. Örneğin, ABD’de finansal olaylar U.S. GAAP ‘a göre gerçekleşmektedir. Taksonomiler bu finansal olayların tanımını ortaya koyar. Bir XBRL taksonomisi finansal tablolardaki ya da diğer işletme raporlarındaki bilgileri tanımlama ve sınıflandırma sistemidir.

XBRL sınıflandırma sistemleri, her bir ticari raporlama bilgisinin standart bir biçimde nasıl tanımlanacağını ifade ederler. XBRL sınıflandırma sistemi, muhasebe raporlarının içeriğini standart bir biçimde tanımlar ve sınıflandırır⁹⁶. Finansal raporlardaki veriler kullanılan sınıflandırma sistemleri ile tarif edilmektedir. Bu sınıflandırma sistemleri, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, düzenleyici otoriteler ile finansal raporları dosyalamada kullanılan formlar gibi ayrıntılı kuralları tanımlamak için geliştirilmiştir. XBRL standartları, bilgi teknolojileri ve muhasebe standartları arasında bağlantı sağlamaktadır. Çünkü XBRL sınıflandırma sistemi, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin XML dokümanı haline çevrilmesidir⁹⁷. Kısaca sınıflandırma sistemi, raporlanacak finansal bilgilerin nasıl etiketleneceğini göstermektedir. Veri etiketleri, bilginin içerik ve yapısını belirtmektedir. Sınıflandırma sistemi ise, finansal raporlama içeriği, matematiksel ve tanımsal ilişkiler, birçok dilde metin işaretleri, yetkili literatüre referanslar ve kullanıcının her bir içeriği nasıl görüntüleneceğine dair bilgiler içermektedir⁹⁸.

⁹⁵ Vasal, Srivastava, a.g.m., pp.41-59.

⁹⁶ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.136.

⁹⁷ Gerald D., Cica Trites.t.y., *Audit&Control Implications of XBRL*, <http://www.cica.ca/ultimedia/Download Library/Standards/Studies/English/CICA-XBRL-0502-e.pdf>, (Erişim Tarihi: 09.06.2010).

⁹⁸ XBRL.t.y., *Regulators and XBRL*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/Regulators/>, (Erişim Tarihi: 02.06.2010).

XBRL'nin finansal raporlamada kullanılabilmesi amacıyla Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GAAP) olarak adlandırılan Muhasebe Standartları için birçok taksonomi seti hazırlanmıştır. Bunlardan en önemlileri IFRS ve US GAAP için geliştirilmiş olan taksonomilerdir. US GAAP ve IFRS arasında halen oldukça önemli farklılıklar olduğu için her birisi için ayrı taksonomiler geliştirilmiştir.

Muhasebeciler taksonomi oluşturulmasının her aşamasında çalışmalara katılabilirler. Muhasebeciler çalışmalara, uluslararası, ulusal, endüstri veya firma bazında katılabilirler. Taksonomilerin oluşturulması için dünyada hem ulusal hem de uluslararası düzeyde çalışmalar aralıksız bir şekilde devam etmektedir. Ulusal düzeyde ülkeler kendi muhasebe standartlarına göre taksonomiler oluştururken uluslararası düzeyde IASB uluslararası muhasebe standartları için taksonomiler oluşturmaktadır. IASB tarafından oluşturulan taksonomiler www.iasb.org/XBRL adresinde yayınlanmaktadır.

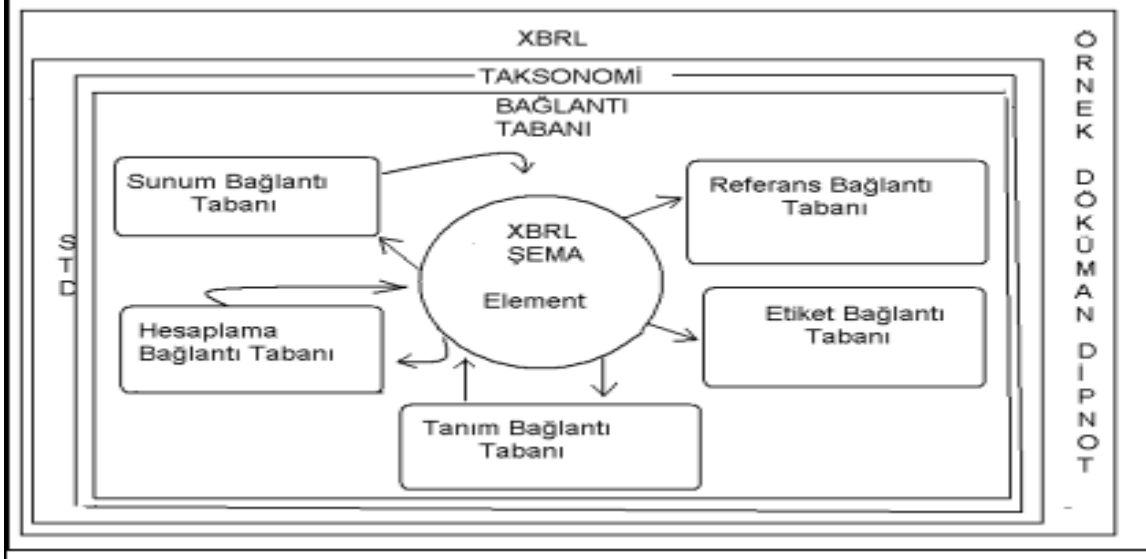
1.1.2.1. XBRL Finansal Raporlama (XBRL FR) Taksonomileri

XBRL FR, yatırımcılar, kredi verenler, müşteriler, tedarikçiler ve kamu gibi dış kullanıcılara yönelik XBRL'ye uyumlu bütün bilgi sistemlerini içermektedir.

Bir XBRL taksonomisi finansal tablolardaki ya da diğer işletme raporlarındaki bilgileri tanımlama ve sınıflandırma sistemidir. Bir dokümanın içindeki işletme bilgilerinin her bir kaleminin bir veri yapısı olarak tanımlanması, isimlendirilmesi ve sınıflandırılması işlemine XBRL taksonomisi (veya etiket listesi) denilmektedir. Bu yöntemle, XBRL'ye uyumlu dokümanda yer alacak terimler için genel bir sözlük tanımlanır⁹⁹. XBRL taksonomileri muhasebe uygulamalarından doğan finansal olaylar için bir sözlük ya da sınıflandırma sistemidir. Bu finansal olaylar standart muhasebe uygulamalarından doğmaktadır.

⁹⁹ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (ErişimTarihi: 13.03.2010).

Şekil 11:XBRL Finansal Raporlama Çerçevesi

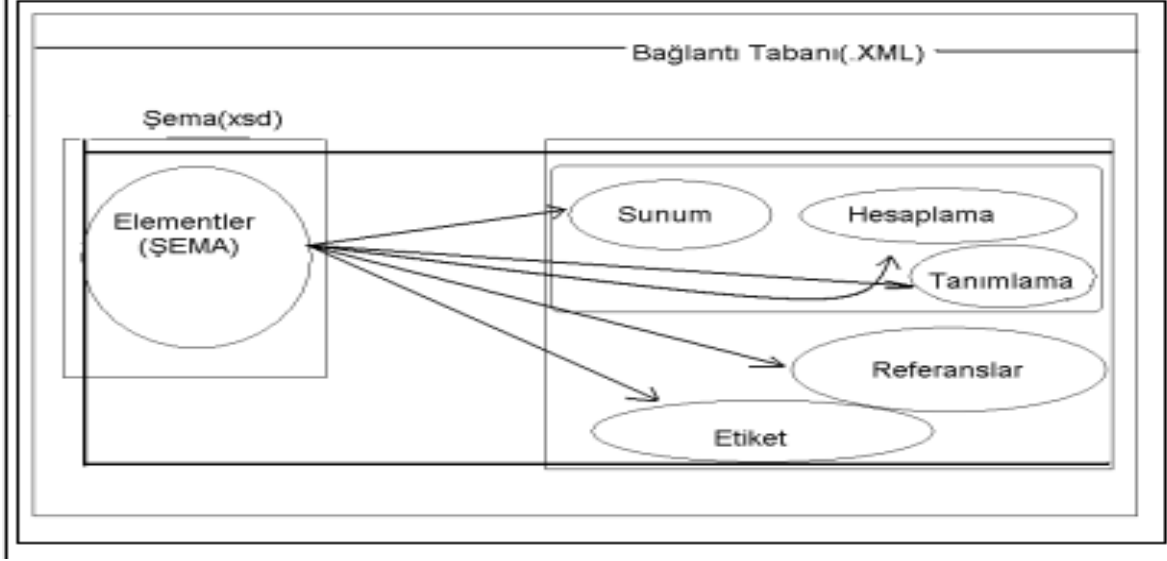


Kaynak:http://www.iasb.org/XBRL/images/about_xbrl/tutorial/image001.gif, (Erişim Tarihi: 08.05.2010).

Şekil 11 'de taksonomi, işletme raporlarında yer alan bilgisayarlar tarafından okunabilen kavramların tanımlandığı sözlüklerdir. Tipik bir taksonomi, bir şema ve bir bağlantı tabanını (link base) içerir. XBRL şema, taksonomi elementlerine ilişkin (ör: isimleri, ID'leri ve diğer özellikler) bilgileri içerir.

Taksonomilerin genişletilebilirlik özelliği ile belirli muhasebe kullanıcılarına, belirli endüstrilere ya da işletmelere özel raporlar üretilmesine olanak verecek şekilde yeniden dizayn edilebilir.

Şekil 12: XBRL Taksonomi Mimarisi



Kaynak: Maciej Piechocki, a.g.e. , p.82 .

Şekil 12 'de XBRL taksonomi setine genel bir bakışı göstermektedir. Taksonomi seti birden fazla taksonomileri içerebilir. .xsd formundaki bir şema. xml formundaki birden fazla bağlantı tabanı ile ilgilidir. Spesifikasyon tarafından belirlenen standart XBRL bağlantı tabanları sunum, hesaplama, tanımlama, etiket ve referans bağlantı tabanlarından oluşur¹⁰⁰.

Şekil 12'de de görüldüğü gibi taksonomi mimarisi "Taksonomi Şema" ve "Taksonomi Bağlantı Tabanı" olmak üzere iki ana bölümden oluşmaktadır.

Taksonomi şema, taksonomi elementlerini tanımlayan bilgileri içermektedir. Daha önce de belirtildiği gibi element, taksonomi içerisinde tanımlanan finansal tablolarda ya da işletme raporlarında yer alan kavramları ifade etmektedir. Teknik olarak ele alındığında XBRL şeması, bir XML şemasının işletme raporlarının ve finansal tabloların gereklerine göre yeniden düzenlenmiş halidir. Şemanın kullanılması örnek doküman elementlerinin özelliklerinin tanımlanmasına izin verecektir.

¹⁰⁰ Piechocki, Maciej, (2007), *XBRL Financial Reporting Supply Chain Architecture*, Von der Fakultät für Wirtschaftswissenschaft der Technischen Universität Bergakademie Freiberg genehmigte, Dissertation.

Farklı taksonomi şemalarında aynı element farklı anlamlarda kullanılabilir. Elementlerin anlamları arasındaki farklılığın ortaya konulabilmesi için farklı isim alanları (namespaces) kullanılmaktadır. İsim alanları, internet adreslerine benzerler. Ancak bunlar herhangi bir internet sitesine ulaşmayı sağlamazlar (ör: <http://xbrl.iasb.org/int/fr/ifrs-gp/>). İnternet adresine benzer isim alanı kullanılmasının nedeni ise "Tekdüzen Kaynak Tanımlayıcıların" (Uniform Resource Identifier - URI) tek olmasıdır. Bu nedenle URI elementleri tanımlamak için kullanılmaktadır. Örnekteki isim alanı IFRS-GP olarak kısaltılarak da kullanılabilir¹⁰¹.

Şekil 11'de 'de görüleceği üzere 5 taksonomi bağlantı tabanı vardır. Bunlar üç ana kategoride toplanabilirler:¹⁰²

1. İlişki bağlantı tabanları (relatian linkbases); bunlar (hesaplama, tanımlama ve sunum) taksonomi elementleri arasındaki ilişkileri yönetirler,
2. Etiket bağlantı tabanları (label linkbases); taksonomi elementlerini farklı dillerde tanımlanmış text etiketler ile ilişkilendirir.
3. Referans bağlantı tabanları (referans linkbases); kavramları, kavramların dayandığı yasal düzenlemeler ile ilişkilendirir.

Bağlantı tabanları iki XML teknolojisi kullanır. Bunlar XLink ve XPointer'dir. İki element arasında ilişki sağlamak için bir bağlantı tabanının (linkbase), bu elementler ya da kaynaklara yönlendirilmesine ve elementler arasındaki ilişkinin tanımlanmasına ihtiyaç vardır. XLink ve XPointer bu işlevi görmektedir¹⁰³.

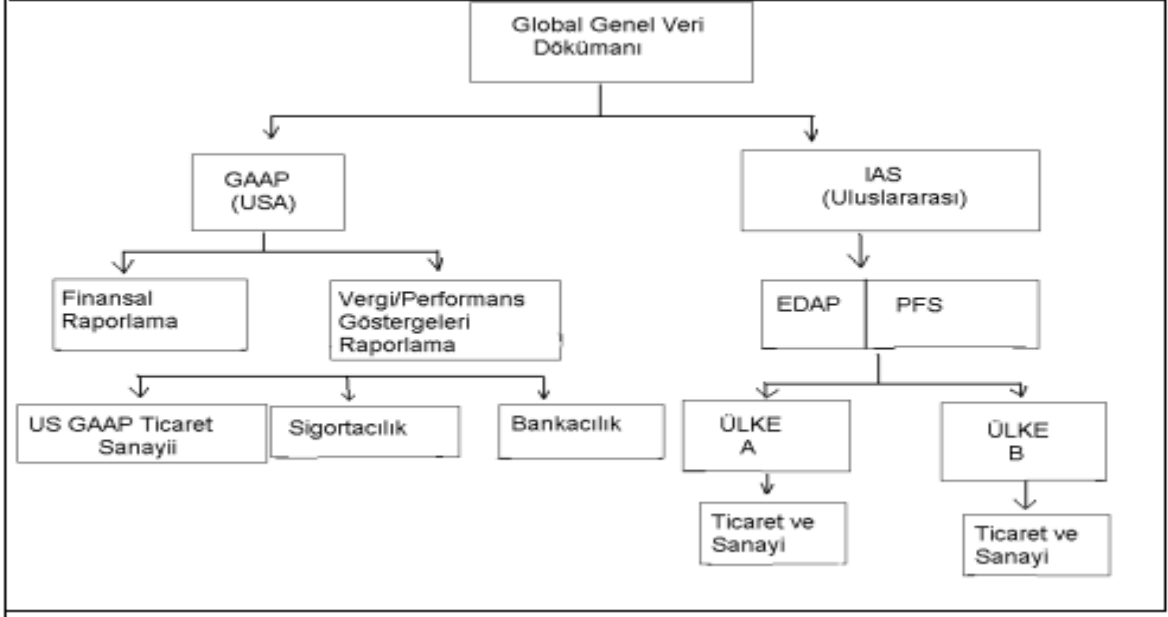
XBRL'nin finansal raporlamada kullanılabilmesi amacıyla Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkeleri olarak adlandırılan Muhasebe Standartları için birçok taksonomi seti hazırlanmıştır. Bunlardan en önemlileri IFRS ve US GAAP için geliştirilmiş olan taksonomilerdir. US GAAP ve IFRS arasında halen oldukça önemli farklılıklar olduğundan her birisi için ayrı taksonomiler geliştirilmiştir. Şekil 13'de her iki taksonomiye içeren Global Taksonomi yapısı görülmektedir.

¹⁰¹ XBRL, (2005), *International Accounting Standards Expressed in XBRL for Electronic Financial Reporting*, Kaynak:<http://www.xbrl.org/taxonomy/int/fr/ias/>, (Erişim Tarihi: 06.04.2010).

¹⁰² Erkuş, Hakan, a.g.e., s.59.

¹⁰³ Piechocki, Maciej, a.g.e., s.5.

Şekil 13: XBRL Global Taksonomi Yapısı



Kaynak: XML Working Group, XBRL in the New Call Reporting Process, [www.xml.gov/presentations/fdic1 /XBRL New Call.ppt](http://www.xml.gov/presentations/fdic1/XBRL%20New%20Call.ppt), (Erişim Tarihi: 07.06.2010).

Şekil 13' de US GAAP ve IFRS taksonomilerini içeren global taksonomi yapısından bahsedilmiştir.

Yukarıda da belirtildiği üzere taksonomi hazırlanırken ülkeler (yerel temsilcilikler) tarafından baz olarak alınan iki genel finansal raporlama taksonomisi bulunmaktadır. Bunlardan ilki IASC tarafından Uluslararası Muhasebe Standartları esas alınarak geliştirilen IFRS-GP taksonomisi, diğeri ise Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkeleri esas alınarak hazırlanmış olan US GAAP taksonomisidir.

1.1.2.1.1. Genel Amaçlı Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Taksonomisi (IFRS-GP)

Daha önce anlatıldığı gibi, IFRS-GP'nin tam adı "Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Kar Amaçlı Şirketler, Bankalar ve Benzer Finansal Kuruluşlar için Genel Amaçlı Finansal Raporlamadır". IFRS-GP, IFRS'nin altında kar amaçlı şirketlerde genel amaçlı finansal raporlama için kullanılmaktadır.

IFRS-GP taksonomisi 15 Mayıs 2005 tarihinde IASC tarafından yayımlandı. IFRS-GP, XBRL Uluslararası Taksonomi Tanımlama Sürecine (XBRL International Taxonomy Recognition Process) göre onaylanmıştır. Onaylanmış bir taksonomi, XBRL Spesifikasyon Çalışma Grubu tarafından düzenlenmiş geçerlilik araçları (validation tools) kullanılarak XBRL spesifikasyonlarına uygunluğu test edilmiş bir taksonomi demektir¹⁰⁴.

IFRS-GP farklı raporlama amaçlarına göre bir dizi taksonomileri içermektedir. Hem özel hem de kamu sektörü için yıllık, altı aylık ve çeyrek dönemlik olarak;¹⁰⁵

1. Bilânço
2. Gelir Tablosu
3. Nakit Akım Tablosu (Endirekt veya direkt metoda göre)
4. Öz sermaye Değişim Tablosu
5. Muhasebe Politikaları
6. Açıklamalar

Raporlarının alınmasını sağlamaktadır.

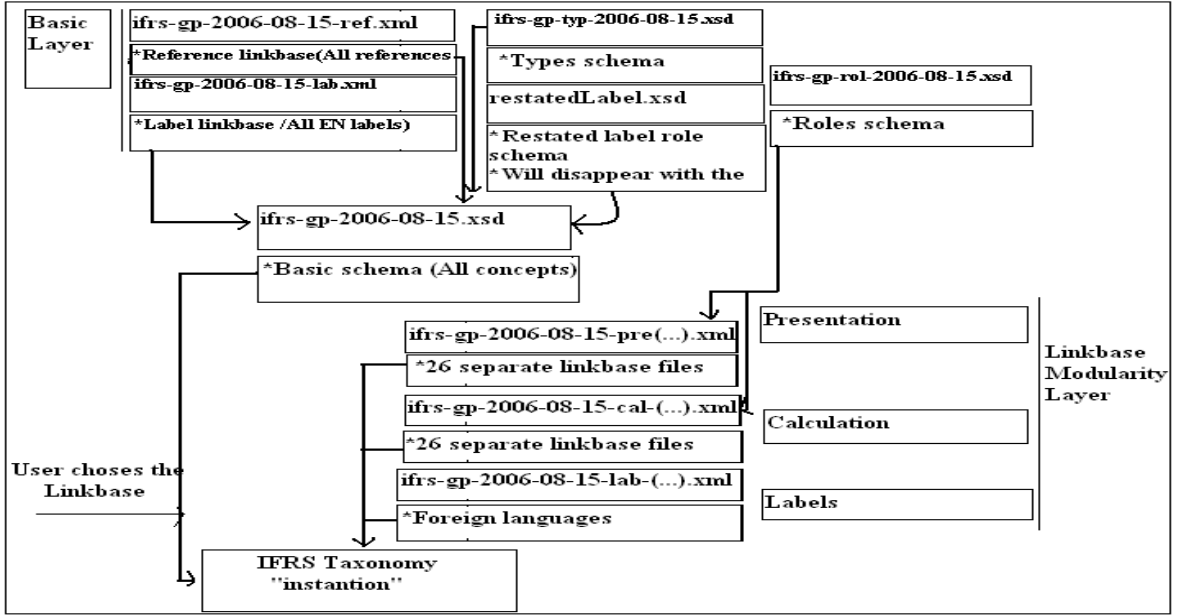
Şirketlerin özel isteklerine göre IFRS-GP'ye yeni taksonomiler eklenebilir. IFRS-GP'nin elementleri genel olarak finansal tabloların sunum biçimi (stili) olarak kullanılan "bilânço"ya göre organize edilmiştir.

IFRS-GP taksonomisi modüler bir yapıdadır ve temel iki kısımdan oluşmaktadır. İlk kısımda (ana tabaka) bütün kavramların tanımlandığı şema ve etiketler ile referans bağlantı tabanları yer almaktadır. İkinci kısım ise bağlantı tabanları tabakasından oluşmaktadır.

¹⁰⁴ XBRL, (2005), *XBRL International, XBRL GL*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/int/gl/2005-11-07/gl-2005-11-07.htm>, (Erişim Tarihi:28.03.2010).

¹⁰⁵ Erkuş, Hakan, a.g.e, s.61.

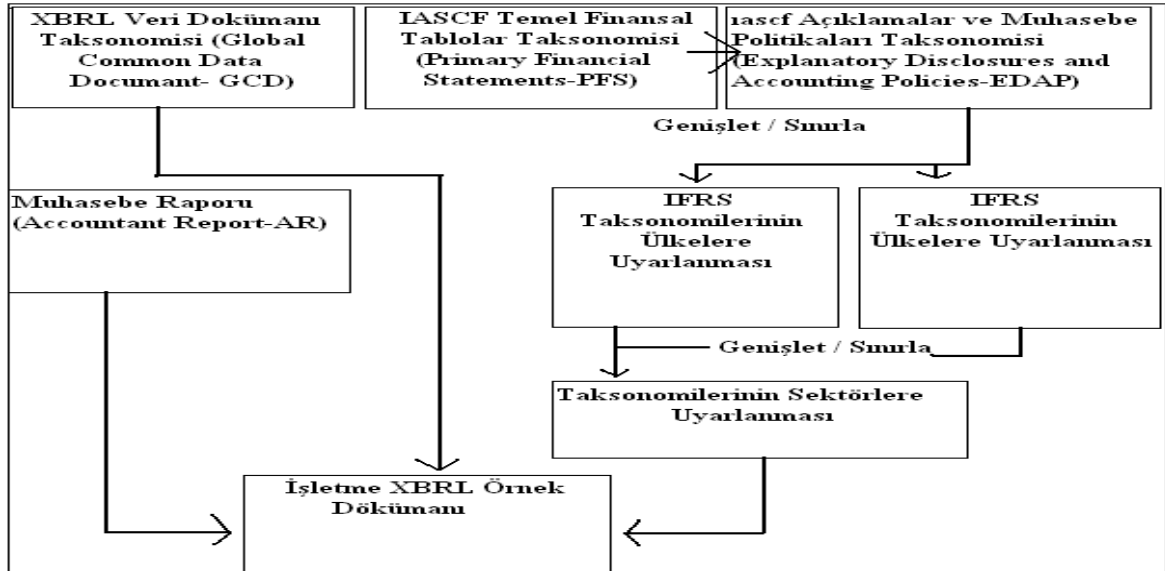
Şekil 14: XBRL GP Mimarisi



Kaynak: <http://xbrl.iasb.org/int/fr/ifrs/gp/26-08-15/2006-08-31%20IFRS-GP%202006%20Architecture.pdf>, (Erişim Tarihi: 28.03.2010).

Şekil 14’de XBRL ile Uluslararası Muhasebe Standartlarına uygun olarak finansal tabloların hazırlanmasını göstermektedir.

Şekil 15: XBRL ile IAS’a Uygun Finansal Tablo Hazırlama Çerçevesi



Kaynak: *International Accounting Standards Expressed In XBRL For Electronic Financial Reporting*, <http://www.xbrl.org/taxonomy/int/fr/ias/>, (Erişim Tarihi: 06.04.2010).

Yukarıdaki Şekil 15’de de görüldüğü gibi IASC tarafından geliştirilen taksonomiler, ülkelerin kendi muhasebe standartlarına göre ve bunun da ötesinde sektörlerin ihtiyaçlarına göre modifiye edilerek kullanılabilirlerdir.

1.1.2.1.2. US GAAP Taksonomi

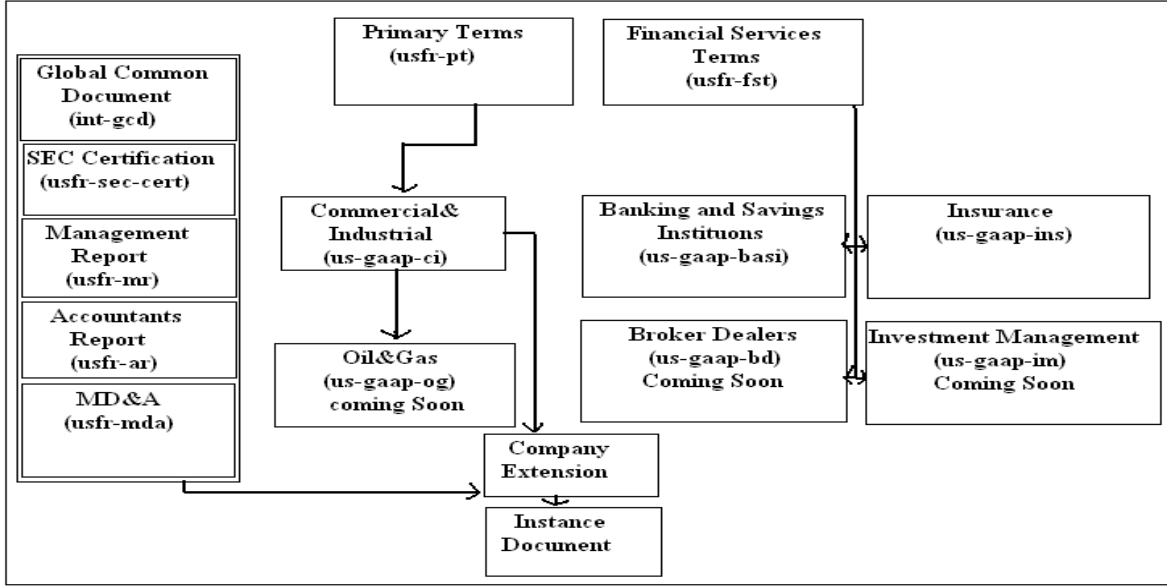
US GAAP Taksonomi seti üç grup taksonomiden oluşmaktadır. Şekil 17 ‘de US GAAP taksonomi çerçevesini (taxonomy framework) göstermektedir. Şeklin solunda yer alan kesik çizgilerle çevrilmiş taksonomiler şirket adı, raporlama tarihi gibi herhangi bir finansal raporda bulunan genel bilgilerin XBRL sunumunu belirleyen taksonomilerdir. Bunun yanında Ticaret ve Sanayi işletmeleri için hazırlanmış olan US GAAP-CI (GAAP Commercial Industry) ve finans ve sigortacılık sektörü için hazırlanmış olan US GAAP-BASI (GAAP Banking and Saving Institutions) ve US GAAP-INS (GAAP Investment Management) yer almaktadır. US GAAP-CI taksonomisi XBRL taksonomilerinin temel elementlerini göstermektedir. US GAAP-CI taksonomisi XBRL-US Çalışma Grubu tarafından hazırlanmıştır. Bu taksonomi 31.12.2003 tarihli XBRL 2.1 Spesifikasyonuna ve Finansal Raporlama Taksonomi Mimarisi 1.0 (FRTA)'ya uyumludur. US GAAP-CI taksonomisi yönetim raporlarından, bilançoya ve gelir tablosuna kadar finansal raporlama detaylarını gösterir ve ticaret ve endüstri işletmeleri için XBRL örnek dokümanı oluşturmada kullanılır¹⁰⁶.

US Finansal Raporlama Taksonomi Çerçevesi bir XBRL taksonomiler koleksiyonudur. Bu koleksiyon hem kamu hem de özel sektör işletmeleri için finansal tablo tabanlı raporlamalarda kullanılmaktadır. Çerçevenin farklı öğeleri farklı raporlama amaçları için kullanılmaktadır ve raporlama ihtiyacına göre farklı taksonomiler eklenebilmektedir¹⁰⁷.

¹⁰⁶ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.65.

¹⁰⁷ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi: 25.04.2010).

Şekil 16: US GAAP Taksonomi çerçevesi



Kaynak: TÜRMOB International Haber, *ABD GAAP Sisteminin Bütünü İçin XBRL Çalışmaları Tamamlandı*, Yıl:3, Sayı: 14, Ocak:2008, s.1.

Şekil: 16'da US GAAP Taksonomisi çerevesinden bahsedilmiştir.

Taksonomi çerçevesi geliştirilirken aşağıdaki amaçlar gözetilmiştir;¹⁰⁸

1. Taksonomi öğeleri arasında tek bir kavram için birden fazla element kullanılmasının asgariye indirilmesi,
2. Taksonomilerin kolayca sürdürülebilmesi
3. İşletmelere kolaylıkla özel taksonomi oluşturulması ve örnek doküman oluşturulması.

SEC 2007 yılı sonlarına doğru ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri Sisteminin tümü için XBRL taksonomileri çalışmalarını tamamladığını duyurmuştur¹⁰⁹.

¹⁰⁸ Erkuş, Hakan, a.g.e, s.66.

¹⁰⁹ Condor, (2008), Türmob International Haber, *"ABD GAAP Sisteminin Bütünü İçin XBRL Çalışmaları Tamamlandı"*, Yıl:3, Sayı: 14, Ocak:2008, s.1; "XBRL and Financial Reporting" Kaynak:http://condor.depaul.edu/~bnunn/XBRL_and_Financial_Reporting_SLA_2007.Louise.ppt, (Erişim Tarihi:21.05.2010).

1.1.2.1.3. IFRS-GP ve US GAAP-CI Taksonomilerinin Karşılaştırılması

Finansal raporlama amaçlı XBRL FR taksonomilerinden en önemli ikisi olan IFRS-GP ve US GAAP-CI daha önce açıklanmıştır. Bu iki önemli taksonomi seti arasında benzerlikler ve farklılıklar bulunmaktadır. Bu iki taksonomi setinin karşılaştırılması aşağıda bir tablo halinde sunulmuştur.

Tablo 3: IFRS-GP ve US GAAP-CI'nın Karşılaştırılması

Özellik	IFRS-GP	US GAAP
Yasal Dayanak	Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS)	Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (GAAP)
Taksonomi Geliştiren	IASCF	XBRL United State (XBRL US)
Taksonomi Versiyonu	2006 Versiyonu	2008-02-11 beta 2, XBRL US GAAP Taksonomileri
Element Sayısı	3975 Element	1483 Element
Modüler Yapı	Bağlantı Tabanı (linkbase) seviyesinde	Şema seviyesinde
XBROnay Aşaması	Onaylandı	Onaylandı
Genişletilebilirlik	Evet	Hayır
EtiketBağlantı Tabanı	İngilizce, Almanca, İtalyanca, Portekizce, İspanyolca, Japonca, Fransızca, Flemenkçe ve Almanca"	İngilizce
Bilanço	Evet	Evet
Gelir Tablosu	Evet	Evet
NakitAkım Tablosu	Evet (direkt ya da endirekt)	Evet (direkt ya da endirekt)
Ozermave Değişim Tablosu	Evet	Evet
Açıklamalar	Evet	Evet
Yönetim Raporu	Hayır	Evet
Denetçi Raporu	Hayır	Evet

Kaynak: Maciej Piechocki, a.g.e.,p.115-116.

Tablo 3'de IFRS-GP ve US GAAP-CI Taksonomilerin birbiriyle olan karşılaştırılması sonucu farklılıkları belirtilmiştir.

1.1.2.2. XBRL GL (General Ledger) Taksonomisi

GL taksonomisi işlemsel standartlara bir ara yüz, verilerin ERP (Enterprise Resource Planning – Kurumsal Kaynak Planlama) sistemine akışı için genel bir model ve son raporlama şeması ile XBRL taksonomileri arasında bir link sağlar. XBRL GL taksonomisi muhasebe ve operasyon sistemi içinde bulunan veri alanlarını göstermek için standartlaştırılmış bir format sağlamayı amaçlar. Ayrıca, organizasyonlara defter kayıtlarını, büyük defter dosyalarını XBRL içinde etiketlerine olanağı veren işlem raporlamaya olanak sağlar¹¹⁰.

Teknik açıdan bakıldığında XBRL GL bağımsız bir taksonomidir ve temel muhasebe veri tabanı ve işlemlerinin gösterilmesi için uygundur. Yerel temsilciliklere göre XBRL GL taksonomisinin en önemli özellikleri:¹¹¹

1. Büyük defter bilgilerini konsolidasyon sistemine, bütçeleme, öngörü ve raporlama araçlarına aktarmak için standart formatlar sağlar,
2. Bilgileri istemci sistemden (client system) denetim sistemine (auditor system) aktarırken standart bir format sağlar,
3. Performans raporlama ölçülerinin detaylarını gösteren araç sağlar.

XBRL GL, finansal raporlama taksonomisinden farklı bir amaç için geliştirilmiş büyük defter taksonomisi. GL taksonomisi raporu değil muhasebe işlemini tanımlamaktadır. GL taksonomileri de finansal raporlama taksonomilerine benzer olarak yapılandırılmaktadırlar (en genel elementler ile başlanır ve kademeli olarak daha özel olanlara doğru genişletilir). XBRL GL, işletme raporlaması için gerekli olan ve muhasebe kayıtlarında "miktarlı" ve "tarihli" olarak yer alan bilgilerin elde edilmesi ve iletilebilmesine olanak sağlayan bir XML uygulamasıdır. XBRL GL, bütün muhasebe defteri fonksiyonlarını XBRL uyumlu hale getiren bir taksonomidir¹¹². XBRL GL, verileri organizasyonun farklı bölümlerine, finansal analiz araçlarına, arşive ve denetim işlemlerinde kullanılmak üzere denetçilere kolayca transfer edebilmektedir¹¹³.

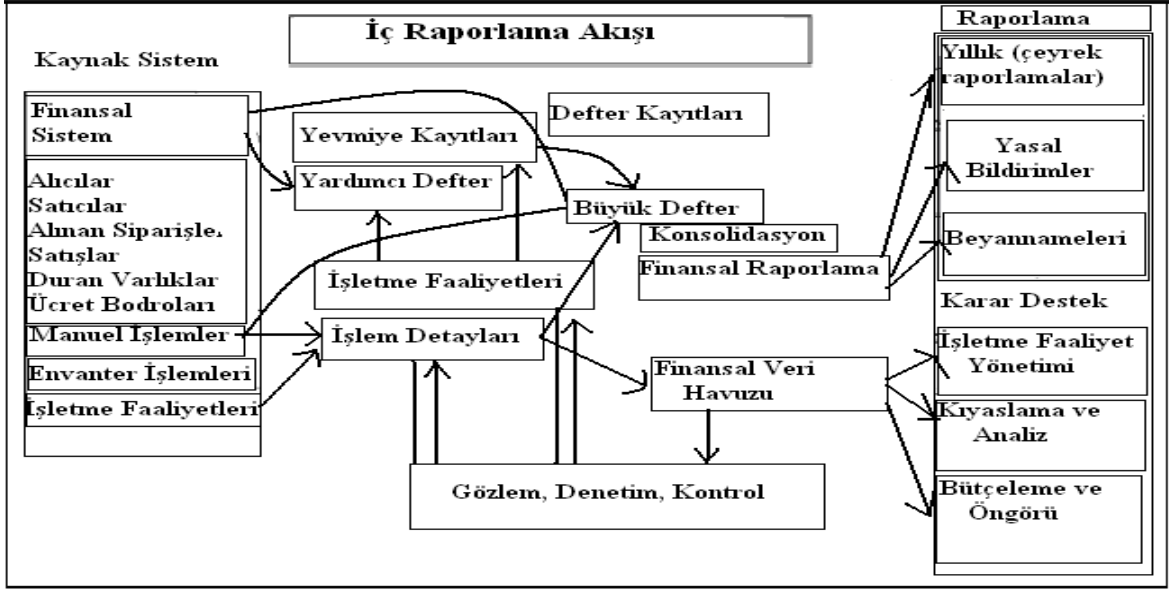
¹¹⁰ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi: 06.04.2010).

¹¹¹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.71.

¹¹² Pinsker, Robert, (2003), "XBRL Awareness in Auditing: A Sleeping Giant?" Managerial Auditing Journal, Bradford, Vol. 18, Iss. 9, p.732.

¹¹³ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (Erişim Tarihi: 13.03.2010).

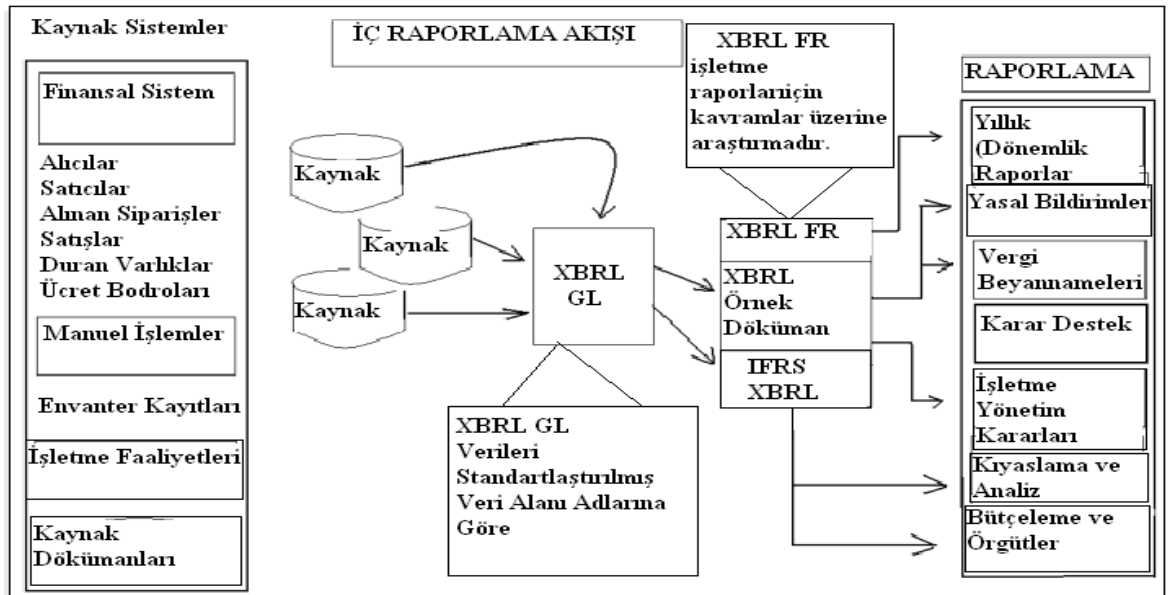
Şekil 17: İşletmelerde Finansal Veri Akışı ve İşlemler



Kaynak:XBRL GL Overview, <http://www.icgfm.org/documents/JournalTaxonomy--HUD-FHAPilot.ppt>'den uyarlanmıştır, (Erişim Tarihi: 05.06.2010).

Şekil 17'de XBRL uygulaması olmayan bir organizasyonda finansal veri ve işlem akışı görülmektedir. Şekilde görüldüğü gibi işlemler oldukça karmaşık ve emek yoğun olarak gerçekleşmektedir.

Şekil 18: XBRL GL ve XBRL FR ile Veri Akışı ve İşlemler



Kaynak: XBRL GL Overview, <http://www.icgfm.org/documents/JournalTaxonomy--HUD-FHA Pilot.ppt>'den uyarlanmıştır, (Erişim Tarihi: 05.06.2010).

Şekil 18 'de ise XBRL GL ve FR uygulayan bir organizasyondaki finansal veri akışı görülmektedir. XBRL GL ile finansal bilgi zincirine giren bir veri doğrudan XBRL GL taksonimleri ile etiketlenmekte ve XBRL FR'ye aktarılarak finansal raporlamaya elverişli hale dönüştürülmektedir.

XBRL GL, orijinal veriyi verinin bulunduğu işletim sistemi veya finansal sistemi göz önüne almadan iletmeye yardımcı olan bir hiyerarşik yapıdır. Veriler en alt seviyede (finansal işlemler muhasebe kayıtlarına alınırken) etiketlendikten sonra herhangi bir amaç için tekrar tekrar kullanılabilirler. Örneğin, birden fazla departmanı ve birden fazla finansal sistemi olan bir şirket XBRL GL'yi sistemler arasında köprü vazifesi gören özel bir aracı yazılım olarak kullanabilir. XBRL GL raporlanan bilgilerin analiz edilmesine ve bilgi tedarik zincirindeki diğer ortaklarla paylaşılmasına da yardımcı olur¹¹⁴.

Ayrıca arka-ofis muhasebe ile raporlama sistemi arasındaki bağlantıyı sağlayan bir köprüdür. XBRL GL uluslararası muhasebe ihtiyaçlarını karşılamak üzere dizayn edilmiştir¹¹⁵. Büyük defter taksonomisi bütün büyük defter işlemlerini kapsayabilmesi için ana elementlerden oluşur ve buna "GL Core" adı verilir. Bu temel taksonomiler özel amaçlar; için daha sonra genişletilebilir. XBRL GL taksonomisi finansal raporlama taksonomilerine benzer bir şekilde yapılandırılmaktadır. Raporlama taksonomilerinde olduğu gibi bütün işlemler tarafından paylaşılan en genel elementlerden başlanılır ve kademeli olarak daha özel elementlere doğru genişletilir¹¹⁶.

Global büyük defter taksonomisi organizasyonda yer alan finansal ve finansal olmayan bilgileri etkin bir şekilde elde etmeyi amaçlamaktadır. Çoğunlukla bu bilgileri farklı muhasebe sistemi içinde dağınık olarak bulunur. XBRL bu bilgileri bir araya getirmeye, analiz etmeye ve çok ucuz maliyetle kullanmaya, farklı muhasebe sistemi ve yaklaşımlarından kaynaklanan problemlerin üstesinden gelmeye izin verir. XBRL büyük defter taksonomisi muhasebe hesap planı, yevmiye defteri veya geçmiş tarihli işlemler

¹¹⁴ Hannon, Neal, (2003), "XBRL: EDGAR Analyst Changes Everything", Strategic Finance, Vol:84, No:7, p.55.

¹¹⁵ Hasegawa M., Sakatt., Sambuichi N., Hanon N., (2004), "Breathing New Life Into Old Systems", Strategic Finance, March, p.49.

¹¹⁶ Oasis-open, (2006), *XBRL and Tax Administration, ATO Software Developers Consultative Group Presentation 2*, March, Melbourne, p.27, Kaynak:http://www.oasis-open.org/committees/tc_home.php?wg_abbrev=tax, (Erişim Tarihi:26.05.2010).

içinde yer alan finansal ve finansal olmayan bilgilerin gösterilmesine olanak tanır. Bilgilerin toplanması için standart hesap planı olmasını gerektirmez. XBRL GL konsolidasyon işlemlerini kolaylaştırır. İlk basamak yazılımlar ve orta düzey yazılımlar çoklu organizasyonların verilerini konsolide etmek için dizayn edilmemişlerdir. XBRL GL, büyük defterin bir sistemden diğerine transferine izin vermekte, çoklu organizasyonların faaliyetlerini birleştirebilmekte veya bu bilgileri konsolidasyonun yapılacağı araçlara getirebilmektedir. XBRL GL esneklik sağlar. Elektronik veri değişim (EDI) gibi diğer yaklaşımların yetersiz olduğu konuları çözebilmektedir. XBRL GL, finans, muhasebe ve kredi verenlerin ihtiyaç duyduğu verilerin değişimi için genişletilebilirlik, esneklik, çok uluslu çözümler sunmaktadır. XBRL GL finansal raporlamayı tamamlar. Finansal raporlar ile onun arkasındaki detaylar (büyük defter) arasında bağlantı kurulmasına ve denetim elemanları ile bütçe planlamacılarının ihtiyaç duyduğu özel bilgileri elde etmesine olanak sağlar¹¹⁷.

XBRL GL taksonomisi modüler yapıya sahiptir ve beş modülden oluşur. Bu Modüller¹¹⁸,

1. COR (core); çekirdek modül,
2. BUS (Advanced Business Concepts); geliştirilmiş işletme kavramları modülü,
3. MUC (Multi Currency); çoklu döviz kuru modülü,
4. USK Modülü; COR modülü farklı muhasebe ve işletme kavramları ile genişleten modül,
5. TAF (Tax Audit File); vergi denetim dosyaları modülü

COR modülü, belge bilgileri, varlık bilgileri, kayıt başlığı ve detayları ile muhasebe verisini temsil eden elementle birlikte temel şemadır. BUS modülü, COR modülünü büyük defterde daha az rastlanan işletme olayları için genişletir ve stokları, işletme ölçütlerini, örgütsel detayları gösterir. BUS modülü muhasebe sistemi içerisinde yer alan ve ayrı bir şekilde tanımlanan 80 birim bilgi parçasını içermektedir. MUC modülü, para birimlerini ve döviz kurlarını göstermektedir. TAF modülü ise vergi denetimi için gerekli veri alanlarını sağlamaktadır¹¹⁹.

¹¹⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.80.

¹¹⁸ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi: 28.03.2010).

¹¹⁹ XBRL, (2005), *Us GAAP Taxonomy*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak:<http://xbrl.org/us/fr/gaap/ci/2005-02-28/Elements%20by%20Label%20CI2005-02-28.pdf>, (Erişim Tarihi: 13.05.2010).

1.1.2.3. XBRL FR ve XBRL GL'nin Taksonomilerinin Karşılaştırılması

Finansal raporlama taksonomileri (XBRL FR) işletme raporlarında açıklanan kavramların (nakit, stok, borçlar, vergi giderleri, hisse başına kazanç, v.b.) tanımlarını standartlaştırır. Böylece, XBRL'ye uyumlu herhangi bir sistem bu bilgileri okuyabilir, rapor içindeki diğer kalemlerle nasıl bir ilişkisi olduğunu anlayabilir ve miktarının ne olduğunu tespit edebilir¹²⁰. XBRL FR taksonomileri işletme raporlarında yer alan kavramların tanımlarını standartlaştırır. Böylece XBRL'yi destekleyen herhangi bir sistem bu kavramların ne olduğunu anlayabilir, raporda yer alan diğer kalemlerle olan ilişkisini, tutarının ve para cinsinin ne olduğunu, döviz kurunu, ait olduğu dönemi, ilgili muhasebe standartlarının ne olduğunu anlayabilir.

XBRL GL taksonomisi ise muhasebe işlemlerini oluşturan unsurların tanımlarını standartlaştırır (ör. hesap no, hesap adı, tutarı, yevmiye defteri no, kayıt tarihi gibi). Böylece herhangi bir muhasebe sistemi XBRL'yi destekleyen diğer muhasebe sistemlerine muhasebe verilerini aktarabilir ve onlardan veri alabilir.

Bu her iki taksonomi arasındaki farkı ortaya koymak için basit bir örnek verelim. Aşağıda bir bilançonun çok kısa bir örneği bulunmaktadır.

Şekil 19: XBRL FR/ XBRL GL

XBRL FR / XBRL GL		
Hesaplar	Miktar	Dönem
Kasa	1.000	31.03.2006
Alicılar	1.200	31.03.2006
Stoklar	4.200	31.03.2006

Kaynak: Erkuş, Hakan, ''Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili'', 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s.77.

Şekil 19'da XBRL FR VE XBRL GL taksonomileri arasındaki farkı gösteren bir örnek verilerinden bahsedilmiştir.

¹²⁰ Oasis-open, a.g.k., <http://www.oasis-open.org/>, (Erişim Tarihi:26.05.2010).

Raporda yer alan hesapların toplam tutarlarını göstermek için XBRL FR taksonomisi kullanılır. Bu durumda veriyi paylaşan tarafların kavramların tanımları üzerinde anlaşmış olmaları gerekmektedir. Yani raporda yer alan kavramlar her iki taraf için aynı şeyleri ifade etmelidir. Kullanılan taksonomi üzerinde mutabakat sağlanmış olması FR ve GL taksonomileri arasındaki en önemli farklılıktır.

Büyük defter taksonomileri muhasebe işlemlerinin tanımlarını standartlaştırır. (ör, hesap numarası, hesap adı, değeri, kayıt numarası, üretilme tarihi gibi v.b). XBRL FR taksonomisi içindeki her bir kalem insanlar tarafından belirlenen etiketlerden meydana gelmektedir. XBRL FR örnek dokümanında "Hesaplar" kolonunda yer alan elementler, "Tutar" kolonunda yer alan elementlerin değeri ve "Dönem" sütununda elementlerin Context numaraları (ID) içerisinde yer alan tarih bulunur.

Şekil 20: XBRL FR/ XBRL GL Taksonomileri

XBRL FR Raporunda
Yer alan kavramlar ve
Raporunu görüntüledi
Üzerinde bir anlaşılmaktadır

XBRL FR/XBRL GL		
HESAP	TUTAR	DÖNEM
KASA	1.000	31.08.2006
AUCILAR	1.500	31.08.2006
STOKLAR	3.000	31.08.2006
<pre> <kasa numeric Context""nI"">1000</kasa> <aucilar numeric Context""nI"">1.500</aucilar> <stoklar numeric Context""nI"">3.000</stoklar> < numeric Contextid""nI""> <dönem> <instance>31.08.2006</instance></dönem> </pre>		

Kaynak: Erkuş, Hakan, ''Geniştirilebilir İşletme Raporlama Dili'', 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s.79.

Şekil 20'de XBRL FR ve XBRL GL taksonomilerinin örnekle ilgili bilanço verileri ile ilgili bilgi verilmiştir.

XBRL GL taksonomisi alan tanımlarını belirlemesine karşın işlemlerle ilgili bilgilerin anlamlarını belirleyen kavramlar üzerinde mutabakata varılmasını gerektirmez. XBRL GL veri tabanları için ortak bir anlayış getirir. Fakat herhangi bir muhasebe kaydı tarafından etkilenen işletme kavramları için ortak bir anlayış getirmez. GL taksonomisi standart ya da bilinen hesap planı ve/veya raporlama taksonomilerine dayanmaktadır.

GL taksonomisi içindeki kalemler alanların tanımlarından oluşur. GL örnek dokümanında element işlem alanlarıdır. XBRL GL işlemlerin unsurlarını standart bir şekilde tanımlar böylece herhangi bir sistem işlemlerin ne olduğunu anlayabilir.

Böylece farklı muhasebe sistemleri tarafından farklı farklı ifade edilmiş olan işlemleri standart isimlerle ifade eder.

Aşağıda üç farklı muhasebe sisteminde işlem alanları için farklı farklı isimlendirme kuralları oluşturulmuştur. Oluşturulan isimlerin bir kısmının içeriği anlaşılabilirken, bir kısmının içeriği ise ilk bakışta anlaşılabilir (ör. tutar, tarih gibi veri alanı isimleri kolayca anlaşılabilir).

Aşağıda dört farklı ülkeye ait farklı alan isimleri bulunmaktadır. Bunların arasında transfer işlemi yapılabilmesi için özel bir yazılıma gerek vardır.

Tablo 4: XBRL GL ile Etiketlenen Alan Adları

Muhasebe Sistemi 1	Muhasebe Sistemi 2	Muhasebe Sistemi 3	Muhasebe Sistemi 4
Hesap No (accountMainID)	Account (accountMainID)	Account Number (accountMainID)	Identificador de la Cuenta (accountMainID)
Tanım (accountMainDescription)	Description (accountMainDescription)	Account Description (accountMainDescription)	Description Principal De La Cuenta (accountMainDescription)
Miktar (Amount)	Amount (Amount)	EntryAmount (Amount)	Monto Monetario (Amount)
Tarih (Posting Date)	Date (Posting Date)	Posting Date (Posting Date)	Fecha De Asignación/ingreso (Posting Date)

Kaynak: Erkuş, Hakan, "Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili", 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s.80.

Tablo 4 'de XBRL GL ile Etiketlenen Alan Adları gösterilmiştir. Eğer bu alan adları XBRL GL ile etiketlenirse yukarıdaki bütün farklı isimlerin yerine ortak bir "takma ad" verilir. Örneğin bütün farklı "Hesap No" tanımları yerine "account Main ID", "Tanım" yerine "account Main Description" gibi ortak takma adlar verilebilir¹²¹.

Farklı muhasebe sistemlerinde yer alan adların tamamı XBRL GL ile aynı etiketle etiketleneceklerdir.

1.1.2.4. Taksonomilerinin Genişletilebilirliği

Çekirdek taksonomiler belirli kanunlar veya standartlara uygun olarak elementleri ve bunlar arasındaki ilişkileri belirlemektedir. Bu taksonomiler ile düzenleyici kurum ya da kuruluşların istekleri doğrultusunda geçerli finansal tablolar oluşturulabilmektedir. Ancak, işletme ve finans dünyasındaki çeşitlenmeler, kendi çalışma alanlarına ve amaçlarına uygun raporlama yapmaları için ek kavramlara ya da elementlere ihtiyaç duyulmaktadır¹²².

XBRL yeni taksonomiler ve taksonomiler içerisinde yeni kavramların tanımlanmasına olanak verecek esnek bir yapıdadır. XBRL'nin bu özelliği şirketlere farklı muhasebe standartları için kavramları tanımlama olanağı verir. Çekirdek taksonomiler belirli bir alan ile ilgili ihtiyaç duyulan asgari elementleri düzenler (ör, muhasebe standartları, vergi kanunları, büyük defter genel elementleri gibi). Ülkelerin muhasebe standartları IFRS 'ye uygun olarak hazırlanmaktadır. Ancak bazen IFRS 'ler ile ülke standartları arasında farklılıklar olabilmektedir. Bu açıdan her ülke kendi taksonomisini oluştururken IFRS ve kendi yerel standartları arasındaki farklılıkları yansıtmaları için IASB 'nin geliştirdiği taksonomideki elementlere ilaveler yapabilir ya da bu elementlerden bir kısmını atabilir. Aynı şekilde her bir endüstri kolu da IASB taksonomilerini kendilerine uyarlamak amacıyla değişiklikler yapabilirler.

¹²¹ Oasis-open, a.g.k., <http://www.oasis-open.org/>, (Erişim Tarihi:26.05.2010).

¹²² Teixeira, Alan. Charles Hoffmann, Macdonald, J., (2003), "*Taxonomy Mapping: The Process of Creating Extension Taxonomies*", Kaynak: http://www.iasb.org/xbrl/images/xbrllab/pastprojects/Creating_Extension_Taxonomies_Draft2003-03-24.pdf.

Taksonomilerin genişletilmesi iki yol ile olabilir,¹²³

1. Çekirdek (temel) taksonomide tanımlanmamış fakat bölge, sektör ya da işletme tarafından ihtiyaç duyulan yeni elementlerin tanımlanması ve eklenmesi,

2. Elementler arasındaki ilişkinin yeniden düzenlenmesi, yani elementlerin sırası, aralarındaki toplama çıkarma ve benzeri ilişkilerin yeniden düzenlenmesi.

Finansal raporlama için dünya'daki farklılıkları içine alacak tek bir taksonomi yoktur. ABD dışında ilk önemli çalışma Uluslararası Muhasebe Standartları için taksonomi geliştirilmesidir¹²⁴. Eş zamanlı olarak farklı ülkeler farklı düzeylerde taksonomiler geliştirmektedirler. Hemen hemen bütün gelişmiş ülkeler, kendi genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun taksonomilere sahiptirler. Tablo 5'de hangi ülkelerin kendileri için taksonomi geliştirdikleri ve taksonomi geliştirirken çekirdek taksonomileri temel alıp almadıkları görülmektedir.

Tablo 5: IFRS-GP Çekirdek Taksonomisi ile Yerel Taksonomiler Arasındaki İlişki

Yerel Muhasebe Standartları	Yerel Taksonomilerin Çekirdek Taksonomi ile İlişkileri
German GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Polise GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Dutch GAAP taxonomy	IFRS-GP taksonomisinden genişletilmiştir
Spanish GAAP taxonomy	IFRS-GP taksonomisinden genişletilmiştir
US GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Canadian GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Swedish GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Belgian GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
United Kingdom GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Irish GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Australian GAAP taxonomy	IFRS-GP taksonomisinden genişletilmiştir.
New Zealand GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
China GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok
Korea GAAP taxonomy	Çekirdek taksonomi ile ilişki yok

Kaynak: Erkuş, Hakan, ''Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili'', 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008, s.84.

¹²³ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.82.

¹²⁴ Deshmukh, a.g.e., p.63-69.

Tablo 5’de görülebileceği gibi Hollanda, İspanya ve Avustralya taksonomileri geliştirilirken IFRS-GP taksonomisi temel olarak alınmıştır. IASCF tarafından yürütülen US GAAP taksonomileri ile IFRS-GP taksonomisi arasındaki uyumlaştırma çalışmaları devam etmektedir.

Son olarak, taksonomiler işletmeye özel terminolojileri ve işletmelerin gönüllü raporlamalarını içermelidir. Bir firma kendi iç raporlaması içinde taksonomiler geliştirebilir ve bu taksonomileri herkesin kullanımına açması da gerekmez.

Aşağıda verilen ABD'deki taksonomiler bu konudaki yaygın çalışmaları ve geniş yelpazeli uygulama alanlarını göstermektedir.¹²⁵

- 1.Finansal tablolar için XBRL
- 2.Yönetim raporları için XBRL
- 3.Büyük defter için XBRL
- 4.Vergi karşılıkları için XBRL
- 5.EDGAR dosyalama için XBRL
- 6.Sigorta şirketleri için XBRL
- 7.İşletme raporlamaları için XBRL
- 8.Endüstriye özel taksonomiler
- 9.İç raporlama için özel olarak hazırlanan taksonomiler.

1.1.2.5. Taksonomi Geliştirme Süreci

Taksonomi üretilmesi karmaşık bir işlemdir. Hem muhasebe standartlarının bilinmesini hem de XBRL spesifikasyonlarının bilinmesini gerektirmektedir. Bu disiplinler arası bir çalışmayı gerektirmektedir. Finansal olaylara ilişkin bilgiler, finansal tablolar, yıllık raporlar ve ilgili muhasebe standartları gözden geçirilerek toplanır. XBRL taksonomilerinin yazılabilmesi için bu finansal olayların XBRL spesifikasyonlarına göre şekillendirilmesi gerekmektedir. XBRL uluslararası taksonomiler konusunda son sözü söyleme hakkına sahiptir.

¹²⁵ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.85.

Muhasebeciler taksonomi oluşturulmasının her aşamasında çalışmalara katılabilirler. Muhasebeciler çalışmalara, uluslararası, ulusal, endüstri veya firma bazında katılabilirler. Taksonomilerin oluşturulması için dünyada hem ulusal hem de uluslararası düzeyde çalışmalar aralıksız bir şekilde devam etmektedir. Ulusal düzeyde ülkeler kendi muhasebe standartlarına göre taksonomiler oluştururken uluslararası düzeyde IASB uluslararası muhasebe standartları için taksonomiler oluşturmaktadır.

Taksonomi geliştirme sürecinde bulunan XBRL elementleri ve etiketleriyle ilgili temel strateji her bir finansal raporlama kavramı için bir element oluşturulmasıdır. Taksonomi içerisinde yer alan her bir element bir isme ve ID'ye sahiptir.

Taksonomiler oluşturulduktan sonra, taksonomi elementlerine ait bilgiler eklenerek bir XBRL dosyası üretilebilir. Bu işlem genel olarak "etiketleme" olarak adlandırılmaktadır. Etiketleme, boş bilanço formatına raporlanan rakamların yerleştirilmesine benzemektedir. Bilançodaki kalemlerle ilişkilendirilen veriler kullanılabilir ve anlamlı bilgi haline gelir. Aynı şekilde, işletme bilgileri XBRL taksonomi elementleri ile ilişkilendirildiğinde bir anlam kazanır¹²⁶.

XBRL elementleri ve etiketleri finansal bilgilerin yeniden kullanılabilmelerini sağlamak için finansal raporlarda yer alan kavramları temsil etmeleri amacıyla oluşturulurlar. Etiketler, XBRL "örnek dokümanı" olarak adlandırılan dijital finansal raporlarda kullanmak amacıyla XBRL taksonomisi denilen mantıksal bir yapı içinde organize edilirler. XBRL elementleri tamamen bilgisayarların kullanmasına yöneliktir.

Bununla birlikte, her XBRL elementi insanların anlayabileceği bir veya birden fazla etiketi içerirler. Bu etiketler herhangi bir dilde olabilir.

Elementler bir veya birden fazla taksonomiye uygun olabilirler veya bir/birden fazla rapordan toplanmış ya da farklı şirketlerde üretilmiş olabilirler. XBRL uyumlu yazılımlar verileri toplama, dağıtma, analiz etme ve diğer işlemleri yaparken elementleri tanır, taksonomiler ile karşılaştırır ve elementin tipine göre karar verir.

Standartlaştırılmış işletme verilerinin bir parçası olarak, işletme raporlarının elementleri, elementin içindeki verinin tipini tanımlayan bilgi ile birlikte oluşturuldukları anda işaretlenirler. Bu işaretleme işlemine etiketleme (tagging) denilir. Örneğin, hisse başına kazanç (HBK) gibi bir element işaretlenirse yazılımlar HBK ile karşılaştığında onun

¹²⁶ Smith, Bary, a.g..m., <http://www.cpaireland.ie/>, (Erişim Tarihi: 17.04.2010).

ne olduğunu tanıyabilirler. Eğer HBK 100\$ ise, etiketlenmiş HBK XML olarak aşağıdaki gibi olacaktır:

<HBK> 100 </HBK>

Buna karşın bu bilgi XBRL'ye uyumlu olarak etiketlendiğinde etiketlenen veri ile birlikte, para birimi (\$,€ ,YTL), ondalık işaretleme, yuvarlama gibi bilgileri de içerecektir.

1.1.3.Örnek Doküman

XBRL örnek dokümanı (Instance Documents) bir işletme raporunun XBRL kurallarına göre oluşturulmuş elektronik formatıdır. Örnek doküman elementler tarafından tanımlanan işlemleri ve bu işlemlerin değerini, birimini ve açıklamalarını içermektedir.

İşletme bilgilerini içeren XBRL formatındaki dokümanlara örnek doküman denilmektedir. Örnek dokümanlar taksonomilerde tanımlanan kavramlar ve ilişkilerle ilgili işlemlere ilişkin unsurları içerir.

Örnek dokümanlar verilerin XML teknolojisi ile iletilebilir, yayınlanabilir veya analiz edilebilir hale getirilmesi ile oluşur. Örnek dokümanlar XBRL formatında finansal raporlardır. Bu örnek dokümanlar içinde;

1. Değerler (ör. Sayılar, yazılar v.b.)
2. Etiketler (değerleri tanımlar)
3. Referanslar (taksonomi referansları-etiketlerin nerede tanımlı olduğunu gösterir)
4. Kavram (cotext-raporlanan şirketi ve dönemi tanımlayan bilgiler)
5. Birimler / Ölçüler (ölçü birimleri ile ilgili bilgiler, döviz kurları v.b.) yer alır.

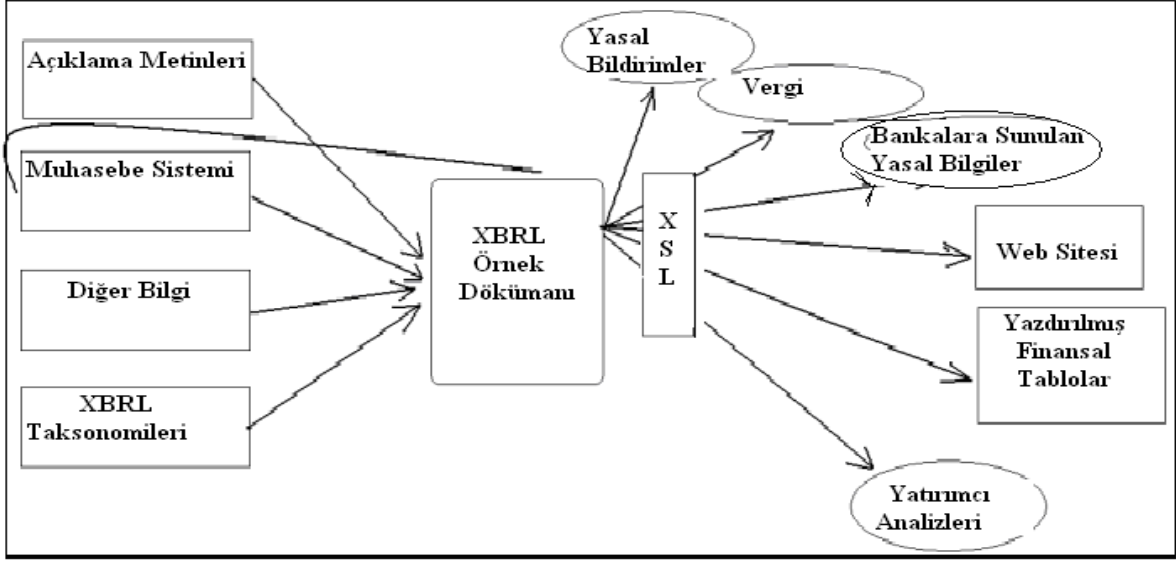
IAS taksonomilerine uygun hazırlanmış bir örnek doküman IAS kavramları (örn.Varlıklar ve Maddi Olmayan Varlıklar) ile birlikte bunların tutarlarını da içerir (Varlıklar=100 milyon euro, Maddi Olmayan Varlıklar=20 milyon euro). 100 milyon rakamının üzerini açıklayan para birimi (euro),tarih ve benzeri gibi bilgiler de XBRL dokümanı içerisinde yer alır¹²⁷.

XBRL taksonomileri oluşturulduktan sonra XBRL örnek dokümanları oluşturulur. XBRL örnek dokümanları finansal olayları tanımlar. Tanımlanan finansal olay tek bir bilânço kalemi olabileceği gibi finansal tablonun tamamı da olabilir. Örnek dokümanlar

¹²⁷ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (ErişimTarihi: 13.03.2010).

oluşturulurken taksonomilere ihtiyaç duyulur. Çünkü taksonomiler finansal olayları tanımlar ve XBRL formatları sağlar.

Şekil 21: XBRL Örnek Dökümanı



Kaynak: Price Water House Coopers, ‘XBRL Improving Business Reporting Trough Standartization’, 2004, http://www.pwc.com/techforecast/pdfs/XBRL_web_X.pdf, (Erişim Tarihi: 13.03.2010).

Şekil 21’de çeşitli kaynaklardan doğan finansal verilerin XBRL dökümanına dönüştürüldükten sonra XSL yardımı ile hangi raporlara dönüştürülebileceği görülmektedir.

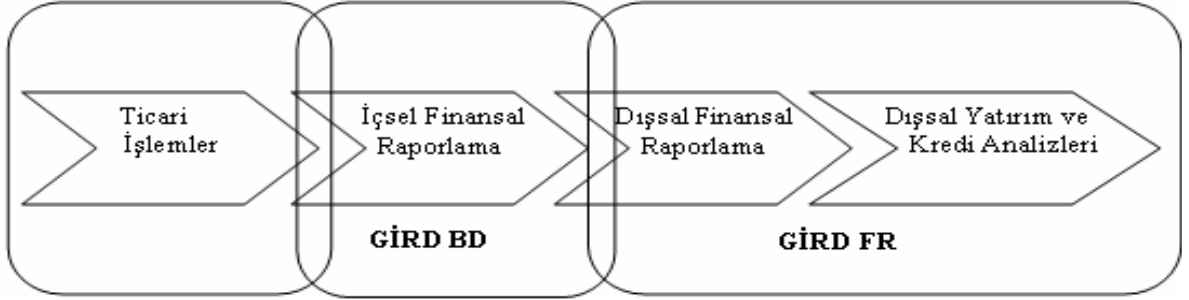
Finansal raporlama alanında XBRL’nin gelişme kaydetmesinde iki önemli doküman vardır. Bunlardan birincisi XBRL Finansal Raporlama (FR) uygulaması ve diğeri XBRL Büyük Defter (BD) uygulamasıdır. Bu alanlardan birincisi olan XBRL FR, finansal tablolar ve vergi beyanları gibi çıktı raporlar ve formlarla ilgilidir. Bu alan birçok gelişmiş ülkenin finansal raporlama sürecinde kullanılmakta ve birçok ülke bu çerçevede elektronik dosyalama programlarında düzenlemeler gerçekleştirmektedir. XBRL FR oluşturulan taksonomiler çerçevesinde finansal raporlamayı gerçekleştirmektedir¹²⁸. Diğer bir alan

¹²⁸ Cohen, Eric E., (2006), ‘Interactive Data and Tax Executive: Why Tax Standards Setters Are Paying Attention to XBRL,’ Tax Executive, 58, 3, May/June, p.199.

XBRL Büyük Defter (BD) uygulamasıdır. Bu alan standartlaştırılmış geniş kapsamlı bir büyük defter uygulaması sunmaktadır.

XBRL BD tipik bir muhasebe sisteminde bulunması gereken veri dosyalarının yer aldığı bir modül olup oluşturulan günlük taksonomilerinin sunumunu sağlamaktadır. Ayrıca XBRL BD uygulaması eş zamanlı olarak finansal bilginin elde edilmesi ve kullanıma sunulmasına olanak sağlamaktadır. Ticari iş süreçlerinde verinin temel dayanağını, XBRL BD ile muhasebe sisteminden sağlamak mümkün olabilmektedir. Aşağıda yer alan şekilde XBRL FR ve XBRL BD ile finansal raporlama süreci yer almaktadır¹²⁹.

Şekil 22: GİRD FR ve GİRD BD ile Finansal Raporlama Süreci



Kaynak: Igor Best Devereaux, vd., “Acord & GIRD US: White Paper Excerpt XML Standards and the Insurance Value Chain”, May 2004. s.3.

Şekil 22’de GİRD FR ve GİRD BD ile Finansal Raporlama Sürecinin nasıl işlediği gösterilmiştir.

Örnek doküman oluşturma süreci aşağıdaki adımlardan oluşur:¹³⁰

1. Muhasebe yazılımları kullanılarak finansal veriler üretilir. XBRL uyumlu muhasebe yazılımları, örnek dokümanları ara bir yazılıma ihtiyaç duymadan oluşturacaktır. Eğer muhasebe yazılımı XBRL’ye uyumlu değilse veriler XBRL ara yazılımına aktarılır.

2. Uygun taksonomiler kullanılır. Örneğin, eğer US GAAP’a göre bir ticaret veya sanayi işletmesi için finansal tablo hazırlanıyorsa US GAAP CI taksonomilerinin kullanılması gerekmektedir.

¹²⁹ Toraman, Abdioğlu. a.g.m., s.92.

¹³⁰ Shin, Ryan Youngwon, (2003), “XBRL, Financial Reporting, and Auditing”, The CPA And The Computer, March, Kaynak: <http://www.nysscpa.org/cpajournal/2003/1203/dept/d126103.htm>, (Erişim Tarihi:20.05.2010).

Bir XBRL örnek dokümanı bir veya daha fazla XBRL taksonomileri kullanılarak hazırlanır. Bu nedenle örnek doküman farklı taksonomilerin elementlerinin karışımından oluşan bir rapor ortaya çıkartabilir. Finansal tablo olması halinde, XBRL dokümanı bu finansal tablo üzerindeki tüm bilgileri içerir¹³¹.

Örnek dokümanlar, kullanılan sınıflandırma sisteminde bulunan içeriğe göre etiketlenmiş veri unsurlarının toplamıdır. Sınıflandırma sistemi, unsurları tarif etmekte ve örnek dokümanda bu unsurların miktarını veya ayrıntılarını içermektedir. Örnek dokümanlar, bir veya birkaç sınıflandırma sistemi etiketi ile finansal verilerin sunumu için kullanılmaktadır. Örneğin, bir örnek doküman herhangi bir şirketin yıllık raporu veya defter-i kebirini içerebilir.

Örnek doküman iç, dış raporlama ve düzenleyici dosyalama için dijital finansal bilgi oluşturmaktadır. Çünkü XBRL verilerin bilgisayar programları tarafından direkt olarak okunmasına, kullanıcı tarafından değiştirilmesine ve çeşitli biçimlerde çıktıya dönüştürülmesine izin vermektedir. Örnek doküman, raporların web tarayıcısı ya da pdf dosyasından baskılı dokümanlara dönüştürülmesini sağlayan stil şablonlarını da içerilebilir¹³².

1.1.4. XSL Dosyaları

XBRL okunabilir raporlar üreten örnek dokümanlar, açıklayıcı etiketler ve verilerin toplamıdır. Eğer şirket baskılı finansal raporlar hazırlamak isterse örnek doküman yeterli olmayacaktır. Çünkü örnek doküman finansal rapor gibi görünmemektedir. XBRL görüneni elde etmek için tasarlanmamıştır. XBRL verilerin güvenli ve birbirini tutan şekilde sistemler arasında taşınabilmesi için tasarlanmıştır. Finansal raporlar gibi raporlar, CSS (Cascading Style Sheets), XSL (Extensible Stylesheet Language) gibi stil şablonları veya diğer teknolojilerin kullanımı ile meydana getirilir. Finansal raporların HTML veya diğer sunum biçimlerinde eldesi için, örnek dokümandaki verilere gerekli sunum unsurları eklenmelidir. Bu sunum unsurlarının ilave edilmesi ile aynı verilerden yatırımcıların oluşturacağı sanal bir rapor ya da gerçek faaliyet raporu üretilebilmektedir.

¹³¹ Swagerman. vd., a.g.k., <http://www.fdewb.unimaas.nl/>, (Erişim Tarihi: 21.05.2010), p.4.

¹³² Shim, Ryan Youngwon, a.g.k., <http://www.nysscpa.org/>, (Erişim Tarihi:20.05.2010).

XSL, XML dokümanında format ve gösterime ilişkin komutları sağlayan metin dosyası oluşturma dilidir. Aynı XML dokümanı, farklı donanımlarda farklı şekillerde sunulabilir. Bu amaçla, sunum yapılacak elektronik ortamın özelliklerine uygun şekilde dönüştürme işlemi yapılır¹³³.

XBRL'yi geliştirenlerin iddia ettikleri en önemli avantaj örnek doküman oluşturulduktan sonra bu örnek doküman kullanılarak çok farklı formatlarda çıktıların alınmasına olanak sağlamasıdır. Örnek doküman oluşturulduktan sonra beyanname ve bildirimler doldurulabilmekte, finansal tablolar Word dokümanı olarak oluşturulabilmekte ya da çeşitli analizler yapabilmek amacıyla finansal tablolar Excel çalışma sayfası olarak düzenlenebilmekte ya da raporlar firmanın web sitesinde yayınlanabilmektedir¹³⁴.

XBRL örnek dokümanı ve XML tabanlı XSL biçim sayfaları kullanılarak her çeşit elektronik dokümanın üretilmesi mümkündür. XBRL tarafından kullanılan tekdüze etiketleme sistemi bu işlemlerin yapılmasına olanak vermektedir.

Bir biçim sayfası sunum ve çevrim kurallarının tanımlarını içerir. Bu bir XBRL dokümanın sayısız yollarla sunulmasına izin verir. Örneğin, bir XBRL dokümanı bir bankanın özel finansal raporu olarak veya vergi beyanamesi olarak kolaylıkla sunulabilir. Bir biçim sayfası, başka bir XML dosyası, PDF dosyası veya HTML dosyası gibi birçok dosya üretebilir. Biçim sayfaları XSL formatında yazılır¹³⁵. Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) verinin gösteriminde standart olarak XSL kullanılmasını öngörmektedir¹³⁶.

Farklı dokümanların oluşturulması için XSL biçim sayfasının oluşturulması standart muhasebe raporlarının dışında özel raporlar üretilmesine de olanak tanır. Böylece ihtiyaç duyulan raporlar daha kolay ve ucuz bir şekilde elde edilebilir. XBRL örnek dokümanları ve XML tabanlı XSL çalışma sayfaları kullanılarak bütün elektronik dokümanları oluşturmak mümkündür. XBRL taksonomileri tarafında kullanılan tekdüzen etiketleme sistemi, farklı tiplerde rapor alınmasına izin vermektedir.

¹³³ DPT, a.g.k., <http://www.dpt.gov.tr/>, (Erişim Tarihi:06.05.2010).

¹³⁴ Richards, Tibbits, vd., a.g.e., p.1-19.

¹³⁵ Swagerman, vd., a.g.k., <http://www.fdewb.unimaas.nl/>, (Erişim Tarihi: 21.05.2010), p.4.

¹³⁶ DPT, a.g.k., <http://www.dpt.gov.tr/>, (Erişim Tarihi:06.05.2010).

Şimdiki raporlama yönteminde, farklı formatlarda dokümanlar oluşturulabilmesi için ya elle yeniden yazılması veya kes-yapıştır yapılması gerekmektedir. XSLT muhasebecilere çeşitli raporları daha hızlı ve daha ucuz elde etme olanağı vermektedir. XML olarak geliştirilen bu araçlar işletmenin sistemine daha iyi entegre olabilmektedir.

XSLT, örnek dokümanların farklı formatlarda sunulması için kullanılan birkaç yoldan birisidir. Java, Javascript, C++, Visual Basic veya diğer programlama dilleri de kullanılabilir. Uzun vadede, XML bu işlemi daha kolay hale getirecektir.

1.2.Çalışma Sistemi (XBRL Süreci)

Genel işleyiş sürecine baktığımızda, XBRL'nin kullanılabilmesi için öncelikle W3C XML önerilerine (XLink, XML Namespace, XPath ve XSLT) uygun olarak XBRL spesifikasyonlarının ve taksonomilerin oluşturulması, muhasebe programlarının XBRL'ye uyumlu hale getirilmesi ya da XBRL'ye uyumlu olmayan muhasebe programları tarafından üretilen bilgilerin XBRL'ye dönüştürülmesi için bir ara yazılım edinilmesi gerekmektedir. Bilgiler uygun araçlar ve yazılımlar ile XBRL'ye dönüştürülebilmektedir. Bu süreç Şekil 9'da ayrıntılı bir şekilde görülmektedir. XBRL sürecinde öncelikle bütün işletmelerin ortak olarak kullanabileceği spesifikasyonların oluşturulması, daha sonra XML ile etiketlenmiş finansal tabloların oluşturulması ve son olarak da istenilen şekilde bilgilerin sunulması için biçim sayfalarının oluşturulması gerekmektedir. Daha önce de belirtildiği gibi XML, verileri tanımlamak için etiketleri kullanır ve bu etiketlerin içinde yer aldığı dokümana da örnek doküman denir. Örnek dokümanlar içinde yer alacak etiketler bir şema tarafından belirlenir. Örnek dokümanların içinde yer alan etiketler farklı bilgisayar programları tarafından anlaşılabilir ve bütün bilgisayar sistemleri tarafından tanınır. Bu dosyalar basit ASCII veya text dosyaları olduğu için özel bir donanım veya işletim sistemi gerektirmektedir. Bununla birlikte, örnek dokümanları oluşturmak kolay değildir. Çünkü bu dokümanlar oldukça karmaşık ve geniş boyutludur. Bu nedenle, yazılım şirketleri XBRL teknolojisinin kullanımını kolaylaştıran yazılımlar geliştirmişlerdir¹³⁷.

¹³⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.94.

Muhasebe sisteminde üretilen bilgiler ya muhasebe programının kendisi (XBRL'ye uyumlu ise) ya da XBRL ara yazılımları ile XBRL örnek dokümanına dönüştürülür. XBRL örnek dokümanı, XSL yardımı ile istenilen formatta (Excel, PDF v.b.) rapor haline dönüştürülür.

XBRL, işletme bilgileri ya da sınıflandırılmış elementler arasındaki bağlantıyı sağlamak amacıyla XML Linking Language'den (XLink) yararlanır. Direktifler, yorumlar, düzenleyici işlemler ve denetim işlemleri gibi ilgili içerikleri birbirine bağlayabilme özelliği XBRL'yi raporlama için daha kullanışlı hale getirmektedir¹³⁸.

XBRL'nin veri doğasını belirleyen XML etiketleri kullanımı ile verinin hazır şekilde görüntülenmesi ve elde edilmesi sağlanmaktadır. XBRL uygulamasında birinci aşama, bir sınıflandırma sisteminin seçimidir. Sınıflandırma sistemi seçildikten sonra unsurların dosyalama sistemine etiketlenmesi gerekir. Böylece unsurlar tanımlanmış ve belirtilmiş olur. Birçok yazılım, XBRL etiketlemesini otomatik olarak gerçekleştirmektedir. Bu yazılımlar, unsurların belirlenen sınıflandırma sistemine göre etiketlenmesini sağlar. Böylece sistem tarafından örnek doküman direkt olarak oluşturulabilir. Eğer yazılım XBRL destekli değilse, veriler manuel olarak etiketlenmeli, kaydedilmeli ve örnek doküman oluşturulmalıdır.¹³⁹

XBRL kullanılarak hazırlanan raporlar; kullanıcılar için hazırlanan finansal raporlar muhasebecilerin raporlarındaki gibi finansal tablo dipnotlarını içeren yazılı finansal raporların dijital versiyonudur. XBRL ile dokümanlar etkin şekilde hazırlanabilir, güvenli transfer yapılabilir, daha kolay yayınlanır, hızlı analiz edilir ve yatırımcılar tarafından basitçe tekrar elde edilebilir.

Mevcut durumda MS, XBRL uygulamaları için 2003 Office programı tabanında çalıştırılabilecek XBRL araçları sunmaktadır. Bu araç ile gerekli sınıflandırma sistemi oluşturulduktan ya da transfer edildikten sonra herhangi bir finansal rapora yönelik analizlerin yapılma olanağı mevcuttur. XBRL araç çubuğu bilgisayara kayıt edildikten sonra Excel dokümanı içerisinde yer alacaktır. Bu araç çubuğu ile farklı sınıflandırma sistemleri kullanılabilir, hazırlanan doküman yayınlanabilir ve analizler yapılabilir. Ayrıca

¹³⁸ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (ErişimTarihi: 13.03.2010).

¹³⁹ Karasioğlu, Eryiğit. vd., a.g.m., s.138.

farklı kaynaklardan elde edilmiş dokümanların karşılaştırılması ve oran analizlerinin yapılması da mümkündür¹⁴⁰.

2.GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN MUHASEBE-FİNANSMAN FAALİYETLERİNDE KULLANILMASI

Bu bölümde XBRL'nin muhasebe ve finansman uygulamalarında ortaya çıkarması beklenen gelişmeler ve değişiklikler üzerinde durulacaktır. XBRL'nin kullanılması muhasebe ve finans mesleğinin gelişmesinde oldukça önemli bir etkiye sahip olacaktır. XBRL gelecekte finansal raporların hazırlanma şekli üzerinde oldukça derin etkiler bırakacak ve muhasebe firmalarına şimdiki faaliyetlerine ek olarak katma değeri yüksek yeni faaliyetler sağlayacaktır¹⁴¹. Finans ve muhasebe meslek mensupları işlemleri sürekli denetleme ve işletme kararları için gerçek zamanlı bilgi sağlama olanağına kavuşacaklardır. XBRL'nin amacı işletmeler, muhasebe şirketleri, veri toplayıcıları, yatırım ortaklıkları, muhasebe yazılım şirketleri ve diğer kullanıcılardan oluşan finansal bilgi kullanıcıları zincirini kolaylaştırmaktır¹⁴².

Bugün işletmelerce kullanılan muhasebe sistemlerinde veriler manüel olarak girilmekte, ihtiyaç duyulan finansal bilgilerin oluşturulması veya finansal bilgilere dayanarak hazırlanması gereken beyanların birçoğu da manüel olarak hazırlanmaktadır. Bu durum bilginin doğruluğunu, geçerliliğini, şeffaflığını ve güvenilirliğini olumsuz yönde etkileyebilmektedir.

XBRL uygulaması ile herhangi bir bilgisayara bir kez girilen bir veri bir daha asla finansal raporlama zincirinin herhangi bir aşamasında, organizasyon içerisinde, denetçiler veya düzenleyici kuruluşlar nezdinde girilme ihtiyacı duyulmamaktadır. Bu kapsamda finansal raporlama sürecinde XBRL'nin sağladığı kolaylıkları aşağıdaki gibi sayabilir;¹⁴³

¹⁴⁰ Jeffrey, W.Naumann. (2004), *The Microsoft Office Tool for XBRL Benefits All Financial Reporting Participants*, Kaynak: http://www.aicpa.org/pubs/jofa/ma_y_2004/naumann.htm#Exhibit%2010.

¹⁴¹ Richards, Tibbits. vd., a.g.m., p.1-19.

¹⁴² Deshmukh, Ashutosh. a.g.m., p.63-69.

¹⁴³ Toraman, Abdioğlu. a.g.e., s.87.

1. Bilginin saklanması kolaylaşmakta,
2. Bilginin analizi kolaylaşmakta,
3. Bilgi paylaşımı kolaylaşmakta,
4. Bilginin değiş tokuşu ve yeniden kullanımı kolaylaşmakta,
5. Bilginin zamanlı iletimi sağlanmakta,
6. Bilginin geçerliliği artmakta,
7. Bilginin güvenilirliliği sağlanmakta,
8. Bilginin şeffaflığı sağlanmakta,
9. Finansal raporlar daha az maliyetle hazırlanmakta,
10. Standartlaşma ve kurumlar arası bütünleşme sağlanmakta.

Ülkelerin sahip oldukları farklı diller, farklı hesap adları, farklı değerleme yöntemleri ve farklı raporlama standartları finansal raporların evrensel düzeyde anlaşılabilirliğini ve karşılaştırılabilirliğini sınırlandırmaktadır. XBRL, sahip olduğu genişletilebilir uygulama özelliği ile bu soruna çözüm sunmaktadır. Kullanıcılar ihtiyaçları doğrultusunda programa gerekli ilaveleri kolaylıkla yapabilmektedirler¹⁴⁴. Dünyada olduğu gibi Türkiye’de de yakın bir gelecekte denetim organları XBRL formatında finansal raporları talep edecektir. Zira Uluslararası Finansal Raporlama Standartları, Türkiye Muhasebe Standartları ve Basel-II düzenlemelerine uygun bir alt yapı XBRL raporlama dilinden geçmektedir.

Ayrıca yasallaşan Yeni Türk Ticaret Kanununun elektronik ortamda online genel kurul yapılabilmesine olanak tanınması, tehlikelerin erken teşhisini gözlemleyecek bir komitenin kurulmasının öngörmesi, kamuyu aydınlatma ilkesine ağırlık vermesi ve şirketlerin web sitesi oluşturmaları ve sitenin belli bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine ayırmak durumunda olmaları XBRL’nin uygulanma gerekliliğine bir işarettir. Ayrıca XBRL yakın bir geçmişte muhasebe ve denetim alanlarında yaşanan finansal skandallara bir çözüm olarak ortaya çıkan ve şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri etrafında şekillenen kurumsal yönetim anlayışının işletmelerde uygulanmasında ve uygulama sonuçlarının denetlenmesinde bir araç niteliğindedir.

¹⁴⁴ Premuroso, Ronald. Bhattacharya Somnath. (2008), “Do Early and Voluntary Filers of Financial Information in XBRL Format Signal Superior Corporate Governance and Operating Performance?”, International Journal of Accounting Information Systems, 9, p.4.

Amerika Birleşik Devletleri'nde ve Asya'da XBRL sermaye piyasalarında kullanılmak üzere odaklanılmışken, Avrupa'da XBRL daha çok hükümetler tarafından kullanım alanı bulmuştur. Avrupa'daki ilk benimseme dalgası 2003 yıllarında özel ve kamu sektörlerindeki paydaşların birlikte çalışarak XBRL taksonomileri geliştirmesiyle başlamıştır. Avrupa'da XBRL'nin ilk etkili veri toplama özelliğine çeşitli gruplar ilgi duymuştur, ancak nedenleri farklı olmuştur. Örneğin İrlanda'daki vergi düzenleyicileri, Almanya'da belediyeler, İspanya'da bankacılık sektörü, Hollanda' da Su Kurulu (Water Board) ve Danimarka'da Şirketler Meclisi gelişmeyi yürütmüşlerdir. İkinci dalga Uluslararası XBRL'in ticari kullanım için spesifikasyonları 2004'de yayınlandığında gelmiştir. İspanyol merkez bankasının yaptığı iş temel alınarak Avrupa Banka Müfettişleri Komitesi (Committee of European Bank Supervisors) XBRL'i Basel II raporlaması için 27 üye ülkede kullanmaya başlamıştır ancak yerel ülke kanunlarına göre bazı ülkelerde kullanım zorunlu veya ihtiyari olmuştur. XBRL'nin üçüncü hareketini Avrupa Komisyonu başlatmıştır. Projelerin farklılığı, taksonomilerin geliştirilmesi ve 27 üyesinin kullandığı çeşitli standartlardan endişelenerek Komisyon 2004'te resmi olarak üye ülkelerine taksonomilerini Uluslararası XBRL (www.xbrl.org) adresine tescil etmeleri ve gerçekten açık bir standartta birlikte çalışmalarını için zorlamıştır¹⁴⁵.

XBRL Avrupa 2008 yılında daha iyi tutarlılık, bilgi paylaşımı ve XBRL uygulamalarının sınırlar ötesinde işleyebilmesini sağlamak için kurulmuştur. Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Komisyonu XBRL projelerini gözden geçirilecek ve finansal raporlamada tek bir dilin kullanılmasını sağlayacaktır¹⁴⁶.

XBRL'nin ilk kullanımları incelendiğinde Temmuz 2000 tarihinde XBRL taksonomisinin ABD'de uygulandığını görülmektedir¹⁴⁷. Bu tarihte özellikle bankalar, sigorta şirketleri ve hizmet şirketleri için kullanılmıştır. Diğer ülke uygulamaları incelendiğinde de; Avustralya, Kanada, Almanya, İrlanda, Hollanda, Kore, Yeni Zelanda, Singapur, İspanya ve İngiltere'nin başta geldikleri görülmektedir¹⁴⁸.

¹⁴⁵ Çıtak, Nermin, a.g.m., s.12.

¹⁴⁶ Kernan, a.g.m., p.4

¹⁴⁷ Pinsker, Robert E., Stephen C. Gara, Khondkar E. Karim, (2004), "XBRL Usage: The Socio-Economic Perspective", American Accounting Association Proceedings, Mid-Atlantic Region, Kaynak: <http://aaahq.org/MARRegion/2004AAA-MAR-Abstracts-2of3-040404.pdf>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

¹⁴⁸ Aktaş, Başçı, a.g.m., s.7.

IASB XBRL’yi; “internet kullanıcılarına işletmenin finansal bilgilerini iletmek amacıyla kullanılabilir bir dil” olarak tanımlamaktadır. Bu uygulama ile finansal bilgilerin kolay ve güvenilir bir şekilde analiz edilebileceğini belirtmektedir. Ayrıca XBRL’nin, örneğin satışlar ve net varlıklar gibi işletmede raporlanan verileri tanımladığını ve işletlemek için kendine ait özel bir sözlüğe ve kurallara sahip olduğunu belirtmektedir¹⁴⁹.

IFRS’ler prensip temelli sistem yaklaşımını içermekte iken; XBRL sistemi (binarybased) ikili sayı sistemini benimsemektedir. Bu karakterler arasında da mantıksal bir ilişki bulunmaktadır¹⁵⁰.

2.1. Muhasebe Döngüsü ve Finansal Raporlama Zincirinde Kullanılması

Finansal raporlama işlemleri Enron gibi muhasebe skandalları, Sarbanes-Oxley (United States Congress, 2002) gibi yasal düzenlemeler, ülkelerin IFRS'ye uyum süreci ve XML ve XBRL gibi teknolojik gelişmeler nedeniyle oldukça yoğun bir değişim süreci geçirmiştir.

Finansal raporlama zinciri, finansal raporların hazırlanması, onaylanması, denetimi, analizi ve kullanımı sürecine dâhil olan insanları ve işlemleri ifade etmektedir. Finansal raporlama zinciri, işletmeyle ilgili bilgiye dayalı ekonomik karar veren ve bu nedenle finansal 'bilgiye ihtiyaç duyan yatırımcılar ve ortaklar ile başlar ve bu bilgilerin yatırımcılar, ortaklar ve diğer ilgililere sunulması ile sona erer. Üst yönetimin yönlendirmeleri doğrultusunda finansal raporlar hazırlanmakta ve hazırlanan bu raporlar yine üst yönetim tarafından ya da ortaklar kurulu tarafından onaylanmaktadır. Denetçiler, finansal bilgileri denetlerken ve bağımsız görüş oluştururken üst yönetim ile etkileşim halindedirler. Finansal raporlar medya ve diğer araçlarla dağıtıldıktan sonra, analistler ve

¹⁴⁹ Iasplus.t.y., Deoitte, *IFRS XBRL Taxonomy*; Kaynak: <http://www.iasplus.com/agenda/xbrl.htm>, (Erişim Tarihi: 04.04.2010).

¹⁵⁰ Teixeira, Alan, (2005), “*Implications of XBRL –Financial Reporting Research Opportunities*”, Version 3, May, s.2, Kaynak:<http://www.springerlink.com/index/t62645n6h567p113.pdf>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010).

kredi derecelendirme kuruluşları tarafından yatırımcıların ve ortakların kullanmaları amacıyla değerlendirilirler¹⁵¹.

Avrupa Birliği, IFRS ve XBRL bağlantısını kabul etmektedir. Bunu Avrupa Komisyonunun, AB içinde XBRL'nin adaptasyonu ve geliştirilmesine ilişkin olarak 2004 yılında XBRL International'a bağlı bulunan XBRL Avrupa Konsorsiyumu ile imzaladığı 1 Milyon Euro'luk proje anlaşmasıyla anlamak mümkündür. XBRL projesine; İngiltere, Hollanda, İspanya, İrlanda, Almanya dâhil olmuştur. İsviçre ve Belçika henüz dâhil olmamakla birlikte, aralarında Danimarka, Fransa, İtalya gibi ülkelerin bulunduğu birçok ülke imza aşamasına gelmiş bulunmaktadır¹⁵².

Dünyada şirketler IFRS'lere hızla adapte olmakta iken, XBRL kullanımı da aynı oranda olmasa da hızlı bir şekilde artış göstermektedir. Çünkü XBRL, işletmelere elektronik ortamda finansal bilgilerini birçok dilde ve para biriminde yayınlama olanağını eşsiz bir biçimde sağlamaktadır.

IAS/IFRS'lere geçişte hızlı ilerlemeler kaydeden Güney Amerika'da; 2004 yılında IFRS'lere tam geçişi sağlayan Nikaregua, işletmelerin IFRS'leri uygulamaları zorunlu olan Peru, Sermaye Piyasası Kurulu'nun IFRS'lerin 2006 yılında uygulanmasını istediği Venezuela, 2001 yılında IFRS'leri kabul eden Panama, IFRS uyum aşamasına devam eden Meksika ve Şili, IFRS'lerden etkilenmekle birlikte halen iç raporlamada kabul etmemiş olan Arjantin ve Brezilya aynı oranda XBRL uygulamalarından etkilenmektedir¹⁵³.

Örneğin Peru'daki bir işletme, IFRS'lere uygun finansal tablolarını IASB'nin belirlediği XBRL Taksonomisi vasıtasıyla Avrupa'daki yatırımcılara ulaştırabilmektedir. XBRL dosyası kolay bir şekilde İspanyolca'dan yatırımcının seçeceği herhangi bir dile rahatlıkla dönüştürülebilmektedir. Çünkü finansal tablolar IFRS'lere göre hazırlandığından numaralar anlaşılır olmaktadır. XBRL'ye uyumun Güney Amerika'daki dezavantajı ise buradaki muhasebecilerin teknoloji konusundaki eksiklikleri olarak belirtilmektedir¹⁵⁴.

¹⁵¹ Norman, Lyle, (2006), "*Financial Reporting Supply Chain Current Perspectives And Directions*",p.1, Kaynak:http://www.ifac.org/Members/DownLoads/Financial_Reporting_Supply_Chain_Final_Report.pdf, (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

¹⁵² Hannon, Neal, a.g.e., p.9.

¹⁵³ Aktaş, Başcı, a.g.m, s.13.

¹⁵⁴ Catacora, Fernando. Hannon N., (2005), "*XBRL and IFRS in Latin Amerika*", Strategic Finance, February.

XBRL'nin muhasebe standartları üzerinde etkili olacağı ve GAAP içerisinde yer alan farklılıkları ortadan kaldıracığı yönünde düşünceler bulunmaktadır. Ancak XBRL, GAAP içerisinde yer alan farklılıkları ortadan kaldıracak bir konumda değildir.

Varlıkların beklenen faydalı ömürleri ve amortisman oranlarına ilişkin olarak oluşan farklı uygulamaları XBRL elbette ki elimine etmemektedir. Bu farklılıklar yasal düzenlemeler veya standartların olanak tanınması ile gerçekleşmektedir ve dolayısıyla bu aşamada XBRL kullanımını bunların tek bir uygulamada birleşmesi anlamına da gelmemektedir¹⁵⁵.

XBRL formatında hazırlanan finansal bilgiler manüel bir müdahaleye ihtiyaç duymaksızın kolayca transfer edilebilmekte, kolaylıkla ulaşılabilen ve karşılaştırılabilir¹⁵⁶. XBRL raporlama dilinin sağladığı bu olanaklar ile verinin doğruluğu sağlanmakta, bilgi asimetrisi azalmakta, şeffaflık artmakta, maliyetler azalmakta ve daha hızlı ve etkili finansal raporlama zincirleri oluşturulabilmektedir. Ayrıca kullanıcılar açısından veri analizi daha kolay ve sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilerek karar verme hızı artmaktadır¹⁵⁷.

2.1.1. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Geleneksel Finansal Raporlama Zinciri

Bilgi işleme sistemi, girdi ile başlayan bilgi işleme süreci, veri derleme, veri sınıflama ve sıralama, bilgi işleme, özetleme ve raporlama evrelerinden oluşmaktadır¹⁵⁸. Genel anlamıyla muhasebenin tanımına bakıldığında yukarıdaki bilgi işleme sistemi ile benzer olarak, işletmenin ekonomik etkinlikleri ile ilgili verilerin tanınması, kaydedilmesi, özetlenmesi, raporlanarak sunulması ve değerlendirilmesi biçiminde¹⁵⁹ ya da işletmede meydana gelen geçmiş olayların sistematik olarak raporlanması olarak tanımlanmaktadır¹⁶⁰. Dolayısıyla, nihai amaç olarak işletme içindeki ve dışındaki kişilerin

¹⁵⁵ Aktaş, Başcı, a.g.m., s.14.

¹⁵⁶ Toraman, Abdioğlu. a.g.m., s.101.

¹⁵⁷ Vasarhelyi Miklos A., (2005), "Financial Reporting in XBRL on the SEC's EDGAR System: A Critique and Evaluation", Journal of Information Systems, Vol. 19, No. 2, Fall, p. 198.

¹⁵⁸ Erdoğan, Melih. Erdoğan, Nurten. (1996), *Muhasebede Bilgisayar Kullanımı*, Eskişehir, s.6.

¹⁵⁹ Yükü, Süleyman. (2002), *Vergi Kanunları ve Tekdüzene Göre Finansal Muhasebe ve Dönem Sonu İşlemleri*, İzmir, s.3.

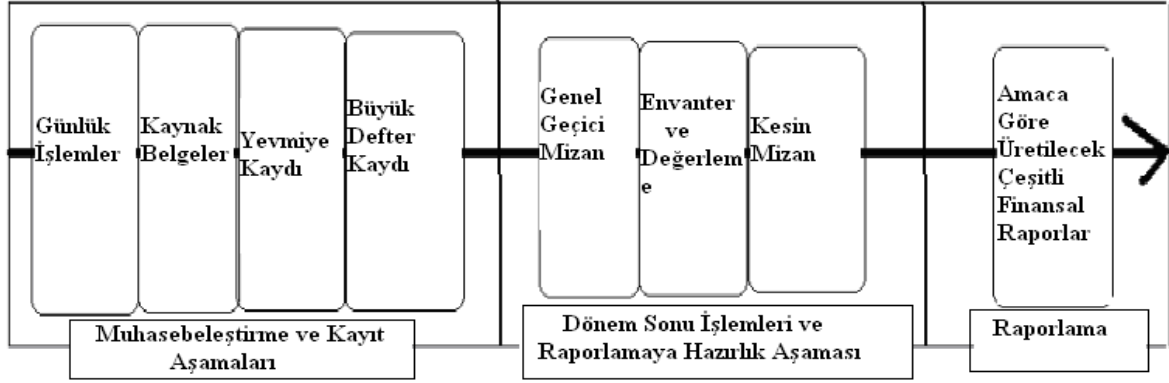
¹⁶⁰ Sayan, Mehmet, (1998), *Financial Accounting*, Gazi Kitabevi, Ankara, s.9.

gereksinim duydukları bilgileri sağlamayı amaçlayan muhasebe gerçek anlamda bir bilgi sistemidir. Finansal muhasebenin önemli bir kısmını verilerin derlenmesi, sınıflandırılması, işlenmesi ve özetlenmesi oluşturmaktadır. Bu süreç, finansal tabloların ve finansal nitelikli raporların elde edilmesini sağlayan bir süreçtir¹⁶¹.

Şekil 23' de muhasebe döngüsü görülmektedir. Muhasebe döngüsünü üç ana kısımda incelemek mümkündür¹⁶².

1. Günlük işlemlerden kaynak belgelerin elde edilmesi ve defter tutma aşaması,
2. Dönem sonu envanter ve değerlendirme işlemlerinin yapılması ve kesin mizanın hazırlanması aşaması,
3. Gereksinim duyulan raporların kesin mizanda üretilmesi ve sunulması aşaması.

Şekil 23: Muhasebe ve Raporlama Süreci



Kaynak: Erkuş, Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008.

Şekil 23' de görüldüğü gibi muhasebe ve raporlama süreci birbirinin devamı ve tamamlayıcısı niteliğindedir. Finansal raporlamanın ve finansal bilgi sisteminin kaynağı muhasebe bilgi sistemi uygulamalarıdır¹⁶³. Muhasebe döngüsü işletme faaliyetleri sonucunda oluşan bilgi ve belgeler ile başlamaktadır.

¹⁶¹ Erdoğan, Erdoğan, a.g.e., s.58.

¹⁶² Erkuş, Hakan, a.g.e., s.101.

¹⁶³ Erdoğan, Erdoğan, a.g.e., s.64.

Bu bilgi ve belgelerin kaynağını;

1. Alıcılardan ve satıcılardan alınan faturalar,
2. Tahsil ve tediye makbuzları,
3. Üretim işlemleri,
4. İnsan kaynakları yönetimi,
5. Sermaye artırımını veya azaltılması,
6. Stok hareketleri oluşturmaktadır.

Yukarıdaki işlemlerden doğan veriler, Vergi Usul Kanunu (VUK) tarafından düzenlenen fatura ve sevk irsaliyesi, perakende satış vesikaları, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, ücret bordrosu, taşıma irsaliyesi, yolcu listeleri, günlük müşteri listeleri ile Türk Ticaret Kanunu (TTK) tarafından düzenlenmiş bulunan bono, çek, poliçe, hisse senedi, tahvil, makbuz senedi ve varant gibi belgeler ile yevmiye defterlerine tarih sırasına göre kaydedilmektedir¹⁶⁴.

Yevmiye defterine kaydedilen veriler niteliklerine göre büyük defterlere aktararak sınıflandırılmaktadır¹⁶⁵. Muhasebe süreci belgelerin yevmiye defterine kaydedilmesi ile başlamakta ve kapanış maddesiyle sona ermektedir. Günümüzde kullanılan alt ve orta seviyeli muhasebe yazılımları ile üst seviyedeki ERP (Enterprise Resource Planning) yazılımlarında işletmede meydana gelen ve parayla ifade edilebilen herhangi bir işlem doğduğunda ve bu işlem bu yazılımlara aktarıldığında yevmiye defter kaydı ile büyük defter kaydı eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir.

Muhasebe dönemi içerisinde gerçekleşen ve belgeye dayalı olan bütün işlemler defterlere (yevmiye, büyük defter) kaydedildikten sonra muhasebe döngüsünün ikinci aşaması olan finansal tabloların hazırlanması aşamasına geçilir. Bu aşamada öncelikle büyük defter kayıtları ve hesap planı dikkate alınarak genel geçici mizan çıkartılır. Genel geçici mizan dönem sonunda borç ve alacakların toplanıp, kalanlarını hesaplayarak listelenmesi işlemidir¹⁶⁶. Genel geçici mizanın amacı, defter kayıtlarının doğru yapılıp yapılmadığının kontrol edilmesidir. Genel geçici mizanın düzenlenmesinden sonra dönem sonu envanter ve değerlendirme işlemleri yapılır.

¹⁶⁴ Bektöre, Sabri. Söz bilir Halim, Banar Kerim, (2002), *Genel Muhasebe*, Birlik Ofset, Eskişehir, s.69-90.

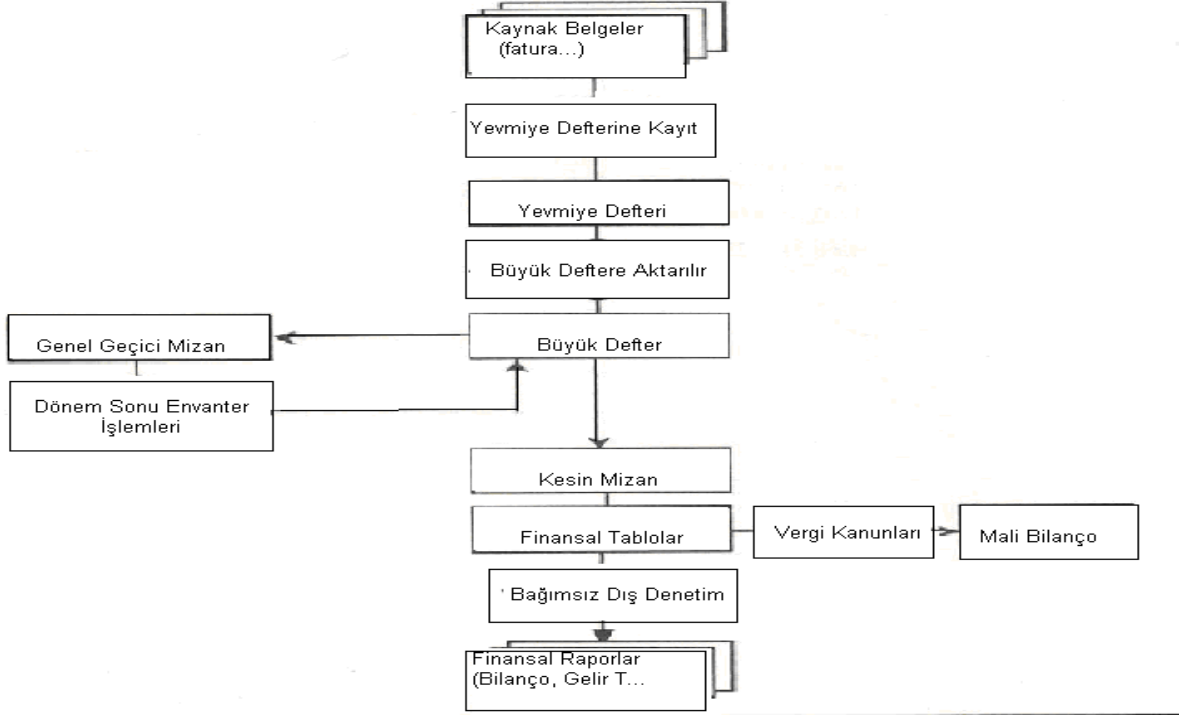
¹⁶⁵ Bektöre, Sabri, vd., a.g.e., s.3.

¹⁶⁶ Tenker, Nejat, (1997), *Finansal Muhasebe*, Gazi Kitabevi, Ankara, s.61.

Kesin mizana göre hazırlanan finansal tablolarda, vergi kanunlarına göre gerekli düzeltmeler yapılarak mali bilânço hazırlanmaktadır. Hazırlanan finansal tablolar denetim için bağımsız dış denetçiye gönderilmekte, bağımsız dış denetim raporu alındıktan sonra finansal tablolara denetim raporu da eklenerek şirketin yıllık finansal raporları yayımlanmaktadır.

Finansal raporlama süreci Şekil 24'de daha ayrıntılı bir şekilde görülmektedir.

Şekil 24: Muhasebe Döngüsü ve Finansal Bilgi Akışı



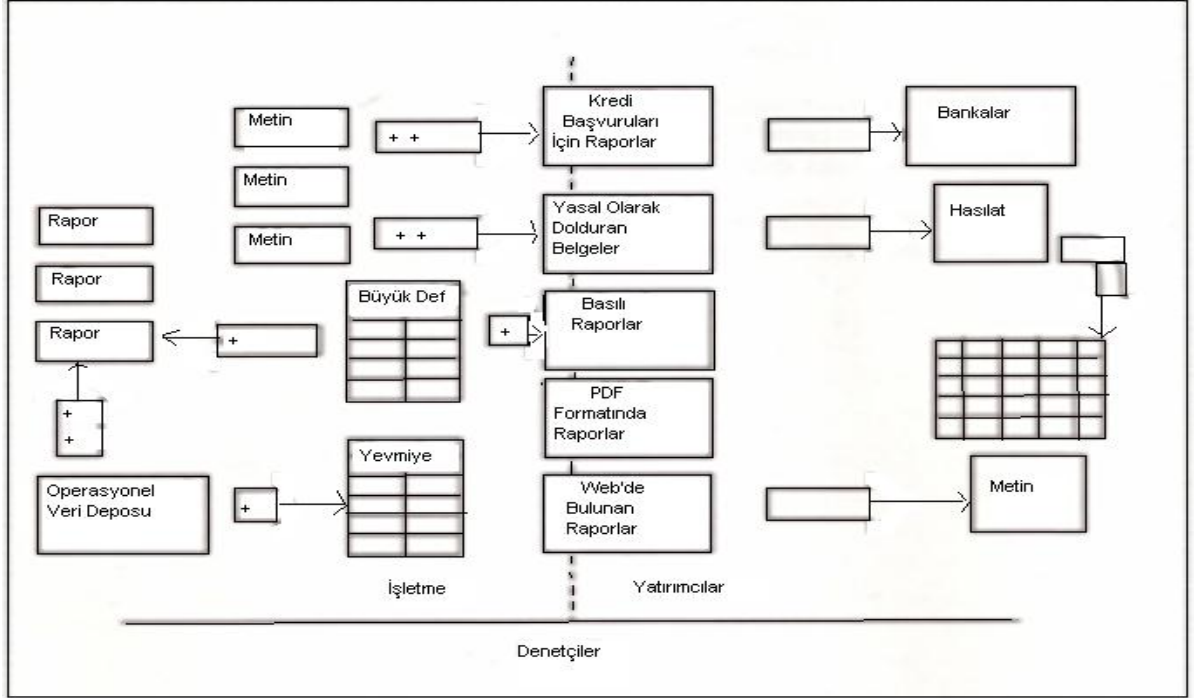
Kaynak: Erkuş Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008.

Şekil 24'de Finansal raporlama sürecinde Muhasebe döngüsü ve Finansal bilgi akışı ayrıntılı bir şekilde görülmektedir.

Finansal tablolar finansal raporlama sürecinin bir parçasıdır. Bir finansal tablo seti normal olarak bilânço, gelir tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, öz kaynaklar değişim tablosu, kar dağıtım tablosu, satışların maliyeti tablosu, dipnotlar ile finansal tabloların ayrılmaz parçası olan açıklamalar kısmını içerir. Finansal tabloların amacı, çeşitli kullanıcılara ekonomik kararlar verirken faydalanmaları için işletmenin finansal

durumu, performansı (faaliyet sonuçları) ve finansal durumundaki değişiklikler hakkında bilgi sağlamaktır¹⁶⁷.

Şekil 25: Finansal Bilgi Akışı



Kaynak: XBRL for CFOs (www.xbrl.org).

Şekil 25'de oldukça karmaşık ve emek yoğun bir yapıda olan işletmelerde finansal bilgilerin akış zinciri görülmektedir.

Yukarıda görülen ve oldukça karmaşık olan finansal bilgi akış zinciri XBRL'nin kullanılması ile oldukça basit ve kolay uygulanır bir yapıya dönüşecektir. Bu konu daha sonraki bölümde ayrıntılı bir şekilde açıklanacaktır.

Süreç organizasyonun gerçekleştirdiği faaliyetlerle başlamaktadır. Veriler işletmenin muhasebe sistemine kaydedilmekte, sürecin sonunda ise muhasebe departmanı hem iç hem de dış kullanıcıların kullanımı için finansal raporları açıklamaktadır. Bu bilgiler daha sonra farklı amaçlar için kullanılmaktadır.

¹⁶⁷ TMSK, (2008), *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) ile Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları*, TMSK Yayınları-1, s.13.

İşletmenin raporlama zincirine finansal verileri hazırlayanlar, bu verileri yayınlayan ve toplayanlar, yatırımcılar, ticari ortaklar, denetimciler, düzenleyici güçler ve yazılım şirketleri katılmaktadır. Bu süreçte yer alan bütün katılımcılar XBRL uygulamalarından faydalanabilirler.

Raporlama zincirinde esas olarak iki kesim yer almaktadır. Bunlar finansal bilgileri hazırlayanlar ve bu bilgileri kullananlar. Hazırlayan ve kullananlar raporlama zincirinin daha iyi anlaşılmasına yardımcı olacaktır. Bir sürece katılan her bir katılımcı raporlama zincirinde hem bilginin üreticisi hem de tüketicisi olabilirler¹⁶⁸.

Finansal raporlama zincirinin ilk kısmını finansal tabloları hazırlayanlar oluşturmaktadır. Şirketlerde finansal raporlamadan sorumlu olan kişiler muhasebeciler ve yöneticilerdir. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ'e (Seri: X, No:16) (RG: 04.03.1996.22570) Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No:19) (RG: 02.11.2002.24924) ile "Mali tablo ve raporların kurulun muhasebe standartları ile genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanmasından, sunulmasından ve gerçeğe uygunluğu ile doğruluğundan Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Mevzuatı açısından ortaklık ve aracı kurumun yönetim kurulu sorumludur" ibaresi eklenmiştir.

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) kavramsal çerçevesinde finansal tablo kullanıcıları, mevcut ve potansiyel yatırımcılar, çalışanlar, borç verenler, satıcılar ve diğer ticari tedarikçiler, müşteriler, hükümetler ve kamu işletmeleri ile genel anlamda kamu olarak sıralanmıştır. Bu kişi ve kurumlar finansal tabloları değişik bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için kullanırlar.

Türkiye Muhasebe Standartları kavramsal çerçevede sayılan finansal rapor kullanıcıları işletme içi kullanıcılar ve işletme dışı kullanıcılar olmak üzere ikiye ayrılabilir.

¹⁶⁸ XBRL, (2003), *Price Water Hause Coopers, trusted an Efficient Financial Reporting*, Kaynak:<http://www.xbrl.org/resourcecenter/whitepapers.asp?sid=21>, (Erişim Tarihi:19.05.2010).

Tablo 6: Finansal Rapor Kullanıcıları

İşletme İçi Kullanıcılar	Üst Yönetim
	Bölüm Yöneticileri
	İşletme Sahipleri (işletme içindekiler)
İşletme Dışı Kullanıcılar	Hisse Senetleri Sahipleri (işletme dışı)
	Yatırımcılar
	Borç Verenler (kreditörler)
	Satıcılar ve Tedarikçiler
	Çalışanlar
	Rakipler
	Müşteriler
	Kamu Otoriteleri
Kamu	

Kaynak: Maciej Piechocki, a.g.e, 2007, p.51'den uyarlanmıştır.

Tablo 6' da Finansal raporlama sürecine katılan finansal rapor kullanıcıları hakkında bilgi verilmiştir.

Tablo 7: Katılımcıların Finansal Raporlamadaki Roller

Roller	Açıklama
Finansal Raporları Sistemize Edenler	Muhasebe Standart Koyucular Kanun Koyucular ve Düzenleyiciler
Finansal Raporları Hazırlayanlar	Organisyonlar ve Kişiler
Finansal Raporların Sunulmasında Aracı Kişi ve Kurumlar	Denetçiler ve finansal raporlarla ilgili görüş açıklayanlar Finansal Veri Yayımcıları
Finansal Rapor Kullanıcıları	Analistler Yatırımcılar Kreditörler Düzenleyiciler Yöneticiler Araştırmacılar

Kaynak: Maciej Piechocki, a.g.e, 2007, p.50.

Tablo 7'de görüldüğü gibi finansal raporlamaya katılanlar finansal tabloların hazırlanmasını isteyen düzenleyici kuruluşlar (finansal tabloları sistemize edenler), finansal raporları hazırlayanlar, denetçiler ve finansal tabloları yayımlayanlar (aracı kişi ve kurumlar) ve finansal tablo kullanıcıları olmak üzere dört gruba ayrılabilirler.

Tablo 8: Finansal Raporlama Zincirine Katılanların Sorumluluk ve Roller

	Muhassebeci	Yönetici	Denetçi	Sermaye Piyasası	Kredi kuruluşları	Vergi İdaresi
Yevmiye Kaydı	S/O	0				
Büyük Defter Kayıtları	S/O					
Genel Geçici Mizan Çıkarma	S/O					
Dönem Sonu Envanter İşlemleri	S/O					
Kesin Mizan Çıkarı İması	S/O					
Finansal Tabloların Hazırlanması	S	0	D		D	D
Denetim	Y	Y	S/O			
Finansal Raporların Hazırlanması	S	0	D		D	D
Raporların Dağıtılması	S	0	B	B	B	B
Raporların Analizi				S	S	S

S: Sorumlu 0: Onay D: Danışman B: Bilgilendirme Y: Yardım

Kaynak: Maciej Piechocki, a.g.e, 2007, p,162' den uyarlanmıştır.

Tablo 8 'de Finansal raporlama zincirine üretici ya da tüketici olarak katılan kişilerin, finansal raporlama sürecindeki rolleri ya da sorumlulukları görülmektedir.

2.1.1.1. Finansal Raporların Sunulması

Finansal raporlar, yasal zorunluluklardan ya da işletme içi gereksinimlerden dolayı farklı formatlarda ve içeriklerde hazırlanmakta ve çeşitli kurum ve kuruluşlara sunulmaktadır. Ülkemizde, işletmelerin finansal raporlarını düzenli olarak sunmak zorunda oldukları kişi, kurum ve kuruluşlar;

- 1.Bağımsız Dış Denetçiler
 - 2.Sermaye Piyasası ve Menkul Kıymetler Borsası
 - 3.Maliye Bakanlığı ve Vergi İdaresi
 - 4.Veri Toplama, İstatistik ve Analiz Kuruluşları,
 - 5.Bankalar ve Diğer Kredi Kuruluşları.
- olmak üzere 5 ana grupta toplanabilir.

Yukarıda belirtilen 5 gruba sunulan finansal raporlar bazen küçük farklılıklar içermekle birlikte çoğunlukla aynı içeriğe sahip olmakta, fakat format ve şekil olarak farklılaşabilmektedir. Daha önce de belirtildiği gibi, finansal raporların ana kaynağını işletmelerin dönem sonunda hazırlamış oldukları kesin mizan oluşturmaktadır. Kesin mizanda yer alan bilgiler, raporun sunulacağı yerin istek ve beklentilerine göre farklı detaylarda ve formatlarda raporlanmaktadır.

Hazırlanan finansal raporlar posta, faks, internet ya da kişisel olarak elden dağıtılabilir. Dağıtım aracı olarak kâğıt ya da elektronik dosya formatları kullanılabilir. Finansal raporların dağıtılmasında veri formatı olarak metin dosyaları (Word/rtf), HTML (web sitesi görüntüleme dili), excel çalışma sayfası, PDF (Portable Document Format), XML ve XBRL kullanılabilmektedir.

2.1.1.1.1. Bağımsız Dış Denetçiler

Bağımsız dış denetim uygulamaları ülkemizde ilk defa bankalarda 1987 yılında başlamıştır. Bunu Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi şirketler izlemiştir. Daha sonra sigorta şirketleri bağımsız dış denetim kapsamına alınmıştır.

Bağımsız dış denetime tabi şirket türleri şunlardır¹⁶⁹:

1. SPK Mevzuatına tabi şirketler,
2. Bankalar Kanunu'na tabi şirketler,
3. Sigorta ve Reasürans şirketleri,
4. Bireysel Emeklilik şirketleri,
5. Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu kapsamına giren şirketler,
6. Faktoring ve Finansman şirketleri.

Sermaye Piyasası Kurulunun gözetiminde olan şirketler, SPK'dan bağımsız denetim yetkisini almış denetim şirketlerine mali tablolarını sürekli denetim esasına göre eğer borsada hisse senetleri işlem görüyorsa ayrıca sınırlı denetim esasına göre de denetletmek zorundadırlar. Bankalar ve özel finans kurumları diğer işletmelerden daha ağır denetim ve gözetime tabidir. Banka Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) Bankalar Kanununun 15. maddesinde kendisine verilen yetkiye dayanarak banka ve özel finans kurumlarının

¹⁶⁹ Kaval, Hasan, (2005), *Muhasebe Denetimi*, 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, s.32.

denetimine ilişkin yönetmelikler yayınlamıştır. Bu yönetmeliklere göre, bankaların denetimi yılsonu (sürekli), ara dönem (sınırlı) ve özel denetim çalışması şeklinde olabilecektir. Sigorta ve reasürans şirketleri, Hazine Müsteşarlığının 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanunu'ndan aldığı yetkiye dayanarak 04.06.1996 tarihli ve 22656 sayılı Resmi Gazete'de "Sigorta ve Reasürans Şirketlerinin Bağımsız Dış Denetim Kuruluşlarında Denetlenmesi Hakkında Yönetmeliği" yayınlamıştır. Bu yönetmelikle sigorta ve reasürans şirketleri için bağımsız dış denetim zorunluluğu getirilmiştir. Bu şirketlerde sadece yıllık mali tabloların bağımsız dış denetimi öngörülmektedir¹⁷⁰.

Enerji Piyasası Düzenleme ve Denetleme Kurulu kapsamına giren şirketler 03.10.2003 tarih ve 25248 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarıca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik" ile bağımsız denetim kapsamına alınmışlardır.

Factoring ve finansman şirketlerinin SPK ve BDDK' dan izin alınarak kurulan bağımsız dış denetim şirketleri tarafından yıl sonu itibariyle bağımsız dış denetime tabi tutulması öngörülmüşken, sınırlı ve ara dönem mali tablo denetimi öngörülmemiştir.

Bunlara ek olarak ülkemizde bağımsız dış denetimden çok, uygunluk denetimi kapsamına giren ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir Yasası (RG:13.06.1989,20194) kapsamında yerine getirilen tasdik işlemleri söz konusudur. Tasdik işlemleri; "Gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin yeminli mali müşavirlerce denetleme ilke ve standartlarına göre uygunluk yönünden incelenmesi, bu inceleme sonuçlarına dayanılarak tasdik kapsamına giren konuların ve belgelerin gerçeği yansıtmadığının imza ve mühür kullanılmak suretiyle tespiti ve rapora bağlanmasıdır".

Şirketler finansal tablolarını denetlenmesi amacıyla bağımsız dış denetçilere çok farklı formatlarda sunabilmektedirler. Finansal tablolar basılı (yazıcı çıktısı) olarak sunulabileceği gibi Excel, Word, PDF veya diğer elektronik doküman olarak da sunulabilmektedir. Finansal raporların doğruluğunun onaylanabilmesi için denetçilerin finansal raporların dayandığı muhasebe belge ve kayıtlarını da gözden geçirmeleri gerekmektedir. Bu işlem oldukça yoğun iş gücü ve zaman gerektirmektedir.

¹⁷⁰ Kaval, Hasan, a.g.e., s.32-35.

2.1.1.1.2. Sermaye Piyasası ve Menkul Kıymetler Borsası

Sermaye Piyasası Kanununa (SPK) tabi şirketlerin düzenlemeleri gereken mali tablolar Seri: X, No:12 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmelik Hükümlerine Göre Sürekli ve Sınırlı Denetlemeye Tabi Ortaklık ve Kuruluşların Belirlenmesi Hakkında Tebliğde] (RG: 15.11.2003,25290)" belirlenmiştir.

Tebliğin 8. maddesinde "Mali tablolar, finansal raporlama sürecinin bir parçasını teşkil eder ve bilânço, gelir tablosu, kar dağıtım tablosu, satışların maliyeti tablosu, nakit akım tablosu, öz sermaye değişim tablosu ve mali tabloların ayrılmaz bir parçası olan dipnotlardan oluşur. Bunların yanında, mali tablolarda, mali tablo bilgilerine dayanılarak üretilmiş ilave bilgiler de yer alabilir" denilmektedir. Buna göre SPK' ya tabi olan şirketlerin düzenlemeleri gereken mali tablolar;

1. Bilânço ve dipnotları,
 2. Gelir tablosu ve dipnotları,
 3. Nakit akım tablosu ve dipnotları,
 4. Öz sermaye değişim tablosu
- olarak belirlenmiştir.

Dipnotlar ve dipnotlarda yer alan muhasebe politikaları ile ilgili açıklamalar da ilgili mali tabloların bir parçasını oluşturur. Mali tablolar, şekil açısından tablo ve dipnotlar kısmı olmak üzere iki kısımdan meydana gelir. Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu ile Türk Ticaret Kanunu uyarınca hazırlanan denetçi raporu mali tabloların kapsamı içinde değildir.

Türk Ticaret Kanunu uyarınca seçilmiş bulunan denetçilerin mali tablolarla ilgili raporları da, yıllık mali tablolar ile birlikte Kurula ve ilgili borsaya gönderilir(Seri: X, No:12, m.710).

Nisan 2005 de ise ABD'de, Menkul Kıymetler Komisyonu (SEC), GİRD finansal raporlama formatlarının gönüllülük esasına dayalı olarak düzenlenmesini başlatmıştır¹⁷¹.

İşletmeler, yıllık mali tablolarını her yıl olağan genel kurul toplantılarını izleyen 30 gün içinde Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlatmak zorundadır. Ayrıca, kendisine ait bir internet sitesi bulunan işletmeler, yönetim kurulu yıllık faaliyet raporu ile yıllık veya

¹⁷¹ Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.81.

ara mali tablolarını ve varsa buna ilişkin bağımsız denetim raporunu Borsada kamuya açıklandıktan sonra mali tablo kullanıcıları tarafından kolaylıkla ulaşılabilecek bir şekilde web sitelerinde yayımlamak zorundadırlar. Şirketler tarafından internet sitesine konulan finansal tablolar çoğunlukla Excel, ya da PDF formatında olmaktadır.

2.1.1.1.3. Maliye Bakanlığı ve Vergi idaresi

Bugün dünyanın birçok ülkesinde XBRL'in, vergi yönetimlerinde giderek kullanımı yaygınlaşmakta ve her geçen gün idarelerin ilgisini çekmektedir. Yakın bir gelecekte pek çok ülkenin vergi idareleri ve pek çok denetim organı XBRL formatında finansal raporlama biçimlerinin düzenlenmesini isteyeceklerdir. Ekim 2004'te OECD, "XBRL" uygulamasının vergi tahsilâtını arttırma noktasında faydalı olacağını" açıklamıştır¹⁷².

Vergi yönetimlerinde XBRL'in bu kadar yaygınlaşmasının öncelikli temel nedeni iş dünyasında raporlamanın birçok alanında kullanımı, vergi planlamasını, vergi uyumu ve vergi denetimini yakından ilgilendirmesidir. XBRL ile farklı kurumlar için farklı finansal raporlar hazırlanabilir, bu bilgiler otomatik olarak değiştirilebilir ve güvenilir bir şekilde sunulabilir¹⁷³.

Türkiye'de vergi kaybının büyüklüğü, vergi inceleme oranının düşük seviyelerde kalmasından ve kayıt dışı ekonominin büyük boyutlara ulaşmasından anlaşılabilir. Bugün vergi kaybının; cezai yaptırım tehditleri, denetim korkusu veya bir takım manevi duyguların harekete geçirilerek tam anlamıyla sağlanamayacağı gerçeği anlaşılmıştır. Vergi denetimlerinde bilişim teknolojilerinden faydalanılarak vergi sistemlerinin bünyesinde etkin uygulamaların yer alması bir zorunluluktur. XBRL kullanıcılarına eş zamanlı muhasebe uygulamaları ile denetim kanıtlarının elektronik formda, yüksek kalitede, güvenilirlikte ve hızlı bir şekilde elde edilmesine olanak sağlamaktadır. Ayrıca XBRL ortamında finansal bir bilgi aynı zamanda mali olayların arkasında yatan bilgileri tanımlayarak ortaya koyabilmektedir. Bununla birlikte XBRL uygulamalarının sağladığı eş

¹⁷² Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.81.

¹⁷³ Uyar, Çelik, a.g.m., s.99.

zamanlı denetim olanağı ile mali bir işlemin gerçekleşmesi, kayıt altına alınması ve gözden geçirilmesi arasındaki zaman farkı en aza indirgenmektedir¹⁷⁴.

30.09.2004 tarih ve 25599 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 340 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mükelleflere beyannamelerini ve finansal tablolarını elektronik ortamda verme olanağı tanınmıştır. Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden 03.03.2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 346 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile aşağıda belirtilen beyannamelerin elektronik ortamda gönderilmesi mecburiyeti getirilmiştir.

1. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi,
2. Kurumlar Vergisi Beyannamesi,
3. Geçici Vergi Beyannamesi,
4. Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi (2/a beyannamesi hariç),
5. Özel İletişim Vergisi Beyannamesi,
6. Şans Oyunları Vergisi Beyannamesi.

Yukarıda sayılan beyannameler ile beyannamelerin üzerinde belirtilen ekler (bilânço, gelir tablosu gibi finansal tablolar ve diğer belgeler) de elektronik ortamda verilmektedir.

Aynı şekilde Mükellefler tarafından verilecek olan Form Ba ve Bs'lerinde elektronik ortamda verilmesi zorunluluğu getirilmiştir (362 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği).

Ancak, elektronik ortamda verilen finansal tablolar Excel, Word ya da benzeri elektronik formatta olmaktadır. Bu durum vergi idaresi tarafından yapılacak olan analiz ve denetimler de işletmelerin vermiş oldukları finansal verilerin kendi analiz araçlarına yeniden yazmalarını gerektirebilmektedir. Yani mükelleflerden gelen finansal bilgiler doğrudan analiz işlemlerinde kullanılamamaktadır.

¹⁷⁴Toraman, Abdioğlu, a.g.m., s.82.

2.1.1.1.4. Bankalar ve Diğer Kredi Kuruluşları

Kredi kuruluşları kredi değerlendirmelerini finansal tablolar üzerinden yapmaktadırlar. Basel II kriterlerine göre kredi derecelendirme işlemlerinde IFRS 'lere uygun olarak hazırlanmış finansal tablolar esas alınmaktadır. Şirketler kredi kuruluşlarına çoğunlukla raporlarını kâğıda basılmış olarak vermektedirler. Kâğıda basılı olarak verilen finansal tabloların analiz edilmesi için tekrar elektronik ortama aktarılması yani yeniden yazılması gerekmektedir. Bu nedenle kredi başvurusunda bulunan bir şirkete cevap verilmesi yaklaşık olarak 10-20 günü bulmaktadır. Zamanın yüzde 90'ı dokümanın tasdiki, karışık Excel tabloları oluşturma, rakamların elle kontrolü ve yapılan işlerin yeniden kontrol edilmesiyle geçmektedir.

2.1.1.2. Mevcut Raporlama Yöntemlerinin Eksiklikleri

Halen kullanılmakta olan raporlama yöntemlerinin birtakım eksiklikleri vardır. Bunları aşağıdaki gibi sıralanabilir;

İlk olarak birçok organizasyon farklı kişilere ve bu kişilerin farklı amaçlarına göre finansal rapor hazırlamak durumunda kalmaktadır. Yani aynı bilgiler tekrar tekrar farklı kişilere farklı şekillerde sunulmaktadır. Günümüzde, birçok rapor elektronik ortamlarda üretilmekte ancak bunların formatları (text veya html) otomatik olarak veri alınmasına izin vermemektedir. Bu raporları kullananlar verileri kendilerine uygun hale getirmek için manüel olarak işlemek zorunda kalmaktadırlar¹⁷⁵. İkincisi, kullanıcılara sunulan bilgiler çoğunlukla güncelliğini yitirmiş bilgiler olmaktadır.

Üçüncüsü, bazen hissedar olmayan bir kişinin bu bilgileri elde etmesi dahi mümkün olmamaktadır. İstedığınız bilgi şirketin web sitesinde yer alsa bile bunu orada bulmak zor olabilmekte, bilgi bulunsa dahi web sitesinde yer alan bilginin formatı kolay analiz edilmeye uygun olmamaktadır. Dördüncüsü, bulunan bilginin formatı ne olursa olsun analiz yapılması gerektiğinde bu bilgilerin yeniden yazılması gerekecektir. Bir sistemden

¹⁷⁵ Cotton, a.g.m. p.66.

başka bir sisteme aktarma zorunluluğu hata yapma ihtimalini artırmaktadır. İlk ortaya konulan bilgi ile en son işlenen bilgi birbirinin aynısı olamayabilmektedir¹⁷⁶.

Yukarıda da belirtildiği gibi dünyada ve ülkemizde şirketler finansal raporlarını hazırlarken ve bu verileri çeşitli kesimlere ulaştırırken farklı araç ve standartlar kullanmaktadır. Bu durum zaman ve iş gücü kaybına neden olarak verimliliği azaltmaktadır.

2.1.2.XBRL ile Finansal Raporlama Zincirinde Ortaya Çıkacak Değişiklikler

Uluslararası Ticaret Örgütü (ICC- International Chambers of Commerce) şirketlerin, yatırımcıların ve diğer ilgililerin finansal raporların analizinde zamanlılığı ve etkinliği sağlamak için yeni teknolojilerden faydalanmaları gerektiğini belirtmiştir. Bu amaçla da farklı yazılımlar arasında gerçek zamanlı veri değişimini sağlayan XBRL'yi önermiştir¹⁷⁷.

Geleneksel raporlama süreci yukarıda açıklanmıştır. İşletmelerde XBRL kullanılmaya başlanması ile birlikte sürecin başlangıcı olan yevmiye defteri aşamasında muhasebe işlemleri etiketlenmekte ve etiketlenen bu veriler sürecin sonuna kadar kullanılmaktadır.

Şekil 26'da işletme raporlama zincirine XBRL'nin dâhil olduğu yerler görülmektedir. Zincir üzerinde bilginin değişimine katkıda bulunması amacıyla mevcut yazılımlar XBRL'ye uyumlu yapılabilir. XBRL' nin gücü zincir içindeki bütün katılımcılara fayda sağlamasından kaynaklanmaktadır¹⁷⁸.

Finansal raporlama alanına XBRL'nin getirdiği yeniliklerle beraber muhasebe meslek elemanlarının farklı bir alanda uzmanlaşma ihtiyacı doğmaktadır. Muhasebe meslek elemanları XBRL'nin nasıl çalıştığı konusunda bilgi sahibi olmak durumundadırlar. Zira taksonomilerin oluşturulması son derece kompleks ve disiplinler arası ilişkiyi gerekli kılmaktadır. Ayrıca veri yapısı son derece karışık olup kullanmak için

¹⁷⁶ Richards, Tibbits. a.g.m., p.1-19.

¹⁷⁷ İccwbo, (2005), "International Chamber of Commerce, ICC Policy Statement "Improving the Quality of Financial and Business Reporting", 2 November, p.113, Kaynak:<http://www.iccwbo.org>, (Erişim Tarihi: 28.04.2010).

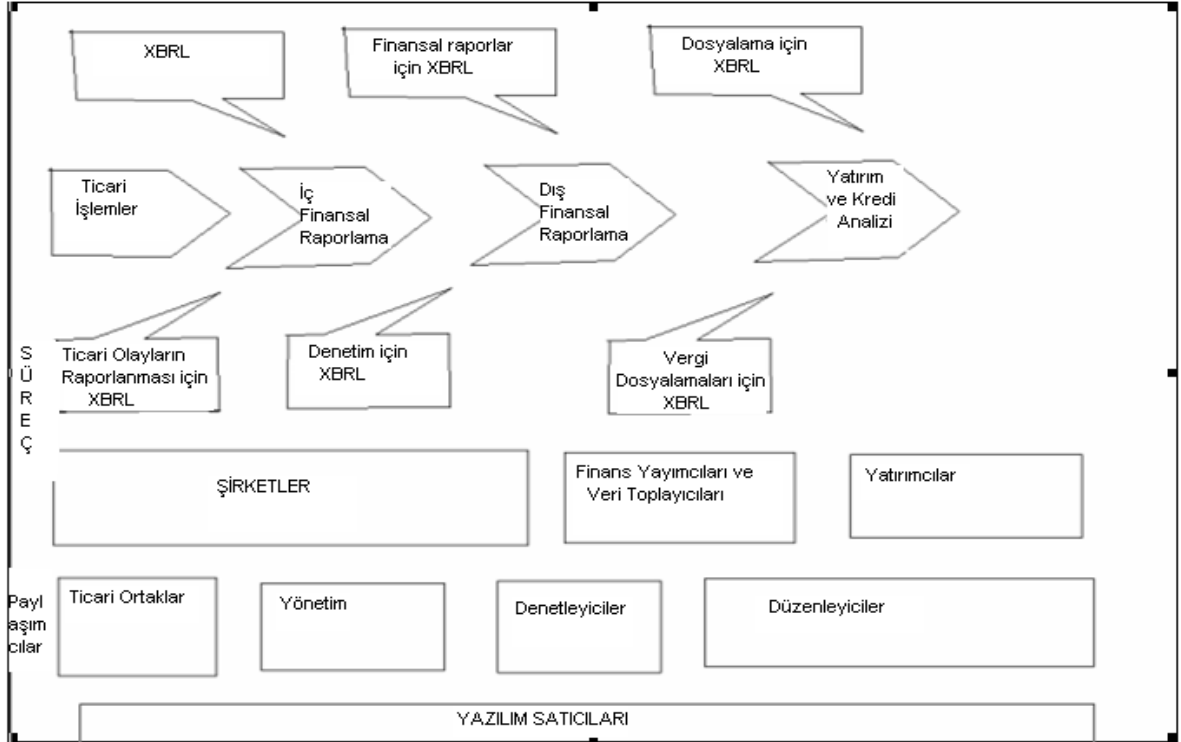
¹⁷⁸ PWC, (2002), Price Water House Coopers, "The Sarbanes-Oxley Act of 2002: Strategies for Meeting New Internal Control Reporting Challenges", A White Paper, Kaynak: <http://www.pwc.com>, (Erişim Tarihi: 08.05.2010).

teknik bilgi ve eğitime ihtiyaç duyulmaktadır. Bu kapsamda hem ilgili muhasebe standartlarının hem hukuki düzenlemelerin ve hem de XBRL özelliklerinin iyi kavranması gerekmektedir. Bu bağlamda meslek elemanlarına gerekli yetkinliğin kazandırılması amacıyla muhasebe meslek odalarının mesleki eğitim çalışmaları ve sertifikasyon programlarının başlatılmasında fayda vardır. Zira XBRL tabanlı finansal bilginin üretilmesinde özel yazılımların öğrenilmesine ihtiyaç vardır.

XBRL uygulamaları;¹⁷⁹

1. Zincir üyelerinin işletme bilgilerini daha kolay ve etkili paylaşmalarını,
2. Verilerin XBRL uyumlu olarak hazırlandıktan sonra, kendi standart formatı korunarak dağıtılabilmesi ve kullanılabilmesini,
3. Zincirin her bir halkası ya da tamamı için yeni yazılımlar geliştirilebilmesini sağlayarak raporlama zincirini güçlendirmektedir.

Şekil 26: İşletme Raporlama Zinciri ve XBRL

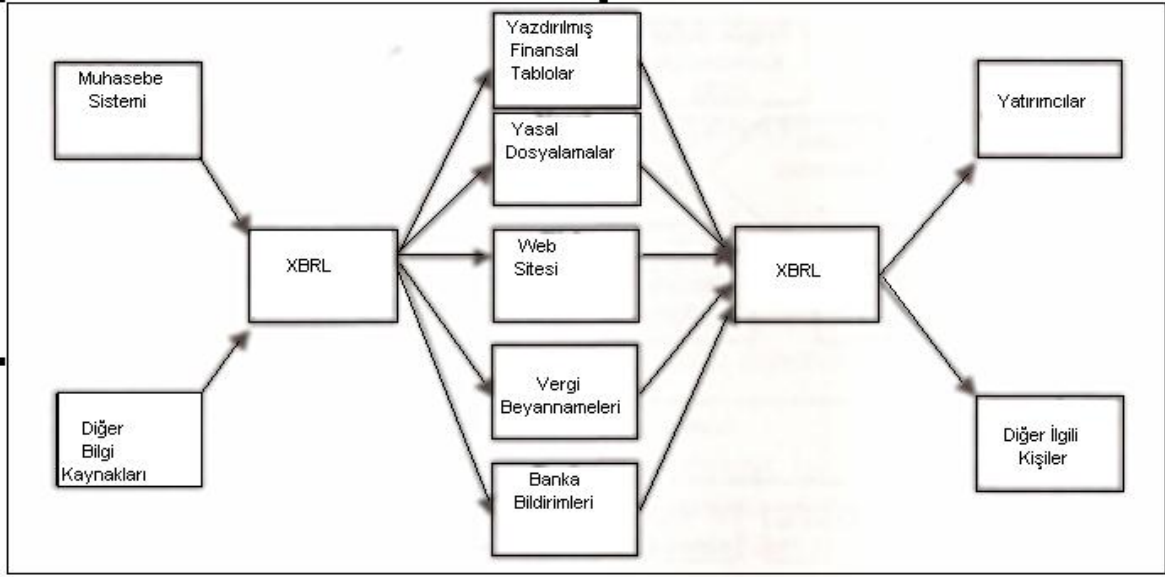


Kaynak: Fehmi Karasioğlu ve Oya Eryiğit, “*Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili)*”, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Yıl:2005, C:10, S:2, s.142.

¹⁷⁹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.122.

Şekil 26'da finansal bilgi ve tedarik zincirinin nasıl işlediği ve işletme raporlama zincirine XBRL'nin dâhil olduğu yerler görülmektedir. Şekil 27'de görüldüğü şekliyle oldukça karmaşık olan finansal bilgi akışı XBRL kullanılması ile oldukça basit bir yapıya dönüşecektir. Aşağıda yer alan Şekil 27'de XBRL kullanılması ile organizasyonlarda finansal bilgi akışının nasıl basit bir yapıya dönüşeceği açıkça görülmektedir.

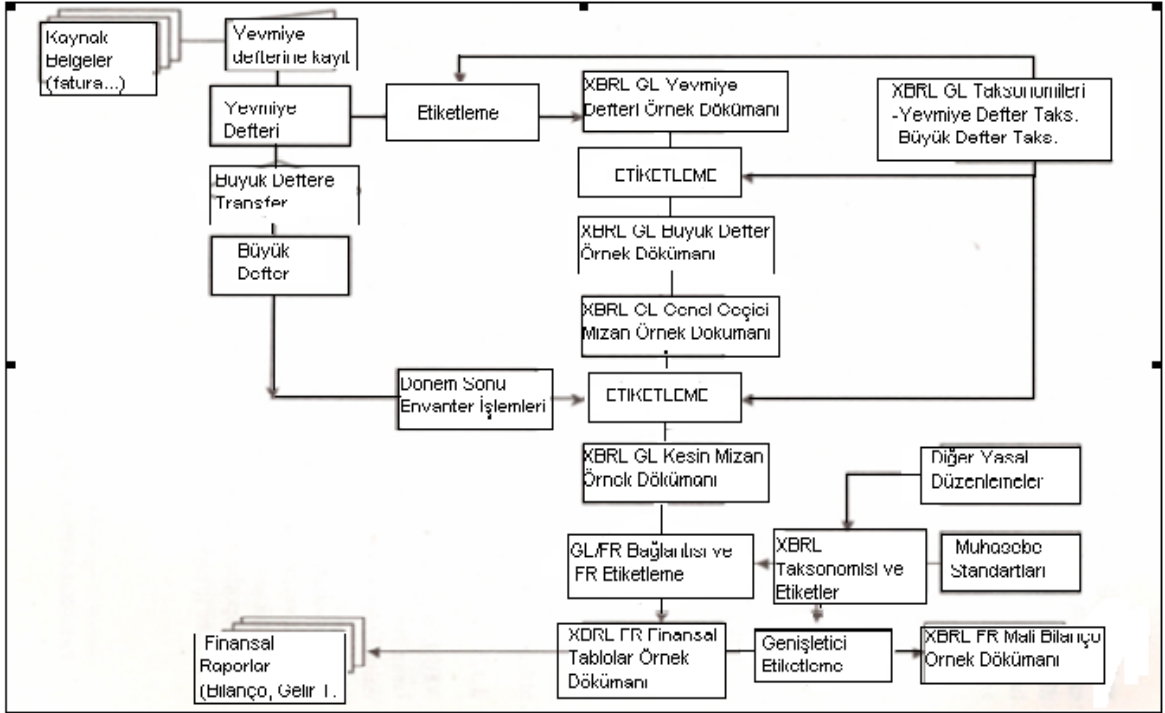
Şekil 27: XBRL ile Bilgi Akış Döngüsü



Kaynak: XBRL for CFOs'dan uyarlanmıştır (www.xbrl.org).

Şekil 27'de XBRL ile bilgi akış döngüsü gösterilmiştir. Geleneksel finansal raporlama ile XBRL finansal raporlamanın her ikisi de dayanak olarak genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini esas almaktadır. Ancak XBRL FR geleneksel finansal raporlamadan farklı olarak genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri için taksonomiler geliştirmekte ve finansal rapordaki verileri etiketlemektedir. Geleneksel finansal raporlama ile XBRL FR arasında son çıktı ve rapor formatı bakımından da farklılık vardır. Geleneksel raporlamada finansal raporlar kâğıt baskı, PDF, Word, Excel ve ya HTML formatında olabilmektedir. XBRL FR' de ise rapor örnek doküman olarak düzenlenmekte, bilgisayar ortamında istenilen şekle ve formata dönüştürülebilmekte ve iletilebilmektedir.

Şekil 28: XBRL ile Muhasebe Döngüsü ve Finansal Bilgi



Kaynak: Erkuş, Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2008.

Şekil 28’de XBRL ile muhasebe döngüsü ve finansal bilgi hakkında bilgi verilmiştir. Yukarıda yer alan Şekil 28’de görülebileceği gibi muhasebe döngüsü ve finansal veri akışında kaynak belgelerin dışında zincirin tamamında XBRL GL ya da XBRL FR taksonomileri kullanılabilen ve örnek dokümanlar oluşturulabilmektedir. Yevmiye defteri, büyük defter, genel geçici mizan ve kesin mizan XBRL GL taksonomilerine dayalı olarak örnek doküman (instance document) formatına dönüştürülebilmektedir. XBRL GL ve XBRL FR taksonomileri yevmiye defteri ve büyük defterin yerini almamakta sadece bunlara ait verileri standart taksonomilerle etiketlenmektedir.

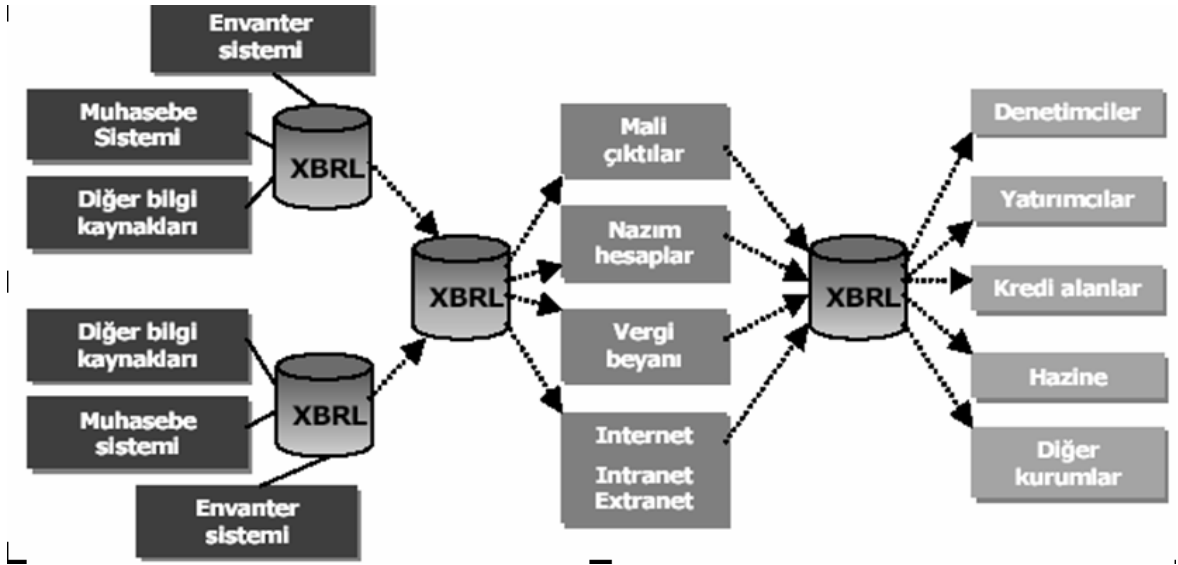
Yevmiye kaydı girişi yapıldıktan sonra (ERP kullanan işletmelerde bu işlem de dâhil olabilir) bu kaydın XBRL GL taksonomileri ile etiketlenmesi ve büyük deftere aktarılması muhasebe programları tarafından yapılmaktadır. Genel geçici mizan ve kesin mizan XBRL örnek dokümanı şeklinde oluşturulmakta ve XBRL GL taksonomisi ile etiketlenen kesin mizan XBRL FR taksonomisine dönüştürülmektedir. XBRL FR taksonomisine

dönüştürülen kesin mizan çeşitli genişletici taksonomiler kullanılarak istenilen raporun üretilmesine olanak verecektir.

Örneğin, XBRL FR taksonomisinin genişletilmesi ile mali bilanço üretilbilecektir. Ayrıca, denetim raporu gerekli taksonomilerin sağlanması ile finansal raporlara eklenebilmektedir. Örnek doküman olarak hazırlanan finansal raporlar internet üzerinden ya da online olarak farklı yazılımlara aktarılabilir.

XBRL'nin bilgi giriş ve çıkış alanları Şekil 29'daki gibi oluşmaktadır. Buna göre muhasebe ve envanter gibi diğer bilgi kaynaklarından kodlanmak üzere veriler alınmakta, kodlama sonrasında değişik formatlarda ve farklı bilgi kullanıcıları için istenen düzeyde bilgi raporlanmış olmaktadır.

Şekil 29: XBRL Sisteminin Temel Veri Akışı



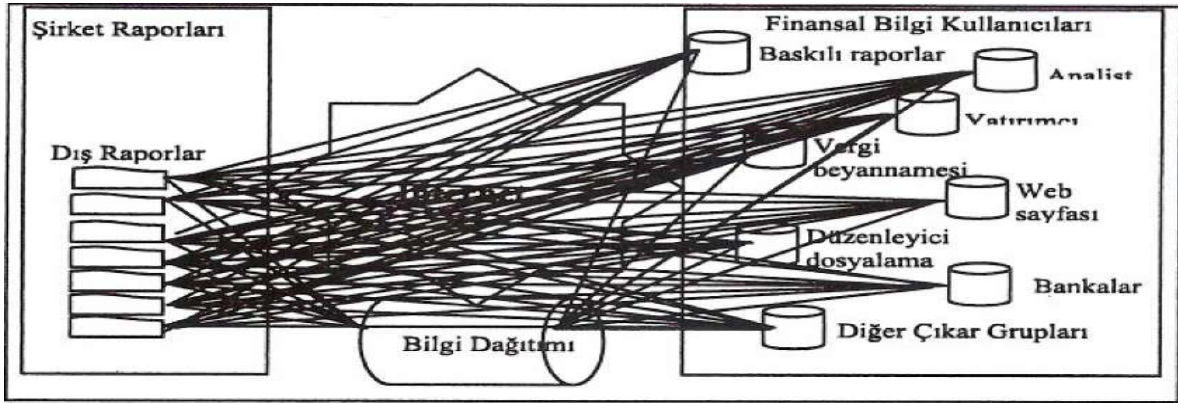
Kaynak: Berkeley AI, 'The Road to Better Business Information Marking A Case For XBRL A Conversation with Nasdaq, Microsoft and Pricewaterhousecoopers', www.xbrl.org, (Erişim Tarihi: 04.04.2010).

Şekil 29' da XBRL sisteminin temel veri akışı gösterilmiştir. Mevcut internet tabanlı finansal raporlamada her kuruluş finansal verilerini farklı biçim ve standartlar dâhilinde yayınlamaktadır. Bu da kuruluşlar arası iletişimde veya finansal bilgi kullanıcıların birden fazla kuruluş arasında kıyaslama yapması durumunda problemlere ve daha fazla zaman harcanmasına neden olmaktadır. Aşağıdaki şekillerde de görüldüğü gibi mevcut durumda

şirket raporlarının çıkar gruplarına ulaştırılmasında birden fazla iletişim yer almaktadır. Bu da hem maliyet hem de zaman açısından her iki gruba yükler getirmektedir. Fakat XBRL kullanımı finansal bilgilere ulaşma maliyeti ve zamanını azaltarak kuruluş içi ve dışı daha etkin kararlar alınmasını sağlayacaktır.

Şekil 30 'da mevcut finansal raporlama zinciri görülmektedir. Bilgi, firma birimlerinden rapor hazırlama işlemlerine ulaşana kadar birçok düzenlemeden geçmektedir¹⁸⁰. Yatırımcı, analist, ve diğer çıkar gruplarının her birine istedikleri bilgilerin internet yoluyla ulaştırılabilmesi için farklı raporlar hazırlanmaktadır. Ayrıca hazırlanan raporlarda yeniden veri girişleri, format değişiklikleri, manuel veri düzeltmeleri ve düzenlemeleri yapılmaktadır¹⁸¹.

Şekil 30: Mevcut İnternet Tabanlı Finansal Raporlama



Kaynak: Kurt Ramin, "XBRL As A New Language For Business And Intangibles Reporting", http://www.euintangibles.net/library/localfiles/WP4/4.12_Ramin_2002.pdf. (Erişim Tarihi: 03.04.2010).

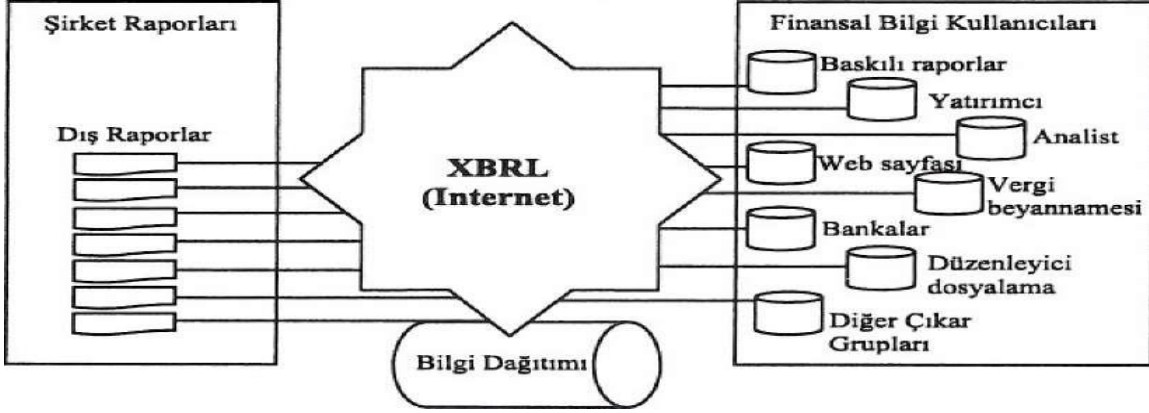
Şekil 30'da XBRL kullanımı ile finansal bilgi tedarik zincirinin basitleştirilmiş halini göstermektedir. Firmalar ticari bilgilerini çoklu sistem ve kaynaklarla düzenleyebilmektedirler. Bu durumda bilgi akışı daha hızlı ve etkin olmakta, ayrıca düzenleme işlemleri basitleşmektedir. XBRL kullanımı ile raporlar bir kere hazırlanmakta

¹⁸⁰Kurt, Ramin, a.g.m., <http://www.euintangibles.net/>, (Erişim Tarihi:03.04.2010).

¹⁸¹Clinton, E.White, (2004), *XBRL &XML-related Technologies European Conference on AIS*, Kaynak: www.buec.udel.edu/whitec/xbrl/workshops/ecaismain.ppt, (Erişim Tarihi:28.05.2010).

ve her ayrı istek için defalarca kullanılabilir. Böylece ilgili bütün bilgiler doğru ve eş zamanlı olarak bütün çıkar gruplarına ulaştırılabilir.

Şekil 31: XBRL Kullanımı İle Finansal Raporlama



Kaynak: Kurt Ramin, "XBRL As A New Language For Business And Intangibles Reporting", http://www.euintangibles.net/library/localfiles/WP4/4.12_Ramin_2002.pdf, (Erişim Tarihi: 03.04.2010).

Şekil 31'de de görüldüğü gibi finansal veriler birden fazla kaynaktan elde edilmekte ve birden fazla amaç için kullanılmaktadır. Firma içerisinde ve dışında; veriler farklı alanlardan toplandığı ve farklı alanlarda kullanıldığı için sürekli farklı sistemler arasında veri alışverişi gerektirmektedir. Verilerin eldesi için ise araştırma, seçme, düzenlenme ve yeniden biçimlendirme işlemleri yapılmaktadır. Bu işlemler manuel, zaman alıcı ve zordur. XBRL kullanımı ile farklı kaynaklar arasındaki iletişim standartlaştırıldığı için verilerin farklı amaçlarla kullanımı kolaylaşmakta, firmalar tek bir veri girişi ile farklı raporlamalar yapabilmektedir. Finansal veri kullanıcıları ise istedikleri verilere bütün dokümanları incelemeyen veya dokümanlarda biçim değişikliği yapmadan ulaşmaktadırlar. Bunun sonucunda da veri eldesi işlemlerinde etkenlik artmaktadır¹⁸².

¹⁸² Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.147.

Tablo 9: XBRL İle İnternet Tabanlı Finansal Raporlamanın Karşılaştırılması

XBRL İle Finansal Raporlama	İnternet Tabanlı Finansal Raporlama
XBRL'de tek bir veri girişi ile hazırlanan raporlar farklı amaçlarla kullanılacak sunum biçimlerine dönüştürülebilmektedir. Böylece rapor hazırlama maliyetleri azalmaktadır.	Farklı amaçlarla kullanılacak raporların istenilen biçimde ve formatta hazırlanması işlemlerinde verilerin tekrar tekrar girilmesi ve biçimlendirilmesi gerekmektedir.
XBRL kayıtlı bilgilerin birbirleri ile uyumlu ve doğru olmalarını sağlamaktadır. Çünkü sınıflandırma sistemi, verilerin uyumlu olması halinde kaydedilmesini sağlamaktadır.	Veri kaydı için kullanılan sistemler farklılık arz etmektedir; sistem desteği bulunmadığından veri kayıtlarında hataların belirlenebilmesi için raporların incelenmesi gerekmektedir.
Bilgi parçalarına anlam kazandıran etiketlerin kullanılmasından ve veri girişinin sadece bir kere yapılmasından dolayı, raporlarda yapılmak istenen herhangi bir değişiklik sadece sistemin bir bölümünde yapılmakta ve diğer sistemlere otomatik olarak iletilmektedir.	Raporlarda herhangi bir değişiklik yapılabilmesi için bilgi sisteminin her bölümünde ayrı ayrı değişiklik yapılması zorunludur. Ayrıca bu değişiklikleri gerçekleştirebilmek için tüm farklı raporlama biçimlerinin tek bir biçime dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu da hatalara sebep olmaktadır.
XBRL ile finansal raporlar online olarak analiz edilebilmekte ve farklı kaynaklardan elde edilen finansal tablolar karşılaştırılabilmekte ve oran analizleri yapılabilmektedir.	Farklı sistemlerdeki kaynaklardan elde edilen finansal bilgileri birleştirmek ve analiz etmek gerektiğinde problemler meydana gelmektedir.
XBRL yönetim için gerekli finansal raporların herhangi bir zamanda online olarak hazır olmasını sağlamaktadır.	Yönetim için gerekli olan tamamlanmış ve doğru bilgiler ancak finansal raporlama işlem aşamaları tamamlandığında hazır olmaktadır.

Kaynak: D.M.Swagerman, D.A.Wassenaar, M. Van Elk, *Application of XBRL for Financial Reporting Conditions for Success*, <http://www.Bham.ac.uk/EAA/ecais/2001papaer4.pdf>, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

Tablo 9'da Mevcut internet tabanlı finansal raporlama ve XBRL kullanımı ile finansal raporlamanın karşılaştırılması özet olarak görülmektedir.

XBRL ile verinin sisteme bir kez girilmesi yeterli olmakta böylece finansal bilginin hazırlanmasında emek ve zaman tasarrufu sağlanarak hata sayısı azaltılabilmektedir. Ayrıca farklı yazılım paketlerinin kullanımında dahi amaca uygun finansal raporların düzenlenmesi mümkün olmaktadır. Örneğin; birçok muhasebe ve office yazılımı XBRL ile uyumlu olarak çalışabilmektedir¹⁸³. Bundan dolayı bugün XBRL dünyada finansal sistemden ve muhasebe mesleğinden çok büyük bir destek sağlamakta olup her geçen gün popülaritesi meslek gruplarının desteği ile birlikte artmaktadır¹⁸⁴. Muhasebe meslek

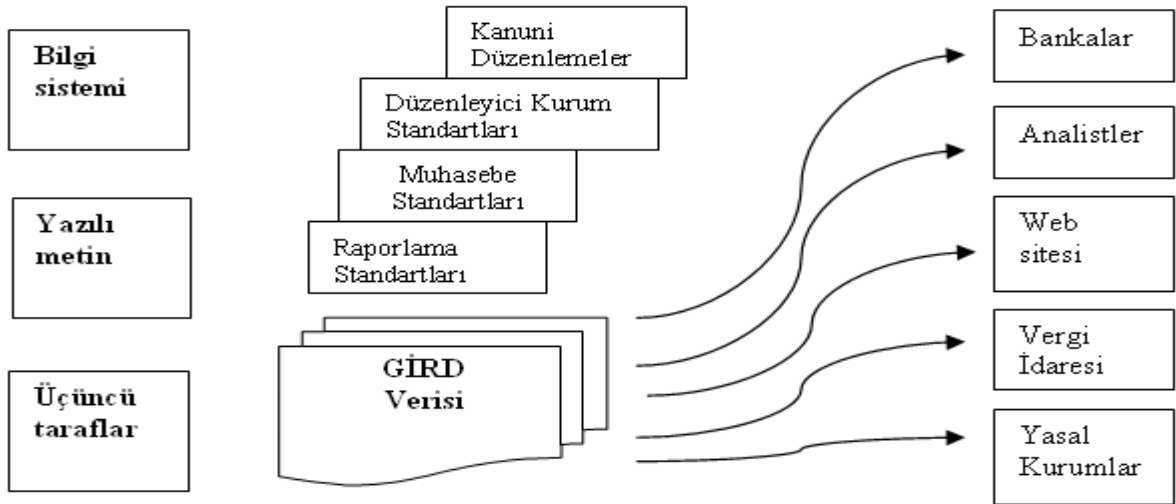
¹⁸³ Johnston Randolph P., (2005), "A Tour of Tomorrow's Technology", Journal of Accountancy, October, s.96.

¹⁸⁴ Rezaee, Zabihollah. Elam Rick, Sharbatoghlie Ahmad, (2001), "Continuous Auditing: The Audit of The Future", Managerial Auditing Journal, Vo1.16 No.3, pp.150-158.

mensupları bugün elle girerek yaptıkları birçok işi XBRL uygulaması ile artık otomatik olarak yapabilmektedir¹⁸⁵.

Esasen 1997 yılında muhasebe biliminin terminolojisine giren XBRL uygulaması ile muhasebe meslek mensupları müşterilerine daha etkin bir hizmet verebilir duruma gelmişlerdir.¹⁸⁶ Muhasebe meslek mensupları finansal raporlamada XBRL kullanımını ile kayıt ve raporlamanın dışında esasen ilgilenmeleri gereken işletme faaliyetleri ile ilgili analiz ve yorumlama görevlerine yoğunlaşabilmektedirler¹⁸⁷. Böylece firmalara yüksek katma değerli bir hizmet sağlayabilmektedirler.

Şekil 32: XBRL'nin Çalışma Düzeni ve Finansal Bilgi Sunumu



Kaynak: Toraman, Cengiz ve Abdioğlu Hasan, "Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (GİRDİ) VE Gelir İdaresince Kullanımı", Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi C.X,SII,2008, s. 91.

Şekil 32' de XBRL'nin çalışma düzeni ve finansal bilgi sunumunu göstermektedir. Muhasebe standartları, muhasebenin temel kavramları ile muhasebe politikalarının açıklanması, mali tabloların düzenlenmesi ve sunumu hakkındaki esasları içerir. Belirli işlem ve olayların mali tablolara nasıl ve ne şekilde yansıtılması gerektiğini anlatan

¹⁸⁵ Toraman, Abdioğlu. a.g.m., s.90.

¹⁸⁶ Teixeira, Alan, a.g.m., <http://www.springerlink.com/>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010), s.2.

¹⁸⁷ Bovee, Matthew. Ettredge Michael L., Srivastava Rajendra P. And Avasarhelyı Miklos, (2002) "Does the Year 2000 XBRL Taxonomy Accommodate Current Business Financial-Reporting Practice?", Journal of Information Systems, Vol. 16, No. 2, p.170.

güvenilir açıklamalardır. Uluslararası düzeyde güvenilir mali tablo hazırlamak ve yayınlamak ise, yine uluslararası platformda kabul gören standartlara uyum ile mümkündür.

2.1.3. Muhasebe ve Finansal Raporlamada Sağlayacağı Kolaylıklar

XBRL'nin yukarıda anlatıldığı şekliyle muhasebe döngüsü ve finansal raporlama zincirinde neden olacağı gelişmeler muhasebe uygulamalarında ve finansal raporlamada oldukça önemli kolaylıklar sağlayacaktır.

XBRL muhasebe döngüsü içerisinde ve finansal raporlama zincirinde bilgilerin daha verimli, daha hızlı ve daha ucuz transfer edilmesine yardımcı olacaktır.

XBRL GL taksonomileri ile yevmiye kaydı aşamasında etiketlenen verilerden finansal raporların üretilmesi daha ucuz ve daha hızlı olacaktır. Etiketlenmiş veriler hem iç raporlamada hem de dış raporlamada kullanılabilir.

XBRL bilgisi muhasebeciler açısından rekabetçi bir avantaj sağlayacaktır. XBRL ile defter kaydı (book keeping) işlemleri daha az zaman alacak böylece muhasebe meslek mensupları finansal verilerin analizi gibi katma değeri daha yüksek çalışmalara daha fazla zaman ayırabileceklerdir.

XBRL muhasebe standartlarını değiştirmemekte, mevcut muhasebe standartlarını esas alarak çalışmakta ve bu standartların uygulanmasını kolaylaştırmaktadır. Finansal tablolar mevcut şekilleriyle kullanılmaya devam edebilecek, ancak XBRL raporların üretilmesi ve çeşitlendirmesinde büyük esneklikler sağlayacaktır¹⁸⁸.

XBRL'nin finans ve muhasebe mesleğinin gelişmesinde oldukça önemli bir etkiye sahip olacaktır. Finans ve muhasebe meslek mensupları işlemleri sürekli denetleme ve işletme kararları için gerçek zamanlı bilgi sağlama olanağına kavuşacaklardır.

Muhasebe Uygulamalarında XBRL'nin kullanılması ile finansal raporların konsolidasyonu daha kolay olacaktır. XBRL ile etiketlenmiş veriler kolay bir şekilde konsolide edilebilir ve finansal bilgi kullanıcıları şirketlerin verilerine konsolidasyon metodlarını (öz kaynak, orantılı veya ful) göz önünde bulundurmadan göz atabilirler¹⁸⁹.

¹⁸⁸ Richards, Tibbits, a.g.m., p.1-19.

¹⁸⁹ Ramin, Prather, a.g.m., <http://www.ccbn.com/>, (Erişim Tarihi: 13.05.2010).

Ayrıca XBRL kullanılması ile nakit akışının raporlanmasında direkt yöntemin uygulanması mümkün olabilecektir. Direkt yöntem faaliyetlerden nakit giriş ve çıkışlarını gerçek zamanlı olarak göstermektedir. Faaliyetlerden kaynaklanan nakit akışını belirlemek için şirketler gelir tablosu kalemlerini tahakkuk esasına göre değil nakit esasına göre düzenlemektedirler. XBRL şirketlere faaliyetlerden doğan nakit akışlarını doğrudan hesaplama olanağı sağlar.

İşletmelerde XBRL kullanılması ile ilgili muhasebeciler;¹⁹⁰

1. İşletmelerin finansal performansı ile ilgili bilgilere daha hızlı ve güvenilir olarak ulaşabilecekler,
2. Verileri toplama ve analiz etmek için daha az gayret ve maliyet harcayacaklar,
3. İşlemler basitleşecek ve otomatikleşecek,
4. Katma değeri daha fazla olan işlere ve analize zaman ayırabilecekler.

Özetle XBRL muhasebe işlemlerinde hızı artıracak, maliyetleri ve harcanan emeği azaltacak, muhasebe ve denetim işlemlerinin güvenilirliğini artıracaktır.

Neden muhasebe ve finansman meslek mensupları XBRL'yi kullanmak ister?

XBRL;

1. Veri işleme (data manipulation) işlemlerinde azalma,
2. Kâğıtsız finansal raporlama olanağı,
3. Çeşitli muhasebe işlemlerinin yürütülmesi için gereken zamanda azalma,
4. Veri değişimine izin vermesi,
5. Birçok şirketin finansal analizine olanak vermesi,

Nedeniyle muhasebe ve finansman meslek mensupları tarafından kullanılmaktadır.

Bu sürenin %90'ı doküman tasdiki, Excel tabloları oluşturma ve raporların kontrol edilmesi için geçmektedir. XBRL formatında bankaya ulaşması ile finansal tabloların analizi işlemleri çok kısa süre içerisinde bitirilebilmektedir¹⁹¹.

¹⁹⁰ Erkuş, Hakan, (2008), ''İşletmelerde Yeni Raporlama Dili; XBRL'',7.Anadolu İşletmecilik Kongresi, Mayıs, Çorum, s.9.

¹⁹¹ Erim, a.g.k., <http://www.kobifinans.com.tr/>, (Erişim Tarihi:03.04.2010).

XBRL vadeli işlem sözleşmeleri gibi finansal sözleşmelerin raporlanmasını da güçlendirir. XBRL finansal bilgileri orijinde yakalayabildiği için birçok yönden şeffaflığı artırmaktadır. Örneğin, vadeli döviz sözleşmesinde, para birimi, değeri ve vade detayları sözleşmenin her bir elementi ile ilişkilendirilebilir. XBRL kontratın her bir elementini barkodlandığından kullanıcı kolaylıkla sözleşmenin içeriğini inceleyebilir. Böylece raporlanan rakamlar ile gerçek nakit akışının mutabakatı sağlanır¹⁹².

XBRL kullanılarak, işletmeler ve diğer finansal veri üretenler veri toplama işlemini otomatik olarak yapabileceklerdir. Örneğin, bir firmanın farklı bölümlerinden ve farklı muhasebe sisteminden elde edilen veriler hızlı, verimli ve etkin bir şekilde birleştirilebilecektir. Veriler XBRL'de toplandıktan sonra farklı şekillerdeki raporlar çok küçük gayretler ile üretilebilecektir.

Firmanın finans departmanı işletme yönetimine, işletme dışına, maliye ve diğer resmi kurumlara ve bankalara yönelik raporları çok hızlı bir şekilde hazırlayabilecektir. Sadece veriler otomatik olarak elde edilmeyecek aynı zamanda zaman israfı önlenecek, hata yapma ihtimali azalacak ve verilerin doğruluğu yazılım tarafından kontrol edilebilecektir¹⁹³.

Daha hızlı ve daha kapsamlı üretilen raporlar karar vermede kullanılırsa yönetimler daha doğru kararlar alacaklardır. Fakat XBRL destekli raporlamanın en büyük dezavantajı sermaye piyasasında yer alan şirketlerin gerçek zamanlı raporlamaya karşı gösterecekleri dirençtir. Gerçek zamanlı raporlama yatırımcılara ve analistlere önemli değerler sağlayabilir fakat bilgilerin yöneticilerin kontrolleri dışında yayılmasından kaynaklanabilecek bazı kaygılar oluşabilecektir¹⁹⁴.

Ülkemizde orta ölçekli bir işletme vergi idaresi, SSK, TUIK, bankalar, meslek kuruluşları gibi onlarca kurum ve kuruluşa oldukça çok sayıda ve binlerce satırdan oluşan raporlar vermektedir. Bu raporlarda yer alan veriler çoğu zaman aynı olmaktadır. Yani aynı veriler farklı farklı raporlara tekrar tekrar yazılmaktadır. Bu durum zaman israfına yol açmaktadır. XBRL uygulaması ile işletmeler bu sıkıcı ve maliyetli işlemlerden kurtulacaktır.

¹⁹² Ramin, Prather, a.g.m., <http://www.ccbn.com/>, (Erişim Tarihi:13.05.2010).

¹⁹³ XBRL.t.y.,Kaynak:<http://www.xbrl.org/resourcecenter/index.asp?sid=22>, (Erişim Tarihi: 24.06.2010).

¹⁹⁴ Mcguire, Brial, vd., a.g.m.

PDF dosyaları içerik ve yapı olarak statik bir yapıya sahip dokümanlardır. PDF dosyalarında yer alan veriler analiz edilmesi istenirse ya da başka bir şekilde sunulmak istenirse yeniden yazılması gerekmektedir. Bilginin kullanılabilir hale getirilmesi için bu şekilde bir işleme tabi tutulması hem ek zaman ve emek harcanmasını gerektirecektir, hem de yeniden yazma işlemi hataya açık bir uygulamadır¹⁹⁵.

XBRL otomasyonu, standardizasyonu işletme raporlama sürecinin kolaylaşmasını sağlayacaktır. Çünkü verilerin işlenmesi ve iletilmesi sırasında manuel işlemler gerektirmemektedir. XBRL'nin kullanılması ile işletmeye ait bilgiler kes-yapıştır işlemine veya manuel olarak tekrar yazmaya ihtiyaç kalmadan otomatik olarak işleme tabi tutulabilmektedir. XBRL'ye uygun olarak oluşturulmuş olan bir dokümanın içerdiği bilgileri bilgisayarlar anlayabilir, seçebilir, analiz edebilir, depolayabilir, diğer bilgisayarlara iletebilir ve çok farklı şekillerde sunabilirler. XBRL ile hem insanların hem de bilgisayarların anlayabileceği raporlar elde edilebilmektedir. Bunun yanı sıra farklı dil ve muhasebe standartlarına göre düzenlenmiş bilgiler XBRL yardımıyla kolaylıkla üzerinde çalışılabilir hale getirilmektedir. XBRL'nin benimsenmesinin diğer önemli bir sebebi de raporların tamamının ya da bir kısmı diğer dokümanlara kolayca aktarılabilmesidir. XBRL sermaye piyasasının ihtiyaç duyduğu bilgilerin daha şeffaf ve daha güvenilir olarak üretilmesine dağıtılmasına yardımcı olur¹⁹⁶.

2.2. Denetim İşlemlerinde Kullanılması

Genel anlamda denetim, sunulan bilgilerle önceden belirlenmiş ölçütler arasındaki uygunluğun derecesini belirlemek amacıyla, kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların ilgililere raporlanması sürecidir. Bu işlemlerin, işletme dışından bağımsız bir denetçi tarafından yapılmasına dış denetim denilmektedir. Bağımsız denetçiler, denetim işini herhangi bir işletmeye bağlı olmaksızın, bir serbest meslek icrası olarak yerine getiren uzman kişilerdir. Bu kişiler denetim işini, bir denetim firmasına bağlı olarak yapabilecekleri gibi, kendi adlarına da yapabilirler. Bu nedenle, denetlenen işletmeler,

¹⁹⁵ Smith, Bary, a.g.k., <http://www.cpairelandie/>, (ErişimTarihi:17.04.2010).

¹⁹⁶ Erkuş, Hakan, a.g.m., s.142.

bağımsız denetçilerin müşterisi konumundadırlar. Dış denetimin en geniş uygulama alanı finansal tabloların denetimidir¹⁹⁷.

Yatırımcıların büyük bir kısmı, şirketlerin finansal tablolarını anlama ve yorumlama konusunda sorun yaşamaktadırlar. Bir kısım yatırımcılar bu konuda bilgili olsalar da, şirket yöneticileri kasıtlı olarak finansal tablolardaki bilgileri yanlış gösterebilirler. Bu durumda, yatırımcıların yanlış bilgiyi doğru bilgiden ayırmaları zor olduğu için, finansal tabloların bağımsız bir dış denetçi tarafından denetlenmesi gereği ortaya çıkmaktadır¹⁹⁸.

Finansal tabloların internet üzerinden sunulması ile birlikte, bu uygulamanın dış denetimi etkileyip etkilemeyeceği tartışılmaya başlamıştır. Bu konuda iki farklı görüş bulunmaktadır. Birinci görüşe göre, denetim uygulamalarını etkilemeyecektir. Çünkü finansal raporlar internetten yayımlanmaya kadar, denetim süreci tamamlanmış olacaktır. İkinci görüşe göre, bazı uzmanlar internet teknolojisinin her şeyi değiştirdiği, bu yüzden denetim uygulamalarını da etkileyeceği görüşündedirler. Bu uzmanlar, çeşitli nedenlerden dolayı internet tabanlı finansal raporların denetimi konusunda bazı sorunların ortaya çıkabileceğini düşünmektedirler¹⁹⁹.

Son yıllarda Türkiye’de ön plana çıkan e-Dönüşüm, e-Devlet ve e-Yönetişim çalışmaları düşünüldüğünde, XBRL standardının temel katkısı yerel alanda daha rahat ortaya konabilir. Küresel alandaki katkı ise Avrupa Birliği, Basel II Kriterleri ve Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları (UMS/UFRS; IAS/IFRS) gibi süreçler ilerledikçe ölçülebilir hale gelecektir. Söz konusu çalışmaların temel motivasyonu özellikle kamu yönetimi alanında teknolojik araçların artan ölçekte ve kapsamda kullanımını sağlayarak şeffaflığı, veri paylaşımını ve veri sorgulama kültürünü geliştirmektir.

¹⁹⁷ Çömlekçi, Selçuk. Özen S., Çerezci O., Çolak O.,(2004), " *Analysis of Electromagnetic Energy Absorption and Temperature Rise in Biological Tissue Exposed to Near Field of Dipole Antennas*", 4th International Conference on Advanced Engineering Design, AED, p.5-8 September, Glasgow, Scotland, UK.

¹⁹⁸ Kepekçi, Celal. Ferruh Çömlekçi ve Melih Erdoğan ile ortak yayın, (1993), " *Muhasebe Denetimi*", 2.Baskı, Eskişehir, s.32.

¹⁹⁹Ercan, Cuma, (2009), " *İnternette Finansal Raporlamanın Dış Denetime Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma*", Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, s.1-9, Cilt1, Sayı 2, Haziran, Çorum, s.4.

2.2.1. XBRL ve İç Denetim

İç denetim, faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluğunu sağlamak amacı ile yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere oluşturulan ve işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeli tarafından etkilenen bir süreçtir²⁰⁰.

XBRL GL uyumlu yazılımlar büyük defter fonksiyonlarını XBRL taksonomileri ile kodlanmış olarak yerine getirebilmekte ve herhangi bir yazılım ile bu bilgiler kullanılabilir. Bu kolaylık örneğin çok uluslu şirketlerde çalışan iç denetçilerin her bölümden muhasebe bilgisi alma konusunda karşılaştıkları zorlukları ortadan kaldıracaktır²⁰¹.

XBRL genişletilmiş ve etkin denetim hizmetleri ile daha fazla şeffaflık sağlayabilir. Çünkü XBRL muhasebe verilerinin değişimini standart hale getireceği için denetçiler müşterilerinin muhasebe verilerini kendi özel yazılımına kolaylıkla transfer edebilecek ve ayrıca ara bir yazılıma ihtiyaç duymayacaktır. Muhasebe skandallarından sonra daha fazla şeffaflığın sağlanabilmesi için katlanılabilir tutarlarda harcamalardan kaçınılmamaktadır. XBRL, verileri muhasebenin en ilk aşamalarında elde ettiği için rahatlıkla sürekli denetim yapılmasına olanak verecektir²⁰².

XML tabanlı muhasebe etiketlerinin "sürekli online denetim" (continuous online auditing) uygulamalarına yardımcı olması beklenmektedir²⁰³. Yıllık raporların XBRL örnek dokümanlarına uygun veri tabanlarına aktarılması sürekli denetime olan güveni artırmaktadır²⁰⁴.

Sürekli denetim kâğıtsız ve gerçek zamanlı muhasebe ortamında hazırlanmış finansal tablolara uygun görüş verebilmek için elektronik denetim kanıtlarının toplanması sürecidir²⁰⁵. CICA (Chartered Accountants of Canada) ve AICPA tarafından hazırlanan rapora göre; sürekli denetim, denetim konusuna giren işlemlere ilişkin olarak anında veya

²⁰⁰ Doyrangöl, Nuran Cömert, (2001), *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu*, Lebib Yakın Matbaası, İstanbul, s.48.

²⁰¹ Pinsker, Robert, a.g.m., p.732.

²⁰² Mcguire, Brial L., vd., a.g.m., s.43.

²⁰³ Kogan A., Sudit E. F., M. A. Vasarhelyi, (1999), "Continuous Online Auditing:A Program of Research", *Journal of Information Systems*, 13(2), pp.,s. 87-103.

²⁰⁴ Teixeira, Alan, a.g.m., <http://www.iasb.org/>, (Erişim Tarihi: 08.06. 2010).

²⁰⁵ Rezaee, Zabihollah, vd., a.g.m., pp.150-158.

işlemler gerçekleştikten kısa bir süre sonra yazılı güvence verilmesini sağlayan yöntemdir. Sürekli denetim, bilginin ortaya çıkmasıyla veya müteakiben, denetçi tarafından sürekli bilgiye ilişkin güvence verilmesini sağlayan kapsamlı bir elektronik denetim sürecidir²⁰⁶.

Sürekli denetim, fiziki belge olmaksızın gerçek zamanlı muhasebe bilgi sisteminde üretilmiş olan finansal tablolarda yer alan finansal karakterli bilgilerin doğruluğuna ve güvenilirliğine ilişkin bir görüş oluşturmak amacıyla bilgisayar destekli denetim tekniklerini ve analitik prosedürleri kullanarak elektronik denetim kanıtlarını toplamaya ve toplanan kanıtlardan ulaşılan görüşü bir denetim raporu ile bilgi kullanıcılarına sunmaya yönelik sistematik bir süreçtir²⁰⁷.

1 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe girecek olan 1535 maddelik Türk Ticaret Kanunu tasarısı 12 Ocak 2011 tarihli TBMM genel kurulunda kabul edilerek yasalaşmıştır. TTK'da web raporlama ile ilgili iki husus önemlidir. Bunlardan ilki web raporlamanın kabul görebilmesi için öncelikle web sitesinin yeterince güvenli olması gerekmektedir. İkincisi, web sitesinin denetlenmiş ve denetlenmemiş kısımlarının birbirinden ayırt edilebilmesi gerekmektedir. Denetçiler, kullanıcıların gördükleri materyallerin denetlenmiş mi yoksa denetlenmemiş mi olduğunu anlamaları için ilkeler geliştirmelidirler.

2.2.2. XBRL ve Dış Denetim

XBRL kullanımı dış denetçilerin denetim sürecini hızlandırır. AICPA'nin yeni işletme raporlama modeli XBRL kullanılması yoluyla online raporlamayı vurgulamaktadır. Model beş temel unsurdan oluşmaktadır²⁰⁸:

1. Bilgileri toplamak ve analiz etmek için güvenilir bir bilgi sistemi,
2. Endüstriye özel finansal ve finansal olmayan performans ölçütleri,
3. Meslek mensubu olmayan kişiler için daha anlaşılabilir açıklamalar,
4. Şirket izlenebilirliği,
5. Gerçek zamanlı bilgi dağıtımı.

²⁰⁶Cangar, İsmail, (2007), *Denetimin Yeni Paradigması: Sürekli Denetim*, Sayıştay Dergisi, Sayı:61, s.69-81.

²⁰⁷Selimoğlu, Seval K., (2005), *"Denetim Olgusunun Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) Sistemleriyle Bütünleştirilmesi"*, 7. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Antalya, s.9.

²⁰⁸Pinsker, Robert, a.g.m., p.732.

XBRL, modelin son unsurunu doğrudan diğer dört unsurunu da dolaylı olarak önemli ölçüde etkiler. XBRL kullanımı anlaşılabilir finansal ve finansal olmayan bilgilerin evrensel bir terminoloji ve etkin bir muhasebe sistemi ile dağıtılmasına olanak tanır. Böylece, Almanya'daki bir finansal tablo kullanıcısı ABD' deki kullanıcılar kadar anlaşılabilir bilgiye sahip olacaktır. XBRL finansal bilgilere ulaşılmasını kolaylaştırıp artıracığı için bilgilerin şeffaflığını artıracaktır²⁰⁹. Gerçek zamanlı raporlama gerçek zamanlı denetime olanak sağlayacaktır.

ABD'de gerçek zamanlı raporlama Sarbanes-Oxley Kanunu ve 2000 yılında SEC tarafından yayımlanan "Regulation Fair Disclosure (FD)" ile yürürlüğe konulmuştur. Sarbanes Oxley Kanununun temel amacı, halka açık şirketlerin muhasebesini denetlemek için bir kurul oluşturmak, denetleyicilerin bağımsızlığını artırmak, finansal raporlamayı daha fazla ve daha hızlı güçlendirmek ve işletme sorumluluğunu artırmaktır²¹⁰. SEC tarafından 15 Ağustos 2000 yılında yürürlüğe konulan "Regulation FD" ise işletme raporları ile ilgili üç kural (101-103) içermektedir. "Regulation FD" finansal bilgilerin acil olarak açıklanmasını gerektirmektedir.

Bu düzenlemelerin uzun dönemli amacı yatırımcıların sermaye piyasasına olan güvenini yeniden sağlamaktır. Teknolojik gelişmeleri göz önünde bulunduran yeni kanuni düzenlemeler gerçek zamanlı raporlama ve sürekli denetimi mümkün kılmaktadır²¹¹.

Finansal raporlamada internetin kullanımı, denetçilerin rolleri ve sorumlulukları ile ilgili sorunların ortaya çıkmasına yol açmaktadır. Bu kapsamda, işletmenin web sitesinde bulunan yıllık raporları izlemeden ve incelemeyen, denetçilerin sorumlu olup olmadığı tartışılmaktadır. Eğer böyle bir sorumluluğun olabileceği kabul edilirse, bu durumda web sitesinde bulunan denetlenmemiş finansal ve finansal olmayan bilgilere ilişkin denetçilerin sorumluluklarının nasıl olacağı konusu gündeme gelmektedir²¹².

²⁰⁹ Hannon, Neal, a.g.e., p.1.

²¹⁰ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com>, (Erişim Tarihi: 08.05.2010).

²¹¹ Pinsker, Robert E., vd., a.g.m., <http://aaahq.org/>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

²¹² Ercan, Cuma, a.g.m., s.5.

Birçok yazar, geleneksel raporlamadan internet tabanlı raporlamaya geçişte, dış denetçilerin sorumluluklarında değişikliğin olabileceğine dikkat çekmektedir. Finansal tablolar şirket web sitesinde yayımlandığında, denetçilerin sorumlu olduğu finansal bilgilerle birlikte, yanıltıcı bilgilerde sunulabilir. Bu yüzden dış denetçilerin sorumluluklarının sınırlarını belirlemek zordur²¹³.

Denetçiler, kağıt tabanlı finansal tabloların denetlenmiş versiyonu ile, müşteri web sitesinde yayımlanan finansal tabloların benzerliğini teyit etmelidirler. Şirketin web sitesinde yer alan yıllık raporlar ve diğer bilgiler multimedya özellikler içerir. Geleneksel raporlamada olmayan bu özellikler, kullanıcılara daha gelişmiş iletişim biçimi sağlarken, onların farklı yapısı, web sitesi ziyaretçilerini yanlış yönlendirebilir. Bu durumda denetçiler, multimedya teknolojisi içeren bilgilerin, denetlenmiş finansal tablolara uygunluğunu düşünmek zorundadırlar.

Denetçilerin, işletmeye ait web sitesinde yayımlanan denetlenmiş finansal tabloları inceleme sorumlulukları tartışma konusudur. Amerika'daki muhasebe uzmanları bu konuda farklı bir görüş benimsemişlerdir. Bu görüşe göre, web sitesindeki finansal bilgiler asla yayımlanmış bilgiler olarak dikkate alınmaz. Bu yüzden, denetçilerin, web sitesinde yer alan finansal bilgileri inceleme zorunluluğu yoktur.

Ancak, finansal tablolara ilişkin denetçilerin sorumluluklarının, iletişim araçları dikkate alınmaksızın benzerliği varsayımı kabul edilirse, denetçiler web tabanlı denetlenmiş finansal tablolar ile web sitesinde bulunan diğer bilgiler arasındaki uygunluğu sağlamada sorumlu tutulabilirler.

Bu durumda denetçilerin, web sitesindeki finansal olmayan bilgilerin denetiminden de sorumlu olma durumları ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle, internet tabanlı raporlamada denetçilerin sorumluluklarının genişlemesi beklenmektedir.

²¹³ Lymer, Andrew. Debreceeny Roger.(2003), *'The Auditor and for parate Reporting on the Internet: Challenges and Institutional Response'*, International Journal of Auditing, Volume 7, February.

Diğer yandan, geleneksel raporlama yaklaşımında, yıllık raporlardaki bilgilerin, yayımlandıktan sonra kolay ve hızlı bir şekilde değiştirilebilir; yeniden düzenlenebilir ve ya iptal edilebilir. Bir anlamda, ortaklığa ait web sitesi canlı belgeler içerir. Bu durumda, denetçilerin web tabanlı finansal tablolarla, web sitesinde yer alan diğer bilgilerin tutarlılığını sağlamak için, sürekli bir sorumluluk aldıkları tartışılmaktadır.²¹⁴

Bu durum şunu göstermektedir ki; denetçiler zaman içerisinde web sitesi içeriğindeki tüm değişikliklerden dolayı bilgilendirilmeli ve denetçiler web sitesini sürekli olarak kontrol etmelidirler. Açıkçası, bu sorumluluk, denetçiler için zor olacaktır. Ancak bu sorumluluk, geleneksel finansal tabloların denetim alanı dışında olmalıdır²¹⁵.

2.3. Vergilendirme ve Mali Denetimde Kullanılması

ABD'de federal vergi uygulamalarında XBRL ve diğer XML tabanlı uygulamaların kullanımının artması Kongre tarafından 1998 yılında kabul edilen e-beyanname (e-filing) düzenlemesi ile yakından ilişkilidir. IRS'in yeniden yapılandırılması ve reform kanununun (Restructuring and Reform Act of 1998 (RRA)) bir parçası olarak, IRS (Internal Revenue Service) 2007 yılına kadar beyannamelerin % 80'ini elektronik olarak düzenlemeyi zorunlu kılmıştır. 2002 yılında beyannamelerin % 50'si elektronik olarak doldurulmuştur²¹⁶.

Bu uygulamanın birçok nedeni vardır. Elektronik beyanname işlem süresini kısaltmakta, hata oranını düşürmekte ve beyannamede yer alan rakamların tekrar yazılması gerektirmemektedir. Daha hızlı işlem süresi IRS tarafından yapılan denetimlerin hata oranını düşürmektedir. Her şeyden önemlisi e-dosyalama beyannamelerin işleme maliyetini azaltmakta ve dolayısıyla birim maliyet başına toplanan vergi miktarı artmaktadır. E-beyanname ile IRS beyanname başına işlem maliyetinin 5\$ dolardan 2 \$ doların altına indiğini tahmin etmektedir²¹⁷.

²¹⁴ Ercan, Cuma, a.g.m., s.5-6.

²¹⁵ Pinsker, Robert E., vd., a.g.m., <http://aaahq.org/>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

²¹⁶ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.132.

²¹⁷ Walsh, S. T., and White C. G., (2000), "*Congress's Goal of Increasing Electronic Filing: An Assessment Based Upon the Technology-Adoption Literature*", Accounting Horizons, 14, pp.403-425, (Erişim Tarihi: 08.06.2010).

Elektronik dosyalama beyanname verilerinin elektronik formatta transferini gerektirmektedir. Birden fazla format olmasına rağmen XML ve XBRL tabanlı uygulamalar en güçlü ve en esnek formatı sunmaktadır. Bu nedenle IRS çeşitli vergi beyannameleri için XML tabanlı şemalar geliştirmiştir²¹⁸.

Modern toplumlarda özellikle kamusal nitelikteki bilgiye erişim temel vatandaşlık hakları arasındadır. Bu çerçevede, parlamenter demokratik rejimlerin temel özelliği "yürütme organının yasama organına karşı hesap verme sorumluluğu"dur. Bu sorumluluğun yerine getirilmesinin ön koşullarından biri, kuşkusuz yürütme erkinin nasıl kullanıldığının vatandaşlarca gözlenebilmesi ve izlenebilmesidir. Gelişmiş toplumlarda söz konusu şeffaflığın olabildiğince ilerlemiş olduğu ve söz konusu ilerlemede özellikle son yirmi yılda çevrimiçi olanakların giderek daha çok seferber edildiği söylenebilir. Bir bakıma, çevrimiçi olanakların artan kullanımı bilgiye erişimin ortalama maliyetini dikkate değer ölçüde düşüren bir "ölçeğe göre artan getiri" ortamı yaratmaktadır.

Son yıllarda, finansal bilginin iletiminde çevrimiçi ölçek ekonomisi doğuran çeşitli teknolojilerin de ötesinde standartlaştırma yaklaşımı benimsenmektedir. Nitekim XBRL bu çabalar arasında ilk sıralarda yer almaktadır. XBRL her ne kadar mali bilginin iletimini destekleyen bir çözüm şeması olarak ortaya atıldıysa da, veri derleyen kurumlar tarafından örneklem yaratma amacıyla da kullanılabilir. Özellikle firma verilerinin derlenmesinde ve işlenmesinde çevrimiçi olanakların kullanımı belirgin bir katma değer doğurabilecektir.

Firmalar farklı dönemlerde, resmi istatistik derleyen kurumlarca istenen bilgileri, İnternet ortamında yayımlanan ilkelere uygun metaveri formatında (örneğin XBRL) gönüllülük esasına dayalı olarak sağlayabilirler. İlk bakışta maksadını aşiyor gibi görünen bu öneri, yeni istatistiklerin derlenmesi için paha biçilmez bir kaynak olmaya adaydır.

Veri Derleyiciler/Sağlayıcılar söz konusu olduğunda, bilginin ters yöndeki akımı da en az ilki kadar önem taşır. Mevcut şartlar altında Türkiye'de veri derlemekle ve sağlamakla yükümlü kurumlar çevrimiçi ve çevrimdışı sayısız veri dizisini kamuoyunun kullanımına sunmaktadır. Ancak farklı veri sağlayıcıların farklı formatlar benimsemeleri

²¹⁸ Strand, C.A., Mcguire, B.L., Watson, L.A.,Hoffman, C., (2001), ‘‘ The XBRL Potential’’, Strategic Finance, 82(12).

nedeniyle standartlaşmadan veya yukarıda değinilen ölçek ekonomilerinden söz etmek mümkün olmamaktadır.

İşletme verileri söz konusu olduğunda, verilerin kullanıcısının salt finansal sistem olması beklenemez. Düzenleyici/Denetleyici nitelikteki sayısız kurum, farklı amaçlarla da olsa aynı veri tabanından beslenmelidir. Örneğin Maliye Bakanlığı vergi beyannamelerini çevrimiçi toplama yolunu seçebilir ve beyannamelerin gerçekçiliğini/tutarlılığını yine çevrimiçi derlenen mali tablo verileriyle karşılaştırma yoluyla sınavabilir. Benzer biçimde, bankalarca sağlanan mali veriler, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK) ve Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (TMSF) tarafından XBRL araçları yardımıyla kullanılabilir. Borsada İşlem gören şirketlere ilişkin verilerin de en güncel halleriyle Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından kullanılması mümkündür. Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Rekabet Kurumu (RK), Türk Standartları Enstitüsü (TSE) için de geniş olanaklardan söz edilebilmektedir.

Özel ve bağımsız denetim kuruluşlarının sayısız veri dizisine kolay erişimi, en az resmi makamların erişimi kadar önemlidir. Özellikle “denetim” sürecinin sağlıklı biçimde yürümesi açısından, önerilen XBRL çerçevesine önemli rol düşmektedir. Bu çerçeve de, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) ve Türkiye Denetim Standartları Kurulu (TÜDESK) gibi standart belirleyicilerin kilit role sahip olması beklenmektedir. Bu çerçevede, XBRL’ye geçişi cazip hale getiren en önemli hususlardan biri, eş zamanlı denetim (concurrent auditing) çalışmalarının yapay zekâ (artificial intelligence) uygulamalarıyla desteklenerek etkin erken uyarı sistemlerinin geliştirilmesine olanak tanıyacağı beklentisidir. Denetim süreçlerinin rastgele örneklemelere konsantre olmasındansa, konsantre olunacak kesitlerin isabetli biçimde belirlenmesi kısaca anılan bu olanakların doğuracağı en önemli faydalar arasındadır.

2.4. Banka ve Kredi İşlemlerinde Kullanılması

Finansal sistemin temel işlevi fon fazlası olanlarla fon ihtiyacı (veya eksiği) olanları buluşturmak olarak tanımlandığında, özel bankalar, aracı kuruluşlar, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB), vb. sistemin fon sağlayıcıları olarak görülmektedir. Operasyonel ayrıntılarda farklılıklar olmakla birlikte, söz konusu kurumların temel ilkeleri

benzerdir. Bu ilkelerin başında kendi getirisini arttırmak bulunmaktadır. Ancak söz konusu arttırma, tüm arttırma problemleri gibi kendi kısıtlama sahiptir ve bu kısıtlar çoğunlukla riskin makul seviyelerde yönetilmesi biçiminde karşımıza çıkar. Nitekim finansal sektör genelinde riskin makul seviyelerde yönetilmesi, finansal istikrarın olmazsa olmazları arasındadır ve bu konuya yönelik olarak uluslararası süreçler (Basel II gibi)mevcuttur.

İşletmeler, finansal sistemin kalbini oluşturur. Ekonomi içerisinde Pareto Kuralı işlemektedir; ekonominin yüzde 80' ininden fazlasını meydana getiren işletmelerin sayıca yüzde 20'den daha küçük bir çoğunluğa karşılık geldiği söylenebilir. Bu noktada sonuçlar kadar nedenlere de eğilmek; büyük işletmeler kadar KOBİ'lere de yer vermek gerekmektedir. Ölçek ekonomisi yaratmak için KOBİ'leri KOSGEB çatısı altındaki bir portal aracılığıyla XBRL'leştirme yoluna gidilebilir. Diğer türlü, her KOBİ'nin tek başına bu dönüştürme ve yayınlama maliyetine katlanması beklenemez.

Bilindiği üzere risk değerlendirmesinin temel girdisini "bilgi" teşkil etmektedir. Sözü edilen sadece fon talebinde bulunan bireysel yatırımcıya veya işletmeye ilişkin bilgi değildir; diğer bireysel yatırımcıların ve işletmelerin (anlamli büyüklükteki) örneklem bilgisi de kritik öneme sahiptir. Zira piyasalarla ilgili bilgiler ancak bir bütünün parçası olduğu sürece rasyonel biçimde değerlendirmeye tabi tutulabilir. Öte yandan, sözü edilen bilgi toplama ve değerlendirme süreci mevcut durumda kredi başvurusu özelinde ve fon sağlayan kuruluş (örneğin banka) dâhilinde ele alınmaktadır. XBRL'ye geçiş sonrasında ise tümleşik (entegre) bir değerlendirme sürecinden söz etmek doğru olacaktır: Banka kendisine iletilen işletme kredisi başvurusunu değerlendirirken, başvuru sahibi firmanın finansal bilgilerine çevrimiçi erişebilecek ve bu bilgilerin kendi kredi kriterleriyle ne derecede örtüştüğünü sınayacaktır. Daha da önemlisi, banka yalnızca başvuru sahibinin mali bilgilerine bakmakla yetinmek veya bilgileri sağlıklı bir örneklerde karşılaştırmak yerine, başvuru sahibi firmanın mali bilgileri ile aynı sektörde faaliyet gösteren pek çok benzer ölçekli firmanın bilgilerinden derlenen istatistiksel veri tabanından faydalanabilecektir. Bu "tam" otomasyonla desteklenmiş bir yatay analiz süreci anlamına gelmektedir. Aynı zamanda dikey analiz de kolaylaşacak, farklı sektörler bir arada değerlendirilebilecektir. Böylelikle Sektörel Kredi Yoğunluğu (Sectoral Credit Concentration) gibi göstergeler hızlı biçimde hesaplanabilecektir. Özetle XBRL, sürekli

güncellenebilen geniş kapsamlı bir finansal veritabanının çevrimiçi olarak erişilebilmesi için gerekli olanakları sağlayacaktır.

Kredi veren kurumlar büyük oranda güncel ve kaliteli bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. XBRL bu tür verilerin elde edilmesini sağlar. XBRL kullanımı ile bankalar verileri otomatik olarak analiz ederek kredi ile ilgili sonuçlara ulaşabilir. Firmaların finansal verilerine standartlaşmış bir yoldan ulaşılabilir. Firmaların finansal performansı hakkında daha doğru, açık ve hızlı veri elde edebilir²¹⁹.

Finansal yayımcı ve veri toplayan grupların, verileri daha düşük maliyetle hızlı bir şekilde toplamaları sonucunda finansal verilere değer ekleme çalışmalarına odaklanabilir²²⁰.

XBRL, bankacılık sektöründe müşterilerden gelen raporların analizinde, bankaların yatırımcılarına yönelik hazırladığı raporlarda, yönetime sunulan raporların hazırlanmasında, yasal beyan ve bildirimlerin hazırlanmasında kullanılabilir.

1.Kredi Kullananların Finansal Bilgilerinin Toplanması ve Kullanılmasında Kolaylık

Bankalar kredi kullandırdıkları müşterilerine ait finansal bilgilerin toplanması ve analizi konusunda oldukça önemli gayret sarf etmektedirler. Bu analizler kredi açılmaya başlandığı andan kredinin geri ödendiği son ana kadar devam eder. Fakat bu işlemler teknik ve bürokratik yetersizlikler nedeniyle oldukça zordur. XBRL bu engelleri ortadan kaldıracak yeteneğe sahiptir²²¹.

Günümüzde bankalar kredi kullandırdıklarında genelde şu adımları takip etmektedirler. Kredi kullanan müşteriler belirli dönemler halinde finansal bilgileri üretmekte ve bunu kredi veren kuruluşa sunmaktadırlar. Kredi kuruluşları Word, Excel ya da PDF formatında gelen bu bilgileri analiz etmek amacıyla kendi veri tabanlarına aktarmaktadırlar. Veri tabanına aktarılan veriler bu yazılımlar tarafından analiz edilerek karar vermede kullanılabilir hale getirilmektedir. Bu işlemler her müşteri için belirli aralıklarla yılda birkaç defa yapılmaktadır. İşlemlerin bu şekilde karmaşık ve manüel

²¹⁹ FEİ.t.y., *Financial Executives International, XBRL*, Kaynak: http://www.fei.org/canada/positionpapers/XBRL_2004.pdf, (Erişim Tarihi: 07.03.2010).

²²⁰ Penler, Paul. Schnitzer Mark. (2005), *Web-Enable Business Reporting For The Banking Industry*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/Business/General/Web-Enable-Business-Reporting.pdf>, (Erişim Tarihi: 07.06.2010).

²²¹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.133.

olması bankaların kredi kullandırırken karar verme sürecini uzatmakta, verilerin manüel olarak işlenmesi hata yapma payını ve personel maliyetini artırmaktadır.

Bankalarda XBRL teknolojisinin kullanılması ile kredi kullananlar muhasebe sistemlerinde üretmiş oldukları bilgileri XBRL'ye uyumlu (etiketlenmiş) şekilde hazırlar, internet yoluyla kredi kurumlarına iletir, kredi kurumları etiketlenmiş verileri XBRL'ye uyumlu yazılımlar ile herhangi bir işlem yapmaksızın analiz eder.

Böylece müşterilerden gelen bilgilerin kalite ve doğruluğu artar, tekrar yazma işlemi olmayacağı için işlem maliyetleri azalır, karar verme süreci hızlanır ve etkinlik kazanır, bilgilerin transferi kolaylaşır.

2.Yatırımcılar İçin Raporlama: Son Kullanıcılara İstedikleri Bilgileri Vermek

XBRL yatırımcılar ile şirketler arasındaki ilişkinin şekil ve boyutlarını değiştirebilir. XBRL ile finansal bilgiler yatırımcılara daha şeffaf, daha hızlı ve daha yaygın bir şekilde ulaşacağı için, yatırımcılar XBRL kullanan şirketleri daha fazla tanıyabileceklerdir. Bu şeffaflık daha düşük maliyetli fon akışını da beraberinde getirebilir. Örneğin, finansal raporlarını BASEL II kriterlerine göre düzenleyen ve sunan şirketlerin kredi derecelendirme notu ile BASEL II'ye uygun rapor hazırlamayan şirketlerin kredi derecelendirme notu aynı değildir. Kredi derecelendirme notu düşük olan şirketler daha yüksek maliyetle fon ihtiyaçlarını karşılamaktadırlar.

Günümüzde şirketler/kredi kuruluşları finansal raporlarını en erken 3 ayda bir yayınlamaktadırlar. Raporlar genellikle basın yoluyla ve web siteleri aracılığıyla duyurulmaktadır.

3.Yasal Bildirimler

Banka ve kredi kuruluşları devlete ve resmi kuruluşlara rapor vermek amacıyla çeşitli beyanname ve bildirimlerde bulunmaktalar ve bunun için oldukça fazla zaman harcamaktadırlar. Aynı şekilde bildirim ve beyannameleri alan resmi daireler de bunları kendi veri tabanı ve analiz sistemlerine aktarabilmek için emek ve zaman harcamaktadırlar. Çünkü rapor formları, direktifler ve bu formların dağıtımını dijital formata uygun değildir.

XBRL ile hem şirketlerin/kredi kuruluşlarının hem de onların bildirimde buldukları resmi dairelerin veri işleme maliyeti azalacaktır.

Özetle XBRL kullanımının bankalara sağlayacağı faydaları şu şekilde sıralayabiliriz²²².

XBRL'nin kullanılması ile bankaların kredi departmanları;

1. İhtiyaç duydukları verileri daha hızlı ve güvenilir olarak elde edebilecekler, veri işleme maliyetleri azalacak,
2. Finansal verilerin analizi ve karşılaştırılması daha güvenilir ve etkin bir şekilde yapılabilecek,
3. Kredi kullananların finansal performansları daha hızlı ve etkin olarak takip edilebilecek,
4. Kararlar daha güvenle alınacak ve müşteri taleplerine daha hızlı cevap verilebilecektir.

Özellikle Kredi Derecelendirme Şirketleri (Credit Risk Assessment Companies) XBRL'nin bu alanda kullanılabilmesi için XII ile işbirliği içerisinde dirler. Kredi sigortalama kararları ve çok büyük miktarlarda ve güncel verilerin doğru bir şekilde değerlendirilmesini gerektirmektedir.

Sistemler ve yazılımlar XBRL uyumlu olduğunda işletme içine ve dışına yönelik bütün raporlama işlemleri oldukça kolaylaşacak ve gelişecektir. Yatırımcılar, analistler, kredi verenler, vergi daireleri, yasal düzenleme yapanlar ve işletme içi finansal ve finansal olmayan bilgi kullanıcıları XBRL'nin avantajlarından faydalanabileceklerdir.

2.5. Beklenen Genel Yararlar

XBRL kullanımı, finansal girdilerin birden fazla girilmesini engeller, verinin hatalı giriş riskini azaltır, farklı formatlar(yazılı finansal raporlar, şirket web sayfası için HTML dokümanı, kredi raporları gibi biçimler) için manuel bilgi anahtarlaması ihtiyacını ortadan kaldırır. Bu suretle yatırımcı ve analistlere ulaştırılacak finansal bilgileri hazırlama ve dağıtım maliyetleri azalmaktadır. XBRL, şirketin mevcut muhasebe standartları dâhilinde normalde açıkladığı bilgilerden daha fazla herhangi ek bilgileri açıklamasını

²²² Erkuş, Hakan, a.g.e., s.134-135.

istememektedir. Ayrıca mevcut muhasebe standartlarında da herhangi bir değişiklik gerektirmemektedir²²³.

İşletmelerde XBRL kullanımı başta finansal raporları hazırlayanlara, bu raporları kullananlara, finansal verileri toplayarak yayınlayan kuruluşlara ve işletme yazılımları geliştiren software şirketlerine oldukça önemli yararlar sağlayacaktır.

XBRL'yi her çeşit organizasyon raporlama zinciri arasındaki iletişimi güçlendirmek ve hızlandırmak, maliyet tasarrufu sağlamak, verimliliği artırmak, doğru ve zamanlı bilgi elde etmek amacıyla kullanılabilir. Çünkü XBRL'nin genişletilebilir ve esnek yapıda olması, farklı gereksinimlere göre uyarlanabilmesine olanak verir. Finansal bilgi üreten zincirin bütün halkaları ister verileri hazırlama aşamasında, ister transfer aşamasında, isterse bu verileri kullanma aşamasında XBRL' den faydalanabilir²²⁴.

XBRL otomasyonu, standardizasyonu ve raporlama sürecinin kolaylaşmasını sağlar. Çünkü verilerin işlenmesi ve iletilmesi sırasında manüel işlemler gerektirmez. XBRL'nin kullanılması ile işletmeye ait bilgiler kes-yapıştır işlemine veya manüel olarak tekrar yazmaya ihtiyaç kalmadan otomatik olarak işleme tabi tutulabilmektedir. XBRL'ye uygun olarak oluşturulmuş olan bir dokümanın içindeki bilgileri bilgisayarlar anlayabilir, seçebilir, analiz edebilir, depolayabilir, diğer bilgisayarlara iletebilir ve çok farklı şekillerde sunabilirler²²⁵. XBRL ile raporların tamamı ya da bir kısmı diğer dokümanlara kolayca aktarılabilir²²⁶. XBRL ile hem insanların hem de bilgisayarların anlayabileceği raporlar elde edilebilmektedir. Bunun yanı sıra, farklı dil ve muhasebe standartlarına göre düzenlenmiş bilgiler XBRL yardımıyla kolaylıkla üzerinde çalışılabilir hale getirilebilir.

Her büyüklükteki işletme XBRL'nin avantajlarından faydalanabilir. XBRL ile şirketlerin raporlama konusunda elde edecekleri avantajlar şu şekilde sıralanabilir:²²⁷

²²³ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.139.

²²⁴ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

²²⁵ Dreyer, C. Cheaper. Smarter Faster. (2007), *Benefits to Analysts from XBRL*, http://findarticles.com/p/articles/mi_qa3857/is_200704/ai_n1951727/print, (Erişim Tarihi: 01.06.2010).

²²⁶ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (Erişim Tarihi: 13.03.2010).

²²⁷ XBRL, a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

XBRL, farklı biçimlerdeki finansal raporların hazırlanması işlemlerinin etkinliği ve bu raporlardaki özel, detaylı bilgilerin güvenli olarak eldesi ile ilgili iki önemli problemi çözmektedir.

Birinci problem, şirketlerin yazılı finansal raporlar, web sayfası ve dosyalama gibi raporları hazırlamaları için bilgileri birden fazla girmesidir. XBRL ile bilgi bir kere girilecektir ve aynı bilgi baskılı finansal rapora, web sayfası için HTML dokümanına, XML dosyasına ya da bankacılık veya diğer düzenleyici raporlar gibi özel raporlama biçimlerine dönüştürülecektir.

İkinci problem ise, finansal raporlardan özel-detaylı bir bilginin bulunması işleminin manuel bir işlem olmasıdır. Örneğin bir şirket bir bilgisayara “1999 yılı amortisman giderlerini al” diyemez. Eğer finansal raporlar XBRL kullanılarak hazırlanırsa, bilgisayar programı bu rapordaki istenen her bilgi parçasını kolayca çıkartabilecektir²²⁸.

Genel anlamda XBRL'nin finansal raporlama alanına sağlayacağı faydalar maddeler halinde şöyle sıralanabilir:²²⁹

1. XML tabanlı bir dil olmasından dolayı finansal rapor üreticileri ihtiyaç duydukları verileri etiketleyebilmekte veya kullandığı sınıflandırma sistemine ilaveler yaparak uygulama genişliğini artırabilmektedir,
2. Farklı muhasebe standartlarında hazırlanmış finansal raporların birbirine uygun hale getirilmesi için yeniden yazılması gereksinimini ortadan kaldırmaktadır,
3. Bağımsız bir programdır. Herhangi bir bilgisayarda herhangi bir iletişim sistemiyle kullanılabilir,
4. XBRL kullanan kuruluşlar kendi istediklerinden daha fazla bilgiyi raporlamak ve mevcut muhasebe standartlarında değişiklik yapmak zorunda değillerdir. XBRL, raporların mevcut standartlara uygun hale getirilmesine yardımcı olmaktadır,
5. XBRL, finansal bilginin daha hızlı ve doğru elde edilmesini sağlamaktadır,
6. XBRL, raporlama işlemlerini otomatikleşmeye olanak vermekte, yeni raporlama sistem ve standartlarına uyanlabilmekte ve raporlama biçimlerinde esneklik sağlamaktadır,

²²⁸ AICPA, a.g.k., <http://www.aicpa.org/>, (Erişim Tarihi:04.05.2010).

²²⁹ Karasioğlu, Eryiğit, a.g.m., s.140.

7. XBRL kullanımı, veri toplama işlemlerini kolaylaştırır ve otomatikleştirir. Bu da, bilgilerin birleştirilmesi işlemlerinin daha zamanlı ve düşük maliyetli olmasını sağlar,
8. XBRL yetkili referanslar, tanımlamalar ve tariflerle veri unsurları arasında linkler sağlayarak organizasyonların raporlanan bilgileri daha açık iletmesini sağlar,
9. XBRL, dâhili bilgi sistemlerinin daha hızlı ve ucuza entegre olmasını sağlar,
10. XBRL ile farklı muhasebe standartlarına göre raporlamanın daha kolay olmasından dolayı farklı muhasebe standartlarının birbirine yaklaşması sağlanabilir,
11. Rapor üretim ve dağıtım maliyeti yanında verilerin girişi esnasında meydana gelen insan hatalarını ortadan kaldırarak raporlama işleminin etkenliğini artırmaktadır,
12. Verilerin daha etkili dağıtımı ile daha fazla kullanıcıya ulaşarak firmanın şeffaflığının artırılması mümkündür,
13. XBRL ile finansal olmayan bilgiler de finansal bilgiler gibi kolaylıkla yasal raporlama içerisinde yer alabilir, Bu da yatırımcılara, farklı firmaların maddi olmayan varlık kullanımlarını karşılaştırma olanağı sağlar,
14. XBRL ile finansal veri hazırlama işlemlerinin hızı ve etkinliği artacaktır bu da alına kararların daha etkin olmasını sağlayarak iç etkinliğin artmasına yardımcı olmaktadır,
15. XBRL, farklı ülke kullanıcılarının başka bir ülkedeki firmanın finansal bilgilerini kendi ülkesinin genel kabul görmüş muhasebe standardında ve/veya dilinde elde edilmesini sağlar,
16. XBRL kullanımı ile veriler farklı sistemler arasında yeniden anahtarlanmadan taşınabileceği için farklı kaynaklardan veri toplama işlemlerindeki hatalar ortadan kalmaktadır.

XBRL yazılımı bir kere kurulduktan sonra yönetim, yatırımcılar, hükümet ve diğer ilgililer bunun birçok faydasını göreceklerdir. Bu faydalar Tablo 10'da yer almaktadır²³⁰.

Tablo 10: XBRL'nin İşletme Raporlamasına Faydası

	Rapor		
	Kullanıcılar		Hazırlayıcılar
	İç	Dış	
Kullanmak İçin Daha Uygun	X	X	
Bilgi kalitesi ve doğruluğunu artırır	X	X	
Faaliyet verimliliği ve etkinliğini artırır	X	X	
Bilgi ve raporları karşılaştırma kabiliyetini artırır	X	X	
Bilgi daha kolay yönlendirilebilir	X	X	
Bilgi daha ulaşılabilir olur	X	X	
Daha Hızlı			
Raporların hazırlanma ve döngü süresi kısalmır	X	X	
Kararlar daha hızlı alınır	X	X	
Raporlar daha sık hazırlanır ve güncellenir	X	X	
Daha Ucuz			
Raporların hazırlanması ve kullanımı ucuzlar	X	X	X
Raporları yeniden şekillendirme ve yazma maliyeti azalır	X	X	X
Yazılım bağımsızlığı sağlanır	X	X	X

Kaynak: Ernst&Young, (2007), "What are the benefits?", [http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What are the Benefits](http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What%20are%20the%20Benefits), (Erişim Tarihi: 27.15.2010).

Tablo 10'da XBRL'nin İşletme raporlamasına faydalarından bahsedilmiştir. XBRL yazılımı bir kere kurulduktan sonra yönetim, yatırımcılar, hükümet ve diğer ilgililer bunun birçok faydasını göreceklerdir. XBRL kredi kuruluşlarının riskinin en aza indirgenmesi konusunda da önemli yararlar sağlayacaktır. Riskleri en aza indirmek için finans kuruluşlarının kredi ilişkisi içinde oldukları birey ya da kurumları değerlendirebildikleri bir veritabanı oluşturması ve bunların finansal bilgilerini düzenli olarak analiz etmesi gereklidir.

²³⁰ Ernst&Young, (2007), "What are the benefits?", Kaynak: [http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What are the Benefits](http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What%20are%20the%20Benefits), (Erişim Tarihi: 27.15.2010).

Bu şekilde hem finans şirketi riskini düşürecek hem de kredi alan kişi ya da kurum daha yüksek faize mahkûm olmayacaktır.

Riski daha kolay ölçülebilir hale getirmenin yöntemlerinden birisi de finans kuruluşlarında, Merkez Bankası, Hazine, Maliye Bakanlığı, BDDK, IMKB, Takasbank, SPK gibi kurumlarda XBRL teknolojisini kullanmaktır. Ülkemizde ve dünyanın birçok ülkesinde her kurum verilerini oluştururken ve bu verileri denetçi kurumlarla paylaşırken farklı standartlar kullanıyor. Bu hem verinin kaybına hem de verimin azalmasına neden oluyor. XBRL ise finansal raporlamaya ilişkin bilânço, vergi bildirim gibi tüm enstürmanların çıktığı kurumdan, gönderilen kuruma kadar tek standartta kullanılmasını ve ardından işlenebilmesini sağlıyor. Bu şekilde kurumlar ortak bir raporlama dili kullanıyor²³¹.

2.5.1. Bilgi Üretilmesinde Maliyet ve Zaman Tasarrufu

Vergi ve diğer düzenleyici raporlama işlemlerinde maliyet azalması ve işlemlerin basitleşmesi sağlamaktadır²³². XBRL, farklı dillerde raporlama yapmak isteyen firmalar için gerekli dil etiketlerinin ilavesi ile raporların her dil için ayrı ayrı hazırlanması işlemlerini ortadan kaldırmaktadır. Rutin görevlerin otomatikleştirilmesi sonucunda rapor hazırlama maliyetleri azalmaktadır²³³. XBRL kullanımı oran analizlerine yeni boyutlar eklemektedir²³⁴. Dosyalama yapanlar ve vergi otoriteleri için artan otomasyonla maliyet ve işlem miktarları azalmaktadır. Bir finansal raporda belirli değerleri bulmak için birçok raporun okunması yerine istenen bilginin bulunmasında etiketlenmiş verilerle hızlı şekilde bilgiye ulaşmayı sağlar²³⁵.

²³¹ Erim, (2004), “*Finansal Risklere Karşı Aşılma*”, <http://www.radikal.com.tr>, haber.php?haber no=90436, (Erişim Tarihi: 10.04.2010).

²³² XBRL.t.y., Kaynak:<http://www.xbrl.org/AroundtheWorld>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010).

²³³ XBRL.a.g.k., <http://www.xbrl.org/>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010).

²³⁴ Arthur, S. Feldman, a.g.m., <http://www.Creativesolutions.thomson.com/>, (Erişim Tarihi: 24.04.2010).

²³⁵ Gerald, D., Cica Trites, a.g.k., <http://www.cica.ca/>, (Erişim Tarihi: 09.06.2010).

XBRL'nin sağladığı maliyet tasarrufuna örnek olarak ABD Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu (FDIC) ve Alman Deutsche Bank uygulamaları gösterilebilir. FDIC raporların XBRL formatında doldurulması ile % 25 tasarruf sağlandığını tahmin etmektedir. XBRL'nin ilk uygulayıcılarından Alman Deutsche Bank ise XBRL kullanılması ile yılda 100.000 saat insan gücünden tasarruf edildiğini duyurmuştur²³⁶.

XBRL ile zaman tasarrufu birçok alanda olabilir:²³⁷

1. Birden fazla farklı raporları hazırlama daha az zaman alacaktır. XBRL ile kodlanmış bilgiler özelleştirilmiş çıktılar elde edilmesi için örnek dokümanlara kolayca aktarılabilir.
2. Finansal verilerin işletme içine yönelik analizi daha hızlı olacaktır. Çünkü veriler analize hazırdır ve yeniden yazılmasına gerek yoktur.
3. Finansal analistler bu amaçlar için geliştirilmiş özel yazılımları (araçları) kullanarak bilgileri çıkarabilir ve analiz edebilirler.

Büyük yazılım şirketleri, finansal yazılımlarını XBRL uyumlu yapabilmek amacıyla yazılım geliştirmektedirler.

2.5.2. Bilgi Üretilmesi ve İletilmesinde Verimlilik Artışı

XBRL kullanılarak, işletmeler ve diğer finansal veri rapor üretenler veri toplama işlemini otomatik olarak yapabileceklerdir. Örneğin, firmanın farklı bölümlerinden ve farklı muhasebe sisteminden elde edilen veriler hızlı, verimli ve etkin bir şekilde birleştirilebilecektir. Veriler XBRL' de toplandıktan sonra farklı şekillerdeki raporlar çok küçük gayretler ile üretilebilecektir. Firmanın finans departmanı işletme yönetimine, işletme dışına, maliye ve diğer resmi kurumlara ve bankalara yönelik raporları çok hızlı bir şekilde hazırlayabilecektir. Veriler sadece otomatik olarak elde edilmeyecek aynı zamanda zaman israfı önlenecek, hata yapma ihtimali azalacak ve verilerin doğruluğu yazılım tarafından kontrol edilebilecektir.

²³⁶ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com>, (Erişim Tarihi: 08.05.2010).

²³⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.140.

Bilgi üretilmesi ve iletilmesinde XBRL'nin verimlilik artışı üzerindeki faydaları;

1. Rapor hazırlama işlemlerinin daha hızlı ve etken olmasını sağlamaktadır,
2. Finansal verilerin doğruluğu ve güvenilirliğinde artış sağlamaktadır,
3. Verilerin hazırlanması, toplanması gibi işlemlerdeki azalmadan dolayı; analiz, karar verme ve öngörü işlemleri üzerinde daha fazla odaklanma ve daha etkili kararlar alabilme olanağı vermektedir.
4. Pazar hakkındaki bilginin şeffaflık ve etkenliğinde artış sağlar²³⁸,
5. XBRL iç ve dış bilgiler için uluslararası kabul edilmiş bir format sunarak verilerin toplanması ve dağıtılması maliyetlerini azaltır,
6. XBRL şirketler, borsalar, düzenleyiciler ve analistler tarafından paylaşılacak genel veri tanımlamaları sunar. Bu da, şirketlerin uluslararası konum kazanmalarını sağlar,
7. Borsalar farklı talepleri bulunan firma ve gruplar İçin farklı raporlamalar yapma yetenekleri kazanırlar,
8. XBRL kullanımı ile, daha zamanında, doğru, karşılaştırılabilir, tutarlı ve şeffaf raporlama yapılması kolaylaştırılır,
9. Varolan finansal rapor bilgilerinin kullanılabilirliği ve dağıtımını artmaktadır,
10. Otomatikleştirilmiş analiz, bir biçimden diğer biçime finansal verilerin transferi işlemlerini azaltarak analiz için istenen biçimde bilgilerin elde edilebilmesi sağlanabilmektedir²³⁹,
11. Yatırımcı, elde ettiği bilgilerin genel bir standarda dayanmasından dolayı farklı şirketlerin bilgilerini yeniden yüklemeyen karşılaştırarak analiz edebilmektedir²⁴⁰,
12. Rapor hazırlama işlemlerinin daha hızlı ve etken olmasını sağlamaktadır,
13. Finansal verilerin doğruluğu ve güvenilirliğinde artış sağlamaktadır,

²³⁸ XBRL.t.y., *Stock Exchanges and XBRL*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/StockExchanges/>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

²³⁹ AICPA.t.y., *What is XBRL?*, Kaynak: <http://www.aicpa.org/innovation/baas/xbrl/homepage.asp>, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

²⁴⁰ Softwareag.t.y., *Software AG Türkiye, XBRL*, Kaynak: <http://www.softwareag.com/turkiye/news / xbrl12.htm>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

2.5.3. Doğru ve Zamanlı Bilgi Akışı

XBRL finansal bilgi kullanıcılarına şimdiki raporlama metodlarından çok daha fazla avantaj sağlar. İşletme bilgilerini kullananlar açısından bakıldığında (sermaye piyasası, denetçiler ve devlet gibi) XBRL zamanlı, ilgili, kaliteli ve ulaşılabilir işletme bilgileri sağlamaktadır²⁴¹.

Finansal raporlar ve işletme performans bilgileri XBRL ile sunulduğunda, analistler finansal ve finansal olmayan işletme verilerini hızlı bir şekilde bir araya getirip değerlendirebileceklerdir²⁴².

XBRL kullanımının doğru ve zamanlı bilgi akışına faydaları;²⁴³

1. İnternetin daha etkin kullanımı ve daha şeffaf bilgi sağlanması sonucunda daha fazla yatırımcıya ulaşılma olanağı vermektedir.
2. XBRL'nin veri tipi ve yapısının onaylanması desteği sonucunda dosyalamada meydana gelen hatalar otomatik ve hızlı şekilde belirlenerek elde edilen verilerin doğru olması sağlanmaktadır,
3. Veriler daha hızlı, etken ve doğru olarak analiz edilebilmekte ve karşılaştırılabilmektedir,
4. Veriler; standart, kesin ve tekrar kullanılabilir veri tanımlamaları ile zamanında toplanabilmektedir,
5. XBRL tabanlı uygulamaların belirli bir sınıflandırma sisteminden bağımsız olarak geliştirilebilmesi sonucunda hızla değişen fırsat ve şartlara raporlama gereksinimleri uyarlanabilmektedir,
6. Daha kesin veriler, analist ve yatırımcılara ulaştırılabilmekte ve verilerin analizi için daha fazla zaman sağlanmaktadır,
7. Firma bilgilerin toplanması işlemleri daha etken, karşılaştırılabılır ve güvenilir hale getirir.
8. Yatırımcılar ve ilgili birimlere iletilecek verilerin içeriği ve rekabet değerlerinde artış sağlar,

²⁴¹ PWC, a.g.k., <http://www.pwc.com/>, (Erişim Tarihi: 13.03.2010).

²⁴² Kpmg.t.y., *How Will XBRL Impact Corporate Interactions with Analysts?*, Kaynak:<http://www.kpmg.com/xbrl/analysts.asp>, (Erişim Tarihi:27.05.2010).

²⁴³ Karasioğlu, Eryiğit. a.g.m., s.142-143.

9. XBRL'nin raporlamada kullanımının yaygın hale gelmesi, analist ve yatırımcıların özel şirket sistemleri ya da web sitelerinden direkt olarak karşılaştırılabilir bilgiler toplamalarını sağlar.

2.5.4. Veri Toplama ve Analizde Etkinlik

XBRL' den verileri elektronik olarak alan kullanıcılar verileri toplama ve yeniden girme gibi zaman ve maliyet gerektiren işlemlerden kurtulacaklardır. Yazılım aynı zamanda verinin geçerliliğini kontrol edecek, yanlışların altını çizecektir. Ayrıca, verilerin analizi, seçilmesi, işlenmesi gibi yeniden kullanılmasına yardımcı olacaktır. Bu yolla yatırım analistleri önemli kolaylık elde edecekler, verilerin seçilmesi ve karşılaştırılması kolaylaştırılacak ve daha derin analizler yapabileceklerdir.

XBRL'nin veri toplama ve analizine faydaları,²⁴⁴

1. Özel şirket sistemleri ya da web sitelerinden direkt olarak karşılaştırılabilir bilgiler toplanabilir,
2. Otomatikleştirilmiş raporlama işlemleri ile verilere daha hızlı ve güvenilir ulaşma olanağı sağlar,
3. Veri işleme sürecinin maliyetini azaltır,
4. Finansal bilgilerin karşılaştırılması ve analizinde daha etken ve güvenilir bir sistem elde edilir,
5. Müşteri istekleri daha hızlı cevaplanabilir.

Bilgiye daha hızlı ulaşılması veri analizine veri yönetiminden daha fazla zaman ayrılmasına olanak verecektir. Yakın gelecekte XBRL'nin avantajından yararlanacak daha güçlü analiz araçları ve teknikleri geliştirilecektir²⁴⁵. Bunun anlamı analistler iyiyi kötüden daha doğru ve daha çabuk ayırt edebileceklerdir. Bunların sonucunda XBRL muhasebe ve raporlama üzerindeki şeffaflık baskılarını artıracaktır.

²⁴⁴ Karasioğlu, Eryiğit. a.g.m., s.144.

²⁴⁵ Kpmg, a.g.k., <http://www.kpmg.com/>, (Erişim Tarihi:27.05.2010).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÜLKEMİZDE GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ'NİN (XBRL) TEKNİK VE HUKUKİ ALT YAPISININ OLUŞTURULMASI, DİĞER BAZI ÜLKELERDEKİ UYGULAMALARI VE ÖRNEK UYGULAMA

Gelişen bilgi teknolojileri elektronik ticaret, elektronik veri değişimi ve internet gibi işletme ile ilgili yeni olanakları ortaya çıkarmıştır. Bu yeni olanaklar işletme uygulamaları ile ticari işlemlerin kaydetme ve saklama sürecini değiştirmiştir. Yeni bilgi teknolojileri (internet, EDI, XML, XBRL) kurumların uygulamalarını değiştirmek üzere ulusal sınırları zorlamıştır²⁴⁶.

Dünyada işletmeler, 1990'lı yılların ortalarında web ortamında finansal bilgilerini yayınlamaya başlamıştır²⁴⁷. Günümüzde ise birçok işletme finansal bilgilerini web ortamında yayınlamaktadır. Ancak bu raporlar finansal bilgi kullanıcılarını tam olarak tatmin edememektedir. Bunun birkaç nedeni bulunmaktadır. Bunlardan bazıları; kaynağa ulaşım problemi, uygun verinin elde edilmesi sorunu ve bu verilerin standart ve uygun biçimde sunulmaması şeklinde sıralanabilir.

Verilerin standart ve uygun bir biçimde sunulmaması sonucunda, finansal tablo kullanıcıları kendilerine sunulan finansal bilgileri yeniden düzenlemek ve benzer işletmeler ve sektörler ile karşılaştırmak ihtiyacı duymaktadır.

Diğer taraftan, bugün birçok bilgi insan eliyle (manuel olarak) toplanmakta ve sistemlere girilmeden önce yine insanlar tarafından kontrol edilmektedir. Bu tür bir çalışmanın maliyeti, başka kıyaslamalara da izin vermediği için gittikçe artabilmektedir²⁴⁸.

²⁴⁶ Aktaş, Başcı. a.g.m., s.3.

²⁴⁷ Rogeraan, Debreceny. Gray Glen L., (2001), "The Production And Use Of Semantically Rich Accounting Reports On The Internet: XMFL And XBRL", International Journal Accounting Information Systems, Vol.2, s.47-74.

²⁴⁸ Aktaş, Başcı.a.g.m., s.3.

Günümüzde çok sayıdaki web site üzerinden bilgi aramak ve doğru bilgiye kısa zamanda ulaşmak da oldukça zordur. Web ortamında bilgi araştırılmasındaki sorunlara ilişkin olarak birçok çalışma yapılmıştır.

Bu çalışmalar sonucunda, ulaşılan bilgiler içerisinde boş bilgi kaynaklarının yoğun bir şekilde bulunduğu tespit edilmiştir. Ayrıca finansal veriler genel olarak; HTML, excel, metin dosyası ya da adobe dosyası olarak yayınlanmakta ve bunlarda bir formattan diğer bir formata dönüştürülemeden kullanılmaktadır. Üzerinde yazı yazabilmenin haricinde de kâğıt kopyalardan pek de farklı olmayan bu tip elektronik ortamlar, farklı bilgisayar ortamlarında ve farklı uygulamalar arasında veri paylaşımına olanağı tanımamaktadır. Bu da yeni bir uygulama ihtiyacını beraberinde getirmektedir.

XBRL (eXtensible Business Reporting Language), tamamen farklı yazılım uygulamaları kullanan bilgi tedarik zincirlerinin, firmalar ve endüstriler çapında otomatik olarak; finansal raporlama bilgilerini oluşturabildikleri, takas edebildikleri, araştırabildikleri ve analiz edebildikleri XML tabanlı bir işaretleme (etiketleme) sistemidir. XBRL, çevrimiçi finansal bilgi raporlaması için bir standart sunmakta ve bu sayede günümüzde kullanılmakta olan uygulamaların birbirinden farklılığını ortadan kaldırmaktadır²⁴⁹.

Finansal raporlamadaki değişimlere bakıldığında eski sistem olarak nitelendirilebilecek olan raporlamada; hissedar odaklı bir yaklaşım bulunmakla birlikte, kâğıt üzerinde ve standart bilgileri içeren, periyodik aralıklarla gerçekleştirilen, geçmişe ilişkin olan ve işletme kontrolünde sunulan performans bilgilerinden oluşan bir sistem söz konusudur.

Yeni sistem olarak adlandırılan elektronik raporlamada da hissedar odaklı bir yaklaşım izlenmektedir. Ancak burada web tabanlı bir raporlama gerçekleştirilmekte ve standart bilgilerden ziyade isteğe bağlı bilgiler sunulmaktadır. Ayrıca raporlama süreklilik temelinde geniş bir performans raporlaması gerçekleştirilebilmektedir. Bu performans mevcut duruma ilişkin olmakta ve geleceğe de vurgu yapmaktadır²⁵⁰.

²⁴⁹ Rogeraan, Gray. a.g.m., s.47-74.

²⁵⁰ Haasmark, De. Snijders Paul. (2001), *Defining The Tags*, <http://www.de-haas.nl/publications/publications.htm>, (Erişim Tarihi: 05.04.2010).

Elektronik ortamda finansal raporlama hususunda dünyada muhasebe standartlarını belirleyen başlıca kurullarda daha önceden bazı çalışmalar gerçekleştirmiştir. Örneğin; International Accounting Standards Board (IASB)'un 1999 yılında çıkardığı "internet Ortamında Raporlama" ya ilişkin çalışması, Financial Accounting Standard Board (FASB)'un; 2000 yılında tamamladığı "İşletme Bilgilerinin Elektronik Ortamda Yayınlanması"na ilişkin araştırma projesi ve Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA)'nın 1999 yılında çıkardığı "Finansal Bilgi ve Faaliyet Raporlamasında Teknolojinin Etkisi" isimli çalışması bulunmaktadır²⁵¹.

1.ÜLKEMİZDE GENİŞLETİLEBİLİR İŞLETME RAPORLAMA DİLİ' NİN TEKNİK VE HUKUKİ ALT YAPISININ OLUŞTURULMASI

Ülkemizde bilgi toplumu olma yolundaki çalışmalar DPT öncülüğünde "e-Dönüşüm Türkiye Projesi" adı altında yürütülmektedir. Proje ile etkin, şeffaf ve basitleştirilmiş ve birbiri ile entegre olmuş iş süreçlerine sahip bir devlet yapısı oluşturularak, bireylere ve iş alemine daha hızlı ve daha kaliteli hizmet sunulması amaçlanmaktadır. Bu amaçla hem kamu kurum ve kuruluşlarınca hem de özel sektör tarafından bilgi ve iletişim teknolojilerine önemli yatırımlar yapılmaktadır. Yapılan bu yatırımlardan etkin ve verimli bir şekilde faydalanılabilmesi için yatırımların "birlikte çalışılabilirlik" ihtiyaçları çerçevesinde birbiri ile uyumlu yapılar oluşturması ve bunların birbirleri ile entegrasyonlarının sağlanması önem taşımaktadır. Birlikte çalışılabilirlik özelliği hem kamu kurumları arasında, hem kamu kurumları ile özel sektör işletmeleri arasında, hem de özel sektör işletmelerinin kendi aralarındaki veri iletişimini kolaylaştıracaktır. Birlikte çalışılabilirliğin vazgeçilmez unsuru ise standartların kullanılmasının sağlanmasıdır.

Veri iletişimi ve birlikte çalışılabilirliği sağlamak amacıyla, DPT Müsteşarlığı koordinasyonunda e-Dönüşüm Türkiye Projesi Kısa Dönem Eylem Planı (04.12.2003 tarih ve 25306 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2003/48 sayılı Başbakanlık Genelgesi)(KDEP) çerçevesinde kamu, özel kesim ve sivil toplum kuruluşlarının da

²⁵¹Aktaş, Başcı. a.g.m., s.5.

katkıları ile "Birlikte Çalışabilirlik Esasları Rehberi (05.08.2005 tarih ve 25897 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Başbakanlık Genelgesi Eki)" yayınlanmıştır²⁵².

Bu Rehber, e-Dönüşüm Türkiye Projesi kapsamında başta kamu kurumları olmak üzere kamuya elektronik ortamda hizmet sunan tüm kurumlar arasında birlikte çalışılabilirliği sağlamak ve bu çerçevede yetki, sorumluluk, esas, prensip, yöntem ve kriterler ile teknik standartları belirlemek amacıyla hazırlanmıştır.

Rehber'de, 5 temel konuda esaslar ve kullanılacak standartlar belirlenmiştir. Bunlar:²⁵³

1. Dosya (veri) sunumu ve değişimi,
2. Ara bağlantı,
3. Süreç ve veri entegrasyonu ve içerik yönetimi,
4. Güvenlik
5. Çözüm yaşam döngüsüne ilişkindir.

Rehber'de ele alınan konular, elektronik devlet hizmetlerinin sunumunda kamu kurum ve kuruluşlarının birlikte çalışılabilirliğinin temelini oluşturmaktadır.

Rehber üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; genel esaslar ve birlikte çalışılabilirlik politikası, ikinci bölümde; bilginin sunumu, taşınması, değişimi, entegrasyonu, güvenliği ve geliştirilen çözümlerin yaşam döngülerine ilişkin teknik standartlar belirlenmiştir. Üçüncü bölümde ise önümüzdeki dönemde yürütülecek Rehber'i tamamlayıcı nitelikteki çalışmalara yer verilmektedir²⁵⁴.

Standart veri paylaşımının saptanması amacıyla öncelikli olarak kurum ve kuruluşların sahip oldukları ve ihtiyaç duydukları bilgilerin açık ve net bir şekilde ortaya konulması gerekmektedir. Yani, verinin nerelerde üretildiğini ve nerelerde tüketildiğini gösteren bir akış şeması çıkartılmalıdır. Hazırlanan rehberde meta verinin kaynak keşfi alanında önemli bir araç olan meta verinin (verileri tanımlayan veri, XML bir meta veri dilidir) ülkemiz bilgi envanterinin çıkarılmasında kullanılabileceği belirtilmiştir. Kütüphane ve arşiv literatüründe, kataloglama ve arşiv kontrol sistemlerinde kullanılan bir

²⁵²DPT, (2005), *e-Dönüşüm Türkiye Birlikte Çalışılabilirlik Esasları Rehberi, Sürüm 1.0*, Bilgi Toplumu Dairesi, Kaynak:www.bilgitoplumu.gov.tr., (Erişim Tarihi: 04.06.2010).

²⁵³ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.145.

²⁵⁴ 5/08/2005 tarihli ve 25897 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Başbakanlık Genelgesi, s.2.

kavram olan meta veri, günümüzde tüm kaynakların tanımlanabilmesi, keşfi ve aranabilmesi açısından, internetle birlikte giderek daha fazla önem kazanmıştır.

DPT tarafından hazırlanan bu rehberde içerik yönetimi ve veri/bilgi paylaşımı; veri sahipliği, veri güvenliği, veri gösterimi, veri iletimi ve veri erişimi mekanizmaları üzerine kurularak veri ve meta veri sözlüğü içinde ifade edildiği şekilde kullanılacaktır. Bu veri tanımlamada XML dilinin ve tabanının kullanılacağını ortaya koymaktadır.

Görüldüğü gibi, DPT süreçler arasındaki etkileşimin belirlenmesi ve bu süreçler arasında paylaşılan verinin anlamlandırılmasına olanak veren veri yapılarının XSD standardı kullanılarak tanımlanması, verinin XML kullanılarak sunumu ve veri değişimi için web servislerinin kullanılmasını öngörmektedir²⁵⁵. DPT'nin veri tanımlama, iletme ve sunma için XML'i standart olarak belirlemesi ülkemizde XBRL'nin benimsenmesi ve uygulanması aşamasını oldukça kolaylaştıracaktır. Benzer şekilde finansal verilerin tanımlanması ve transferi için standart olarak kabul edilen XBRL'nin ülkemizde bir an önce kullanılmaya başlanması DPT tarafından yürütülmekte olan bu projenin etkinliğini daha da artıracaktır.

XBRL çalışmalarının temel hedefi veriyi ilk çıkış noktasında farklı elektronik formatlara dönüştürülebilecek bir yapıda üretmektir. Verinin akışının standart bir dil ile en kolay, en ucuz, en ulaşılabilir ve en kullanıcı dostu olarak üretilmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla öncelikle ülkemizde XBRL TR yerel temsilciliğinin kurulması ve taksonomilerin oluşturulması gerekir. Taksonomilerin oluşturulması içinde veri akışının incelenmesi ve hangi tip verilerin kimler tarafından üretilmekte ve kimlere sunulmakta olduğunun ortaya konulması gerekmektedir.

Ülkemizde yapılacak olan XBRL çalışmalarında şu adımların izlenmesi uygun olacaktır.²⁵⁶

- 1.adım: Türkiye Yerel Temsilciliğinin Kurulması
- 2.adım: Çalışma gruplarının oluşturulması
- 3.adım: Taksonomilerin oluşturulması,

²⁵⁵ 5/08/2005 tarihli ve 25897 sayılı, a.g.k., s.19-23.

²⁵⁶ Erkuş, Hakan, a.g.m., s.150.

4.adım: XBRL çalışmalarının tanıtılması ve meslek mensuplarının bilgilendirilmesi (kongre, konferans ve workshop faaliyetlerinin organizasyonu).

Oluşturulacak yerel temsilciliğin yapması gereken işler şu şekilde sıralanabilir:

1. XBRL TR Yönetim kurulunu oluşturma
2. www.xbrl.org/tr web sitesini kurma
3. XII 'ye üyelik için başvuruda bulunma
4. Çalışma gruplarını oluşturma
5. Sempozyum, konferans ve seminerler ile tanıtım ve eğitim faaliyetlerini yürütmesi şeklinde olmaktadır.

1.1.Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili Türkiye Yerel Temsilciliğinin Kurulması

Daha önceki bölümlerde yerel temsilciliklerin ne olduğu, ne amaçla ve nasıl kuruldukları, kimlerin üye olabildikleri ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Özetle yerel temsilcilikler XBRL çalışmalarının organize edilmesi, taksonomilerin oluşturulması, XBRL'nin tanıtım ve eğitim faaliyetlerinin yapılması amacıyla oluşturulmuş olan kâr amacı gütmeyen gönüllü bir organizasyondur. Yerel temsilcilikler ilk kurulduklarında Yerel Temsilciliğe tam üyelikleri kabul edilene kadar geçici yerel temsilcilik olarak kabul edilmekte, üyelik onaylandıktan sonra ise Daimi Yerel Temsilcilik olarak çalışmalarına devam etmektedirler. Ülkemizde kurulacak olan yerel temsilcilik Geçici Yerel Temsilcilik olarak çalışmalarına başlayacak, Yerel Temsilcilik tarafından üyeliği onaylandığında Kurulmuş Yerel Temsilcilik haline dönüşecektir. Bu yerel temsilciliğe öncelikle TMSK, TÜRMOB, BDDK, SPK, TUİKİ, Maliye Bakanlığı gibi düzenleyici kuruluşların katkıda bulunması gerekmektedir. XBRL konusunda yapılan uluslararası çalışmalara aktif olarak katılım sağlanmalıdır²⁵⁷.

Ülkemizde tüm tüzel (resmi, özel) ve gerçek kişiler XBRL TR temsilciliğine potansiyel üye olarak kabul edilebilir. Yerel temsilciliğin kuruluşu aşamasında veri toplayan ve analiz eden resmi kuruluşların yanı sıra kâr amacı gütmeyen meslek odaları ve özel şirket temsilcilerinin bulunması uygulamanın yaygınlaşması açısından önemli

²⁵⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.148.

olacaktır. Bu açıdan bakıldığında XBRL TR yerel temsilciliğinin oluşturulması aşamasında aşağıdaki kurum ve kuruluşların yerel temsilciliğe üyeliklerinin sağlanması XBRL çalışmalarının başarıya ulaşmasında önemli rol oynayacaktır.

Tablo 11: XBRL TR Yerel Temsilciliğine Üye Olabilecek Kurum ve Kuruluşlar

Resmi Kurumlar	Kar Amacı Gülmeyen Kurumlar	Özel Şirketler
DPT	TURMOB	Muhasebe ve Denetim Şirketleri (PwC, KPMG v.b.)
TUIK	TOBB	Yazılım Geliştiren Şirketler (Sentez, Link, Logo gibi)
SPK	TBB	
TMSK	KOSGEB	
TCMB		
Maliye Bakanlığı		

Kaynak: Erkuş, Hakan, ''İşletmelerde Yeni Raporlama Dili; XBRL'',7.Anadolu İşletmecilik Kongresi, Mayıs 2008, s.150, Çorum.

Tablo 11’de XBRL TR yerel temsilciliğine üye olabilecek kurum ve kuruluşlar hakkında bilgi verilmiştir.

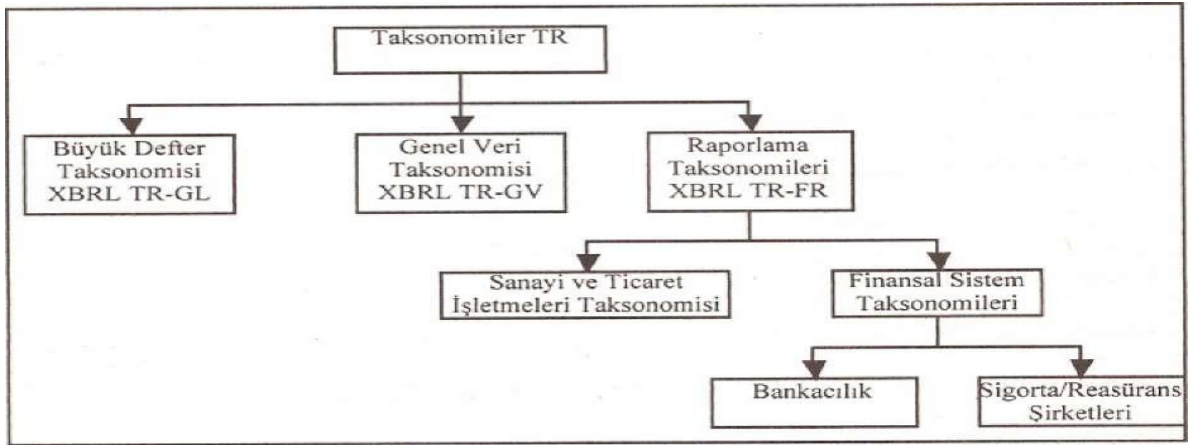
XBRL TR Yerel Temsilciliği;

- Organizasyon yapısı
 - Yönetim Kurulu
 - Çalışma Kurulu
 - Strateji çalışma grubu
 - Koordinasyon çalışma grubu
 - Taksonomi geliştirme çalışma grubu
 - Eğitim çalışma grubu
 - Yahoo Grup

1.2. Taksonomilerin Oluşturulması

Taksonomilerin oluşturulmasında dikkate alınacak olan spesifikasyonlar Türk Muhasebe Standartları, VUK ve TTK gibi yasal düzenlemelerdir. XBRL TR çalışmalarının öncelikli hedefi işletme bilgilerinin raporlanmasıdır. IAS tarafından oluşturulan taksonomiler IFRS 'ye uygun olarak hazırlanmıştır. Türk Muhasebe Standartları'da IFRS'lerin bire bir tercümelelerinden oluşmaktadır²⁵⁸. Bu nedenle, ülkemizde oluşturulacak taksonomiler için IAS tarafından oluşturulmuş taksonomi çerçevesi esas alınırsa çalışmalar daha da kolaylaşacaktır. IFRS 'ye uygun olarak geliştirilecek taksonomiler ülkemizin ihtiyaçlarına, kanunlara ve ilgili düzenleyici ve denetleyici kurum ve kuruluşların isteklerine göre çeşitli düzenlemeler yapılabilir. Ülkemizde oluşturulacak olan taksonomi seti aşağıda Şekil 33 ' deki gibi olabilir.

Şekil 33: XBRL TR Taksonomi Çerçevesi



Kaynak: Erkuş, Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008.

Şekil 33'de XBRL TR taksonomi çerevesinden bahsedilmiştir. TR-FR taksonomisi bütün işletmeler tarafından finansal raporlama (öncelikli olarak bilanço, gelir tablosu ve dipnotlar) için kullanılacak ortak bir taksonomi olmalıdır. Bu çekirdek taksonomiler daha sonra sektörlerin ihtiyaçlarına göre genişletilmelidir. Öncelikli olarak sanayi ve ticaret işletmeleri taksonomisi ve finansal sistem taksonomilerinin 'geliştirilmesi

²⁵⁸ TMSK Yayınları-1, a.g.m.

önerilmiştir. Hazırlanacak olan bu taksonomiler muhasebe standartlarında ortaya çıkacak değişikliklere göre güncelleştirilmelidir.

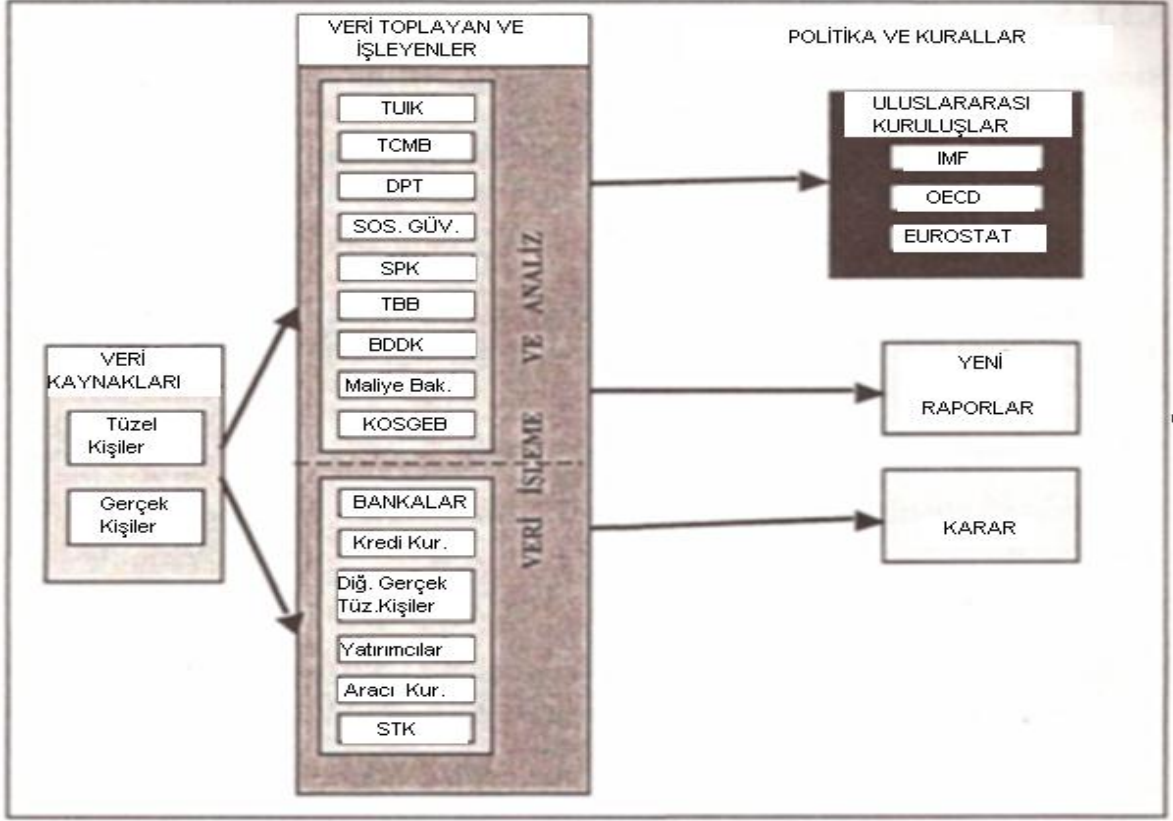
TR-GV taksonomisi finansal raporlarda yer alacak genel verileri göstermektedir. Organizasyonun ismi, yasal statüsü, iletişim bilgileri gibi genel bilgiler TR-GV taksonomisi içerisinde düzenlenmelidir. Taksonomiler sadece finansal verilerin etiketlenmesi amacıyla geliştirilmezler. Finansal verilerin dışındaki diğer verilerin de etiketlenmesi amacıyla taksonomiler oluşturulabilir. Örneğin, ABD'de şu alanlarda taksonomiler geliştirilmiştir:²⁵⁹

1. Finansal tablolar için XBRL
2. Yönetim raporları için XBRL
3. Büyük defter için XBRL
4. Vergi karşılıkları için XBRL
5. EDGAR dosyalama için XBRL
6. Sigorta şirketleri için XBRL
7. İşletme raporlamaları için XBRL
8. Endüstriye özel taksonomiler
9. İç raporlama için özel olarak hazırlanan taksonomiler

Taksonomilerin oluşturulması için öncelikle ülkemizdeki veri akış sisteminin ortaya konulması gerekmektedir. Yani hangi tip verilerin nerelerde, kimler tarafından üretildiği, bu verilerin nereye ve nasıl rapor edildiği ve hangi amaçlarla kullanıldığı belirlenmelidir.

²⁵⁹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.152.

Şekil 34: Veri Akış Şeması



Kaynak: Erkuş, Hakan, *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, 1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara 2008.

Şekil 34'de gerçek veya tüzel kişiler tarafından üretilen verilerin akış şeması görülmektedir. Veri kaynakları tarafından üretilen veriler (finansal ya da finansal olmayan) işletmelerin raporlama yükümlülüğü (yasal zorunluluklar ya da sözleşmelerden doğan) olan kamu/özel kurum ve kuruluşlarına farklı şekil ve formatlarda raporlanmaktadır.

1.3. Çalışma Gruplarının Oluşturulması

Ülkemizde XBRL'nin alt yapısını oluşturmak için çalışma gruplarının belirlenmesinde yarar vardır. Aşağıda çalışma grupları ve çalışma gruplarının temel görevleri ile ilgili bilgi verilmeye çalışılmıştır.

1.3.1. Strateji Çalışma Grubu

Strateji çalışma grubunun temel görevi XBRL TR'nin stratejisini belirlemek ve uygulamaktır. Bu çerçevede XBRL II'nin gereklerini yerine getirmek amacıyla gerekli yasal düzenlemelerin yapılmasını sağlamak, XBRL TR'nin bütçesini hazırlamak, mevcut fonları yönetmek ve denetlemektir.

1.3.2.Koordinasyon Çalışma Grubu

Koordinasyon çalışma grubu XBRL'nin geliştirilmesi ve uygulanması için çalışma grupları arasında ve Yerel Temsilcilikler ile koordinasyonu sağlar, üyeleri gelişmeler konusunda bilgilendirir.

1.3.3.Taksonomi Geliştirme Çalışma Grubu

Taksonomi geliştirme grubu XBRL tarafından kullanılacak olan taksonomileri geliştirir.

1.3.4.Eğitim Çalışma Grubu

Eğitim çalışma grubu XBRL'nin tanıtılması için eğitim faaliyetlerini yürütmekten, eğitim materyallerini geliştirmekten sorumludur. Konferanslar, seminerler ve benzeri toplantılar yoluyla eğitim faaliyetlerini yürütür. Bu çalışmalarını yerine getirirken koordinasyon çalışma grubu ile birlikte çalışır.

1.4.Meslek Mensuplarının Bilgilendirilmesi

XBRL spesifikasyonları halen kullanılmakta olan muhasebe standartlarına dayanmaktadır. Dolayısıyla, muhasebe meslek mensuplarının öğrenmek zorunda oldukları yeni bir muhasebe standardı seti değildir. Ayrıca, XBRL spesifikasyonları ve taksonomilerinin oluşturulması için oluşturulacak çalışma gruplarında yer alacak olan

meslek mensupları ve akademisyenler dışında, diğer meslek mensuplarının XBRL dilini öğrenmeleri gerekmeyecektir. Çünkü muhasebe ve finansman yazılımları XBRL'ye uyumlu hale getirileceği için bu yazılımlar otomatik olarak bütün işletme bilgilerini XBRL diline çevireceklerdir²⁶⁰.

2. DİĞER BAZI ÜLKELERDEKİ UYGULAMALARI

2.1. Amerika Birleşik Devletleri

ABD Sermaye Piyasası Kurulu'nun federal tescilli markası olan US Edgar Online, US-GAAP taksonomisini baz alarak geliştirdiği Excel eklentisi vasıtasıyla yaklaşık 8200 organizasyona XBRL formatında veri sağlamaktadır. EDGAR sistemi her yıl 700000 civarında finansal dosya toplamakta, 375 milyondan fazla çevrimiçi aramaya yanıt vermektedir.

ABD'de sermaye piyasasına verilen önemden dolayı SEC, finansal analistlerin işletme bilgilerine ulaşmasını ve kullanmasını daha etkin hale getiren teknolojileri desteklemektedir. Bu nedenle, ABD'de SEC'e bildirimde bulunan organizasyonların bildirimlerini XBRL dosyaları ile yapmalarına izin verilmiştir. SEC XBRL'nin daha ileri seviyede kullanılmasını teşvik etmektedir. SEC 2006 yılında US-GAAP taksonomisinin ve XBRL yazılım araçlarının geliştirilmesi için 55 milyon dolar tahsis etmiştir. SEC halka açık şirketlerin raporlarını XBRL ve XML uyumlu olarak EDGAR sistemi vasıtasıyla kabul etmektedir²⁶¹.

SEC Mart 2007' de Enteraktif Finansal Rapor Görüntüleyici (Interactive Financial Report Viewer) yazılımını bedava olarak kullanıma açmıştır. SEC 2007 yılı Eylül ayında ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin tümü yani bütün sektörler için taksonomi geliştirme çalışmalarını tamamlamıştır²⁶².

²⁶⁰ Malhotra, Rashmi. Garritt Francis. (2004), ''Bar codes for financial information? Introducing XBRL'', RMA Journal, June, Kaynak: http://findarticles.com/p/articles/mi_m0ITW/is_9_84/ai_n14897129/pg_1, (Erişim Tarihi: 22.04.2010).

²⁶¹ Rogeraan, Debreceny, (2005), "Financial Reporting in XBRL on the SEC's EDGAR System: A Critique and Evaluation" *Journal of Information Systems*, Fall, pp.191-210, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

²⁶² Condor, a.g.m., (Erişim Tarihi:21.05.2010), s.1.

AICPA, XBRL kullanımını güçlü bir şekilde desteklemekte ve finansal raporların ve büyük defter bilgileri gibi işletme bilgilerinin elektronik olarak yayınlanması, değişimi ve analizinin XBRL tarafından yapılmasını desteklemektedir²⁶³.

FDIC 2005 yılından sonra bankalar tarafından gönderilecek olan bildirim ve beyannamelerin XBRL uyumlu olmasını ve bankalar tarafında raporların XBRL formatında gönderilmesini zorunlu tutmuştur²⁶⁴.

İç Gelir Servisi (IRS-Internal Revenue Service), XML uygulamalarını vergi beyannamelerini doldurmada kullanmayı planlamaktadır²⁶⁵.

2.2. İngiltere

İngiltere'nin resmi mali veri derleyicisi (Companies House), mali tabloları XBRL formatında toplamaktadır. 24 Mart 2006 tarihinde İngiltere hükümeti, işletmelere vergi beyannamelerini en geç 2010 yılına kadar XBRL formatında sunma zorunluluğu getirmiştir.

İngiltere'de hem Ticaret Sicil Odası (Companies House) hem de İç Gelirler Servisi (Inland Revenue Service) finansal raporlama ve vergi beyannameleri için XBRL kullanılması konusunda proje yürütmektedir. İngiliz İç Gelir Servisi'nin temel hedefi tüm bildirim ve beyannamelerde XBRL kullanılmasını 2010 yılının Mart ayına kadar zorunlu hale getirmektir²⁶⁶.

İç Gelir Servisi (Inland Revenue Service) 2003 yılından bu yana XBRL'e uyumlu beyannameleri elektronik olarak kabul etmektedir ve bunun için özel taksonomisini geliştirmiştir²⁶⁷. Halen binlerce şirket 2011 de mecburi olacak XBRL ile raporlama yapmaktadırlar. Vergi otoritesinin yine 2011 de mecburi olacak dosyalama hizmeti bulunmaktadır.

²⁶³ Tie, Robert, (2000), "*Comments Encouraged on Newly Named XBRL*", Journal of Accountancy, pp.14-15, Kaynak:http://www.aicpa.org/pubs/jofa/jun2000/news_sr.htm, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

²⁶⁴ Krugman, Robert.t.y., "*SEC Proposing to MakeXBRLFilings Mandatory*", Kaynak: http://www.cpa2biz.com/Content/media/PRODUCER_CONTENT/Newsletters/Articles_2007/CorpFin/Man_datory.jsp, (Erişim Tarihi: 02.06.2010).

²⁶⁵ Strand, C.A., vd. a.g.m., s.12.

²⁶⁶ Calvert, Peter, (2006), "*UK Government Says XBRL Will Be Mandatory for Company Tax Filings from*",Kaynak:<http://www.xbrl.org/Announcements/UK-XBRI22March2006.htm>,(ErişimTarihi:21.05.2010).

²⁶⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.46.

2.3. Avustralya

Şubat 2002'den beri APRA (Australian Prudential Regulatory Agency) sayıları 11.000'i bulan fon, sigorta şirketleri ve bankalardan veri toplamak amacıyla XBRL'yi kullanmaktadır. Aynı zamanda APRA topladığı verileri Avustralya İstatistik Bürosu (Australian Bureau of Statistics) ve Avusturya Merkez Bankası (Reserve Bank of Australia) ile paylaşarak onların veri işleme prosedürlerini azaltmakta ve toplanan verilerin tekrar tekrar manüel olarak yazılmasını ortadan kaldırmaktadır. APRA dünyada XBRL'yi kullanan ilk resmi (düzenleyici) kurumdur. Avustralya Vergi Ofisi, işlemlerinde XBRL kullanılması için yeni bir düzenleme yapmaktadır.

2.4. Hollanda

Hollanda İstatistik Kurumu (CBS), 500'den fazla yerel belediyeden üç aylık finansal raporlarını XBRL formatında toplamaktadır. XBRL ile 900 milyon Euro civarında tasarruf sağlanması beklenmektedir²⁶⁸.

Hollanda'da hükümet çok büyük boyutlara ulaşan zorunlu raporlama yükünü azaltmak için XBRL stratejisi geliştirmiş olup, halen uygulamaktadır. Projenin uygulanması ile özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler açısından zorunlu raporlama maliyetlerini %25 oranında azaltılması amaçlanmaktadır²⁶⁹.

Hollanda hükümeti, vergi idaresi de dâhil olmak üzere kamu sektöründe kullanılabilecek taksonomiler geliştirmektedir. Bu proje ile Hollanda ekonomisinde yaklaşık olarak 350 milyon Euro tasarruf sağlanması beklenmektedir. Hollanda hükümeti iddialı bir programın bir yönü olarak XBRL'yi finansal, Vergisel, yasal ve istatistikî raporlama uygunluğu maliyetini %25 azaltmak üzere kullanmaktadır.

²⁶⁸ Tokel, Ömer Emre, vd. a.g.m., s.62.

²⁶⁹ Çıtak, Nermin, a.g.m., s.13.

2.5. Japonya

8 Şubat 2006'dan itibaren Japonya Merkez Bankası Finansal Sistemler ve Denetim Bölümü, XBRL üzerine kurulu bir veri transfer sistemini ilgili finansal kurumlara açtı. Başlangıçta merkezi bilanço verilerini toplayan sistem, 2008 mali yılından başlayarak mali tabloları da kapsayacak olup, hâlihazırda yaklaşık 500 adet kuruluş raporlama yapmaktadır²⁷⁰.

Japon Merkez Bankası (The Bank of Japan), 500 finansal hizmet işletmesinin raporlarını XBRL formatında verdiğini açıklamıştır. Bu yolla veri doğrulama işleminde oldukça önemli bir tasarruf sağlanmıştır.

Japonya'da yabancı yatırımcıları da çekmek amacıyla dil farklılıklarını da ele alan XBRL kabul edilmiştir. 2006'dan bu yana Japon Bankası finansal hizmet kuruluşları ihtiyari XBRL raporlama programını kullanmaktadır, giderek rapor yelpazesini genişletmekte ve Formula Link ve Dimensions gibi son teknolojileri uygulamaktadır.

Japon Milli Vergi İdaresi Zeimusho (Japanese National Tax Agency) Şubat 2004'de XBRL uyumlu finansal raporları kabul etmeye başlamıştır²⁷¹.

2.6. Almanya

Alman Merkez Bankası, banka ve kredi sigortacılarını mali tablolarını 2004 yılı son çeyreğinden bu yana Alman taksonomisini baz alan XBRL formatında toplayarak operasyonel istatistik karşılaştırmalarını, istatistik derlemelerini ve makroekonomik analizlerini hızlı ve hatasız biçimde gerçekleştirmektedir. 2006'da bu raporlamalara uluslararası finansal raporlama standartları taksonomisi de eklenecektir²⁷².

Şubat 2007 tarihinden itibaren eBundesanzeiger (the Electronic German Public Register) XBRL formatında sunulan raporları kabul etmeye başlamıştır. Alman hükümeti vergi raporları (gelir vergisi, ücretler üzerinden alınan vergiler, katma değer vergisi gibi),

²⁷⁰ Tokel, Ömer Emre. vd. a.g.m., s.62.

²⁷¹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.47.

²⁷² Tokel, Ömer Emre. vd. a.g.m., s.62.

yıllık muhasebe raporları ve ekonomik istatistikler raporlarında XBRL'yi yaygın bir şekilde kullanmaktadır²⁷³.

Küçük ve orta sermayeli Alman şirketleri XBRL ile raporlama yapmaktadırlar. Alman Kamu Tescili Otoritesi (Bundesanzeiger) 2007 yılında XBRL dosyalamasını mümkün kılmış ve yaklaşık bir milyon şirketten veri almıştır.

2.7. Belçika

Belçika Merkez Bankası, Merkezi Bilânço Verileri Ofisi XBRL Belçika temsilciliği ile işbirliği içinde ticari ve endüstriyel şirketlerin yıllık beyanlarını raporlayabileceği taksonomi geliştirmeye çalışmalarını 25 Ocak 2006'da tamamladı. Bu taksonomi, XBRL 2.1 spesifikasyonu üzerine kurulmuş olup, Flamanca, İngilizce, Fransızca ve Almanca olmak üzere dört değişik dilde tanımlanmıştır. Bilânço taksonomisi, 200'den fazla kalemi etiketlemektedir. Merkezi Bilânço Verileri Ofisi şirketlerin yıllık beyanlarını girebilecekleri bir Web uygulaması üzerinde çalışmaktadır Nisan 2007'den itibaren yaklaşık 290,000 işletmeye ait 320,000 yıllık beyanın yer alması beklenmektedir²⁷⁴.

Belçika Merkez Bankası (National Bank of Belgium) ticaret ve sanayi işletmeleri için kendi finansal tablo taksonomilerini yayınlamış ve finansal hizmet şirketleri dışındaki şirketlerin yıllık raporlarını Nisan 2007' den sonra XBRL formatında verebileceklerini açıklamıştır²⁷⁵.

Şubat 2008 yılından bu yana Belçika Ulusal Bankasına yapılan yıllık raporlar için XBRL'in kullanımı mecburi olmuştur. İstatistik ve Ekonomik Bilgiler Genel Müdürlüğü, şirketlerin yıllık raporlarında sunmuş oldukları verileri kullanarak bu şirketlerin yapıları hakkında araştırma raporları hazırlamakta ve şirket verilerine daha hızlı nasıl ulaşabilecekleri üzerinde çalışmaktadır.

²⁷³ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.47.

²⁷⁴ Tokel, Ömer Emre. vd. a.g.m., s.62.

²⁷⁵ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.47.

2.8. İspanya

İspanya Merkez Bankası, kredi kuruluşlarının mali tablolarını XBRL tabanlı finansal bilgi sistemi ile toplamaya başlamıştır. Ayrıca, Madrid Menkul Kıymetler Borsası 3000'den fazla şirketten mali raporlarını XBRL formatında toplamaya başladı. İspanya Hükümeti de, 8000 üyelik şehir meclisinin bilanço raporlarını XBRL formatında hazırlamak için yeni bir proje başlatmıştır²⁷⁶.

İspanya Sermaye Piyasası Kurulu 12.000'den fazla şirketin finansal raporlarını XBRL formatında almıştır. Bankaların büyük çoğunluğu da XBRL uyumlu olarak raporlama yapmaktadırlar²⁷⁷.

2005 yılında İspanya Menkul Kıymetler Borsası ve İspanyol bankacılık endüstrisi XBRL'i kullanmaya başlamışlardır²⁷⁸. Belediyeler ve özel şirketler de dâhil olmak üzere XBRL'nin kullanılmasına odaklanılmıştır.

2.9. İrlanda

İrlanda da, Irish GAAP (Irish Generally Accepted Accounting Principles) taksonomisinin geliştirilmesi için bazı çalışmalar yapılmaktadır. Ayrıca Ticaret Sicil Odası (companies registration office), vergi idaresi ve merkezi istatistik ofisinde pilot XBRL çalışmaları yürütülmektedir. İrlanda yapılan çalışmalar neticesinde ABD, İngiltere ve Almanya'nın XBRL alt yapısı ile karşılaştırılabilecek düzeyde XBRL alt yapısı geliştirmiş durumdadır.

2.10. İsveç

İsveç Şirketler Sicil Odası (Boiagsverket - The Swedish Companies Registration Office) şirket hesaplarının XBRL formatında doldurulması için bir servis oluşturmuştur. Oda küçük ve orta ölçekli şirketlerin yıllık finansal tablolarını XBRL formatında kabul

²⁷⁶ Tokel, Ömer Emre. vd. a.g.m., s.62.

²⁷⁷ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.47.

²⁷⁸ Mendez, S., Labra J., Andres J. ve Ordonez P., (2009), *'Analysis of XBRL documents containing accounting of listed firms using semantic web Technologies'*, meta data and semantics, miguel Angel, Miltiadis D.Lytras, Springer Science+Business Media, (Erişim Tarihi: 27.05.2010).

etmektedir. Oluşturulan servis, yazılımlar tarafından üretilen hesapların otomatik geçerliliğini, raporların insanlar tarafından okunabilir olarak sunulmasını ve belgelerin dijital sertifikasyonunu desteklemektedir²⁷⁹. XML ve XBRL çeşitli kurum ve kuruluş tarafından farklı amaçlarla kullanılmaktadır. Yukarıda XBRL'yi kullanan organizasyonlara ve kullanım amaçlarına ilişkin bazı örnekler verilmiştir.

3.ÖRNEK UYGULAMALAR

İş dünyasındaki ve kamu sektöründeki veri akışında, veri formatlarından kaynaklanan sorunlar yaşanabilmektedir. Kurumsal birikimler oluşturulurken kullanılan teknolojilerin farklılıkları, söz konusu teknolojileri sunan uygulamaların marka ve kapsam bazında farklılaşabilmesi ve Türkiye'deki teknolojik bilgi altyapısının homojen olmaması, bu sorunların altında yatan başlıca nedenler olarak sıralanabilir. Veri akışındaki aksaklıklar, mal ve hizmetlerin üretiminden nihai tüketiciye ulaştırılmasına kadar olan tipik süreçlerden firmaların kredi değerlendirme işlemlerine, kamunun denetim işlevlerinden akademik çalışmalara kadar sayısız alanda verim kaybına yol açmaktadır. Bu çalışmanın amacı, uluslararası bir standart olan XBRL'nin (Extensible Business Reporting Language, Genişletilebilir Ticari Raporlama Dili) ulusal sisteme uygulanması ve etkin veri akışı sağlanması için bir örnek ortaya koymaktır²⁸⁰.

XBRL standardı, XML (Extensible Markup Language, Genişletilebilir Biçimleme Dili) teknolojisi üzerine kurulmuştur. XML temel olarak; özelleştirilebilir imler (tags) kullanan ve bu etiketler sayesinde değiş-tokuş edilebilir, doğrulanabilir, sorgulanıp yorumlanabilir semantik veri sunuşuna olanak tanıyan bir ağ teknolojisidir. XBRL bu anlamsal içerik avantajlarını ticari ve finansal gereksinimler doğrultusunda özelleştirerek, iş dünyasındaki veri akışını rahatlatan bir açılım sunmaktadır.

XBRL, kullanımı lisans gerektirmeyen, uluslararası 170 şirket ve kurumun bir araya gelerek oluşturduğu şeffaf bir raporlama dilidir. Finansal terimlerin XBRL dilinde nasıl tanımlandığını anlatan dokümanları (spesifikasyonlar), XBRL toplulukları oluşturur.

²⁷⁹ Erkuş, Hakan, a.g.e., s.47-48.

²⁸⁰ Tokel, Ömer Emre. Yücel Eray. (2005), "Türkiye'de XBRL Standardı: Sektörel Bilanço Verileri Üzerine Bir Uygulama", Active Veri Analiz Dergisi, Temmuz-Ağustos, Kaynak:http://www.erayyucel.info/files/publications/Active_52_52pdf, (Erişim Tarihi: 25.03.2010), s.26.

Böylelikle XBRL spesifikasyonlarını uygulayan yazılımcılar, ticari raporlama bilgilerinin oluşturulmasını, karşılaştırılmasını, değiş-tokuş edilmesini standart ve çok daha kolay hale getirirler. Yine XBRL toplulukları tarafından oluşturulmuş olan taksonomiler, her bir ticari raporlama bilgisinin standart bir biçimde nasıl tanımlanacağını ifade eder. Bilgiyi oluşturan kişiler kendi mali sistemlerinden veriyi alırlar ve taksonomilerin tanımladığı standart bir formata dönüştürürler. Örneğin; elektronik ortamda hazırlanmış yıllık şirket raporundaki mali durum tabloları, denetimci raporları ve notları XBRL formatında kodlandığında, ağ ortamında kolay okunabilen sayfalar şeklinde sunulmuş bir doküman, kullanıcılar tarafından doğrudan okunabilir.

Bu bölümde XBRL ile ilgili iki örnek uygulama yapılacaktır. Birinci örnekte herhangi bir kullanıcı dostu yazılımdan faydalanmadan ve uluslararası kuruluşlar tarafından muhasebe standartlarına (IAS, US GAAP) göre geliştirilmiş taksonomi ve etiketler kullanılmadan en basit şekliyle finansal verilerin XBRL Örnek dokümanına dönüştürülmesi ortaya konulmaya çalışılacaktır. İkinci örnek uygulamada ise Microsoft Excel formatında yer alan finansal verilerin örnek doküman oluşturmak için geliştirilmiş yazılımlar ve uluslararası kuruluşlar tarafından muhasebe standartlarına göre geliştirilmiş taksonomi ve etiketler kullanılarak XBRL Örnek dokümanın nasıl oluşturulabileceği ortaya konulmaya çalışılacaktır.

3.1. Örnek Uygulama 1

Bu örnekte XBRL'nin çalışma yöntemini göstermek amacıyla adım adım finansal verilerin nasıl XBRL uyumlu hale dönüştürülerek örnek doküman oluşturulduğu ve oluşturulan bu örnek dokümanın nasıl diğer analiz araçlarına aktarıldığı ortaya konulmaya çalışılacaktır.

Örnek çalışmanın amacı XBRL'nin temel çalışma mantığını en basit düzeyde ortaya koymak olduğundan finansal verilerin XBRL uyumlu örnek doküman haline dönüştürülmesi için geliştirilmiş olan herhangi bir özel yazılımdan faydalanamayacaktır. Ayrıca, XBRL taksonomisinin ve etiketlerinin nasıl oluşturulduğunun ortaya konulabilmesi amacıyla IASB ve Yerel Temsilcilikler tarafından geliştirilmiş olan taksonomi ve etiketler kullanılmayacak bunun yerine üzerinde çalışacağımız finansal

verilere uygun olarak etiketler geliştirilecektir. Taksonomi için mevcut bilanço formatı kullanılacaktır. XBRL örnek dokümanına dönüştürülecek olan veri bir grup büyük defter hesabından oluşmaktadır.

Bu örnek uygulama 5 aşamada gerçekleştirilecektir.

Birinci aşama: Taksonomi oluşturulması,

İkinci aşama: Etiketlerin geliştirilmesi.

Üçüncü aşama: XBRL örnek dokümanın oluşturulması,

Dördüncü aşama: Etiketlenen verilerin iyi yapılandırılmış bir XML dosyası haline dönüşüp dönüşmediğinin Microsoft Explorer ile test edilmesi

Beşinci aşama: Örnek dokümanın Microsoft Excel formatına dönüştürülmesi

XBRL örnek dokümanının oluşturulması için gereken bu beş aşamalı işlemi ayrıntılı bir şekilde inceleyelim. XBRL uyumlu hale dönüştürülecek olan finansal veriler bir grup büyük defter hesabından oluşmaktadır.

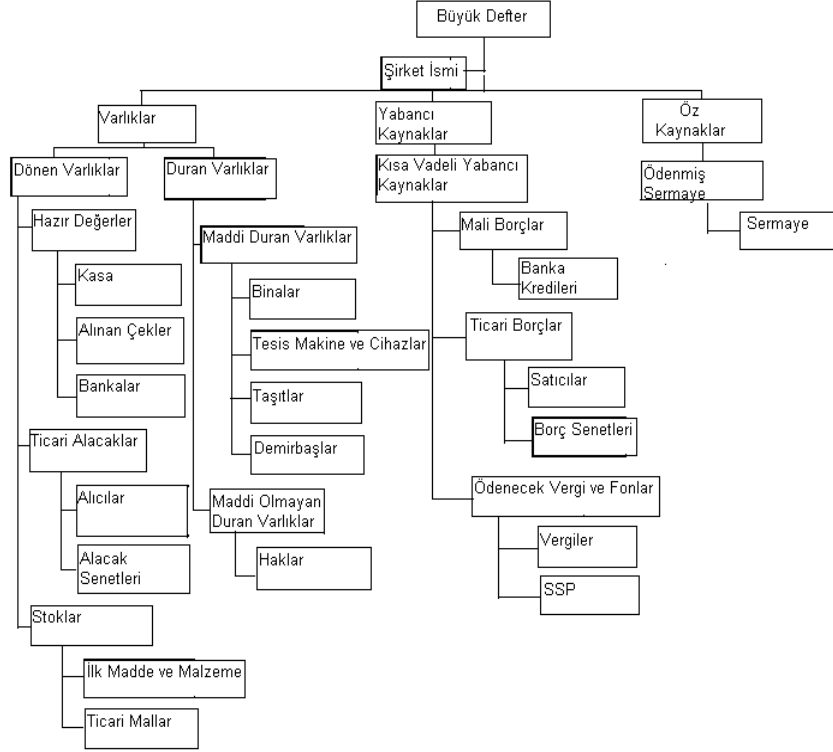
Tablo 12: Tarım, Avcılık ve Ormanlık Bilânçosu (Milyar TL) 2001

100	Kasa	1.697,2
101	Alınan Çekler	10.100,2
102	Bankalar	6.885,0
120	Alıcılar	34.980,4
121	Alacak Senetleri	1.636,6
150	İlk Madde ve Malzeme	12.281,8
153	Ticari Mallar	9.829,8
252	Binalar	26.841,2
253	Tesis, Makine ve Cihazlar	41.065,6
254	Taşıtlar	11.661,2
255	Demirbaşlar	7.291,8
260	Haklar	54,8
300	Banka Kredileri	20.516,7
320	Satıcılar	41.170,6
321	Borç Senetleri	3.721,3
360	Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.490,0
361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	974,2
500	Sermaye	43.840,9
* http://www.tcmb.gov.tr/sektor/anamenu.htm adresinden sektör bilânçosu verileri ana menüsüne ulaşılabilir. Ekler bölümünde de uygulama yapılan firmaların sektör bilânçosu ve gelir tablosuna ulaşılabilir.		

Birinci aşama: Taksonomi Oluşturulması

Bu çalışmada yukarıda verilen şirket bilânçolarına ait bazı hesaplar kullanılacaktır. Yukarıdaki tabloda verilen hesaplardan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde belirtilen bilanço formatına uygun bir XBRL örnek dokümanı üretilenektir. Bu nedenle öncelikli olarak hesaplar aşağıdaki şekilde görüldüğü gibi sınıflandırılmıştır.

Şekil 35: X A.Ş.'lerinin Finansal Verilerin Sınıflandırılması



Finansal veriler MSUGT’de belirtilen bilanço formatına göre sınıflandırıldıktan sonra bir sonraki aşama olan etiketlerin üretilmesi aşamasına geçilir.

İkinci aşama: Etiketlerin geliştirilmesi

Taksonomi yapıldıktan sonra ikinci aşama; sınıflandırılan verilerin etiketlenmesinde kullanılacak olan etiketlerin oluşturulmasına gelir. XML’de veriler istenilen etiketlerle etiketlenebilmektedir. Ancak, XBRL finansal veriler için standart etiketler kullanılmasını öngörerek XML’in bu esnekliği sınırlandırılmaktadır. Finansal verilerin etiketlenmesi için kullanılacak olan etiketler IASB ve Yerel Temsilcilikler tarafından geliştirilmektedir. Ancak bu örnek çalışmada uluslararası kuruluşların geliştirdiği etiketleri yerine kendi oluşturduğumuz etiketler kullanılacaktır.

Etiketler oluşturulurken bazı kurallara uyulması gerekmektedir. Daha önceki bölümlerde değinilen bu kuralları burada bir kez daha tekrar etmekte fayda bulunmaktadır.

1. Etiketler bir harf ile başlar,
2. Etiketler sadece harfler, rakamlar, nokta (.), çizgi (-) ve altçizgiden () oluşabilir,
3. Etiketler yukarıda belirtilen özel karakterler ile başlamaz,
4. Etiketlerde boşluk olmaz,
5. Etiketlerde bölme (/) işareti yer almaz,
6. Etiketler XML harfleri ve bunların kombinasyonları (XML, xml, xML, Xml gibi) ile başlamaz.

Etiketler yukarıdaki kurallara uygun olmak kaydıyla istenilen şekilde üretilebilir, Etiket isimleri "küçük (<)" ve "büyük (>)" işaretleri arasında yazılır. Bitirme etiketlerinde bunların yanında "/" işareti de kullanılır. Bu kurallara göre yukarıda verilen finansal veriler için geliştirilmiş olan etiketler aşağıdaki gibi olabilir:

13. Finansal Veriler İçin Taksonomiye Uygun Olarak Etiket Oluşturulması

A- TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK BİLANÇOSU (MİLYAR TL) 2001			
		AKTİFLER	
		DONEN_VARLIKLAR	
		Hazır_Değerler	
100	Kasa	Kasa	1.697,2
101	Alınan Çekler	Açekler	10.100,2
102	Bankalar	Bankalar	6.885,0
		Tic_Alacaklar	
120	Alıcılar	Alıcılar	34.980,4
121	Alacak Senetleri	Alacak_Sntleri	1.636,6
150		Stoklar	
153	İlk Madde ve Malzeme	İlkMadde	12.281,8
252	Ticari Mallar	Ticari_Mallar	9.829,8
253		DURAN_VARLIKLAR	
254		Mduran_Varlıklar	
255	Binalar	Binalar	26.841,2
260	Tesis, Makine ve Cihazlar	TesMakCih	41.065,6

300	Taşıtlar	Tasıtlar	11.661,2
320	Demirbaşlar	Demirbas	7.291,8
		MadOlmDur_Varlıklar	
321	Haklar	Haklar	54,8
		PASIF	
		KISA_VADELI_YAB_KAYNAK	
		Mali_Borçlar	20.516,7
360	Banka Kredileri	BankKredi	41.170,6
		Ticari_Borçlar	
361	Satıcılar	Satıcı	3.721,3
500	Borç Senetleri	Borç_Sntleri	3.490,0
		Odenecek_Vergiler	
	Ödenecek Vergi ve Fonlar	Vergi	974,2
	Öden.SosyalGüvenlikKesintileri	SSP	43.840,9
		OZKAYNAKLAR	
		Oden_Sermaye	
	Sermaye	Sermaye	

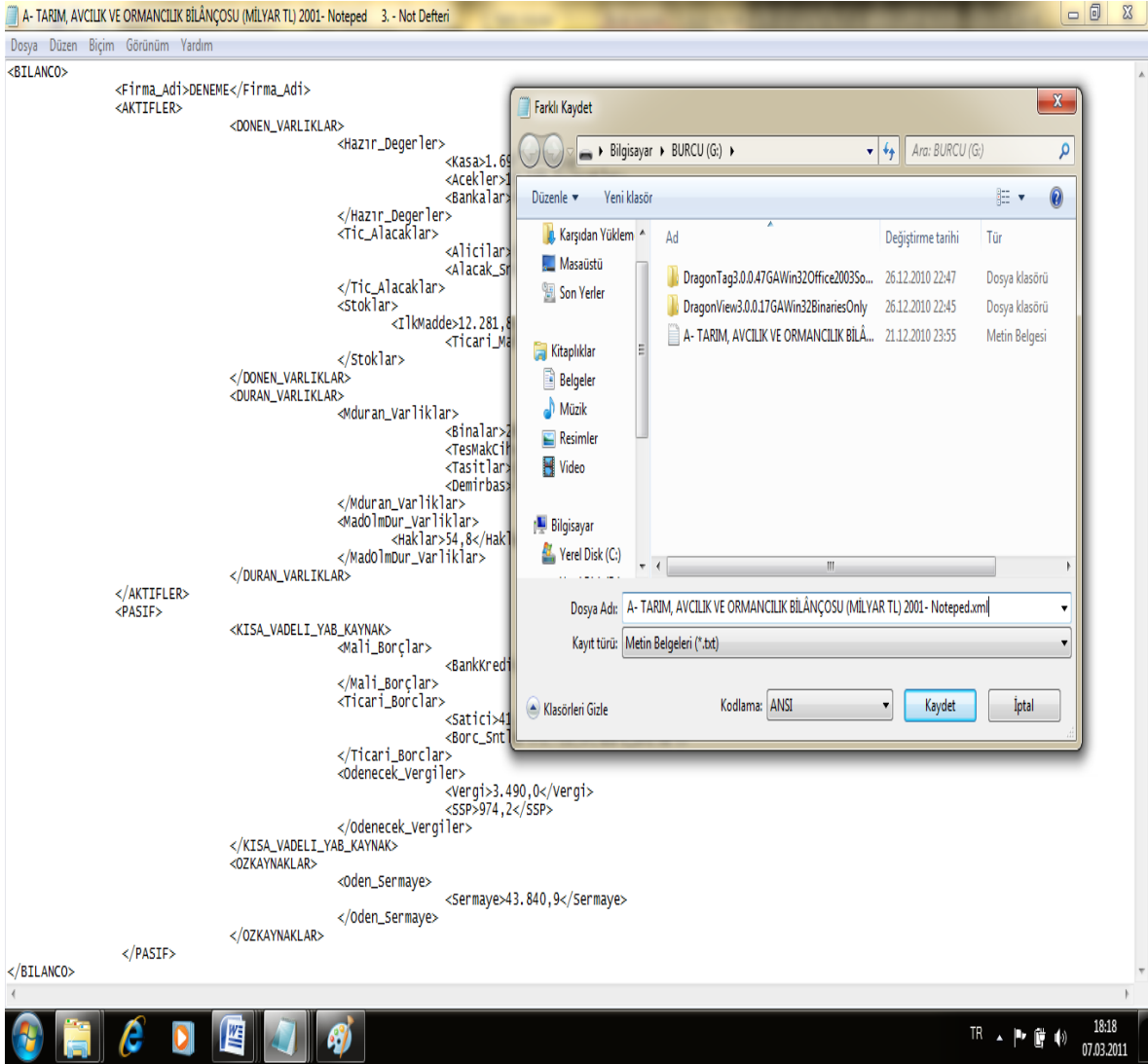
Etiketler oluşturulurken yukarıda yapılan taksonomideki mantık gözönünde bulundurulmalıdır. Bir ana etiketin altında birden fazla alt etiket yer alabilir. Buna yuvalanma denilmektedir. Veriler sadece bir alt etiketin içerisinde yer alabilir. XML teknolojisindeki yuvalanmayı Tek Düzen Hesap Planındaki Ana hesap ve alt hesaplara benzetebiliriz. Taksonomideki mantığa uygun olarak yukarıdaki gibi etiketler oluşturulduktan sonra sıra verilerin bu oluşturulan etiketler ile etiketlenmesine gelmektedir.

Üçüncü Aşama: XBRL Örnek Dokümanın Oluşturulması

Finansal verilerin etiketlenmesi için Notepad'den faydalanılır. Notepad, basit bir metin oluşturma ve düzenleme programıdır. Finansal veriler, oluşturulan etiketler kullanılarak Notepad ortamında aşağıdaki şekilde etiketlenir ve böylece XBRL örnek dokümanı oluşturulur.

```
A- TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK BILANÇOSU (MİLYAR TL) 2001- Notepad 3. - Not Defteri
Dosya Düzen Biçim Görünüm Yardım
<BILANCO>
  <Firma_Adi>DENEME</Firma_Adi>
  <AKTIFLER>
    <DONEN_VARLIKLAR>
      <Hazır_Degerler>
        <Kasa>1.697,2</Kasa>
        <Aceklere>10.100,2</Aceklere>
        <Bankalar>6.885,0</Bankalar>
      </Hazır_Degerler>
      <Tic_Alacaklar>
        <Alıcılar>34.980,4</Alıcılar>
        <Alacak_Sntleri>1.636,6</Alacak_Sntleri>
      </Tic_Alacaklar>
      <Stoklar>
        <IlkMadde>12.281,8</IlkMadde>
        <Ticari_Mallar>9.829,8</Ticari_Mallar>
      </Stoklar>
    </DONEN_VARLIKLAR>
    <DURAN_VARLIKLAR>
      <Mduran_Varliklar>
        <Binalar>26.841,2</Binalar>
        <Teskati>41.065,6</Teskati>
        <Tasitlar>11.661,2</Tasitlar>
        <Demirbas>7.291,8</Demirbas>
      </Mduran_Varliklar>
      <MadoImdur_Varliklar>
        <Haklar>54,8</Haklar>
      </MadoImdur_Varliklar>
    </DURAN_VARLIKLAR>
  </AKTIFLER>
  <PASIF>
    <KISA_VADELI_YAB_KAYNAK>
      <Mali_Borçlar>
        <Bankkredi>20.516,7</Bankkredi>
      </Mali_Borçlar>
      <Ticari_Borçlar>
        <Satıcı>41.170,6</Satıcı>
        <Borc_Sntleri>3.721,3</Borc_Sntleri>
      </Ticari_Borçlar>
      <Odenecek_Vergiler>
        <Vergi>3.490,0</Vergi>
        <SSP>974,2</SSP>
      </Odenecek_Vergiler>
    </KISA_VADELI_YAB_KAYNAK>
    <ÖZKAYNAKLAR>
      <Oden_Sermaye>
        <Sermaye>43.840,9</Sermaye>
      </Oden_Sermaye>
    </ÖZKAYNAKLAR>
  </PASIF>
</BILANCO>
```

Notepad üzerinde oluşturulan örnek doküman. txt ya da, xml formatında kaydedilebilir. Dosyanın. txt formatında saklanması daha sonra üzerinde düzeltme yapılmasına imkân verecektir. .txt formatında dosya daha sonra istenildiğinde farklı formatlarda da kaydedilebilir.

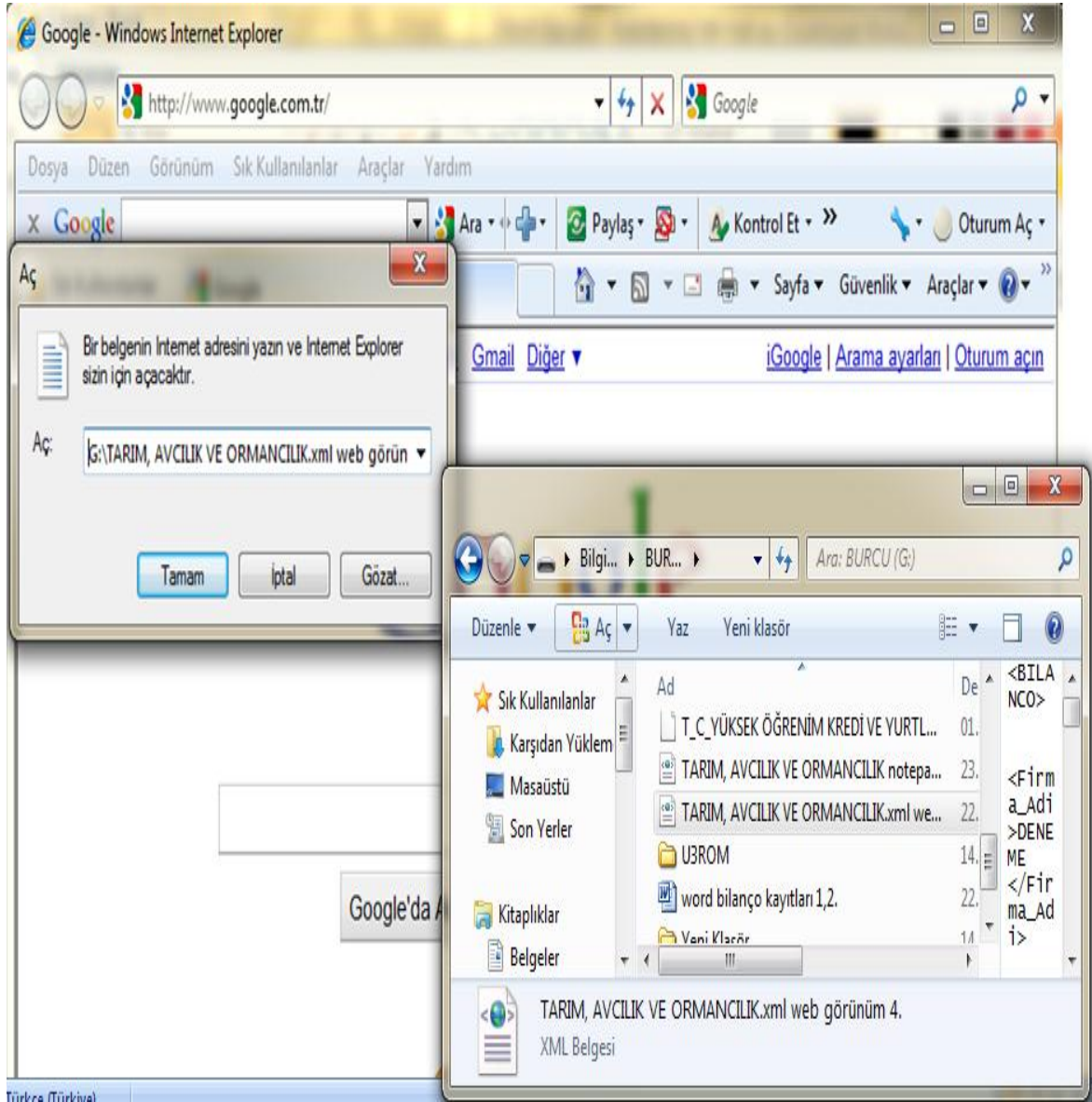


Yukarıdaki şekilde görülebileceği gibi, txt formatındaki belge "Dosya" üzerinde yer alan "Farklı Kaydet" fonksiyonu seçilir ve dosya adının sonuna ".xml" uzantısı yazılarak XML formatında ayrı bir dosya olarak da kaydedilir.

Dördüncü aşama: Etiketlemenin doğru yapıldığına test edilmesi

Etiketlenen verilerin iyi yapılandırılmış bir XML dosyası haline dönüşüp dönüşmediğinin Microsoft Explorer ile test edilmesi için Microsoft Explorer kullanılarak açılır.

Microsoft Explorer üzerinde "Dosya" menüsünde "Aç" seçeneği seçilir. "Gözet" düğmesi tıklanarak X A.Ş.'lerinin.xml dosyası bulunur ve çift tıklanarak Microsoft Explorer tarafından açılması sağlanır.



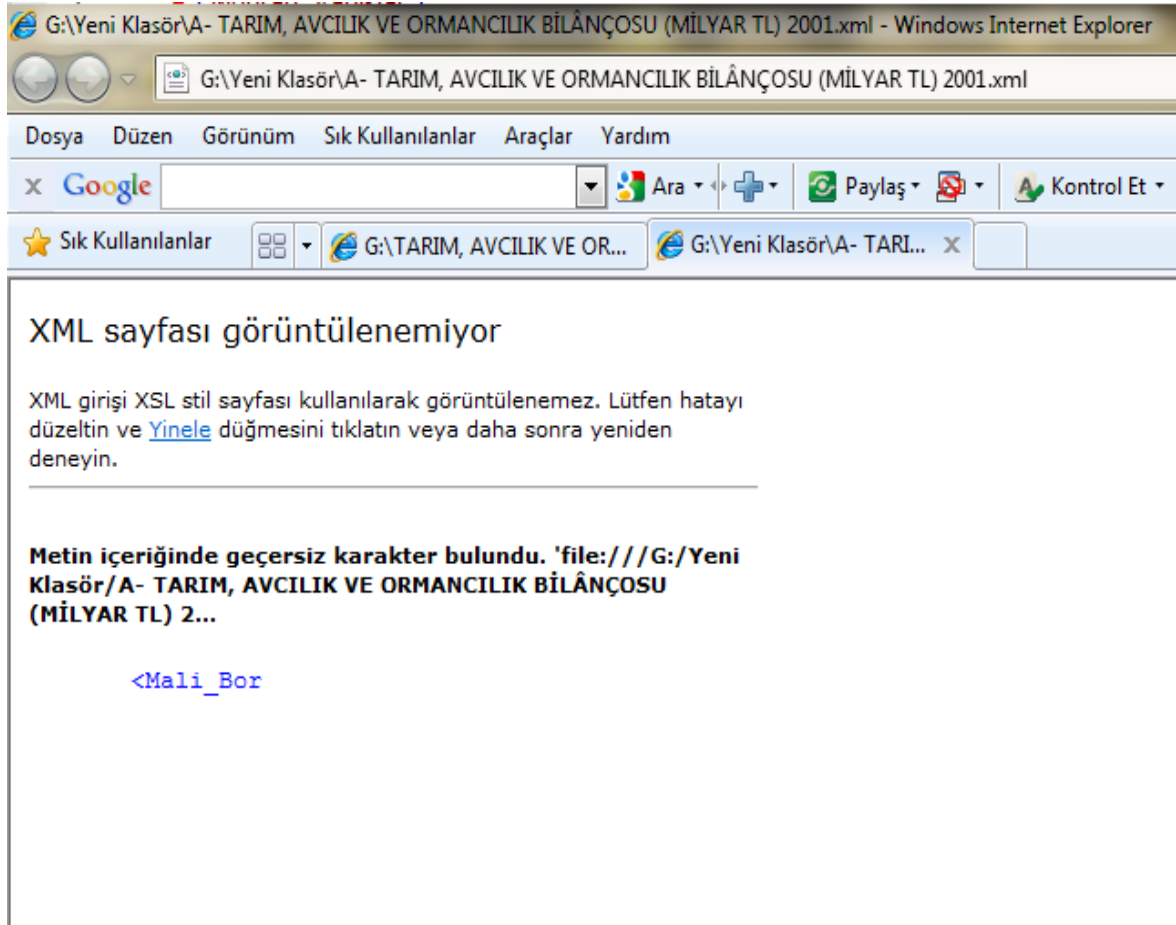
Eğer örnek doküman doğru etiketlenmiş ise, xml uzantılı dosya bir web sayfası gibi açılacaktır.

```
- <BILANCO>
  <Firma_Adi>DENEME</Firma_Adi>
- <AKTIFLER>
  - <DONEN_VARLIKLAR>
    - <Hazir_Degerler>
      <Kasa>1.697,2</Kasa>
      <Acekler>10.100,2</Acekler>
      <Bankalar>6.885,0</Bankalar>
    </Hazir_Degerler>
    - <Tic_Alacaklar>
      <Alicilar>34.980,4</Alicilar>
      <Alacak_Sntleri>1.636,6</Alacak_Sntleri>
    </Tic_Alacaklar>
    - <Stoklar>
      <IlkMadde>12.281,8</IlkMadde>
      <Ticari_Mallar>9.829,8</Ticari_Mallar>
    </Stoklar>
  </DONEN_VARLIKLAR>
  - <DURAN_VARLIKLAR>
    - <Mduran_Varliklar>
      <Binalar>26.841,2</Binalar>
      <TesMakCih>41.065,6</TesMakCih>
      <Tasitlar>11.661,2</Tasitlar>
      <Demirbas>7.291,8</Demirbas>
    </Mduran_Varliklar>
    - <MadOlmDur_Varliklar>
      <Haklar>54,8</Haklar>
    </MadOlmDur_Varliklar>
  </DURAN_VARLIKLAR>
</AKTIFLER>
- <PASIF>
  - <KISA_VADELI_YAB_KAYNAK>


---


    - <Mali_Borclar>
      <BankKredi>20.516,7</BankKredi>
    </Mali_Borclar>
    - <Ticari_Borclar>
      <Satici>41.170,6</Satici>
      <Borc_Sntleri>3.721,3</Borc_Sntleri>
    </Ticari_Borclar>
    - <Odenecek_Vergiler>
      <Vergi>3.490,0</Vergi>
      <SSP>974,2</SSP>
    </Odenecek_Vergiler>
  </KISA_VADELI_YAB_KAYNAK>
  - <OZKAYNAKLAR>
    - <Oden_Sermaye>
      <Sermaye>43.840,9</Sermaye>
    </Oden_Sermaye>
  </OZKAYNAKLAR>
</PASIF>
</BILANCO>
```

Eğer etiketlemede bir eksiklik ya da hata yapılmış ise aşağıdaki gibi bir hata mesajı verecektir.



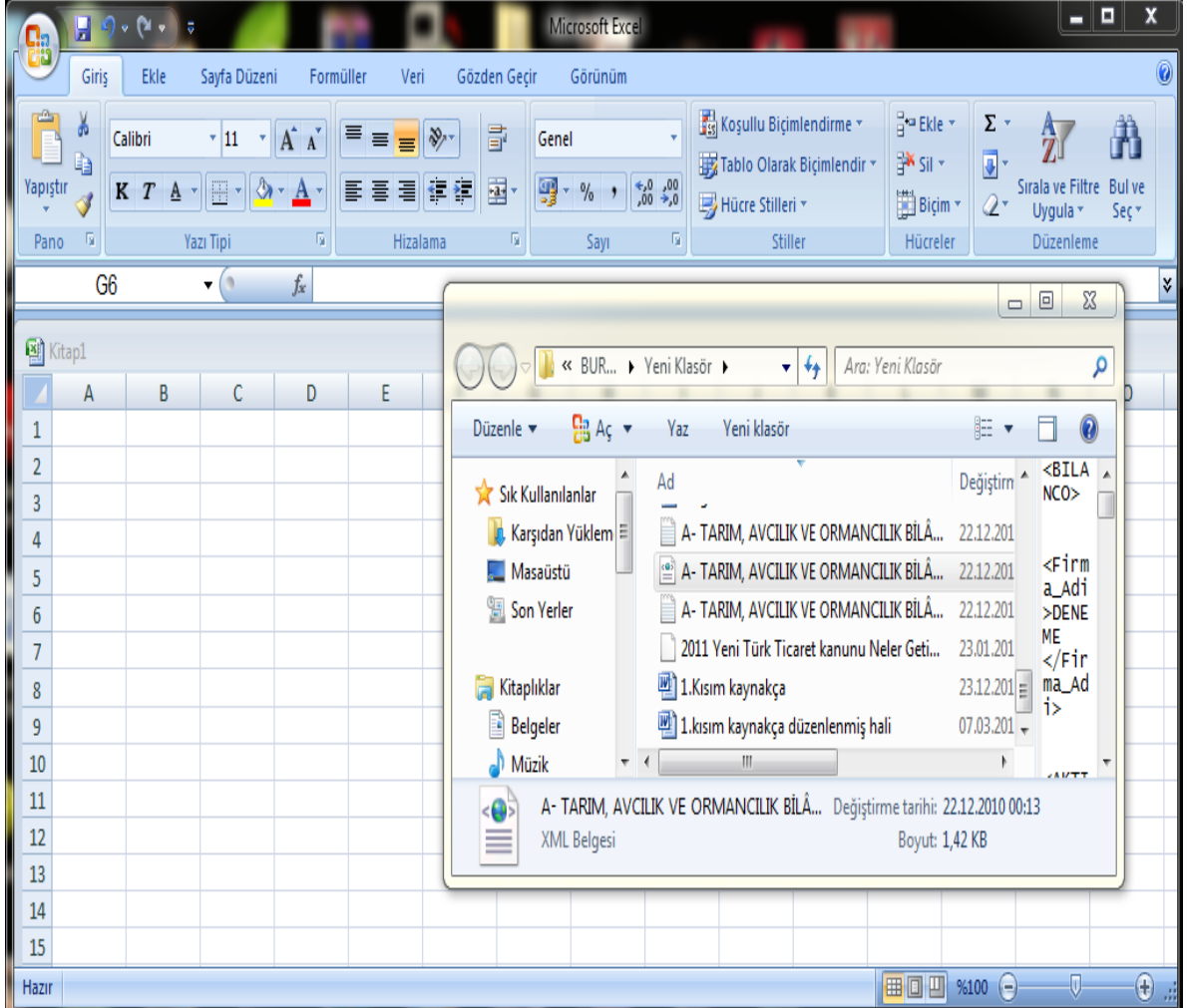
Yukarıdaki hata mesajında örnek doküman içinde yer alan bir etiket adında geçersiz bir karakter olduğu belirtilmektedir. Bu hatanın düzeltilmesi için A-TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK notepad.xml.txt adlı dosyaya giderek düzeltme yapılır ve "Farklı Kaydet" fonksiyonu kullanılarak tekrar A-TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK notepad.xml dosyası oluşturulur.

Etiketleme işlemi sırasında yapılan en yaygın hatalar açılış ve kapanış etiketlerinin aynı olmaması, kapanış etiketlerinde "/" işaretine yer verilmemesi ve etiket isimlerinde uygun olmayan (virgül gibi) karakterlerin kullanılmasıdır.

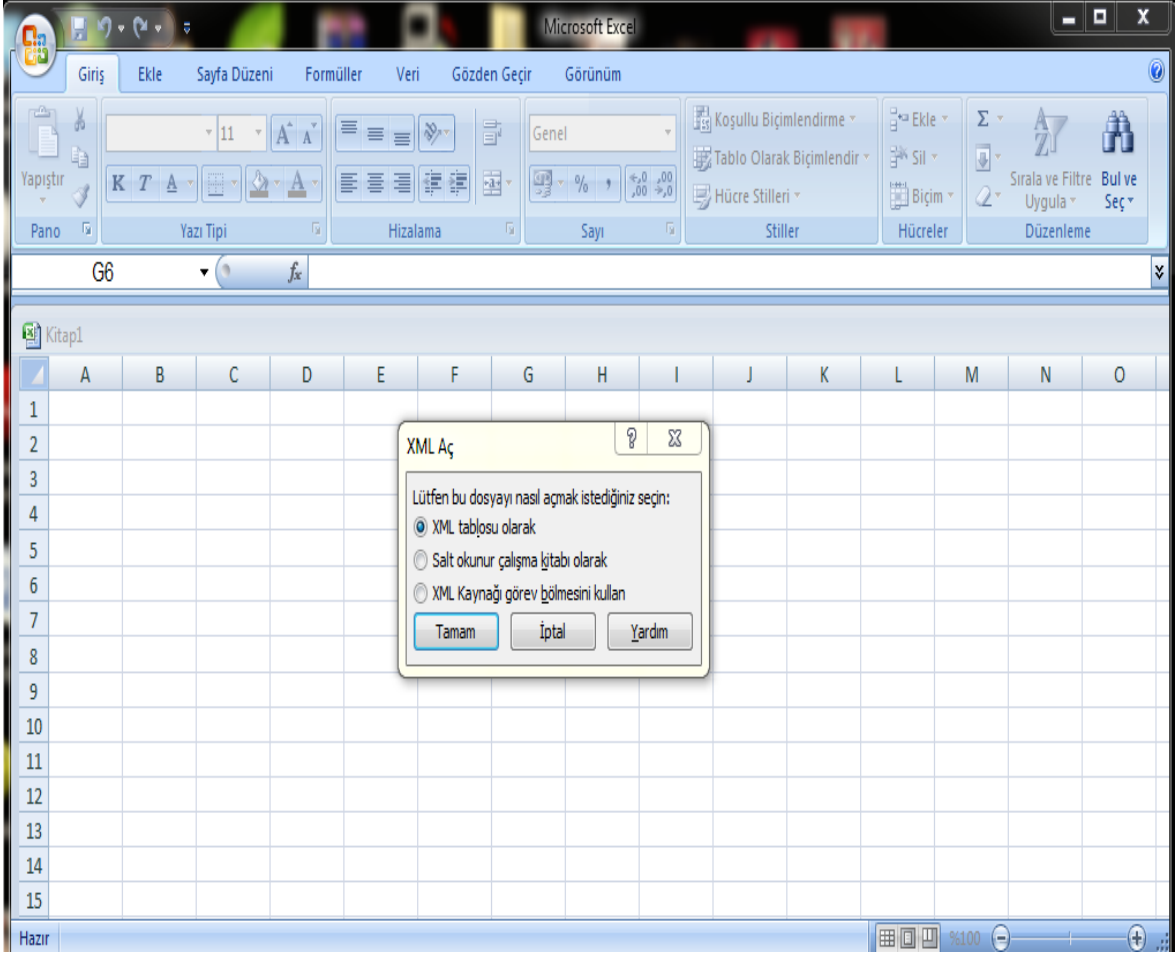
Veriler doğru bir şekilde etiketlendikten sonra sıra etiketlenen verilerin istenilen formata dönüştürülmesine gelir. Biz bu örneğimizde etiketlenen verileri Microsoft Excel formatına dönüştüreceğiz.

Beşinci aşama: Örnek dokümanın Microsoft Excel formatına dönüştürülmesi

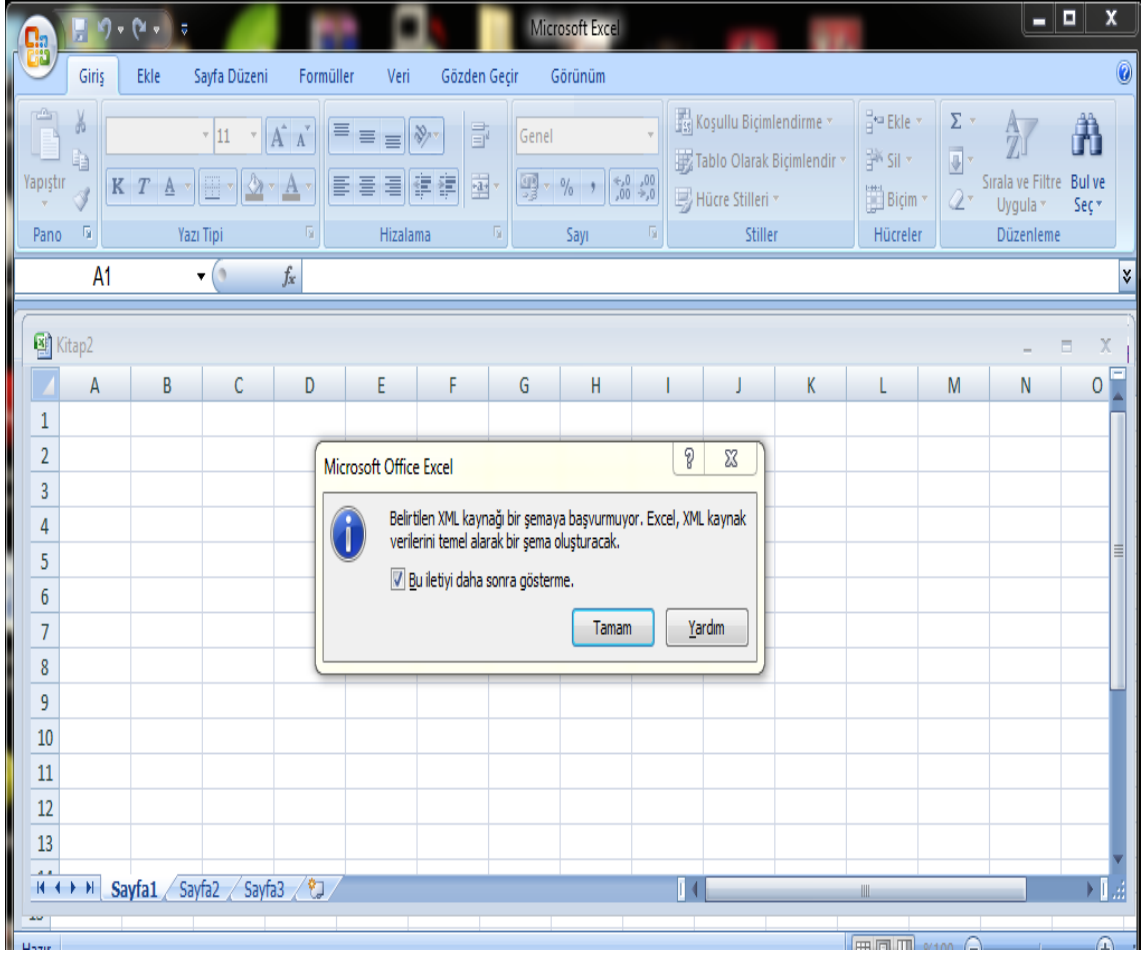
Örnek dokümanın Excel formatına dönüştürülebilmesi için öncelikle Microsoft Excel yardımıyla oluşturulan A-TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK.xml dosyası açılır. Bunun için "Dosya" menüsünden "Aç" düğmesi tıklanır ve Excel'e aktarılacak olan .xml dosyası bulunur.



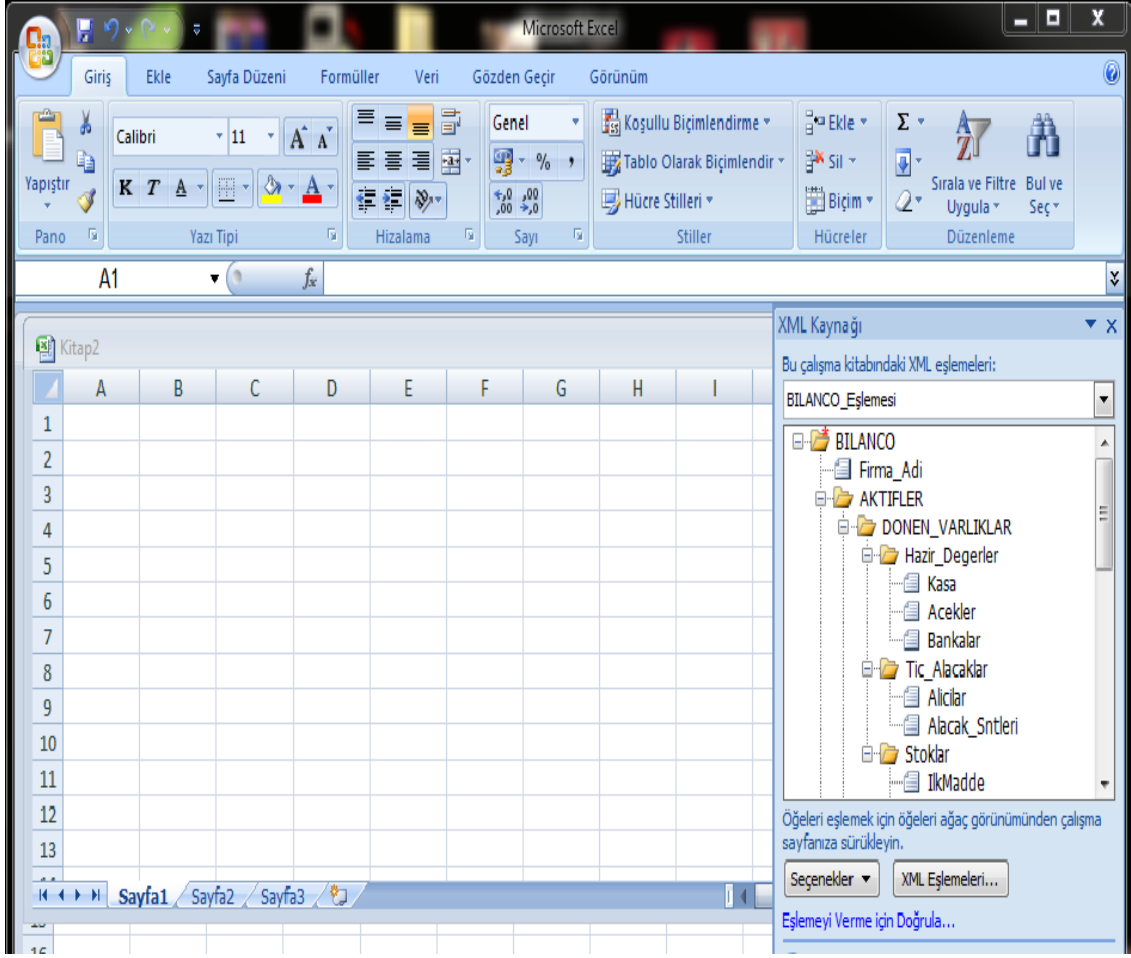
A-TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK .xml dosyasının üzerine çift tıkladığında aşağıdaki diyalog kutusu ile karşılaşılır.



Bu diyalog kutusunda yer alan "XML Kaynağı Görev Bölmesini" kullan seçeneği seçilip "Tamam" düğmesi tıkladığında aşağıdaki diyalog kutusu ile karşılaşılır.



Bu pencerede "Bu iletiyi daha sonra gösterme" işaretlenerek "Tamam" düğmesi tıklanır. Bu işlem yapıldıktan sonra etiketlenen veriler Microsoft Excel çalışma sayfasının sağ tarafında görülecektir.

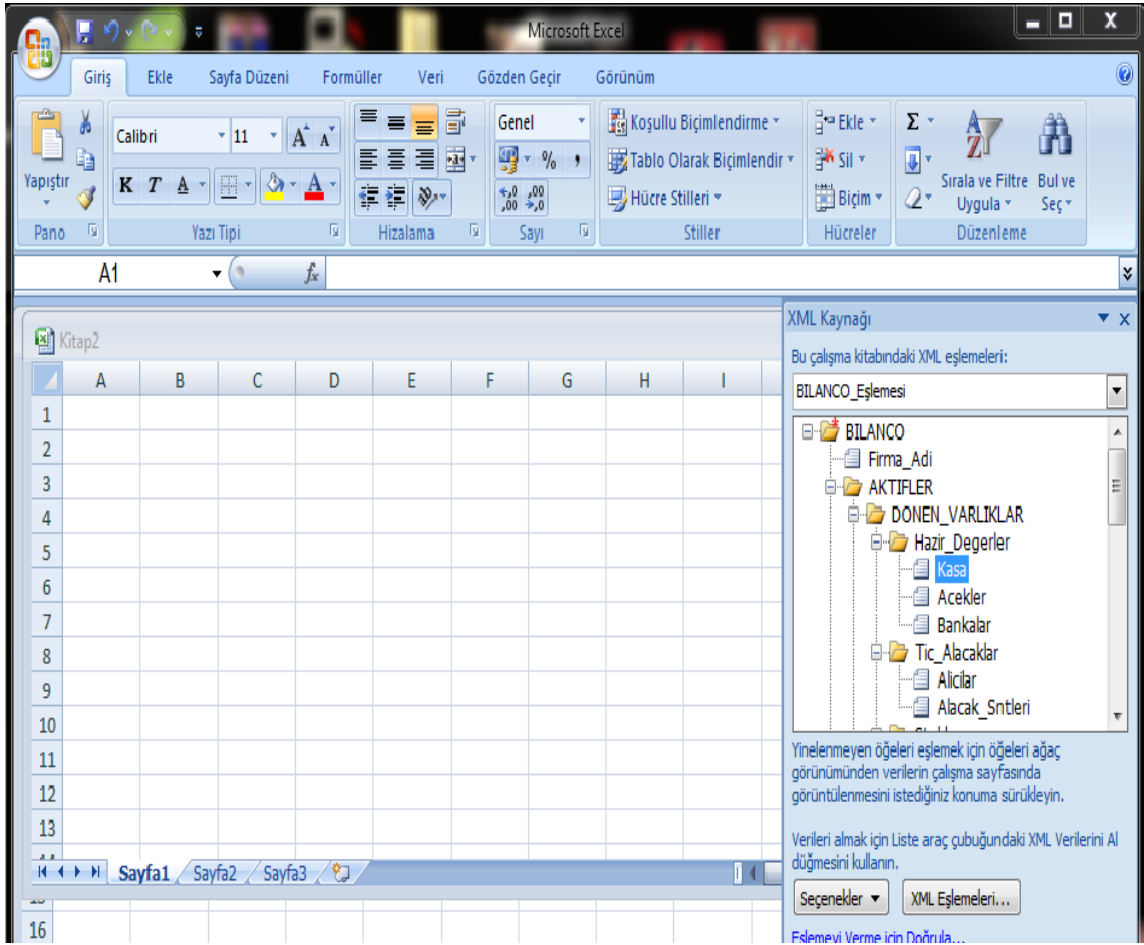


XML etiketleri "XML Kaynağı Görev Bölmesi"nde görüldükten sonra sıra bu verilerin Excel'de hazırlanmasına gelmiştir. Bunun için iki yöntem bulunmaktadır.

1.XML Kaynağı Görev Bölmesinde yer alan veri element sürükle/bırak yöntemi ile istenilen hücreye taşınır.

2.Excel çalışma sayfasında bir hücre seçilir ve bu hücreye hangi verinin gelmesi isteniyorsa XML Kaynağı Görev Bölmesinde bu hücrenin üzerine çift tıklanır.

XML Kaynağı Görev Bölmesinde yer alan elementlerden her birisi Excel çalışma sayfasında yer alan sadece bir hücreye taşınabilir. Eğer bir elementin birden fazla hücreye taşınması isteniyorsa diğer hücrelere "+" işareti konarak ilk taşınmış olan hücre seçilir. Örneğin, ilk hücre A5 ise ve A5'te yer alan veri A10 hücresine de taşınmak isteniyorsa A10 hücresine +A5 yazılırsa A5'te yer alan veri A10 hücresine de taşınmış olur. XML kaynağı Görev Bölmesinde istenirse etiketlerin yanında, değerler de görüntülenebilir. Bunun için Görev Bölmesinin altında yer alan "Seçenekler" bölümünde "Verileri Görev Bölmesinde Ön İzle" seçeneği seçilir.



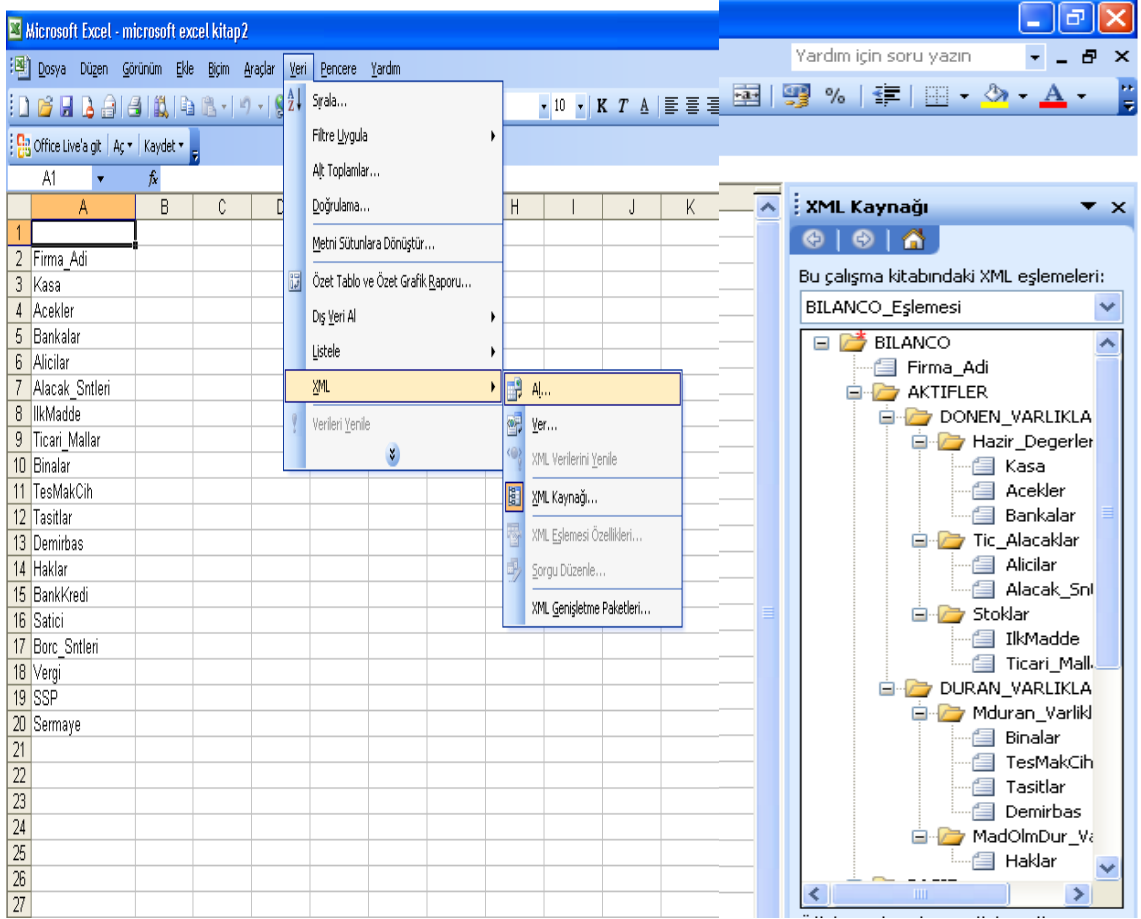
Böylece değerler etiketlerin yanında görülebilir. XML Kaynağı Görev Bölmesinde yer alan etiketler Excel çalışma sayfasına aktarıldığında çalışma sayfasındaki hücrenin çizgileri mavi renge dönüşür ve görev bölümünde yer alan etiketin, Excel çalışma sayfasına taşındığını göstermesi için yazı şekli "kalın" olarak değişir.

Herhangi bir etiket Excel hücrelerine taşındığında hücrenin kenarında aşağıdaki resimde görülen üç seçenek içeren bir diyalog kutusu açılır. Bu kutuda; 1) Verinin zaten başlığı var 2) XML başlığını sola yerleştir 3) XML başlığını üste yerleştir seçeneklerinden 2. veya 3. seçenek seçildiğinde görev bölümünde yer alan etiket Excel çalışma sayfasına otomatik olarak gelecektir.

The screenshot shows the Microsoft Excel interface with the 'Veri' (Data) tab selected. The 'XML Kaynağı' (XML Source) pane is open on the right, displaying a tree structure of XML elements. The selected element is 'Ticari_Mallar'. A context menu is open over the 'Stoklar' cell in row 10, column E, offering three options: 'Verilerimin Zaten Başlığı Var' (selected), 'XML Başlığını Sağa Yerleştir' (Place XML header to the right), and 'XML Başlığını Üste Yerleştir' (Place XML header above).

	A	B	C	D	E	F	G	H	I
1				Aktifler					
2				Dönen Varlıklar					
3				Hazır Değerler					
4				Kasa					
5				Acekler					
6				Bankalar					
7				Ticari Alacaklar					
8				Alicilar					
9				Alacak_Sntleri					
10				Stoklar					
11									
12									
13									

Bütün etiketler Excel çalışma sayfasına taşındıktan sonra sıra değerlerin Excel sayfasına taşınmasına gelir.



Verilerin işaretlenen hücelere taşınması için Veri menüsü üzerinde önce XML' e daha sonra da "Al" seçeneğine tıkladığında veriler Excel çalışma sayfasına kendiliğinden gelecektir.

The screenshot displays the Microsoft Excel interface. The ribbon is set to the 'Veri' (Data) tab. The main workspace shows a table with 20 rows and 10 columns (A-I). The data in the table is as follows:

	A	B	C	D	E	F	G	H	I
1									
2	Firma_Adi	X A.Ş'ler							
3	Kasa	1.697,2							
4	Acekler	10.100,2							
5	Bankalar	6.885,0							
6	Alicilar	34.980,4							
7	Alacak_Sntleri	1.636,6							
8	IlkMadde	12.281,8							
9	Ticari_Mallar	9.829,8							
10	Binalar	26.841,2							
11	TesMakCih	41.065,6							
12	Tasitlar	11.661,2							
13	Demirbas	7.291,8							
14	Haklar	54,8							
15	BankKredi	20.516,7							
16	Satici	41.170,6							
17	Borc_Sntleri	3.721,3							
18	Vergi	3.490,0							
19	SSP	974,2							
20	Sermaye	43.840,9							

On the right side, the 'XML Kaynağı' (XML Source) pane is open, showing a tree view of the XML data source. The tree structure is as follows:

- BILANCO
- Firma_Adi
- AKTIFLER
- DONEN_VARLIKLAR
 - Hazir_Degerler
 - Kasa
 - Acekler
 - Bankalar
 - Tic_Alacaklar
 - Alicilar
 - Alacak_Sntleri
 - Stoklar
 - IlkMadde

Below the tree view, there are buttons for 'Seçenekler' (Options) and 'XML Eşlemeleri...' (XML Mappings...). There is also a link for 'Eşlemeyi Verme için Doğrula...' (Validate for Mapping) and a link for 'XML eşleme ipuçları' (XML Mapping Tips).

Yukarıda anlatıldığı şekilde veriler Excel çalışma sayfasına aktarıldıktan sonra bu tablo üzerinde istenilen işlemler yapılabilir.

The screenshot shows the Microsoft Excel interface. The main window displays a financial table with columns G through O. The table contains data for various financial items, including Kasa, Alınan Çekler, Bankalar, Alacak Senetleri, İlk Madde ve Malzeme, Ticari Mallar, Binalar, Tesis, Makine ve Cihazlar, Tasitlar, Demirbaşlar, Haklar, Banka Kredileri, Satıcılar, Borç Senetleri, Ödenecek Vergi ve Fonlar, Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri, and Sermaye. The values are in Turkish Lira (TL).

	G	H	I	J	K	L	M	N	O
2									
3									
4	100	Kasa	1.697,20						
5	101	Alınan Çekler	10.100,20						
6	102	Bankalar	6.885,00						
7	120	Alacak Senetleri	34.980,40						
8	121	Alacak Senetleri	1.636,60						
9	150	İlk Madde ve Malzeme	12.281,80						
10	153	Ticari Mallar	9.829,80						
11	252	Binalar	26.841,20						
12	253	Tesis, Makine ve Cihazlar	41.065,60						
13	254	Tasitlar	11.661,20						
14	255	Demirbaşlar	7.291,80						
15	260	Haklar	54,8						
16	300	Banka Kredileri	20.516,70						
17	320	Satıcılar	41.170,60						
18	321	Borç Senetleri	3.721,30						
19	360	Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.490,00						
20	361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	974,2						
21	500	Sermaye	43.840,90						

The XML source pane on the right shows a tree structure of XML elements. The selected element is 'Demirbas'. The pane also contains instructions for using the XML elements and a button to 'XML Eşleme İpuçları'.

Bu örnekte bir finansal tablo kesitinin XBRL uyumlu hale getirilebilmesi için yapılan işlemleri gördük. Örnek uygulamadan anlaşılacağı gibi herhangi bir finansal raporda yer alan verilerin etiketlenmesi manüel oldukça zor, karmaşık, sıkıcı ve hata yapmaya oldukça açık bir uygulamadır.

Bu nedenle finansal raporların XBRL uyumlu örnek dokümanlar haline dönüştürülebilmesi için bir takım yazılımlar geliştirilmiştir. Örnek doküman üretilebilmesi için kullanılacak olan yazılımların listesi daha önce verilmiştir. Ayrıca bu yazılımlara www.xbrl.org/Tools/ internet adresinden ulaşılabilir.

Uygulamanın başlangıcında XBRL Örnek dokümanına dönüştürülmesi istenen bir grup finansal veri öncelikle sınıflandırıldı daha sonra bu finansal veriler için etiketler oluşturularak Notepad üzerinde etiketlendi ve son olarak da oluşturulan bu XBRL örnek dokümanı Microsoft Excel'e aktarıldı. XBRL'nin temel çalışma mantığını göstermek üzere düzenlenmiş olan bu örnek uygulamanın pratik hayatta uygulanması oldukça zordur. Bu nedenle herhangi bir finansal raporun XBRL dokümanına dönüştürülmesi ve istenilen formatlarda raporlaştırılabilmesi için bazı yazılımlar geliştirilmiştir. Ayrıca, raporların standart olabilmesi içinde uluslararası kuruluşlar tarafından etiketlerde geliştirilmiştir.

Uygulamanın devamında bu yazılımlar yardımıyla ve standart etiketler kullanılarak herhangi bir finansal raporun nasıl etiketlenebileceği gösterilmeye çalışılacaktır. Örnekte US GAAP'a uygun olarak geliştirilen XBRL etiketler ile Rivet Software şirketinin geliştirdiği Dragon Tag ve Dragon View adlı yazılımlar kullanılacaktır.

Dragon Tag ve Dragon View yazılımlarının her ikisi de Microsoft Excel ve Word uyumludur. Dragon Tag yazılımı, XBRL Örnek dokümanlarını oluşturmak amacıyla finansal bilgileri etiketlemeye, sonuçları göstermeye, XBRL örnek dokümanlarını web sayfası olarak sunmaya yardımcı olmaktadır. Dragon View, XBRL örnek dokümanlarını XBRL bilgisine ihtiyaç olmadan görüntülemeye yardımcı olur. AICPA, 2006 yılında Dragon Tag ve Dragon View'i programlarının kullanılmasını desteklemeye başlamıştır.

Çalışma üç aşamalı olarak gerçekleştirilecektir:

- 1.US GAAP için geliştirilmiş olan XBRL etiketleri indirilir,
- 2.Verilerin etiketlenmesi için gerekli yazılımlar indirilir ve bilgisayara kurulumu yapılır,
- 3.Dragon Tag programı kullanılarak finansal veriler etiketlenir.

Şimdi bu üç aşamanın nasıl gerçekleştirileceği ayrıntılı bir şekilde anlatılacaktır.

1)Ticaret ve sanayi işletmeleri için US GAAP (US-GAAP-CI) taksonomisinin indirilmesi

US-GAAP-CI taksonomisi standart hesap etiketlerini içeren bir dosyalar setidir. Bu dosyalar XBRL örnek dokümanı oluşturmak amacıyla www.xbrl.org/us/fr/gaap/ci/20Q5-02-28/us-gaap-ci%20Summary%20Page.htm web adresinden indirilmelidir.

US GAAP - Commercial and Industrial - Windows Internet Explorer

http://www.xbrl.org/us/fin/gaap/ci/2005-02-28/us-gaap-ci%20Summary%20Page.htm

File Edit View Favorites Tools Help

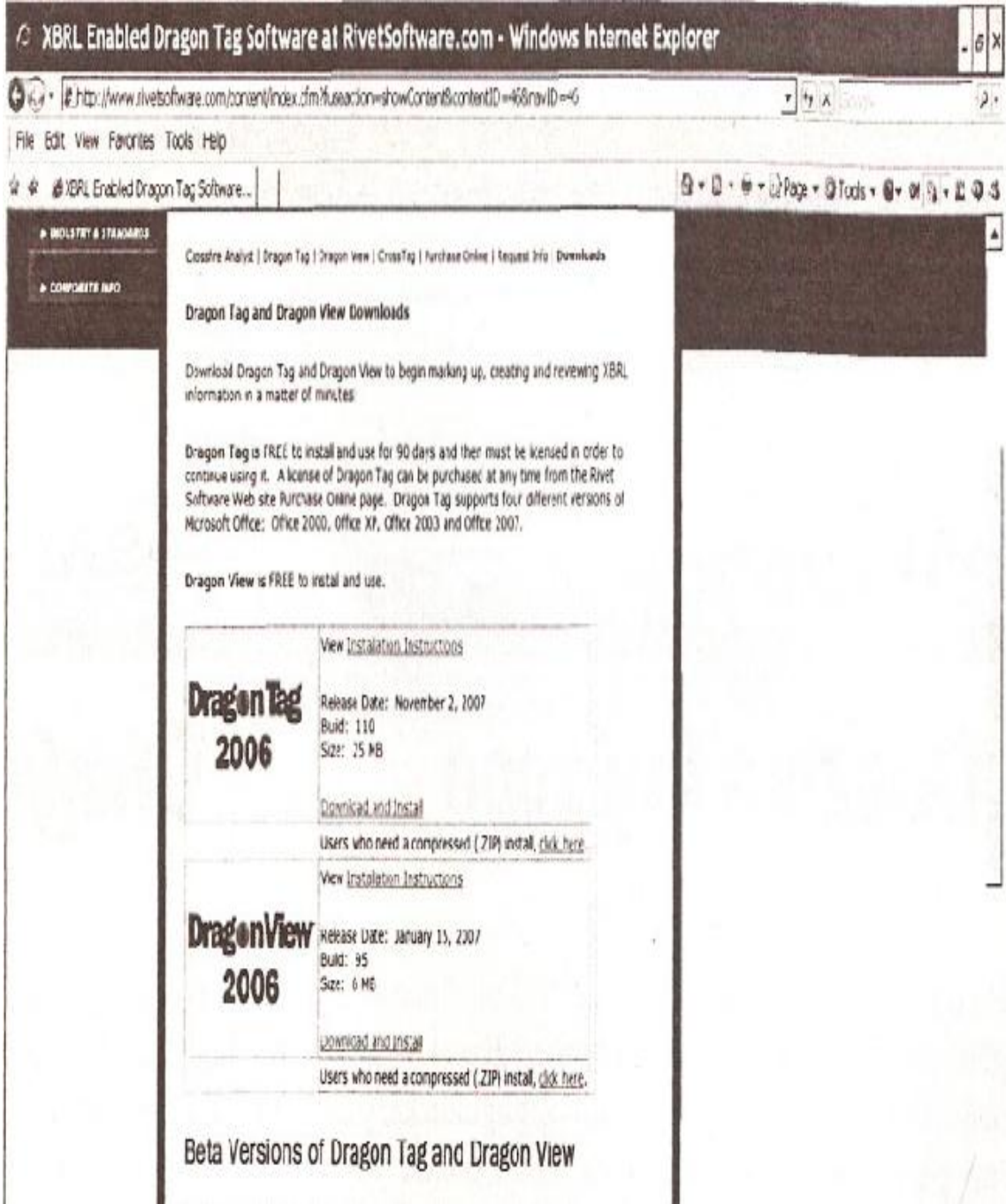
US GAAP - Commercial and Indust...

	Presentation Report	PDF , HTML
Printout of taxonomy elements	Calculation Report	PDF , HTML
	Elements Listed by Label	PDF , HTML
	Elements Listed by Name	HTML
Sample instance documents	Note and Disclaimer: These XBRL documents are presented solely as theoretical examples of XBRL application and should not be used or relied upon for any other purpose. XBRL-US makes no representation as to their accuracy or completeness, nor that they fairly represent the financial disclosure(s) of any financial reporting entity, public or private. Further, neither XBRL-US nor its members have audited, reviewed, compiled or performed any other professional service in regard to the XBRL documents referenced below, nor in regard to any electronic document from which such current document was prepared, nor any schemas, linkbases or other meta data included therein or to which they refer. We offer no opinion about the correctness, completeness, timeliness, accuracy nor any other characteristic of this XBRL document, documents from which it was prepared, nor any schemas, linkbases, or other meta data to which they refer. Users should find the original document, if such document exists, and read all disclaimers or opinions therein.	
	Bowne and Co., Inc.	
	Microsoft	
	XBRL International	
All DTS files	ZIP	
Contact	Brad Homer XBRL Technical Manager American Institute of Certified Public Accountants bhomer@aicpa.org	
Incompatible taxonomies	There are no taxonomies that are inherently incompatible with the taxonomies of the USFRTF.	

All DTS files satırında yer alan ZIP dosyası bilgisayara indirilir ve açılır Bu dosya içinde yer alan 2011-02-28 CI DTS\us\fr\gaap\ci\2011-02-28\ klasöründe yer alan "us-gaap-ci-2011-02-28.xsd" dosyası, Dragon Tag programına tanıtılarak finansal verilerin etiketlenmesinde kullanılacaktır.

2) XBRL Etiketleme Yazılımlarının Yüklmesi

AICPA tarafından XBRL etiketleme ve görüntüleme aracı olarak kabul edilen programlardan birisi olan Dragon Tag programının deneme sürümü www.rivetsoftware.com internet sitesinden indirilir ve bilgisayara kurulur.



The screenshot shows a Windows Internet Explorer browser window displaying the website <http://www.rivetsoftware.com/content/index.zfm?useaction=showContent&contentID=468&navID=6>. The page title is "XBRL Enabled Dragon Tag Software at RivetSoftware.com". The main content area is titled "Dragon Tag and Dragon View Downloads" and provides information about downloading and installing the software. It includes details for both Dragon Tag 2006 and Dragon View 2006, such as release dates, build numbers, and file sizes. Links are provided for viewing installation instructions and downloading the software. The page also mentions that the software is free to use for 90 days and can be licensed for continued use.

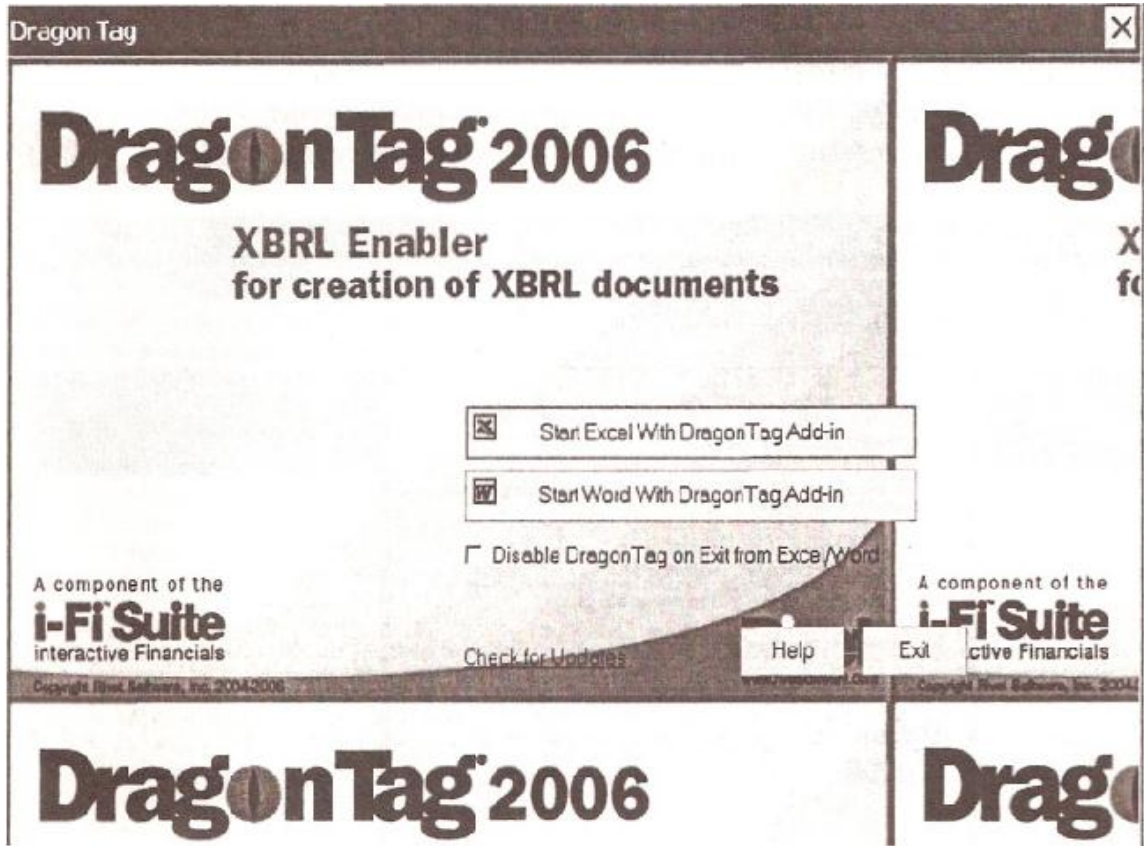
Dragon Tag 2006
Release Date: November 2, 2007
Build: 110
Size: 25 MB
[Download and Install](#)
[Users who need a compressed \(.ZIP\) install, click here.](#)

Dragon View 2006
Release Date: January 13, 2007
Build: 95
Size: 6 MB
[Download and Install](#)
[Users who need a compressed \(.ZIP\) install, click here.](#)

Beta Versions of Dragon Tag and Dragon View

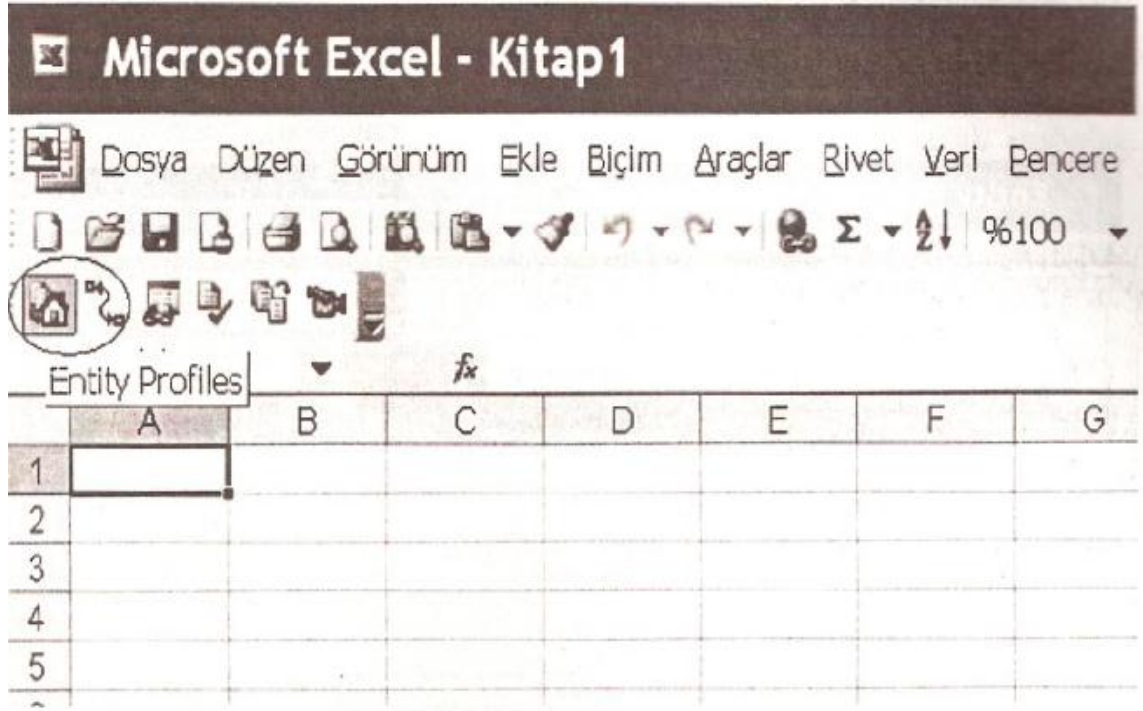
Yukarıdaki web sayfasında görülen Dragon Tag 2006 programı bilgisayara indirildikten sonra kurulumu gerçekleştirilir. Program kurulduktan sonra aşağıda

görülen pencere ile karşılaşılır. Bu pencerede Excel ile mi yoksa Word ile çalışılmak istendiği seçilir.

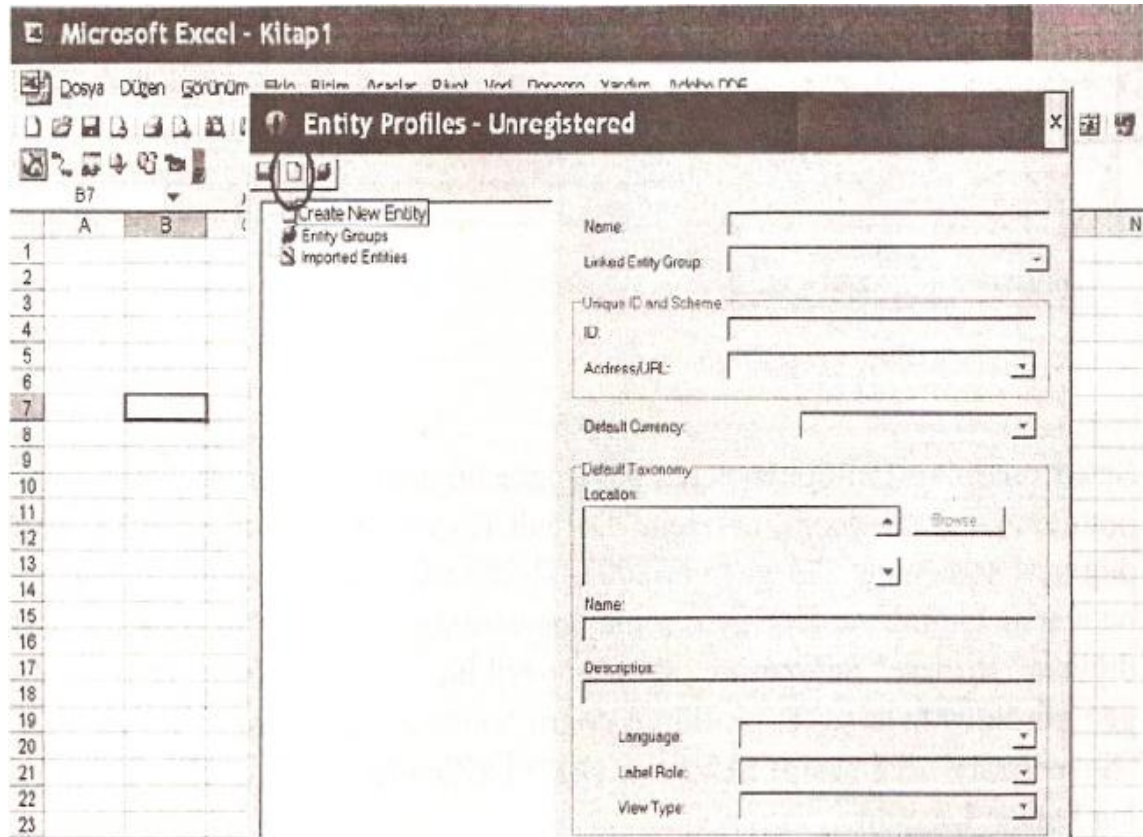


Bu örnekte Excel'de düzenlenmiş olan birfinansal tablonun etiketlenmesi öngörüldüğü için ilk seçenek olan "Start Excel With Dragon Tag Add-in" seçeneği çift tıklanarak açılır. Program açıldığında karşımıza bir Excel çalışma sayfası çıkmaktadır. Bu aşamada Öncelikli olarak yapılması gereken şey şirket profilinin tanıtılmasıdır.

Bunun için çalışma sayfasının sol tarafında mavi daire içine alınmış olan "Entity Profiles" düğmesi tıklanarak ya da menü araç çubuğundaki "Rivet" seçeneği altında yer alan "Entity Profiles" tıklanarak şirket profilinin tanımlanacağı pencerenin açılması sağlanır.



Bu düğmeye tıklandığında aşağıdaki pencere açılır.



Mavi daire içine alınmış "Create New Entity" düğmesi tıklanarak şirkete ilişkin bilgilerin girilmesi sağlanır.

Entity Profiles - Unregistered

Entities
X A.Ş'ler
Entity Grups
Imported Entities

Name: X A.Ş'ler

Linked Entity Group

Unique ID and Scheme

ID: TAO

Adress/URL: www.merkezbankasi.com/xbrl

Default Currency: USD United States Dollar

Default Taxonomy

Location: Documents/d. accounting/uygula/X A.Ş'ler/2011-02-28/us-gaap-ci-2011-02-28.xsd

Name: us-gaap-ci-2011-02-28

Description: us-gaap-ci-2011-02-28

Language: en English

Label Role: preferredLabel

View Type: Presentation

Expand All Collapse All

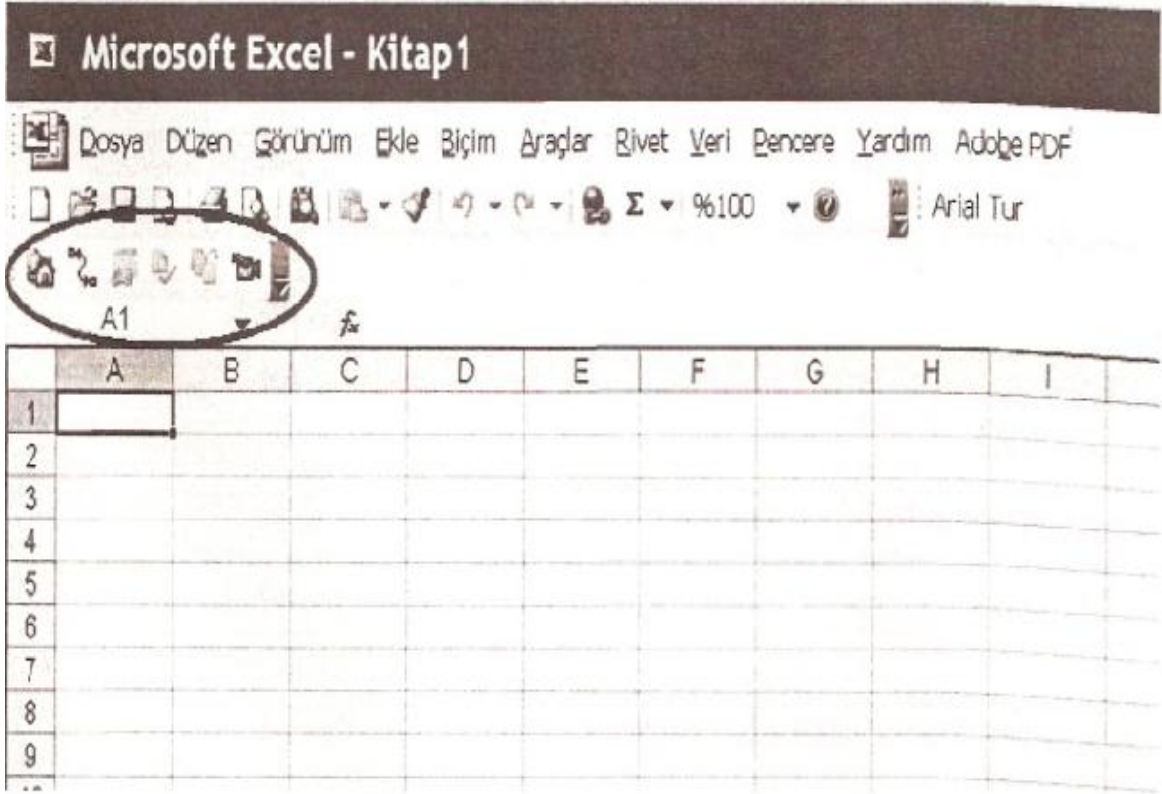
Şirket tanımları girildikten sonra daha önce bilgisayara indirilmiş olan taksonominin programa tanıtılması için "Default Taxonomy" bölümünde "Browse" düğmesi tıklanarak "us-gaap-ci-2011-02-28.xsd" dosyasının bulunduğu yer bu alanda tanımlanır. Bu XML şema dosyasının yeri doğru bir şekilde tanıtıldığında "Browse" düğmesinin altında "yeşil bir altıgen" belirir. Bu yeşil altıgen görüldüğünde şirket profilinin doğru tanımlandığı anlaşılır. Bu aşamada "Save Entity" düğmesine tıklanarak şirket kaydedilir ve "Entity Profile" diyalog kutusu kapatılır.

3) Finansal Verilerin Etiketlenmesi

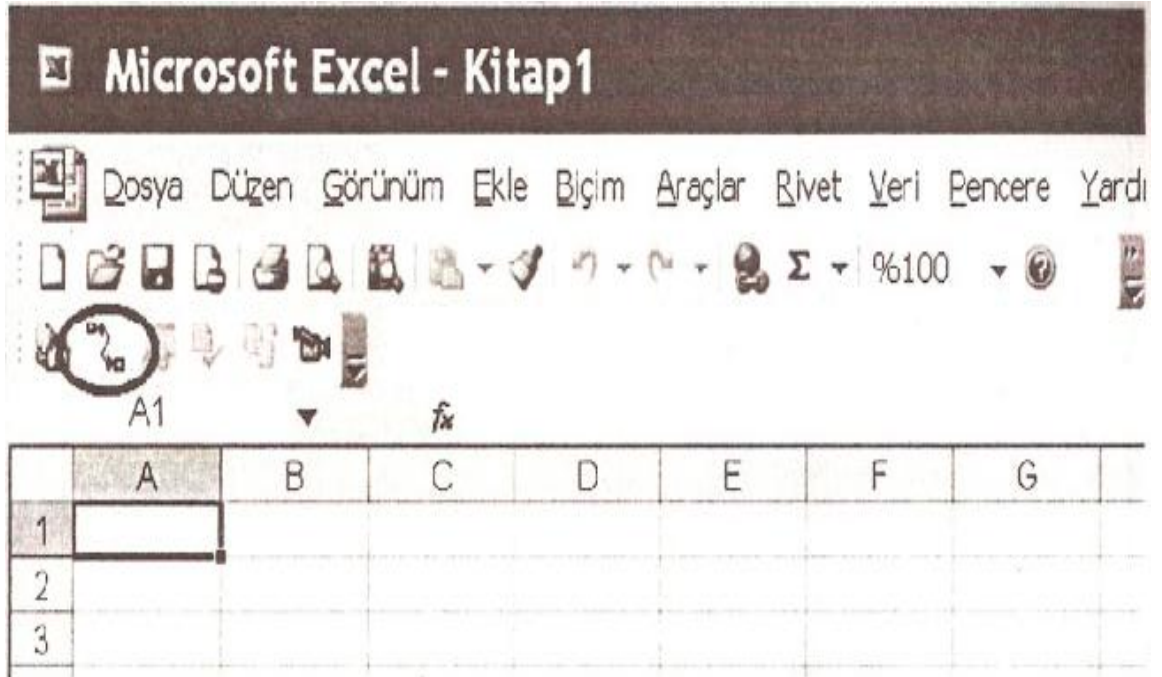
Bu aşamada öncelikle etiketlenecek olan finansal veriler Microsoft Excel çalışma sayfasında düzenlenir. Bu örneğimizde X A.Ş' lere ait aşağıdaki örnek bilanço verileri etiketlenecektir.

100	Kasa	1.697,2
101	Alınan Çekler	10.100,2
102	Bankalar	6.885,0
120	Alıcılar	34.980,4
121	Alacak Senetleri	1.636,6
150	İlk Madde ve Malzeme	12.281,8
153	Ticari Mallar	9.829,8
252	Binalar	26.841,2
253	Tesis, Makine ve Cihazlar	41.065,6
254	Taşıtlar	11.661,2
255	Demirbaşlar	7.291,8
260	Haklar	54,8
300	Banka Kredileri	20.516,7
320	Satıcılar	41.170,6
321	Borç Senetleri	3.721,3
360	Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.490,0
361	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	974,2
500	Sermaye	43.840,9
* http://www.tcmb.gov.tr/sector/anamenu.htm adresinden sektör bilançosu verileri ana menüsüne ulaşılabilir. Ekler bölümünde de uygulama yapılan firmaların sektör bilançosu ve gelir tablosuna ulaşılabilir.		

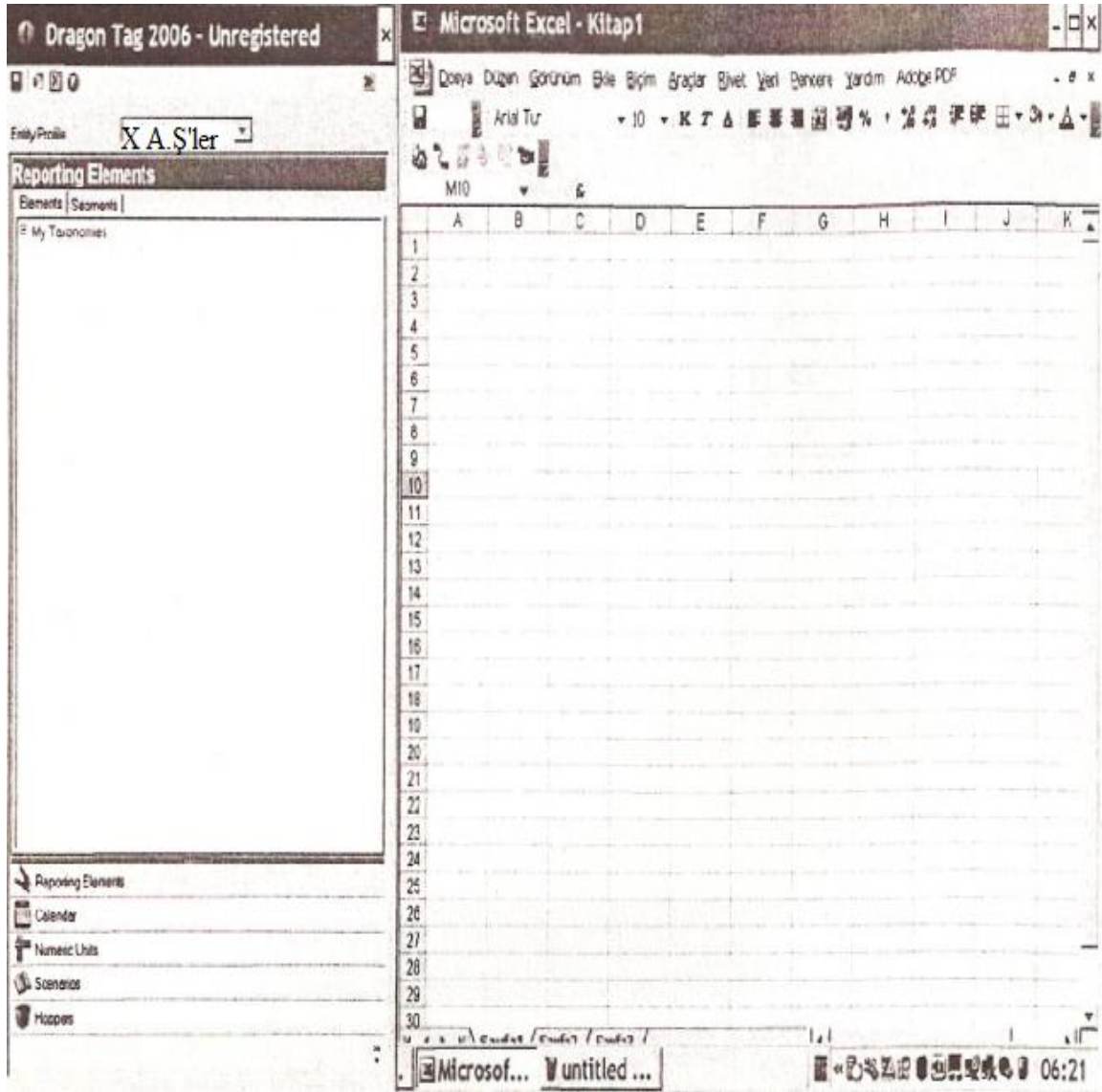
Etiketlenecek olan finansal veriler Microsoft Excel üzerinde düzenlendikten sonra Dragon Tag Excel ile başlatılır. Açılan Excel çalışma sayfasında Dragon Tag'e ait bazı düğmelerin olduğu görülecektir.



Bu düğmelerden ikincisi olan ve aşağıdaki şekilde mavi daire içerisine alınmış olan "Markup Data" düğmesi tıklanarak verilerin etiketlenmesi için gerekli etiketlerin açılması sağlanır.



Bu düğmeye tıklandığında aşağıdaki pencere açılacaktır.



Bu pencerede yer alan "Reporting Elements" başlığı altında "My Taxonomies" yer almaktadır. My Taxonomies açıldığında altında finansal raporların etiketlenmesi için gerekli us-gaap-ci-2011-02-28 etiketleri gelecektir.

The image shows a screenshot of the Dragon Tag 2006 - Unregistered software interface. The main window displays the "Reporting Elements" section, which is organized into a tree view under "My Taxonomies". The selected taxonomy is "us-gaap-ci-2011-02-28", and it lists several financial reporting elements: "Cash Flow from Operations - Direct Method", "Cash Flow from Operations - Indirect Method", "http://www.xbrl.org/us/fr/ir/role/TupleContentModelsCommonTerms", "Income Statement", "Notes to the Financial Statements", "Statement of Cash Flows", "Statement of Financial Position", and "Statement of Stockholders' Equity".

To the right of the software window, a Microsoft Excel spreadsheet is visible. The spreadsheet has a header row with columns labeled "A" and "B". The rows are numbered from 1 to 21. The cell at row 10, column A is highlighted.

Örneğimizde bilânço etiketleyeceğimiz için "Statement of Financial Position" başlığı altında yer alan etiketler kullanılacaktır. Bu başlık açıldığında etiketlerin US GAAP'ın bilânço düzenine uygun olarak sıralandığı görülecektir.

Dragon Tag 2006 - Unregistered

Entity Profile X A.Ş'ler

Reporting Elements

Elements | Segments

My Taxonomies

- us-gaap-ci-2011-02-28
 - Cash Flow from Operations - Direct Method
 - Cash Flow from Operations - Indirect Method
 - http://www.xbrl.org/us/ir/role/TupleContent:ModelsCommonTerms
 - Income Statement
 - Notes to the Financial Statements
 - Statement of Cash Flows
 - Statement of Financial Position
 - Statement of Financial Position
 - Assets
 - Liabilities and Stockholders' Equity
 - Statement of Stockholders' Equity

Yukarıdaki şekilde de görüldüğü gibi bilanço etiketleri bilanço formatına uygun olarak "Assets"(varlıklar) ve "Liabilities and Stockholder's' Equity" (yükümlülükler ve öz kaynaklar) olarak iki gruba ayrılmıştır. Assets ya da Liabilities'in üzerine çift tıkladığında detay etiketler görülebilecektir.

Bu aşamada etiketlenecek olan finansal veriler Dragon Tag ile açılmış olan Excel çalışma sayfasına kopyalanır.

Dragon Tag 2006 - Unregistered

Microsoft Excel - Kitap1

Entity Profile: X A.Ş'ler

Reporting Elements

Elements | Sections

My Taxonomies

us-gaap-ci-2011-02-28

- Cash Flow from Operations - Direct Method
- Cash Flow from Operations - Indirect Method
- http://www.xbrl.org/us/dtr/ir/role/TupleContentModel/CommonTerms
- Income Statement
- Notes to the Financial Statements
- Statement of Cash Flows
- Statement of Financial Position
- Statement of Financial Position
 - Assets
 - Assets - Current
 - Cash, Cash Equivalents and Short-Term Investments
 - Marketable Securities
 - Derivative Assets - Current
 - Receivables, Net
 - Amounts Due From Related Parties - Current
 - Inventories, Net
 - Deferred Income Taxes - Current
 - Prepaid Expenses - Current
 - Assets Held-for-Sale - Current
 - Assets of Discontinued Operations - Current
 - Other Assets - Current
 - Assets - Current - Total
 - Assets - Noncurrent
 - Assets - Total
 - Liabilities and Stockholders' Equity
 - Statement of Stockholders' Equity

Reporting Elements

Dosya Düzen Görünüm Ekle Biçim Araçlar Sivri Veri

Arial Tur 10 K 7

D2

	A	B	C
1			
2		X A.Ş'ler	
3		AKTİF (VARLIKLAR)	
4		I-DÖNEN VARLIKLAR	80.835,4
5		A-Hazır Değerler	8.582,2
6		1-Kasa	1.697,2
7		3-Bankalar	6.885,0
8		C-Ticari Alacaklar	36.617
9		1-Alıcılar	34.980,4
10		2-Alacak Senetleri	1.636,6
11		E-Stoklar	35.690,2
12		1-İlk Madde ve Malzeme	12.281,8
13		4-Mamûler	23.408,4
14		II-DURAN VARLIKLAR	86.914,6
15		D-Maddi Duran Varlıklar	86.859,8
16		3-Binalar	26.841,2
17		4-Tesis, Makina ve Cihazlar	41.065,6
18		5-Taşıtlar	11.661,2
19		6-Demirbaşlar	7.291,8
20		E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	54,8
21		1-Haklar	54,8
22			
23		AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	167750
24			

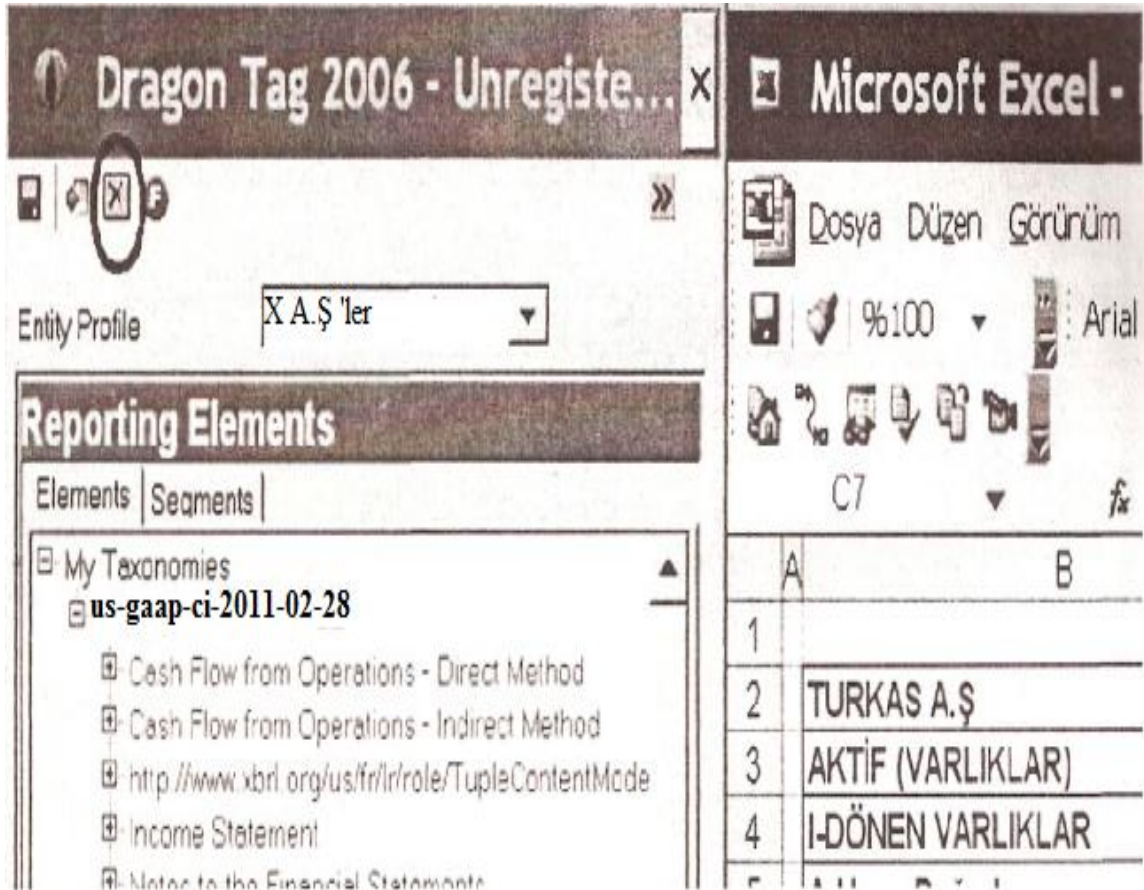
Artık Excel çalışma sayfası üzerindeki verilerin etiketlenmesine geçilebilir. Etiketleme işlemi oldukça basittir. Excel çalışma sayfası üzerinde yer alan her bir bilanço kalemine uygun olan etiketler, sol taraftaki My Taxonomies'in altında sıralanan etiketler arasında bulunur. Sürükle/bırak yöntemi ile Excel çalışma sayfasında "değer" in bulunduğu hücrenin üzerine bırakılır. Bir etiket sürükle/bırak yöntemi ile taşındığında yan tarafında yeşil bir daire içerisinde yıldız işareti çıkar, bu o etiketin kullanıldığını

gösterir. Aynı şekilde Excel çalışma sayfası üzerinde yer alan bir değer etiketlendiğinde mavi renge dönüşür.

The screenshot shows a Microsoft Excel window with a financial statement for 'X A.Ş 'ler'. The 'Reporting Elements' pane on the left shows a tree structure of financial statement items. The '3-Bankalar' item is highlighted in blue, and its corresponding value '26.841,2' in the Excel table is also highlighted in blue. The table shows the following data:

	A	B	C	D
1				
2		X A.Ş 'ler		
3		AKTİF (VARLIKLAR)		
4		I-DÖNEN VARLIKLAR	80.835,4	
5		A-Hazır Değerler	8.582,2	
6		1-Kasa	1.697,2	
7		3-Bankalar	26.841,2	
8		C-Ticari Alacaklar	36.617	
9		1-Alıcılar	34.980,4	
10		2-Alacak Senetleri	1.636,6	
11		E-Stoklar	35.690,2	
12		1-İlk Madde ve Malzeme	12.281,8	
13		4-Mamüler	23.408,4	
14		II-DURAN VARLIKLAR	86.914,6	
15		D-Maddi Duran Varlıklar	86.859,8	

Eğer bir değer yanlış etiketlenirse bunu silebilmek amacıyla sol üst köşede yer alan çarpı düğmesi kullanılır.



Yanlış etiketlenen değerin üzerine gelip bu işaret tıkladığında etiketleme işlemi geri alınmaktadır.

Bu örnekte de görülebileceği gibi Türkiye'de hazırlanmış olan bir finansal tablo US GAAP' e göre hazırlanmış olan uygun etiketler ile doğru bir şekilde etiketlendiğinde US GAAP formatında finansal raporlar elde edilebilmektedir. Böylece finansal tablolar dünyanın herhangi bir yerindeki kişinin ve bilgisayarın okuyabileceği, anlayabileceği ve yeniden yazmaya ya da kes yapıştır yapmaya ihtiyaç kalmadan analiz edebileceği bir formata dönüşmektedir.

SONUÇ

Son yıllarda muhasebe uygulamaları ve finansal raporlamada oldukça önemli değişimler yaşanmaktadır. Gelişen sermaye piyasalarının gerçek zamanlı bilgi ihtiyacı, Enron gibi muhasebe skandalları ve buna bağlı olarak yapılan yasal düzenlemeler, uluslararası muhasebe standartlarının dünyanın birçok ülkesinde kullanılmaya başlanması, sürekli denetim ihtiyacı muhasebe ve finansal raporlamada değişiklikler yapılması ihtiyacını doğurmuş, teknolojik gelişmeler de yaşanan bu değişimi hızlandırmıştır. Teknoloji hayatımıza her gün yeni bir kavram katmaktadır. Bunlardan bir tanesi de XBRL (Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili)' dir. XBRL, bir işletleme dili olan XML'in işletme raporlarına uygulanmasıdır. Bütün dünyada standart veri değişimi dili olarak kabul edilen XML' in finansal raporlamada kullanılması ile XBRL doğmuştur.

Türkiye ekonomisinin hızla büyümesi ve gelişmesi, artan rekabet koşulları ülkemiz sermaye piyasalarında da güvenilir finansal bilgiye olan ihtiyacı her geçen gün biraz daha fazla hissettirmektedir. Daha hızlı ve daha düşük maliyetli finansal bilgiye ulaşma isteği Türk Sermaye Piyasalarına ilgi gösteren yatırımcılar ve kredi veren kuruluşlar açısından önemli ve zorlayıcı bir etken olarak düzenleyici otoritelerin karşısına çıkmaktadır. XBRL'nin özellikle tüm dünyada finansal bilgi kullanıcılarına, internet ortamında, nitelikli bilgi sağlaması, onu üstün kılan hususların en başında gelmektedir. Günümüzde iyi yönetim ilkeleri olarak kabul edilen kurumsal yönetim ilkelerinin, pay ve menfaat sahiplerine doğru ve zamanında bilgi aktarılmasına ilişkin hükümlerinin, sermaye piyasalarına yön veren kurum ve kuruluşlar tarafından dikkate alınması hatta bu ülkelerin kanunlarında ve mesleki aynen benimsenmesi, şeffaflık adına XBRL raporlama dilini çok daha önemli hale getirmektedir.

Günümüzde artık sentaktik web uygulamalarından semantik web uygulamalarına doğru bir geçiş söz konusudur. Bilindiği gibi günümüzde web, http, html, TCP/IP gibi üzerinde anlaşılmiş sentakslar kurulmuştur. İnternet ve web sentakslar üzerinde global bir mutabakatı başardığı için bütün dünya bir global network ağına dönüşebilmiştir. Bu sentaktik web uygulamaları dünyanın herhangi bir yerindeki insanların birbirleriyle anında iletişimine olanak veren bir uygulamadır.

Semantik web uygulamaları ise bilgisayarların bilgisayarlarla konuşmasını öngörmektedir. Semantik dillerin yaygınlaşması için sentaktik web uygulamalarında olduğu gibi genel bir mutabakat sağlanmalıdır.

Semantik web uygulamaları, işlemleri daha hızlı, daha iyi ve daha ucuz yapmaktadır. Bu maliyetleri azaltmakta, bilginin kalitesini artırmakta ve daha zamanlı bilgi üretilmesini sağlamaktadır. Semantik diller muhasebecileri (verilerin yeniden yazılması gibi) günlük rutin işlemleri yapmaktan kurtararak, finansal bilgilerin analizi ve karar verme gibi bilgisayarların yapamayacağı daha faydalı işlemler yapmalarına fırsat verecektir.

XBRL semantikler üzerinde mutabakattan yararlanır. IFRS-GP ve US GAAP taksonomileri semantikler üzerindeki mutabakata birer örnektir.

1999 yılında Charles Hoffman'ın işaretleme dillerinin finansal raporlamada kullanılabileceğini fark etmesi ve bunu AICPA'ya bir proje olarak sunmasıyla ortaya çıkan XBRL çok kısa sürede önemli aşamalar kaydedilmiştir. Başta gelişmiş ülkeler olmak üzere birçok ülkede bankalar, vergi idareleri ve sermaye piyasaları tarafından finansal verilerin raporlanmasında ve iletilmesinde temel araç olarak kullanılmaya başlanmıştır.

XBRL esas olarak bir işaretleme dili olan XML'in finansal verilerin raporlanmasına uyarlanmış halidir. Daha teknik bir ifade ile "XBRL finansal raporlama için geliştirilmiş XML tabanlı bir işaretleme dilidir." XBRL konusunda yanlış anlamaları baştan engellemek amacıyla XBRL'nin ne olduğu kadar ne olmadığına da doğru bir şekilde artaya konulması gerekmektedir. Öncelikle, XBRL yeni bir muhasebe standartları seti ya da muhasebe hesap planı değildir ve XBRL Genel Kabul Görmüş Muhasebe ilkelerinde değişiklik yapmamaktadır. Ayrıca, XBRL yayımlanan finansal verilerin içeriği konusunda da bir değişiklik yapmamaktadır. XBRL işletmelerin mevcut muhasebe standartlarına göre açıklamaları gereken bilgilerin dışında bilgi açıklamalarını da gerektirmemektedir. Mevcut muhasebe standartları ve ilkelerine göre raporlanacak olan finansal verilerin dijital ortamda daha kolay erişilebilmesi, transfer edilebilmesi ve ek işlemlere gerek kalmadan analize tabi tutulabilmesini sağlamaktadır. Word, Excel, PDF gibi günümüz raporlama araçları her ne kadar elektronik ortamda ve internet üzerinde yer alsa bile bunlar sadece insanların anlamasına elverişli olan araçlardır. XBRL ise finansal raporları hem insanların hem de bilgisayarların anlayabileceği formata dönüştürmektedir.

XBRL'nin arkasındaki fikir oldukça basittir. XBRL finansal verileri blok metin olarak web sayfasında görüntülemek yerine, bu verilerin her bir kalemini önceden belirlenmiş global standart etiketler ile etiketleyerek dünyanın herhangi bir yerindeki bilgisayar tarafından anlaşılabilmesini sağlamaktadır. Daha basit ifade ile XBRL finansal bilgileri barkodlamaktadır. Barkod okuyucular; herhangi bir ürünün üzerindeki barkodu okuduğunda nasıl o ürüne ait fiyat, miktar, renk, üretici firma gibi bilgileri algılayabiliyorlarsa standart etiketlerle XBRL uyumlu hale getirilmiş olan finansal veriler, uygun yazılımlar tarafından okunduğunda bu veriye ilişkin tüm özellikleri anlayabilmektedir.

XBRL spesifikasyonlar, taksonomiler ve örnek dokümanlardan oluşan üç temel bileşenden meydana gelmektedir. Spesifikasyonlar XBRL uyumlu belgelerin oluşturulmasını düzenleyen kanunlardır. Spesifikasyonlar, XBRL'nin nasıl çalışacağını gösteren temel teknik tanımlamaları sağlar ve çoğunlukla muhasebe standartlarına dayalı olarak geliştirilirler. Taksonominin genel kelime anlamı "sınıflandırma" dır. XML teknolojisinde taksonomi belirli bir amaç için oluşturulmuş etiket seti anlamına gelmektedir. XBRL taksonomileri ise finansal tablolardaki ya da diğer işletme raporlarındaki bilgileri tanımlama ve sınıflandırma sistemidir. Örnek dokümanlar ise XBRL etiketleri ile etiketlenmiş ve XBRL uyumlu hale getirilmiş olan belgelerdir. Bunlara örnek doküman denilmesinin nedeni; bir kere bu örnek dokümanlar oluşturulduktan sonra bunlar kullanılarak çok farklı formatlarda ve içerikte raporlar üretilebilmesidir. Muhasebe sistemi ve diğer kaynaklardan elde edilen bilgiler XBRL etiketleri ile etiketlenip örnek doküman haline getirildikten sonra yeniden yazmaya gerek kalmadan istenilen rapor, beyanname veya bildirim şeklinde düzenlenebilir ve ilgili kişilere kolaylıkla transfer edilebilir.

XBRL'nin kullanım alanı çok geniş olduğu için kamu ve özel sektör şirketleri, muhasebe meslek mensupları, düzenleyici kurumlar, analistler, yatırımcılar, sermaye piyasası, kredi verenler, yazılım şirketleri ve veri toplayanlar gibi finansal bilgi kullanıcıları XBRL'den faydalanabilecektir. Çok kısa bir şekilde ifade edilmesi gerekirse XBRL şu faydaları sağlayacaktır:

1. Finansal bilgilerin raporlama ve analiz maliyetlerini azaltır,
2. Daha doğru ve hızlı karar alınabilmesini sağlar,
3. Finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini artırır,
4. Daha zamanlı ve şeffaf analizler yapılmasını sağlar,
5. XBRL ile kompleks veriler daha basit ve kullanışlı bilgilere dönüşür.

XBRL işletmelere finansal bilgileri toplama ve analiz etme kolaylığı sağlarken bunun yanında akademisyenlere de yeni bir araştırma sahası açmıştır.

XBRL ile ilgili çok farklı açılardan akademik çalışmalar yapılması gerekmektedir. Çünkü konu ülkemizde henüz başlangıç aşamasındadır.

XBRL geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması çalışmaları 1999 yılında AICPA öncülüğünde büyük denetim şirketlerinin de içinde bulunduğu 12 kuruluş tarafından oluşturulan ‘‘XBRL International (Yerel Temsilcilik)’’ adı verilen bir uluslararası konsorsiyum tarafından organize edilmektedir. Kar amacı gütmeyen Yerel Temsilcilikler’e halen 22 ülke daimi yerel temsilcilik olarak katılmış durumdadır. Yerel Temsilcilikler'in bu ülkelerde faaliyet gösteren çeşitli kurum ve kuruluşlardan oluşan 550'den fazla üyesi bulunmaktadır. Üyeler arasında Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu gibi muhasebe ve raporlama konusunda düzenleme yapan uluslararası kuruluşlar da yer almaktadır.

Başta ABD ve AB'ye üye gelişmiş ülkeler olmak üzere Avustralya, Yeni Zelanda, Kanada gibi ülkelerde XBRL bankacılık sektörü, vergi idaresi ve sermaye piyasalarında zorunlu raporlama dili haline gelmeye başlamıştır. Çok kısa sürede XBRL ile ilgili çalışmalar tamamlanarak bütün beyanname, bildirim ve raporların XBRL formatında düzenlenmesinin zorunlu hale getirilmesi planlanmaktadır.

Ülkemizde halen bu konuda yeterli çalışma bulunmamaktadır. DPT öncülüğünde yürütülen "e-Dönüşüm Türkiye Projesi" çerçevesinde DPT bir raporda XML'i sistemlerarası veri değişiminde temel standart olarak benimsenmiştir. Buna bağlı olarak, resmi kurumlarda XML Şema Tanımlama Dili (XSD) kullanılarak veri yapılarına ilişkin tanımlar ve açıklamalar yapılacaktır. Bu bağlamda XBRL ile ilgili olarak yapılacak çalışmalar Devlet Planlama Teşkilatı tarafından 2005 yılında yayınlanan "Birlikte Çalışabilirlik Esasları Rehberi"nde ön görülen kurum ve kuruluşlar arasında bilgi ve iletişim teknolojileri yatırımları ve çalışmalarında standardın sağlanması amacının gerçekleştirilmesine yardımcı olacaktır.

Ülkemizde bütün dünyada finansal veri alış verişi için standart dil haline gelen XBRL çalışmaları ivedilikle başlatılmalıdır. Bu nedenle öncelikli olarak XBRL TR yerel temsilciliği oluşturularak Türk Muhasebe Standartlarına uygun taksonomilerin geliştirilmesi gerekmektedir. Taksonomiler oluşturulduktan sonra finansal raporların XBRL formatında düzenlenmesi için gerekli yasal düzenlemeler yapılmalıdır.

Bu bağlamda 12 Nisan 2006 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı'nın resmi sitesine konulan ve 27 Ağustos 2006 tarihinde ileri bir tarihte değerlendirilmek üzere siteden kaldırılan "1 Sıra No.lu Bilgisayarlı Muhasebe Programları Standartları Genel Tebliğ Taslağı" yeniden düzenlenmeli ve bu taslakta muhasebe paket programlarına ve ERP programlarına XBRL modülünün eklenmesi zorunlu hale getirilmelidir. Dileğimiz ülkemizin önümüzdeki yılların en önemli dijital bilgi akışı aracı olan XBRL konusunda fazla geç kalmadan gerekli çalışmaları başlatması ve uygulamaya koymasıdır.

Yeni TTK kapsamında, her sermaye şirketi bir internet sitesi açmaya, böyle bir site mevcutsa bir bölümünü bilgi toplumu hizmetlerine özgülemeye mecbur tutmuştur. Yeni TTK "bilgi toplumu"nu bilgiye ulaşabilen toplum olarak anlamaktadır. Bu yaklaşım, sermaye şirketleri bağlamında gerçekleşmektedir. İnternet sitesine; şirketler ilgili olup, pay sahibini, küçük yatırımcıyı, alacaklıyı ve şirkette menfaati olan kişileri ilgilendiren tüm bilgiler, Genel Kurul ("GK") toplantısı belgeleri ve çağruları, yılsonu ara dönem finansal tabloları ile birleşme, bölünme bilançoları, denetleme raporları, denetleme raporları, değerlendirme raporları, rüçhan hakkı kullanma çağruları, tasfiyeye ilişkin ilanları, iptal davası ilanları ve benzeri bilgiler konulur.

KAYNAKÇA

Kitaplar

Bektöre, Sabri. Sözbilir Halim, Banar Kerim, (2002), *Genel Muhasebe*, Birlik Ofset, Eskişehir.

Beyazıtlı, Ercan, (2002), “*Sürekli Denetim; Geleceğin Denetimi*”, Muhasebe ve Geleceğe Bakış, Şubat.

Defelice, Alexandra, (2007), “*XBRL Grows Up*”, Accounting Technoloji, March, Erişim Tarihi: 26.05.2010.

Demirkol, Zafer, (2002), *XML*, Pusula Yayıncılık, 2. Basım, İstanbul.

Doyrangöl, Nuran Cömert, (2001), *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu*, Lebib Yakın Matbaası, İstanbul.

Erdoğan, Melih. Erdoğan Nurten. (1996), Eskişehir, *Muhasebede Bilgisayar Kullanımı*.

Erkuş, Hakan, (2008), *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*,1.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.

Hannon, Neal, (2004), “*XBRL Grows Fast in Europe*”, Straigetec Finance, October.

Kaval, Hasan, (2005), *Muhasebe Denetimi*, 2. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.

Kepekçi, Celal. F. Çömlekçi, Melih Erdoğan ile ortak yayın, (1993), “*Muhasebe Denetimi*”, 2.Baskı, Eskişehir.

Lin, Fengyi. Olivia Sheng, Soushan Wu, (2005), “*An Integrated Framework for echain Bank Accountings Systems*”,Emerald Industrial Management &Data system, Vol.105,No:3.

O’conner, Mark, (2005), “*XBRL on the Rise*”, CMA Management, 79; 7, Nov, p.17.

Sayan, Mehmet, (1998), *Financial Accounting*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Strand, Carolyn. Mcguire Brial, Watson, Louis Vuitton, Hoffman C., (2001), “*The XBRL Potential*”, Strategic Finance, 82(12).

Tenker, Nejat, (1997), *Finansal Muhasebe*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Yükçü, Süleyman, (2002), *Vergi Kanunları ve Tekdüzene Göre Finansal Muhasebe ve Dönem Sonu İşlemleri*, İzmir.

Makaleler

Aktaş, Rafet ve Eşref, Savaş Başcı. (2007), “*Elektronik ortamda Finansal Raporlamada Genişleyebilir Finansal Raporlama Dilinin (XBRL) Kullanılması*”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Mart, MÖDAV, Cilt 9, Sayı 1.

Arthur, S. Feldman, (2005), *Breaking the Language Barrler with XBRL*, Kaynak: <http://www.creativesolutions.thomson.com/products/white-papers/XBRL.pdf>, (Erişim Tarihi: 24.04.2010).

Barbour, Jeff.t.y., *XBRL:Implications for the Accounting Industry*, Kaynak: <http://www.uncg.edu/bae/acc/student%20journal/Barbour.pdf>, (ErişimTarihi:26.06.2010).

Boritz, J.Efrim. No Won G.. (2005), “*Security in XML-Based Financial Reporting Services on the Internet*”, Çev. Ertuğrul Gürkan, Journal of Accounting and Public Policy, 24, P.11, s.11-35, (Erişim Tarihi: 26.03.2010).

Bovee, Matthew. Ettredge Michael L., Srivastava Rajendra P. and Avasarhelyı Miklos. (2002), “*Does the Year 2000 XBRL Taxonomy Accomodate Current Business Financial-Reporting Practice?*”, Journal of Information Systems, Vol. 16, No. 2, p.170.

Bovee, Matthew. Nelson Kay, Rajendra P. Srivastava and Miklos A. Vasarhelyi. (2005), “*Financial Reporting and Auditing Agent with Net Knowledge (FRAANK) and extensible Business Reporting Language (XBRL)*”, Journal of Information Systems, Vol. 19. No. 1, Spring, p. 29.

Branson, Merry,(2002), “*Using XBRL for Data Reporting*”, Statistical Commission and Economic commission For Europe, Conference of European statisticians, joint UNECE/EUROSTAT Work Session on Electronic Data Reporting, Working Paper No.20,Geneva, Switzerland, 13-15 February 2002, Australian Bureau of statistics.

Calvert, Peter, (2006), “*UK Government Says XBRL Will Be Mandatory for Company Tax Filings from*”, Kaynak: <http://www.xbrl.org/Announcements/UK-XBRI22March2006.htm>, (Erişim Tarihi:21.05.2010).

Cangar, İsmail, (2007), “*Denetimin Yeni Paradigması: Sürekli Denetim*”, Sayıştay Dergisi, Sayı:61, s.69-81.

Catacora, Fernando. Hannon N.. (2005), “*XBRL and IFRS in Latin Amerika*”, Strategic Finance, February.

Clinton, E.White, (2004), *XBRL &XML-related Technologies European Conference onAIS*,Kaynak:www.buec.udel.edu/whitec/xbrl/workshops/ecaismain.ppt, (ErişimTarihi:28.05.2010).

Cohen, Eric E., (2006), “*Interactive Data and Tax Executive: Why Tax Standards Setters are Pating Attention to XBRL*,” Tax Executive, 58, 3, May/Jun, p.199.

Condor, (2008), Türmob International Haber, "ABD GAAP Sisteminin Bütünü İçin XBRL Çalışmaları Tamamlandı", Yıl:3, Sayı: 14, Ocak:2008, s.1; "XBRL and Financial Reporting" Kaynak:http://condor.depaul.edu/~bnunn/XBRL_and_Financial_Reporting_SLA_2007.Louise.ppt, (Erişim Tarihi:21.05.2010).

Cotton, B., (2007), "XBRL :The Second wave is Coming" , Chartered Accountants Journal, March, P.66.

Çıtak, Nermin, (2009), "Güvenilir Finansal Raporlama Açısından Genişletilebilir İşletme Raporlama Dilinin (XBRL) Önemi ve Dünya Ülkelerindeki Uygulamaları", Vergi Uygulamaları Dergisi, S.2.

Çömlekçi, Selçuk. Özen S., Çerezci O., Çolak O..(2004), " Analysis of Electromagnetic Energy Absorbition and Temperature Rise in Biological Tissue Exposed to Near Field of Dipole Antennas", 4th International Conference on Advenced Engineering Design, AED, 5-8 September, Glasgow, Scotland, UK.

Deshmukh, Ashutosh, (2006), *Digital Accounting: The Effects of the Internet and ERP on Accounting*, IRM Pres, Hershey, p.63-69.

Doğruer, Ufuk, (2007), <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ufukdogruer/001/>, (Erişim Tarihi: 06.05.2010).

Dreyer, C. Cheaper. Smarter Faster. (2007), *Benefits to Analysts from XBRL*, http://findarticles.com /p/articles/mi_qa3857 is_200704/ai_n1951727/print, (Erişim Tarihi: 01.06.2010).

Ercan, Cuma, (2009), "İnternette Finansal Raporlamanın Dış Denetime Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma", Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt1, Sayı 2, Haziran, Çorum, s.1-9.

Erim, Yüce, (2004), "Finansal Risklere Karşı Aşı", <http://www.radikal.com.tr,haber.php?haberno=90436>, (Erişim Tarihi: 10.04.2010).

Erim, Yüce, (2005), "Finans Sektörü için Basel II Yaklaşırken", Kaynak: <http://www.kobifinans.com.tr/tr/sektor/010202/7288>,(Erişim Tarihi:03.04.2010).

Erkuş, Hakan, (2008), "İşletmelerde Yeni Raporlama Dili; XBRL",7.Anadolu İşletmecilik Kongresi, Mayıs, Çorum.

Ernst&Young, (2007), "What are the benefits?", Kaynak: [http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What are the Benefits](http://www.ey.com/global/content.nsf/International/XBRL-What%20are%20the%20Benefits), (Erişim Tarihi: 27.15.2010).

Gerald, D.. Cica, Trites.t.y., *Audit&Control Implications of XBRL*, http://www.cica.ca/multimedia/Download_Library/Standards/Studies/English/CICA-XBRL-0502-e.pdf, (Erişim Tarihi: 09.06.2010).

Haasmark, De. Snijders, Paul. (2001), *Defining The Tags*,<http://www.de-haas.nl/publications/publications.htm>, (Erişim Tarihi: 05.04.2010).

Hannon, Neal, (2003), *"XBRL: EDGAR Analyst Changes Everything"*, Strategic Finance, Vol:84, No:7, p.55.

Hasegawa, Morikuni Sakatt. Sambuichi Nobuyuki, Hanon Neal, (2004), *"Breathing New Life Into Old Systems"*, Strategic Finance, March, p.49.

Heitmann, Sören and Ohling, Annica. (2006), *"Audit of the Future - An Analysis of the Impact of XBRL on Audit and Assurance"*, International Accounting Master Thesis, Graduate Business School, Göteborg, s.2-3.

Jeffrey, W.Naumann, (2004), *The Microsoft Office Tool for XBRL Benefits All Financial Reporting Participants*, Kaynak:<http://www.aicpa.org/pubs/jofa/may2004/nau mann.Htm# Exhibit%2010>.

Johnson, Mark.t.y., *"XML for the absolute beginner"*, Kaynak:<http://www.javaworld.com/javaworld/jw-04-1999/jw-04-xml.html>, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

Johnston, Randolph P., (2005), *"A Tour of Tomorrow's Technology"*, Journal of Accountancy, October.

Karasioğlu, Fehmi ve Eryiğit Oya. (2005), *"Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili)"*, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, C:10, S:2, s.133-152.

Kennedy, Jane. Hodge, Frank.t.y., *Will a New Technology Give Financial Analysts a Ray Vision?*, Çev. Ertuğrul Gürkan, <http://www.xbrl.org/resource/demos.asp?sid=21>, (Erişim Tarihi:20.05.2010).

Kogan, Alexander. Sudit Ephraim. F., Miklos A. Vasarhelyi, (1999), *"Continuous Online Auditing:A Program of Research"*, Journal of Information Systems, 13(2), pp.,s. 87-103.

Koşan, Levent, (2006), *"Geleceğin Finansal Raporlama Dili: XBRL"*, Mali Çözüm Dergisi, İSMMM Yayın Organı, Ağustos, Eylül, Ekim, Sayı: 77.

Kernan, Karen, (2008), *"XBRL Around the World"* Journal of Accountancy; October; 206, 4; ABI/INFORM Global.

Krugman, Robert.t.y., *"SEC Proposing to MakeXBRL Filings Mandatory"*, Kaynak: http://www.cpa2biz.com/Content/media/PRODUCER_CONTENT/Newsletters/Articles_2007/CorpFin/Mandatory.jsp, (Erişim Tarihi: 02.06.2010).

Kunzler, Uwe, (2002a), *Electronic Data Reporting (EDR), Metadata, Standards and the European Statistical System (ESS), Statistical Commission and Economic Commission For Europe, Conference Of European Statisticians, Joint UNECE/EUROSTAT Work Session on Electronic Data Reporting*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Working Paper No. 17, Geneva, Switzerland, 13-15 February 2002, Eurostat unit A-2 - Information and Communication Technologies for the Community Statistical System.

Kurt, Ramin, (2002), "XBRL As A New Language For Business And Intangibles Reporting", http://www.euintangibles.net/library/localfiles/WP4/4.12_Ramin_2002.pdf, (Erişim Tarihi:03.04.2010).

Li, Junsi, (2007), *XBRL Taxonomy Review And Comparison Between Ifrs-Op Taxonomy And Cn Listed Company Taxonomy*, Master Of Science Thesis In Accounting Swedish School Of Economics And Business Administration, p.11, <http://www.pafis.shh.fi/graduates/junli04.pdf>, (Erişim Tarihi:08.04.2010).

Lymer, Andrew. Debreceny Roger. (2003), "The Auditor and for parate Reporting on the Internet: Challenges and Institutional Response", International Journal of Auditing, Volume 7, February.

Malhotra, Rashmi. Garritt Francis. (2004), "Bar codes for financial information? Introducing XBRL", RMA Journal, June, Kaynak:http://findarticles.com/p/articles/mi_m0ITW/is_9_84/ai_n14897129/pg_1, (Erişim Tarihi: 22.04.2010).

Mcguire, Brial L., Okesson Scott J., Watson Liv A., (2006), "Scnd-Wave Benefits of XBRL", Çev. Ertuğrul Gürkan, Strategic Finance, December, S.43.

Mendez, Sheila. Labra José Emilio, Andres Javier de ve Ordonez Patricia, (2009), "Analysis of XBRL documents containing accounting of listed firms using semantic web Technologies", meta data and semantics, miguel Angel, Miltiadis D.Lytras, Springer Science+Business Media, (Erişim Tarihi: 27.05.2010).

Mertz, Davit, (2006), "Understanding XML :Untanling the Business web of the future", Kaynak:<http://www-128.bm.com/developerworks/xml/library/x-ebxml/index.html#avthor>, (Erişim Tarihi: 10.02.2010).

Norman, Lyle, (2006), "Financial Reporting Supply Chain Current Perspectives And Directions", p.1, Kaynak:http://www.ifac.org/Members/DownLoads/Financial_Reporting_Supply_Chain_Final_Report.pdf, (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

Penler, Paul. Schnitzer Mark. (2005), *Web-Enable Business Reporting For The Banking Industry*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/Business/General/Web-Enable-Business-Reporting.pdf>, (Erişim Tarihi: 07.06.2010).

Piechocki, Maciej, (2007), *XBRL Financial Reporting Supply Chain Architecture*, Von der Fakultat für Wirtschaftswissenschaft der Technischen Universität Bergakademie Freiberg genehmigte, Dissertation.

Pinsker, Robert, (2003), "XBRL Awareness in Auditing: A Sleeping Giant?" Managerial Auditing Journal, Bradford, Vol. 18, Iss. 9, p.732.

Pinsker, Robert E.. Stephen C. Gara, Khondkar E. Karim, (2004), "XBRL Usage: The Socio-Economic Perspective", American Accounting Association Proceedings, Mid-Atlantic Region, Kaynak: <http://aaahq.org/MARegion/2004AAA-MAR-Abstracts-2of3-040404.pdf>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

Premuroso, Ronald F.. Bhattacharya Somnath. (2008), “*Do Early and Voluntary Filers of Financial Information in XBRL Format Signal Superior Corporate Governance and Operating Performance?*”, International Journal of Accounting Information Systems, 9, p.4.

Ramin, Kurt. Prather David.t.y., “*Building an IAS/IFRS Taxonomy Using XBRL*”, Kaynak:http://www.ccbn.com/_pdfs/XBRL_09_02.pdf, (Erişim Tarihi: 13.05.2010).

Rezaee, Zabihollah. Elam Rick, Sharbatoghlie Ahmad, (2001), “*Continuous Auditing: The Audit of The Future*”, Managerial Auditing Journal, Vo1.16 No.3, pp.150-158.

Richards, Jim. Tibbits Hendrika. (2002), “*Understanding XBRL*”, CPA Australia NSW Branch Workshop, June 7, p.1-19.

Rogeraan, Debreceeny. Gray Glen L.. (2001), “*The Production And Use Of Semantically Rich Accounting Reports On The Internet: Xml And XBRL*”, International Journal Accounting Information Systems, Vol.2, s.47-74.

Rogeraan, Debreceeny, (2005), “*Financial Reporting in XBRL on the SEC's EDGAR System: A Critique and Evaluation*”, Journal of Information Systems, Fall, pp.191-210, (Erişim Tarihi: 16.05.2010).

Selimoğlu, Seval Kardeş, (2005), “*Denetim Olgusunun Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) Sistemleriyle Bütünleştirilmesi*”, 7. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Antalya.

Shin, Ryan Youngwon, (2003), “*XBRL, Financial Reporting, and Auditing*”, The CPA And The Computer, March, Kaynak: <http://www.nysscpa.org/cpajournal/2003/1203/dept/d126103.htm>, (Erişim Tarihi:20.05.2010).

Smith, Bary, (2007), “*Understanding Extensible Business Reporting Language (XBRL)*”, Kaynak:<http://www.cpaireland.ie/UserFiles/File/Accountancy%20Plus/IT/March%202007/AccPlus%20XBRL.pdf>, (Erişim Tarihi: 17.04.2010).

Swagerman, D.M.. Stöpetie D.H., Wassenaar D.A., (2003), “*Application of XBRL For Local Authorities*”, Kaynak: http://www.fdewb.unimaas.nl/marc/ecais_new/files/swagerman.pdf, p.4, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

Teixeira, Alan. Charles Hoffmann, Macdonald, J., (2003), “*Taxonomy Mapping: The Process of Creating Extension Taxonomies*”, Kaynak:<http://www.iasb.org/xbml/images/xbllab/pastprojects/CreatingExtensionTaxonomiesDraft2003-03-24.pdf>.

Teixeira, Alan, (2005), “*Implications of XBRL –Financial Reporting Research Opportunities*, Version 3, May, s.2, Kaynak:<http://www.springerlink.com/index/t62645n6h567p113.pdf>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010, 08.06. 2010).

Tie, Robert, (2000), “*Comments Encouraged on Newly Named XBRL*”, Journal of Accountancy, pp.14-15, Kaynak:http://www.aicpa.org/pubs/jofa/jun2000/news_sr.htm, (Erişim Tarihi: 21.05.2010).

TMSK, (2008), *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) ile Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları*, TMSK Yayınları-1.

Tokel, Ömer Emre. Yücel, Eray. (2005), “*Türkiye’de XBRL Standardı: Sektörel Bilanço Verileri Üzerine Bir Uygulama*”, Active veri analiz dergisi, Temmuz-Ağustos, Kaynak:http://www.erayyucel.info/files/publications/Active_52_52pdf, (Erişim Tarihi: 25.03.2010).

Tokel, Ömer Emre. Yücel Eray, Öksüz Burçin, (2007), “*Türkiye’de XBRL’ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası*”, Active veri analiz dergisi, Nisan-Mayıs-Haziran, s.52-73, Kaynak:http://www.erayyucel.info/files/publications/Active52_52.pdf, (Erişim Tarihi:25.04.2010).

Toraman, Cengiz. Abdioğlu Hasan. (2008), “*Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (GİRD) ve Gelir İdaresince Kullanımı*”, Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi C.X, SII, Aralık, s.79-109.

Tribunella, Thomas. Tribunella Heidi. (2006), “*A Method of Teaching the Underlying Theory of XBRL: An Application of Information Modeling and XML Programming with a Microsoft Excel Implementation*”, AIS Educator Association, Volume 1, Number 1.

Uyar, Süleyman ve Çelik Muhsin. (2006), “*Sürekli Kamuyu Aydınlatma ve İnternet Ortamında Finansal Raporlama Sürecinde Kullanılan Diller*”, Ege Üniversitesi Akademik Bakış Dergisi, Cilt:6, Sayı:2, Temmuz.

Uyar, Süleyman ve Çelik Muhsin. (2006), “*Finansal Raporlama Sürecinde Genişleyebilir İşletme Raporlama Dilinin (XBRL) Kullanılması*”, Pamukkale Üniversitesi Bilgi Teknolojileri Kongresi IV Akademik Bilişim 2006, Denizli, 9-11 Şubat, Kaynak:<http://ab.org.tr/ab06/bildiri/98.doc>, (Erişim Tarihi:20.05.2010).

White, Craig G. and Walsh S. T., (2000), “*Congress's Goal of Increasing Electronic Filing: An Assessment Based Upon the Technology-Adoption Literature*”, Accounting Horizons, , 14, pp.403-425, (Erişim Tarihi: 08.06.2010).

Vasal, Virendra K.. Srivastava Rajendra P.. (2002), “*Extensible Buseiness Reporting Language (XBRL), The Dijital Language of Business: An Indian Perspective*”, Indian Accounting Review, Vol.6, No.1, June, pp.41-59.

Vasarhelyı, Miklos A., (2005), “*Financial Reporting in XBRL on the SEC’s EDGAR System: A Critique and Evaluation*”, Journal of Information Systems, Vol. 19, No. 2, Fall, p. 198.

Watson, Louis Vuitton.(2006),Kaynak:[http://www.cpa2biz.com/Content/media/ PRO DUCER_ CONTENT/Newsletters/Articles_2006/CorpFin/Reporting.jsp](http://www.cpa2biz.com/Content/media/PRO DUCER_CONTENT/Newsletters/Articles_2006/CorpFin/Reporting.jsp), (Erişim Tarihi: 24.05.2010).

5/08/2005 tarihli ve 25897 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Başbakanlık Genelgesi, s.2-23.

Diğer İnternet Kaynakları

AICPA.t.y., *What is XBRL?*, Kaynak: <http://www.aicpa.org/innovation/baas/xbrl/homepage.asp>, (Erişim Tarihi:16.05.2010).

AICPA.t.y., Kaynak:<http://www.aicpa.org/Professional+Resources/Accounting+and+Auditing/BRAAS/XBRL.html#Background>, (Erişim Tarihi:04.05.2010).

Condor, (2008), *Türmob International Haber*, "ABD GAAP Sisteminin Bütünü İçin XBRL Çalışmaları Tamamlandı", Yıl:3, Sayı: 14, Ocak:2008, s.1; "XBRL and FinancialReporting"Kaynak:http://condor.depaul.edu/~bnunn/XBRL_and_Financial_Reporting_SLA_2007.Louise.ppt, (Erişim Tarihi:21.05.2010).

Corep. t.y, *Corep - Finrep Taxonomies*, Kaynak:<http://www.corep.info/corep/Taxonomy/descriptions/COREP%20-%20FINREP%20Documentation-2007-04-20.pdf>,(Erişim Tarihi: 28.04.2010).

DPT.t.y., " *Bykp 2005 Yılı Programı*", Kaynak:<http://www.dpt.gov.tr/DYS/DokumanAra.aspx?RootRef=0&Ara=KDEP>, (Erişim Tarihi:06.05.2010).

DPT, (2005), *e-Dönüşüm Türkiye Birlikte Çalışılabilirlik Esasları Rehberi, Sürüm 1.0, Bilgi Toplumu Dairesi*, Kaynak:www.bilgitoplumu.gov.tr, (Erişim Tarihi: 04.06.2010).

Ekinoks.t.y., *İşaretleme (MARKUP) Dilleri Nasıl Çalışır?*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak:http://ekinoks.cu.edu.tr/İnternet/konu_27.htm, (Erişim Tarihi: 26.05.2010).

FEI.t.y., *Financial Executives International, XBRL*, Kaynak:http://www.fei.org/canada/positionpapers/XBRL_2004.pdf, (Erişim Tarihi: 07.03.2010).

Godoro.t.y., *Html Nedir?* , Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak: http://www.godoro.com/Divisions/Ehil/Mahzen/Web/TheHTMLBook/txt/html/document_HTMLWhatIs.html, (Erişim Tarihi:27.04.2010).

ISAB.t.y., *Iasb, Standards Modelled in the IFRS-GP Taxonomy*, Kaynak: http://www.iasb.org/xbrl/taxonomies/taxonomy_standards_modelled.html, (Erişim Tarihi: 26.04.2010).

İasplus.t.y., *Deoitte, IFRS XBRL Taxonomy*; Kaynak: <http://www.iasplus.com/agenda/xbrl.htm>, (Erişim Tarihi: 04.04.2010).

ICCWBO, (2005), *International Chamber of Commerce, ICC policy Statement "Improving the Quality of Financial and Business Reporting"*, 2 November, p.113, Kaynak:<http://www.iccwbo.org>, (Erişim Tarihi: 28.04.2010).

Kpmg.t.y., *How Will XBRL Impact Corporate Interactions with Analysts?*, Kaynak:<http://www.kpmg.com/xbrl/analysts.asp>, (Erişim Tarihi:27.05.2010).

Makalem.t.y., Kaynak:http://www.makalem.com/Search/ArticleDetails.asp?bWhere=true&nARTICLE_id=3728, (Erişim Tarihi: 27.04.2010).

Media.journalofaccountancy.t.y.,Kaynak:http://www.media.journalofaccountancy.com/JOA/Issues/2008/10/xbrl_map1.pdf, (Erişim Tarihi:07.05.2010).

Oasis-open, (2006), *Xbrl and Tax Administration, ATO Software Develapers Consultative Group Presentation 2 March, Melbourne*, p.27, Kaynak:http://www.oasis-open.org/committees/tc_home.php?wg_abbrev=tax, (Erişim Tarihi:26.05.2010).

PWC, (2002), Price Water Hause Coopers, ‘*The Sarbanes-Oxley Act of 2002: Strategies for Meeting New Internal Control Reporting Challenges*’, A White Paper, Kaynak: <http://www.pwc.com>, (Erişim Tarihi: 08.05.2010).

PWC, (2004), *Price Water Hause Coopers, ‘XBRL Improving Business Reporting TroughStandartization’*,Kaynak:http://www.pwc.com/techforecast/pdfs/XBRL_web_X.pdf, (ErişimTarihi: 13.03.2010).

Softwareag.t.y.,*Software AG Türkiye, XBRL*, Kaynak: <http://www.softwareag.com/turkiye/news/xbrl12.htm>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

Softwareag.t.y.,Kaynak:<http://www.softwareag.com/turkiye/FAQ/xmlvefinans.htm>, (Erişim Tarihi: 05.04.2010).

Vergiportali.t.y.,<http://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=LeftMenuD&Id=56>, (Erişim Tarihi: 23.01.2011).

X12.t.y., *Common Questions about E-Business*, Kaynak: <http://www.x12.org/x12org/about/faq.cfm#a1>, (Erişim Tarihi: 11.05.2010).

XBRL, (2005), *International Accounting Standards Expressed in XBRL for Electronic Financial Reporting*, Kaynak:<http://www.xbrl.org/taxonomy/int/fr/ias/>, (Erişim Tarihi: 06.04.2010).

XBRL.t.y.,Kaynak:<http://www.xbrl.org/resourcecenter/index.asp?sid=22>, (Erişim Tarihi: 24.06.2010).

XBRL.t.y., Kaynak:<http://www.xbrl.org/AroundtheWorld>, (Erişim Tarihi: 20.05.2010).

XBRL.t.y., Kaynak:<http://www.xbrl.org/Tools/>, (Erişim Tarihi: 26.06.2010).

XBRL. (2004), *Mergeformato verview*, Kaynak:<http://www.xbrl.org/us/USFRTF/2004-08-15/US%20Financial%20Reporting%20Taxonomy%20Framework-2004-08-15htm>, (Erişim Tarihi: 25.04.2010).

XBRL, (2003), *Price Water Hause Coopers, trusted an Efficient Financial Reporting*, Kaynak:<http://www.xbrl.org/resourcecenter/whitepapers.asp?sid=21>, (ErişimTarihi:19.05.2010).

XBRL.t.y., *Regulators and XBRL*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/Regulators/>, (Erişim Tarihi: 02.06.2010).

XBRL.t.y., *Role and Organisation of Jurisdictions*, Kaynak: [http://www.xbrl.org/Role Of Jurisdictions/](http://www.xbrl.org/RoleOfJurisdictions/), (Erişim Tarihi: 01.04.2010).

XBRL.t.y., *Stock Exchanges and XBRL*, Kaynak: <http://www.xbrl.org/StockExchanges/>, (Erişim Tarihi: 06.06.2010).

XBRL, (2005), *Us GAAP Taxonomy*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak: <http://xbrl.org/us/fr/gaap/ci/2005-02-28/Elements%20by%20Label%20%20CI2005-02-28.pdf>, (Erişim Tarihi:13.05.2010).

XBRL, (2005), *Xbrl International, XBRL GL*, Çev. Ertuğrul Gürkan, Kaynak: <http://www.xbrl.org/int/gl/2005-11-07/gl-2005-11-07.htm>, (Erişim Tarihi:28.03.2010).

XBRL.t.y.,*Xbrl specification*, Kaynak:<http://www.xbrl.org>,(Erişim Tarihi: 26.06.2010).

XBRL, (2007), *Transforming Business Reporting, XBRL International Progress Report*, November,p.3, Kaynak: http://www.xbrl.org/ProgressReports/2007_11_XBRL_Progress_Report.pdf, (Erişim Tarihi :16.05.2010).

Webislem.t.y.,*Gelişen Diller ve XML*, Kaynak:<http://www.webislem.net/okul/html/html142.htm>, (Erişim Tarihi:18.05.2010) .

EKLER

EK-1 BİLANÇO

A- TARIM, AVCILIK VE ORMANCILIK
BİLANÇOSU (MİLYAR TL)

AKTİF (VARLIKLAR)	2001	GRUP YÜZDE	AKTİF YÜZD E	2002	GRUP YÜZD E	AKTİF YÜZD E
I-DÖNEN VARLIKLAR	136.007,9	100,0	63,4	179.617,3	100,0	59,3
A-Hazır Değerler	18.803,0	13,8	8,8	24.663,1	13,7	8,1
1-Kasa	1.697,2	1,2	0,8	1.710,5	1,0	0,6
2-Alınan Çekler	10.100,2	7,4	4,7	11.503,5	6,4	3,8
3-Bankalar	6.885,0	5,1	3,2	11.248,7	6,3	3,7
4-Verilen Çekler ve Ödeme Emirleri (-)	(242,7)	(0,2)	(0,1)	(301,0)	(0,2)	(0,1)
5-Diğer Hazır Değerler	363,3	0,3	0,2	501,4	0,3	0,2
B-Menkul Kıymetler	366,7	0,3	0,2	1.824,5	1,0	0,6
1-Hisse Senetleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2-Özel Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları	149,1	0,1	0,1	1,0	0,0	0,0
3-Kamu Kesimi Tahvil, Senet ve Bonoları	186,6	0,1	0,1	942,1	0,5	0,3
4-Diğer Menkul Kıymetler	31,0	0,0	0,0	881,4	0,5	0,3
5-Menkul Kıymet Değ.Düş.Karş.(-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
C-Ticari Alacaklar	37.465,1	27,5	17,5	49.378,4	27,5	16,3
1-Alıcılar	34.980,4	25,7	16,3	44.690,9	24,9	14,7
2-Alacak Senetleri	1.636,6	1,2	0,8	4.012,2	2,2	1,3
3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	(9,6)	(0,0)	(0,0)	(15,2)	(0,0)	(0,0)
4-Verilen Depozito ve Teminatlar	390,0	0,3	0,2	198,6	0,1	0,1
5-Diğer Ticari Alacaklar	220,2	0,2	0,1	349,7	0,2	0,1
6-Şüpheli Ticari Alacaklar	943,2	0,7	0,4	1.475,4	0,8	0,5
7-Şüpheli Ticari Alacak Karş.(-)	(695,8)	(0,5)	(0,3)	(1.333,1)	(0,7)	(0,4)
D-Diğer Alacaklar	11.296,1	8,3	5,3	10.580,0	5,9	3,5
1-Ortaklardan Alacaklar	5.110,3	3,8	2,4	3.440,5	1,9	1,1
2-İştiraklerden Alacaklar	3.872,9	2,8	1,8	4.007,8	2,2	1,3
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	2,4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Personelden Alacaklar	9,1	0,0	0,0	7,9	0,0	0,0
5-Diğer Çeşitli Alacaklar	2.301,5	1,7	1,1	3.123,7	1,7	1,0
6-Diğer Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
7-Şüpheli Diğer Alacaklar	25,4	0,0	0,0	49,3	0,0	0,0
8-Şüpheli Diğ. Alacaklar Karş.(-)	(25,4)	(0,0)	(0,0)	(49,3)	(0,0)	(0,0)
E-Stoklar	58.639,5	43,1	27,3	85.733,0	47,7	28,3
1-İlk Madde ve Malzeme	12.281,8	9,0	5,7	28.270,2	15,7	9,3
2-Yarı Mamüller	5.122,0	3,8	2,4	9.805,2	5,5	3,2
3-Mamüller	23.408,4	17,2	10,9	26.903,8	15,0	8,9
4-Ticari Mallar	9.829,8	7,2	4,6	14.755,7	8,2	4,9
5-Diğer Stoklar	313,1	0,2	0,1	479,0	0,3	0,2
6-Stok Değer Düşüklüğü Karş.(-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
7-Verilen Sipariş Avansları	7.684,3	5,6	3,6	5.519,1	3,1	1,8
F-Yıllara Yaygın İnş.ve Onarım Maliyetleri	17,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
G-Gelecek Aylara ait Giderler ve Gelir Tah.	5.027,2	3,7	2,3	2.253,6	1,3	0,7
1-Gelecek Aylara Ait Giderler	2.214,3	1,6	1,0	2.209,6	1,2	0,7
2-Gelir Tahakkukları	2.812,9	2,1	1,3	43,9	0,0	0,0
H-Diğer Dönen Varlıklar	4.392,9	3,2	2,0	5.184,8	2,9	1,7
1-Devreden Katma Değer Vergisi	3.295,9	2,4	1,5	2.956,9	1,6	1,0
2-İndirilecek Katma Değer Vergisi	87,8	0,1	0,0	336,9	0,2	0,1

3-Diğer Katma Değer Vergisi	154,1	0,1	0,1	24,9	0,0	0,0
4-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	517,6	0,4	0,2	359,5	0,2	0,1
5-İş Avansları	148,0	0,1	0,1	363,8	0,2	0,1
6-Personel Avansları	156,7	0,1	0,1	53,6	0,0	0,0
7-Sayım ve Tesellüm Noksanları	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
8-Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar	32,8	0,0	0,0	1.089,2	0,6	0,4
9-Diğer Dönen Varlıklar Karş.(-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

AKTİF (VARLIKLAR)	2001	GRUP YÜZDE	AKTİF YÜZDE	2002	GRUP YÜZDE	AKTİF YÜZDE
II-DURAN VARLIKLAR	78.520,2	100,0	36,6	123.404,6	100,0	40,7
A-Ticari Alacaklar	199,9	0,3	0,1	388,5	0,3	0,1
1-Alıcılar	13,5	0,0	0,0	2,5	0,0	0,0
2-Alacak Senetleri	2,5	0,0	0,0	7,5	0,0	0,0
3-Alacak Senetleri Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Verilen Depozito ve Teminatlar	183,9	0,2	0,1	327,8	0,3	0,1
5-Diğer Ticari Alacaklar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Şüpheli Ticari Alacaklar	0,0	0,0	0,0	50,7	0,0	0,0
7-Şüpheli Alacaklar Karş. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
B-Diğer Alacaklar	632,0	0,8	0,3	657,3	0,5	0,2
1-Ortaklardan Alacaklar	0,0	0,0	0,0	136,3	0,1	0,0
2-İştiraklerden Alacaklar	0,8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Bağlı Ortaklıklardan Alacaklar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Personelden Alacaklar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5-Diğer Çeşitli Alacaklar	631,2	0,8	0,3	521,0	0,4	0,2
6-Diğ. Alacak Senet.Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
7-Şüpheli Alacaklar Karş. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
C-Mali Duran Varlıklar	12.362,6	15,7	5,8	15.262,7	12,4	5,0
1-Bağlı Menkul Kıymetler	1,9	0,0	0,0	4,6	0,0	0,0
2-Bağlı Men.Kıy.Değ.Düş.Karş. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-İştirakler	8.271,6	10,5	3,9	10.268,2	8,3	3,4
4-İştiraklere Serm.Taahhütleri (-)	(104,9)	(0,1)	(0,0)	(378,5)	(0,3)	(0,1)
5-İşt.Serm.Payları Değ.Düş.Karş. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Bağlı Ortaklıklar	4.004,8	5,1	1,9	5.028,5	4,1	1,7
7-Bağlı Ort. Sermaye Taah. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
8-Bağ.Ort.Serm.Payı Değ.Düş.Karş. (-)	(0,6)	(0,0)	(0,0)	(0,6)	(0,0)	(0,0)
9-Diğer Mali Duran Varlıklar	189,7	0,2	0,1	340,5	0,3	0,1
10-Diğ.Mali Dur.Var.Değ.Düş.Karş.(-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
D-Maddi Duran Varlıklar	62.612,8	79,7	29,2	102.407,7	83,0	33,8
1-Arazi ve Arsalar	5.487,0	7,0	2,6	12.211,2	9,9	4,0
2-Yer Altı ve Yer Üstü Düzenleri	4.598,7	5,9	2,1	3.638,6	2,9	1,2
3-Binalar	26.841,2	34,2	12,5	45.145,3	36,6	14,9
4-Tesis, Makina ve Cihazlar	41.065,6	52,3	19,1	70.410,7	57,1	23,2
5-Taşıtlar	11.661,2	14,9	5,4	21.694,3	17,6	7,2
6-Demirbaşlar	7.291,8	9,3	3,4	14.949,6	12,1	4,9
7-Diğer Maddi Duran Varlıklar	5.248,0	6,7	2,4	8.261,7	6,7	2,7
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	(44.135,6)	(56,2)	(20,6)	(81.345,2)	(65,9)	(26,8)
9-Yapılmakta Olan Yatırımlar	3.436,4	4,4	1,6	7.167,6	5,8	2,4
10-Verilen Avanslar	1.118,6	1,4	0,5	273,9	0,2	0,1
E-Maddi Olmayan Duran Varlıklar	598,0	0,8	0,3	1.159,7	0,9	0,4
1-Haklar	54,8	0,1	0,0	215,4	0,2	0,1
2-Şerefiye	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri	26,4	0,0	0,0	26,2	0,0	0,0

4-Araştırma ve Geliştirme Giderleri	20,1	0,0	0,0	20,1	0,0	0,0
5-Özel Maliyetler	618,3	0,8	0,3	1.321,3	1,1	0,4
6-Diğ. Maddi Olmayan Duran Varlıklar	172,0	0,2	0,1	316,8	0,3	0,1
7-Birikmiş Amortismanlar (-)	(293,6)	(0,4)	(0,1)	(740,1)	(0,6)	(0,2)
8-Verilen Avanslar	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

AKTİF (VARLIKLAR)	2001	GRUP YÜZDE	AKTİF YÜZDE	2002	GRUP YÜZDE	AKTİF YÜZDE
F-Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	614,8	0,8	0,3	2,0	0,0	0,0
1-Arama Giderleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Diğer Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar	754,8	1,0	0,4	36,5	0,0	0,0
4-Birikmiş Tükenme Payları (-)	(140,0)	(0,2)	(0,1)	(34,5)	(0,0)	(0,0)
5-Verilen Avanslar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
G-Gelecek Yıllara ait Giderler ve Gelir Tah.	1.455,5	1,9	0,7	2.169,8	1,8	0,7
1-Gelecek Yıllara Ait Giderler	984,3	1,3	0,5	1.649,3	1,3	0,5
2-Gelir Tahakkukları	471,1	0,6	0,2	520,5	0,4	0,2
H-Diğer Duran Varlıklar	44,6	0,1	0,0	1.356,7	1,1	0,4
1-Gelecek Yıllarda İndirilecek KDV	0,2	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0
2-Diğer Katma Değer Vergisi	39,5	0,1	0,0	110,7	0,1	0,0
3-Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Elden Çıkarılan Stok.ve Maddi Duran Varlık.	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5-Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Diğer Çeşitli Duran Varlıklar	4,9	0,0	0,0	1.245,9	1,0	0,4
7-Stok Değer Düşüklüğü Karş. (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
8-Birikmiş Amortismanlar (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
AKTİF (VARLIKLAR) TOPLAMI	214.528,0		100,0	303.021,9		100,0

PASİF (KAYNAKLAR)	2001	GRUP YÜZDE	PASİF YÜZDE	2002	GRUP YÜZDE	PASİF YÜZDE
I-KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	113.043,6	100,0	52,7	134.666,6	100,0	44,4
A-Mali Borçlar	22.360,6	19,8	10,4	30.236,9	22,5	10,0
1-Banka Kredileri	20.516,7	18,1	9,6	27.632,9	20,5	9,1
2-Uz Vad Krd Anapara Taksit ve Faizleri	1.462,5	1,3	0,7	2.570,7	1,9	0,8
3-Tahvil Anapara Borç, Taksit ve Faizleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Çıkarılmış Bonolar ve Senetler	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
7-Diğer Mali Borçlar	381,5	0,3	0,2	33,3	0,0	0,0
B-Ticari Borçlar	46.066,5	40,8	21,5	67.170,6	49,9	22,2
1-Satıcılar	41.170,6	36,4	19,2	60.517,3	44,9	20,0
2-Borç Senetleri	3.721,3	3,3	1,7	5.602,9	4,2	1,8
3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	(0,0)	(0,0)	(0,0)	0,0	0,0	0,0
4-Alınan Depozito ve Teminatlar	16,6	0,0	0,0	26,4	0,0	0,0
5-Diğer Ticari Borçlar	1.157,9	1,0	0,5	1.024,0	0,8	0,3
C-Diğer Borçlar	19.532,7	17,3	9,1	17.043,5	12,7	5,6

1-Ortaklara Borçlar	13.230,9	11,7	6,2	11.425,7	8,5	3,8
2-İştiraklere Borçlar	2.798,4	2,5	1,3	389,8	0,3	0,1
3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Personele Borçlar	487,3	0,4	0,2	978,9	0,7	0,3
5-Diğer Çeşitli Borçlar	3.016,0	2,7	1,4	4.249,1	3,2	1,4
6-Diğer Borç Senet. Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
D-Alınan Avanslar	9.800,1	8,7	4,6	6.631,4	4,9	2,2
1-Alınan Sipariş Avansları	9.406,8	8,3	4,4	6.064,7	4,5	2,0
2-Alınan Diğer Avanslar	393,3	0,3	0,2	566,7	0,4	0,2
E-Yıllara Yaygın İnş.ve Onarım Hakedişleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
F-Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler	4.846,2	4,3	2,3	6.842,0	5,1	2,3
1-Ödenecek Vergi ve Fonlar	3.490,0	3,1	1,6	5.251,4	3,9	1,7
2-Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	974,2	0,9	0,5	1.358,1	1,0	0,4
3-Vadesi Geçmiş Ertel./ Taksit.Vergi /Diğer Yük.	321,1	0,3	0,1	156,2	0,1	0,1
4-Ödenecek Diğer Yükümlülükler	60,9	0,1	0,0	76,3	0,1	0,0
G-Borç ve Gider Karşılıkları	9.848,0	8,7	4,6	4.141,1	3,1	1,4
1-Dönem Karı Vergi ve Diğ.Yasal Yük Karş.	3.363,5	3,0	1,6	7.788,9	5,8	2,6
2-Dönem Karı Peşin Vergi ve Diğ.Yüküm (-)	(1.585,3)	(1,4)	(0,7)	(3.698,3)	(2,7)	(1,2)
3-Kıdem Tazminatı Karşılığı	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Maliyet Giderleri Karşılığı	6,2	0,0	0,0	22,9	0,0	0,0
5-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	8.063,7	7,1	3,8	27,6	0,0	0,0
H-Gelecek Aylara ait Gelirler ve Gider Tah.	522,7	0,5	0,2	1.990,7	1,5	0,7
1-Gelecek Aylara Ait Gelirler	21,4	0,0	0,0	19,3	0,0	0,0
2-Gider Tahakkukları	501,3	0,4	0,2	1.971,4	1,5	0,7
I-Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	66,8	0,1	0,0	610,4	0,5	0,2
1-Hesaplanan Katma Değer Vergisi	7,3	0,0	0,0	1,1	0,0	0,0
2-Diğer Katma Değer Vergisi	37,5	0,0	0,0	14,4	0,0	0,0
3-Merkez ve Şubeler Cari Hesabı	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Sayım ve Tesellüm Fazlaları	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5-Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar	22,0	0,0	0,0	595,0	0,4	0,2
II-UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR	19.233,9	100,0	9,0	24.147,9	100,0	8,0
A-Mali Borçlar	14.641,4	76,1	6,8	19.697,9	81,6	6,5
1-Banka Kredileri	9.696,3	50,4	4,5	13.736,4	56,9	4,5
2-Çıkarılmış Tahviller	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Çıkarılmış Diğer Menkul Kıymetler	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
5-Menkul Kıymetler İhraç Farkı (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Diğer Mali Borçlar	4.945,1	25,7	2,3	5.961,5	24,7	2,0

PASİF (KAYNAKLAR)	2001	GRUP YÜZDE	PASİF YÜZDE	2002	GRUP YÜZDE	PASİF YÜZDE
B-Ticari Borçlar	580,7	3,0	0,3	450,4	1,9	0,1
1-Satıcılar	580,3	3,0	0,3	16,0	0,1	0,0
2-Borç Senetleri	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Borç Senetleri Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
4-Alınan Depozito ve Teminatlar	0,4	0,0	0,0	434,4	1,8	0,1
5-Diğer Ticari Borçlar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
C-Diğer Borçlar	3.022,7	15,7	1,4	2.116,4	8,8	0,7
1-Ortaklara Borçlar	2.405,7	12,5	1,1	1.172,7	4,9	0,4
2-İştiraklere Borçlar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Bağlı Ortaklıklara Borçlar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

4-Diğer Çeşitli Borçlar	594,1	3,1	0,3	928,8	3,8	0,3
5-Diğer Borç Senetleri Reeskontu (-)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
6-Kamuya Olan Ertelenmiş ve Taksitlen. Borçlar	22,8	0,1	0,0	14,9	0,1	0,0
D-Alınan Avanslar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
1-Alınan Sipariş Avansları	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2-Alınan Diğer Avanslar	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
E-Borç ve Gider Karşılıkları	596,4	3,1	0,3	693,0	2,9	0,2
1-Kıdem Tazminatı Karşılıkları	596,4	3,1	0,3	690,5	2,9	0,2
2-Diğer Borç ve Gider Karşılıkları	0,0	0,0	0,0	2,5	0,0	0,0
F-Gelecek Yıllara ait Gelirler ve Gider Tah.	4,3	0,0	0,0	61,8	0,3	0,0
1-Gelecek Yıllara Ait Gelirler	0,0	0,0	0,0	52,4	0,2	0,0
2-Gider Tahakkukları	4,3	0,0	0,0	9,4	0,0	0,0
G-Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	388,5	2,0	0,2	1.128,5	4,7	0,4
1-Gelecek Yıllara Ertelenen/Terkin Ed.KDV	388,5	2,0	0,2	54,2	0,2	0,0
2-Tesise Katılma Payları	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-Diğ.Çeş.Uzun Vadeli Yab Kaynaklar	0,0	0,0	0,0	1.074,2	4,4	0,4
III-ÖZ KAYNAKLAR	82.250,5	100,0	38,3	144.207,4	100,0	47,6
A-Ödenmiş Sermaye	40.687,5	49,5	19,0	64.650,1	44,8	21,3
1-Sermaye	43.840,9	53,3	20,4	67.830,7	47,0	22,4
2-Ödenmemiş Sermaye (-)	(3.153,4)	(3,8)	(1,5)	(3.180,5)	(2,2)	(1,0)
B-Sermaye Yedekleri	23.420,1	28,5	10,9	42.871,8	29,7	14,1
1-Hisse Senedi İhraç Primleri	43,9	0,1	0,0	57,8	0,0	0,0
2-Hisse Senedi İptal Karları	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
3-M.D.V. Yeniden Değerleme Artışları	22.909,7	27,9	10,7	41.586,4	28,8	13,7
4-İştirakler Yeniden Değerleme Artışları	29,9	0,0	0,0	110,5	0,1	0,0
5-Diğer Sermaye Yedekleri	436,6	0,5	0,2	1.117,2	0,8	0,4
C-Kar Yedekleri	15.134,5	18,4	7,1	17.601,8	12,2	5,8
1-Yasal Yedekler	1.198,2	1,5	0,6	1.873,8	1,3	0,6
2-Statü Yedekleri	24,3	0,0	0,0	24,3	0,0	0,0
3-Olağanüstü Yedekler	9.547,6	11,6	4,5	14.318,4	9,9	4,7
4-Diğer Kar Yedekleri	3.013,9	3,7	1,4	0,0	0,0	0,0
5-Özel Fonlar	1.350,5	1,6	0,6	1.385,3	1,0	0,5
D-Geçmiş Yıllar Karları	4.110,5	5,0	1,9	5.266,1	3,7	1,7
E-Geçmiş Yıllar Zararları (-)	(2.628,1)	(3,2)	(1,2)	(10.576,3)	(7,3)	(3,5)
F-Dönem Net Karı (Zararı)	1.526,1	1,9	0,7	24.393,8	16,9	8,1
1-Dönem Net Karı	8.635,6	10,5	4,0	25.818,3	17,9	8,5
2-Dönem Net Zararı (-)	(7.109,5)	(8,6)	(3,3)	(1.424,5)	(1,0)	(0,5)
PASİF (KAYNAKLAR) TOPLAMI	214.528,0		100,0	303.021,9		100,0
Firma Sayısı	87			87		

EK-2 GELİR TABLOSU

A- TARIM, AVCILIK VE
ORMANCILIK
GELİR TABLOSU (MİLYAR TL)

	2001	(%)	2002	(%)
A-BRÜT SATIŞLAR	350.573,9	101,0	555.499,1	102,2
1-Yurt İçi Satışlar	324.029,2	93,3	527.510,5	97,1
2-Yurt Dışı Satışlar	21.468,0	6,2	22.004,7	4,1
3-Diğer Gelirler	5.076,8	1,5	5.983,9	1,1
B-SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)	(3.419,2)	(1,0)	(12.180,1)	(2,2)
1-Satıştan İadeler (-)	(2.005,1)	(0,6)	(6.160,8)	(1,1)
2-Satış İskontoları (-)	(840,5)	(0,2)	(5.244,5)	(1,0)
3-Diğer İndirimler (-)	(573,7)	(0,2)	(774,9)	(0,1)
C-NET SATIŞLAR	347.154,7	100,0	543.319,0	100,0
D-SATIŞLARIN MALİYETİ (-)	(301.827,8)	(86,9)	(461.373,2)	(84,9)
1-Satılan Mamuller Maliyeti (-)	(258.151,8)	(74,4)	(369.680,0)	(68,0)
2-Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)	(41.346,1)	(11,9)	(79.882,3)	(14,7)
3-Satılan Hizmet Maliyeti (-)	(1.711,6)	(0,5)	(10.620,1)	(2,0)
4-Diğer Satışların Maliyeti (-)	(618,4)	(0,2)	(1.190,9)	(0,2)
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI	45.326,9	13,1	81.945,7	15,1
E-FAALİYET GİDERLERİ (-)	(23.731,8)	(6,8)	(40.047,3)	(7,4)
1- Araştırma ve Geliştirme Gid. (-)	(821,4)	(0,2)	(918,2)	(0,2)
2-Pazarlama,Satış ve Dağıtım Gid.(-)	(9.185,1)	(2,6)	(19.098,3)	(3,5)
3-Genel Yönetim Giderleri (-)	(13.725,3)	(4,0)	(20.030,8)	(3,7)
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	21.595,1	6,2	41.898,4	7,7
F-DİĞER FAAL.OLAĞAN GELİR VE KARLAR	6.880,8	2,0	9.008,3	1,7
1-İştiraklerden Temettü Gelirleri	0,7	0,0	0,0	0,0
2-Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelir	0,0	0,0	2,6	0,0
3-Faiz Gelirleri	1.635,0	0,5	1.283,4	0,2
4-Komisyon Gelirleri	0,3	0,0	0,1	0,0
5-Konusu Kalmayan Karşılıklar	101,2	0,0	182,8	0,0
6-Menkul Kıymet Satış Karları	434,3	0,1	359,4	0,1
7-Kambiyo Karları	3.744,0	1,1	5.482,0	1,0
8-Reeskont Faiz Gelirleri	251,6	0,1	36,5	0,0
9-Diğer Olağan Gelir ve Karlar	713,7	0,2	1.661,5	0,3
G-DİĞER FAAL.OLAĞAN GİDER VE ZARAR (-)	(3.779,9)	(1,1)	(3.679,9)	(0,7)
1-Komisyon Giderleri (-)	(166,0)	(0,0)	(16,1)	(0,0)
2-Karşılık Giderleri (-)	(547,2)	(0,2)	(817,6)	(0,2)
3-Menkul Kıymet Satış Zararları (-)	(0,8)	(0,0)	0,0	0,0
4-Kambiyo Zararları (-)	(2.311,9)	(0,7)	(2.125,0)	(0,4)
5-Reeskont Faiz Giderleri (-)	(283,4)	(0,1)	(59,2)	(0,0)
6-Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)	(470,7)	(0,1)	(662,0)	(0,1)
H-FİNANSMAN GİDERLERİ (-)	(18.782,9)	(5,4)	(13.212,3)	(2,4)
1-Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	(13.826,6)	(4,0)	(8.974,4)	(1,7)
2-Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	(4.956,2)	(1,4)	(4.238,0)	(0,8)
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR	5.913,2	1,7	34.014,5	6,3
I-OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR	1.003,0	0,3	2.548,1	0,5
1-Önceki Dönem Gelir ve Karları	85,2	0,0	69,0	0,0
2-Diğer Olağandıışı Gelir ve Karlar	917,7	0,3	2.479,1	0,5

J-OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)	(2.026,6)	(0,6)	(4.379,9)	(0,8)
1-Çalışmayan Kısım Gider ve Zarar.(-)	(251,0)	(0,1)	(36,5)	(0,0)
2-Önceki Dönem Gid.ve Zararları (-)	(6,4)	(0,0)	(49,5)	(0,0)
3-Diğer Olağandışı Gider ve Zarar.(-)	(1.769,3)	(0,5)	(4.293,9)	(0,8)
DÖNEM KAR VEYA ZARARI	4.889,5	1,4	32.182,7	5,9
1-Dönem Karı	11.637,9	3,4	33.595,3	6,2
2-Dönem Zararı (-)	(6.748,4)	(1,9)	(1.412,7)	(0,3)
K-DÖNEM KARI VERGİ/ DİĞ. YASAL YÜK.KARŞ. (-)	(3.363,5)	(1,0)	(7.788,9)	(1,4)
DÖNEM NET KAR VEYA ZARARI	1.526,1	0,4	24.393,8	4,5
Firma Sayısı	87		87	