

Sağlar, Jale-Yusuf Işık (2019). "XBRL ile Finansal Kodlamada Türkiye'nin Hazırbulunuşluk Seviyesi Üzerine Bir İnceleme". *Amasya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi (ASOBİD)*. S. 6, s. 193-223.

XBRL İLE FİNANSAL KODLAMADA TÜRKİYE'NİN HAZIRBULUNUŞLUK SEVİYESİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

AN EXAMINATION ON TURKEY'S READINESS LEVEL ON THE XBRL FINANCIAL ENCODING

Doç. Dr. Jale SAĞLAR*
Çukurova Üniversitesi
jsaglar@gmail.com

Öğr. Gör. Yusuf İŞİK**
Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi
isik.yusuf@hotmail.com

Öz

Türkçeye Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili olarak çevrilen XBRL (eXtensible Business Reporting Language), 50'den fazla ülkede kullanılmaktadır. İş raporlarını dijital ortama dönüştürmenin bir yolu olarak kullanılan XBRL, muhasebe süreci içerisinde yer alan finansal bilgilerin muhasebe ilkelerine veya muhasebe standartlarına uygun bir şekilde raporlanmasına imkân sunmaktadır. Bu raporların her bir bilgi kullanıcısının istediği şekil ve çıktı formatında oluşturulması XBRL'nin en önemli özelliklerinden biridir. Ülkemizde 2003 yılından itibaren başlatılan XBRL uyum çalışmaları günümüzde halen devam etmekte olup her geçen gün yeni hizmetlerle karşımıza çıkmaktadır. Çalışma, XBRL ile finansal kodlamada Türkiye'nin Hazırbulunuşluk Seviyesini belirlemek ve mevcut durumu hakkında bilgi sağlamak amacıyla hazırlanmıştır. Bu amaçla oluşturulan anket, Türkiye'de hizmet veren ve yaygın olarak

* ORCID: orcid.org/0000-0001-7152-9807

** ORCID: orcid.org/0000-0001-5842-4365

kullanılan muhasebe paket programlarını hazırlayan şirketlere uygulanmıştır. Çalışmanın sonucunda muhasebe yazılım firmalarının teknik alt yapısı, personel yapısı, personel tercihi gibi bilgilere ulaşılırken XBRL'nin tanınırlığı, XBRL ile uyumlu program talep seviyesi ve bu taleplere cevap verme dereceleri ile mevcut programların ve gelecekte çıkarılması düşünülen programların XBRL'ye uygunluk durumu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: XML, XBRL, finansal kodlama.

Abstract

XBRL (eXtensible Business Reporting Language) translated into Turkish as *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili*, XBRL is used in more than 50 countries (XBRL: D. A. 20.09. 2019). XBRL, which is used as a way of converting business reports to digital environment, enables the reporting of financial information in the accounting process in accordance with accounting principles or accounting standards. One of the most important features of XBRL is that these reports are produced in the format and output format requested by each information user. XBRL compliance studies started in our country since 2003 are still in progress and new services are coming up with each passing day. Working in XBRL, and financial coding to determine Turkey's readiness levels and is intended to provide information about the current situation. The questionnaire created for this purpose, serving in Turkey and has been applied to prepare a widely used accounting software company. As a result of the study, information such as technical infrastructure, personnel structure, personnel preference of accounting software companies were obtained. XBRL's recognition, XBRL-compliant program demand level and degree of response to these demands, and the availability of existing programs and programs to be issued in the future have been identified.

Keywords: xml, xbrl, financial coding.

Giriş

Geçmişte, bilgi kullanıcılarının kararlarında değişiklik meydana getirecek düzeyde önemli kabul edilen bilgilerin doğru ve güvenilir olması öncelikli iken günümüzde teknolojinin hayatımızın ayrılmaz bir parçası olmasıyla, bilgiye ulaşma hızı ve özelleştirilmiş bilgi sunumu da aynı önem düzeyine gelmiştir.

Bilgi kullanıcıları sadece kısa sürede doğru ve güvenilir bilgiler değil, aynı zamanda bilgi ihtiyaçlarını karşılayan özelleştirilmiş raporlar da talep etmektedirler. Hatta talep edilen bu raporların

küresel ihtiyaçları da gidermesi gerekmektedir (Simecek ve Pellegrini, 2016: 240-251). Bu ihtiyacın aslında bilgisayar kullanımından önce de var olduğunu ve editörlerin belgeleri yazdırırken yazıcıyı yönlendiren yönergelerin mevcut olduğunu ifade etmektedirler. Bu, sadece muhasebe bilgi üreticisi ile bilgi kullanıcılarının bir araya gelerek çözüm üretebileceği bir ihtiyaç değildir. Bu noktada bilgisayar mühendisi veya yazılım mühendisinin de katkısı gerekmektedir. Ancak söz konusu mühendisin de finansal raporlamayı algoritma dilinde kodlayabilmesi için finansal bilgiye de sahip olması gerekmektedir. Bu ihtiyaç XBRL ile genel itibariyle çözüm bulmuştur (Rezaee ve Hoffman, 2001: 46).

Kâr amacı gütmeyen ve kamu yararı gözeten küresel bir konsorsiyum olan *eXtensible Business Reporting Language*¹ için dijital ticari raporlama amacıyla kullanılan uluslararası teknolojik bir raporlama dili denilebilir. XBRL, dünyada 50'den fazla ülke tarafından kullanılmaktadır. Her geçen yıl milyonlarca XBRL belgesi oluşturulmakta ve eskiler güncellenmektedir. Raporlama koşullarının tanımlanabileceği bir raporlama dili hizmeti sunmakta olan XBRL, bu sayede raporlama bilgilerinin işletmeler arasında hızlı, doğru ve dijital olarak hareket etmesini sağlar (www.xbrl.org : E.T. 24.04.2018).

1999'dan beri varlığını sürdüren XBRL, raporlama dilinin son haline geldiği günümüzde genel itibariyle tüm kullanıcı ülkelerde denetçiler ve muhasebeciler tarafından pek bilinmemektedir. XBRL, başlangıçta birçok denetçi ve muhasebeci tarafından dijital iş dili olarak kabul edilmiştir. Ancak zamanla yapılan tanıtımlar, eğitimler XBRL'nin ne olduğunu ve ne olmadığını ortaya koysa da ilk yıllarda pek başarı sağlanamamıştır.

Muhasebecilere ve denetçilere XBRL kullanımı ile ilgili bilgi ve deneyimlerini ve XBRL'nin çeşitli faydaları hakkında farkındalık oluşturmayı amaçlamıştır. Bu amaç doğrultusunda 7 denetçiye ve 9 muhasebeciye öncelikle 100 saatlik XBRL eğitimi verilmiş ve daha sonra hazırlanan anket soruları uygulanmıştır. Anket verileri 0,05 anlamlılık seviyesinde T testi uygulanarak analiz edilmiştir.

¹ Geliştirilebilir İşletme Raporlama Dili

Çalışmasının sonucunda XBRL ile ilgili bilgilerin 1999'dan itibaren geniş okuma ağına sahip ticari dergilerde yer almasına rağmen denetçi ve muhasebecilerin bu konuda bilgi eksikliği olduğunu belirlemiştir. Ayrıca verilen eğitim sonucunda katılımcılardan bir XBRL çıktısı düzenlenmeleri istendiğinde bunu başaramadıkları görülmüştür. Ek olarak, ankete katılanların, artan verimlilik, etkinlik ve çeşitli işlerle ilgili performans geliştirmeleri ve XBRL'nin kullanılabilirliği ile ilgili faydalarını algılamadıkları tespit edilmiştir (Pinsker, 2003: 732-736). Türkiye'de XBRL Kullanılabilirliği üzerine yapılan çalışmada Türkiye'de XBRL'nin %85,5 oranında firma yöneticilerince bilinmediği tespit edilmiştir (Yıldırım ve Sağlar, 2014: 69-82).

1. XBRL (Geliştirilebilir İşletme Raporlama Dili)

1.1. Tarihsel Gelişimi

XBRL'nin birçok kaynakta 1999 yılında geliştirildiği ifade edilse de Rezaee ve Hoffman (2001), XBRL'nin kaynağı olan (XML) *eXtensible Markup Language*'in temelini 1969 yılında IBM tarafından geliştirilen (GML) *Generalized Markup Language*² olduğunu belirtmektedir.

1998'de, Washington'da bir *Chartered Professional Accountant* (CPA) firması için çalışan Charlie Hoffman, XBRL'in iş raporlarını dijital ortama dönüştürmenin bir yolu olarak iş raporlarını dijital ortama aktarmak üzere XML tabanlı bir dil sağlamak amacıyla geliştirildiğini belirtmektedir. AICPA (Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü) ve üyelerinin çabaları sayesinde, finansal bilgilerin sayısallaştırılarak raporlara dönüştürülmesi için XML tabanlı bir şartname ve dönüştürülme sürecinde kullanılacak etiketlemeler (taksonomiler) için bir çerçeve oluşturulmuştur. XBRL kâr amacı gütmeyen bir organizasyon haline gelene kadar 1999-2006 yılları arasında AICPA'ya bağlı gönüllü bir komisyon olarak faaliyet göstermiştir. (www.aicpa.org E.T. 24.03.2018).

2000 yılına kadar *Extensible Financial Reporting Markup Language* (XFRML) olarak tanınan raporlama dilinin ismi 2000 yılı itibarıyla XBRL olarak değiştirilmiştir (Kathy ve Janet, 2001: 38-41). 2002 yılında finansal tablolarını XBRL ile raporlayan ilk

² Genelleştirilmiş İşaretleme Dili

yazılım firması olan Microsoft, aynı yıl Microsoft FRx 6.7 yazılımını piyasaya sürmüştür. 2003 yılında yayımlanan Spesifikasyon 2.1 için aynı yıl IFRS-UFRS taksonomisi yayınlanmış ve 2004 yılında IFRS -GP (IFRS Genel Amaçlı Taksonomi) yayınlanmıştır. Microsoft, XBRL uyumlu Microsoft Office aracını piyasaya sürmüş ve Avrupa Komisyonu (EC), XBRL'nin geliştirilmesi ve uyumlaştırılması amacıyla XBRL Avrupa Konsorsiyumu ile sözleşme imzalamıştır. *Security Exchange Commission*³ (SEC), tavsiye kararı ile üyelerinin finansal tablo eklerini XBRL ile açıklamalarına izin vermiş ve 2005 yılında ABD Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, İngiltere Sigorta ve Banka Topluluğu XBRL raporlama formatını kabul etmiştir (Tokatlı, 2013: 47).

2005 yılından günümüze kadar XBRL birçok taksonomi güncellemeleri ile günümüze kadar son halini almış olmasına rağmen halen yeni taksonomiler yapılmaktadır (xbrl.us E.T. 24.04.2018).

1.2. XBRL Kullanımının Faydaları

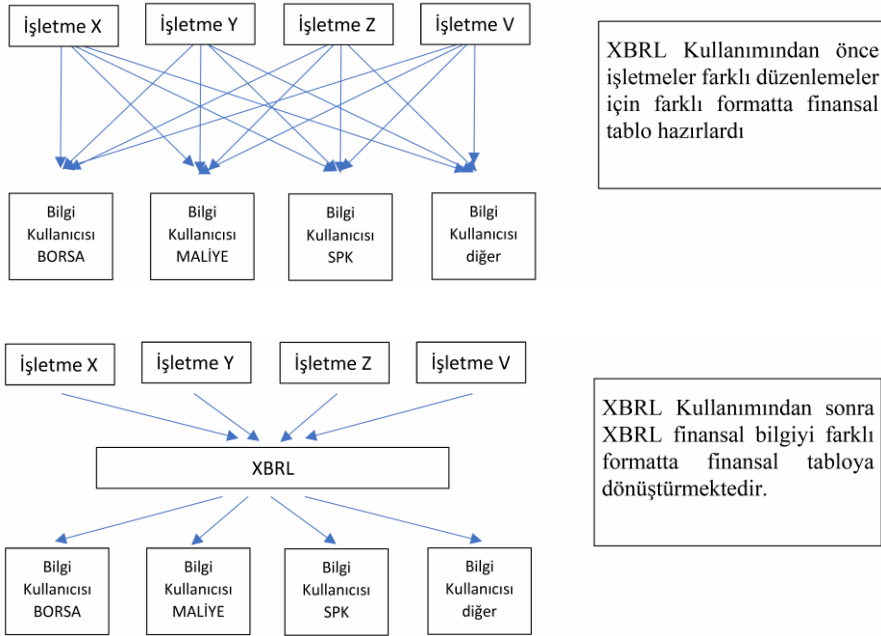
XBRL kullanımının pek çok faydası öngörülmeyle birlikte en temel faydalarını şu şekilde sıralamak mümkündür (www.xbrl.org E.T. 24.04.2018).

- XBRL, raporlamayı daha doğru ve daha verimli hale getirir. Benzersiz etiketlerin(taksonomilerin) bildirilen bilgilerle ilişkilendirilmesine izin verir.
- Raporlama yapanlar, kullanacakları bilgilerin doğru bir şekilde üretildiğinden ve doğru bir şekilde analiz edilebileceğinden emin olarak bunu yaparlar.
- Raporlama yapanlar hataları kaynakta daha oluşmadan tespit etmek ve bu hatalardan sakınmak için onları bir dizi iş ve mantık kurallarına karşı elde ettikleri bilgileri test edebilir
- Bilgi kullanıcıları, farklı dilleri, alternatif para birimlerini ve ihtiyaçlarını en iyi karşılayacak şekilde bilgiyi kullanırlar.

³ Amerikan Menkul Kıymetler Borsası

- Bilgi kullanıcıları, kendilerine sağlanan verilerin, önceden belirlenmiş birtakım tanımlanmış ölçütlere uyduğundan emin olarak bilgiyi kullanırlar.

Bilgi kullanıcılarının tüm bu faydaları elde edebilmeleri için ihtiyaç duydukları bilgilere ulaşmada XBRL öncesinde finansal tablo sunanlar ile finansal tablo bilgi kullanıcılarının her biri arasında doğrudan bir ilişki vardı. Ancak bu durum doğrudan ilişki ile istenen bilgi başka bir kullanıcının ihtiyaçlarını karşılamamakta ve her bir bilgi kullanıcısı için yeni bir raporlama gereksinimi doğurmaktaydı. XBRL sonrasında finansal bilgiyi arz edenler XBRL standardında bilgi oluşturmakta, bilgi kullanıcıları ise ihtiyaç duydukları bilgileri istedikleri formatta XBRL'den alabilmektedir.



Yukarıdakilerin haricinde XBRL ile ilgili yapılan çalışmalarda kullanımına ilişkin aşağıdaki gibi bazı faydalar da tespit edilmiştir.

- Kore borsaları üzerinde yapılan çalışmada XBRL'in benimsenmesinin sermaye piyasasında bilgi asimetrisi

üzerindeki etkisini incelemiştir. Sonuç olarak, XBRL'in benimsenmesinin, Kore borsalarındaki asimetrik bilginin azaltılmasına yol açtığını tespit etmiştir (Yoon, vd, 2011:157).

- XBRL, dijital finansal raporlamada çok önemli bir role sahip olduğunu ve bunun yanında XBRL'in etkileşimli bilginin değiş tokuşunu sağlamak için benzersiz bir bilgisayar tarafından okunabilir etiketler seti sağlamaktadır. Öte yandan, her bir etiketin isimlendirilmesinin sistematik ve üzerinde anlaşmaya varılmış bir sözleşmeyi gerekli kılmaktadır. Ayrıca, XBRL firmaların finansal bilgilerinin küresel düzeyde birlikte çalışabilirliğine ve homojenleştirilmesine katkı sağlamaktadır (Valentinetti ve Rea, 2012: 174).

- XBRL kullanımı finansal bilgilerin toplanması dahil olmak üzere gereksiz veri ihtiyacını ortadan kaldırır, işlemleri kolaylaştırır ve raporlama sürecini iyileştirir. Yatırımcılar, analistler, denetçiler, finansal kurumlar ve düzenleyiciler hızlı ve verimli bir şekilde XBRL formatında veriye ulaşır, verileri karşılaştırır ve analiz eder (Eni ve Nâstase, 2013: 18).

- Avusturya şirketleri üzerinde yapılan çalışmalarında hedef kitle odaklı finansal raporlama ihtiyacına yüksek düzeyde bir farkındalığı ortaya koymuştur. Bu ihtiyaç gelecekte teknik raporlama standartlarına olan ihtiyacı da beraberinde getirecektir (Simecek ve Pellegrini, 2016: 243).

- XBRL kullanımı asimetrik bilgiyi azaltmaktadır (Blankespoor, vd, 2014: 1474).

- XBRL ile ilgili Google Scholar ve Avustralya Üniversitesi kütüphanelerinde 2001-2013 yıllarında yayımlanmış 587 makale taranmış ve konularına göre 150 tanesi incelenmiştir. XBRL kapsamında yapılan araştırma sonucunda araştırmacıların; veri kalitesini artırmak, güvence çerçevesi sağlamak, uygulanabilirliğini artırmak, semantik yetenekleri geliştirmek ve XBRL'yi dönüşüm için önemli bir araç olarak kullanmak gibi faydalarına ilişkin konulara yöneldiğini tespit edilmiştir (Perdana, vd, 2015:123).

- XBRL'nin farklı firmaların mali tablolarını aynı ekonomik etkilere sahip eşyalar için aynı etiketlere sahip olmalarını

gerektirdiğini vurgulanmıştır. Bu nedenle, XBRL'in benimsenmesi, yatırımcıların farklı firma ve sektörlerdeki muhasebe kalemlerinin değerini daha düşük maliyetlerle karşılaştırmasını sağlayarak karmaşık finansal tabloların analiz edilmesindeki zorlukları azaltabildiği ifade edilmiştir (Dong vd., 2016: 442).

- XBRL'nin Çinde zorunlu olarak uygulanması ile yabancı kurumsal yatırımcıların çıkarları arasındaki ilişki incelediği araştırmada, XBRL'nin kabul edilmesiyle yabancı kurumsal yatırımcıların holdingleri arasında pozitif olarak ilişki olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, XBRL'nin küresel bir standart olarak oynadığı rol ve dünya çapında bilgi alışverişini nasıl kolaylaştıracağına ışık tutmuştur (Wang ve Seng, 2014: 144).

Yukarıdaki faydalarının yanı sıra XBRL'in sistemik riske karşı herhangi bir etkisinin olmadığı yönünde bulgulara ulaşmıştır (Suwardi ve Tohang, 2017: 34).

1.3. XBRL'nin Teknik Altyapısı

Teknik yapısı oldukça karmaşık olan XBRL, teknik boyutta çok sayıda bileşen ve belge içerir. Teknik boyut, XBRL Spesifikasyonları, XBRL Taksonomileri, XBRL Örnek Dokümanları ve Stil Şablonları olarak sınıflandırılmıştır (Moore, vd, 2002: 2).

XBRL Spesifikasyonları: Spesifikasyonlar, XBRL Spesifikasyon Grubu tarafından Aralık 2001 yılında ne olduğu ve nasıl çalıştığı hakkında teknik bir açıklamayla tanıtılmıştır. Buna göre XBRL Spesifikasyonları XBRL'nin genel hatlarını ortaya koymakta, taksonomilerin ve örnek dokümanların sözdizimini ve anlamlarını ayrıntılı olarak açıklamaktadır (Moore, vd, 2002: 3). Spesifikasyonlar, yazılımcıların esnek dijital doküman oluşturmalarını kolaylaştırmaktadır. Dokümanların farklı formatlarda olmasına rağmen birden fazla işletmenin finansal bilgilerini karşılaştırmaya imkân sunan spesifikasyonlar özetle XBRL uyumlu dosyaların oluşturulması sürecini düzenleyen yönergelerdir (Deran ve Hatipoğlu, 2009: 37-58).

XBRL'nin iki farklı spesifikasyonu mevcuttur. Finansal Rapor spesifikasyonları (XBRL-FR) ve Küresel Muhasebe spesifikasyonları (XBRL-GL) (Perdana, vd, 2015: 115-153).

Finansal Raporlara ilişkin spesifikasyonlar (XBRL-FR), raporlamada tüm finansal bilgileri işaretleyerek finansal raporları standart ve anlaşılır hale getirmiştir. Standart ve anlaşılır hale gelen raporların transfer edilebilmesine, kolaylıkla analiz edilebilmesine, karşılaştırılabilmesine imkân sağlamaktadır. Küresel Muhasebe Spesifikasyonları (XBRL-GL), muhasebe defterleri ile ilgilidir. E-defter uygulaması kapsamında oluşturulacak Günlük Defter ve Büyük Defter'in XBRL-GL taksonomine göre oluşturulmasını sağlamakta, bu yönüyle XBRL-GL muhasebe işlemlerini tanımlayarak muhasebe kayıtlarının tek bir standarda göre hazırlanmasına ve veri aktarımının kolaylığına imkân sağlamaktadır (Gelir İdaresi Başkanlığı [GİB], 2015).

XBRL Taksonomileri: Taksonomi kelime anlamı itibariyle bilimsel olarak yapılan sınıflandırmadır. XBRL açısından taksonomi belirli bir finansal raporlama türü için XBRL örnek belgesinde yer alacak önemli veri türlerini sayı ve metin yönünden açıklayan bir belgedir. Taksonomiler, belirli bir iş alanındaki finansal raporlamada kullanılan kavramları ve ilişkileri içerir, örnek belgelerle birlikte raporların oluşturulmasını sağlar (Moore, vd, 2002: 3).

XBRL taksonomileri, finansal tabloların işletmede veya işletme dışında kullanılması için finansal bilgilerin sınıflandırılmasına yönelik haritaların oluşturulmasını amaçlamaktadır. Bu sınıflandırma, Uluslararası Muhasebe/Finansal Raporlama Standartları veya Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine göre yapılır. Taksonomiler, XBRL spesifikasyonu ile yapılan işlemlerin somutlaştırılmış halidir. Bu yönüyle taksonomilerin XBRL açısından hayati bir öneme sahip olduğu söylenebilir. Çünkü taksonomiler bilgi kullanıcılarının istedikleri formatta finansal rapor oluşturmanın teknik boyutudur. Taksonomiler sayesinde XBRL, standardizasyonu sağlamış olur. Burada önemli olan taksonomileri doğru ve ihtiyaca uygun yapmaktır. Çünkü farklı ülkeler farklı muhasebe standartları uyguladıklarında kendi kuralları doğrultusunda taksonomiye ihtiyaç duyacaklardır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının dünya çapında kabul görmesiyle taksonomilerde de tek düzen ortaya çıkacaktır (Deran ve Hatipoğlu, 2009: 37-58).

Uluslararası Muhasebe Standartlarının XBRL taksonomilerinin oluşturulacağı eşsiz bir temel olarak geliştirilmesi IFRS uygulayan ülkelerin mali tablo bilgilerini karşılaştırmasını sağlayacaktır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS-GP) taksonomisi, uluslararası firmalar için ortak bir zemin oluşturmak ve XBRL'in faydalarını artıracak bir platform oluşturmak amacıyla yaptığı çalışmada IFRS-GP taksonomisinin şu anki haliyle, Avrupalı şirketlerin uygulamalarını kapsayıp kapsamadığını ve XBRL'in faydalarını güçlendirip güçlendirmediğini incelemiş, XBRL taksonomisi ile IFRS-GP'yi kullanarak mali tablolarını hazırlayan Avrupalı şirketler tarafından sağlanan bilgiler arasındaki uyum derecesi karşılaştırmalı olarak analiz etmiştir. Sonuç olarak taksonomilerin şirketler tarafından gerçek hesapların hazırlanmasında uygulanmadığına dikkat çekilmiştir (Bonson, vd., 2009: 46-60).

İtalyan borsasında XBRL taksonomisinin IFRS'ye göre hazırlanan finansal raporları yeterince yansıtmadığına ilişkin yaptığı çalışmada şirketler tarafından açıklanan finansal kalemler ile taksonomiler arasında genel bir tutarsızlık olduğunu tespit etmiştir. Bunun, spesifik olarak mali tablo kalemlerinin taksonomilerden daha ayrıntılı olduğu ve bu ayrıntının sektöre ve şirket büyüklüğüne bağlı olduğundan kaynaklandığını tespit etmişlerdir (Valentinetti ve Rea, 2012: 163-180).

Böyle bir durumda işletmelerin sektöre veya işletme içinde kullanmaya yönelik raporlamalarda ihtiyaç duyacağı taksonomileri kendisinin geliştirmesi gerekecektir (Deran ve Hatipoğlu, 2009: 37-58).

XBRL Örnek Dokümanları: XBRL örnek dokümanları, kullanılan taksonomide bulunan kavramlara göre etiketlenmiş veri ögesi topluluğudur (Moore, vd., 2002: 4). Örnek dokümanlar, taksonomilerin tarif ettiği unsurların miktarını veya ayrıntılarını içermekte, taksonomi sistemi etiketi ile finansal verilerin sunumu için kullanılmaktadır. Bu amaçla raporlama ve dosyalama için dijital finansal bilgi oluşturmaktadır. Örneğin XBRL örnek dokümanı bir şirketin büyük defter veya yıllık rapor bilgilerini içerebilir. Ayrıca, örnek doküman, finansal raporların web'den ya da pdf dosyasından baskılı dokümanlara dönüştürülmesini

sağlayan stil şablonlarını da içerebilir (Tokatlı, 2013: 58). Örnek dokümanların bir defaya mahsus oluşturulması yeterlidir. Oluşturulan bu örnek dokümanlar daha sonra farklı formatlarda ve içerikte finansal raporların oluşturulmasına imkân sağlar (Yardımcıoğlu ve Özer, 2011: 79-106). Örnek dokümanların bir defaya mahsus oluşturulması ve daha sonra benzer durumlarda kullanılması ülkemizde yaygın kullanım alanı olan muhasebe paket programlarında şablon dosyaların her bir firma için tekrar tekrar oluşturulmadan kullanılmasını çağrıştırmaktadır. Örneğin bir SMMM, onlarca mükellefi için ayrı ayrı mali tablo şablonları oluşturmak yerine en başta oluşturduğu bir şablonu tüm mükelleflerinin finansal raporunda kullanır.

Stil Şablonları: Stil şablonları, örnek dokümanlar, açıklayıcı etiketler ve diğer tüm veriler kullanarak XBRL'nin ürettiği okunabilir rapor tasarımlarıdır (Yardımcıoğlu ve Özer, 2011: 79-106). Diğer bir ifadeyle stil şablonları, XML ve XBRL dokümanlarının finansal raporları kullanacak tarafların kolayca okuyup anlayabilecekleri formata dönüştüren ve mevcut dokümanlar üzerinde format değişikliğine olanak tanıyan bir web teknolojisi (Deran ve Hatipoğlu, 2009: 37-58).

Örnek dokümanlar görünümü itibarıyla finansal tablolara benzemedikleri finansal raporların hazırlanmasında yetersiz kalırlar. Bu sebeple verilerin istenen formatta hazırlanması için ihtiyaç duyulan stil şablonları şirketlerin finansal rapor hazırlamaları için tasarlanmış şablonlardır (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005: 133-152). Stil şablonları farklı bilgi kullanıcılarına istedikleri formatta finansal rapor oluşturmada kullanılır. Örneğin vergi dairesi, A tipi finansal rapor istemekte; banka, kredi analizi yapmak için B tipi finansal rapor istemekte; Borsa, borsada bilgi akışını gerçekleştirmek için C tipi finansal rapor istemekte; ortaklar, planlanan durum ile gerçekleşen durumu karşılaştırmak için D tipi finansal rapor istemekte vb... XBRL öncesinde her bir bilgi kullanıcısı için istedikleri formatta finansal tablonun ayrı ayrı oluşturulması gerekecekti. Ancak stil şablonları bu ihtiyacın hızlı ve en doğru şekilde karşılanmasını sağlamaktadır.

1.4. Küresel Boyutta XBRL Kullanımı

Dijital ortamda ve farklı formatlarda finansal raporlama ihtiyacından ortaya çıkan ve günümüze kadar birçok güncelleme ile şimdiki halini alan XBRL, günümüzde 50'den fazla ülkede kullanılmaktadır. Tablo 1'de XBRL'nin uluslararası boyutta yargı yetkisine sahip üyelikleri gösterilmiştir. Tabloya göre XBRL fikrinin ortaya çıktığı ABD, 45 üyeyle ikinci sıradayken; Japonya, 62 üyeyle en fazla yargı yetkisine sahip üye ülke konumundadır. Üçüncü sırada ise 36 üyeyle İspanya yer almaktadır.

Ülke	Üye Sayısı	Ülke	Üye Sayısı
Japonya	62	Lüksemburg	16
Amerika Birleşik Devletleri	45	İrlanda	13
İspanya	36	Kanada	5
Fransa	32	Çin	4
Hollanda	32	Malezya	3
Kore Cumhuriyeti	30	Ürdün	3
Almanya	26	Avusturya	2
İtalya	26	Endonezya	2
Belçika	23	Kuveyt	2
Güney Afrika	21	Singapur Cumhuriyeti	2
Birleşik Krallık	19	Hindistan	1
Danimarka	19	Meksika	1
İsveç	19	Nijerya	1
Finlandiya	17	Türkiye	0

Tablo 1. Ükelere Göre XBRL Üyelikleri

Kaynak: <https://www.xbrl.org/the-consortium/about/membership-list/> E.T. 24.04.2018

ABD'de ve Asya'da XBRL genel itibariyle finansal piyasalara odaklanmışken Avrupa'da daha çok hükümetler tarafından kullanım alanı bulmuştur. Avrupa'da 2003 yılında özel ve kamu sektörlerinde faaliyet gösteren paydaşların ortaklaşa çalışması ile yapılan taksonomiler ile XBRL geliştirilmeye başlanmıştır.

Avrupa'da birçok ülke farklı amaçlarla XBRL kullanımına başlamışlardır. İrlanda vergi amaçlı XBRL kullanırken, Almanya'da belediyeler, İspanya'da bankalar, Hollanda'da su kurulu ve Danimarka'da ise şirketler XBRL kullanmıştır. Asya'da Çin, Japonya, Singapur ve Güney Kore XBRL'yi ilk olarak sermaye piyasalarında kullanmış ve daha sonra Samsung, Fujitsu, HITACHI, IBM gibi birçok şirket özel sektörde üyeliklerle kullanmışlardır.

1.5. Türkiye'de XBRL Kullanımı

Türkiye'nin şimdilik yargı üyeliği yetkisine sahip üyeliği bulunmamakla birlikte Kamu Aydınlatma Platformunu kullanan 550'den fazla şirket için 2014 yılı itibariyle XBRL raporlama yükümlülüğü getirme hedefiyle KGK ile anlaşmalar yapılmıştır. Bu kapsamda Türkiye'de XBRL-GL taksonomisi, elektronik defter tutma için kullanılan yasal taksonomidir. Elektronik defter tutmanın yanı sıra, Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu da sürekli izleme ve denetleme sistemi oluşturmayı ve Türkiye'deki büyük ölçekli vergi mükellefleri için kağıtsız denetim ortamını oluşturmayı hedeflemektedir. Bakanlık ayrıca çeşitli denetim süreçlerini otomatikleştirmek için bir örnek belge analizcisi oluşturmak istemektedir (www.xbrl.org E.T. 24.03.2018)

Ülkemizde dipnotlar haricindeki finansal tabloların TMS'ye ve XBRL formatına uygun şekilde bilgi kullanıcıları ile paylaşılmasını sağlamak üzere TMS Taksonomisi geliştirilmiştir. TMS Taksonomisi, TMS ile uyumlu finansal tablolarda sunulacak finansal tablo unsurlarının özelliklerinin ve birbirleri ile olan ilişkilerinin tanımlanması amacıyla yapılan bir sınıflandırma sistemidir. TMS Taksonomisinin tasarımında baz alınan nokta finansal tabloların TMS'ye uyumlu olarak sunulmasıdır. Bu sunumu en doğru ve kullanışlı hale getirebilmek için TMS Taksonomisinin içeriği oluşturulurken TMS'nin en güncel halleri kullanılmıştır. Buna ek olarak TMS uyumlu mali tablo yayımlayan şirketlerin yayınladıkları finansal tabloları incelenerek finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaç duyabilecekleri tüm unsurlara yer verilmiştir (http://www.kgk.gov.tr E.T. 13.04.2018).

E-Defter: Başlangıç aşamasında yevmiye defteri ve büyük defterin elektronik defter kapsamında tutulması öngörülen e-defter uygulaması GİB ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı

ortaklığında yayımlanan 1 sıra No'lu Elektronik Defter Genel Tebliği ile yürürlüğe girmiştir. E-Defter, VUK ve TTK hükümleri gereğince tutulması zorunlu olan defterlerin belirli format ve standartlara uygun olarak elektronik dosya biçiminde hazırlanması, kâğıt ortamında bastırılmaksızın kaydedilmesi, dijital ortamdaki değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun garanti altına alınması ve istendiğinde ispat aracı olarak kullanılabilmeyi hedefleyen hukuki ve teknik düzenlemeler bütünüdür (www.edefer.gov.tr E.T. 13.04.2018).

Defterlerin dijital ortamda hazırlanması için xml formatında uluslararası bir standart olan XBRL esas alınmıştır. Belirtilen standartlara uygun olarak hazırlanan elektronik defterlerin dijital ortamdaki değişmezliğinin, kaynağının ve bütünlüğünün sağlanmasında gerçek kişiler için güvenli elektronik imza kullanılırken, tüzel kişiler için mali mühür kullanılmaktadır. Ayrıca imza veya mühür değerinin e-Defter Uygulaması üzerinden bildirim suretiyle, e-defterler ispat aracı olarak kullanılabilir (www.edefer.gov.tr E.T. 13.04.2018).

206

1 sıra no'lu E-Defter Genel Tebliği uyarınca e- defter uygulamasının ön koşullarından olan e-fatura kullanım zorunluluğu kaldırılmıştır. Böylece bir kullanıcı e-fatura kullanıcısı olmadan da e-defter uygulamasından yararlanabilecektir.

E-Defter oluşturmak, kaydetmek, saklamak ve ibraz etmek isteyen mükelleflerin uyumluluk onayı almış program kullanmaları gerekmektedir. Bu kapsamda kullanıcılarının elektronik defter ve beratlarını oluşturmak için kullanacakları yazılımlarının GİB'den onay almış uyumlu yazılım olması koşulu vardır. Mükelleflerin kullanabilecekleri uyumlu yazılımların listesi GİB tarafında <http://www.edefer.gov.tr/edeferuyumluyazilimler.html> adresinde ilan edilmiştir. İlan edilen listeye göre toplamda 172 yazılımcı, 188 adet yazılımla 1 Sıra no'lu Elektronik Defter Genel Tebliği kapsamında GİB tarafından uyumluluk onayı almıştır. Uyumluluk onayı almış yazılımların 99 adeti muhasebe programına bağlı olmadan bütün muhasebe programlarından kayıtları alarak e-defter oluşturabilme özelliğine sahiptir. Platformu bağımsız olan yazılımlar bu yolla müşterilerin

kullandıkları muhasebe programları her ne olursa olsun, veri aktarımı için müşterisine uygun bir yol belirleyerek elektronik defter ve berat üretebilmektedir (www.edeften.gov.tr E.T. 13.04.2018).

E- Beyanname: E- Devlet çalışmaları kapsamında gerçekleştirilen VEDOP II (Vergi Dairesi Otomasyon Projesi) projesi ile Vergi Mükellefi, Serbest Muhasebeci / Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir ve benzeri kişi, kurum ve kuruluşlardan kâğıt ortamında alınan belge, beyan ve bildirimler, bilgisayar ortamında alınmaya başlanmıştır. E- Beyanname sistemi, VEDOP projesi ile gerçekleştirilen İnternet Vergi Dairesi uygulamasının ilk alt projesidir (ebeyanname.gib.gov.tr E.T. 13.04.2018).

Mükelleflerden daha önceden sadece kâğıt ortamında alınan beyanname ve bildirimlerin Maliye Bakanlığına verilmiş şeklinde e-beyanname sistemi ile bir alternatif getirilmiş ve bu belgeler İnternet aracılığıyla XBRL'ye uygun bir biçimde XML yapısında hazırlanan dosyalar halinde de ayrıca tanımlanmıştır (ebeyanname.gib.gov.tr E.T. 13.04.2018).

E-Beyanname sistemi kullanıcıları kişisel bilgisayarlarında beyanname XML dosyalarını hazırlar, hazırladıkları dosyaları bir beyanname paketi içerisinde İnternet aracılığı ile EBYN İnternet Sitesine yüklerler. EBYN İnternet Sitesine yüklenen paket dosya, sistem tarafından açılır. Paketteki her bir dosya için gerekli tüm kontroller yapıldıktan sonra beyannameler onay için hazırlanır. Kullanıcıların beyannameyi onaylaması ile resmi beyan yapılmış olur. Son olarak beyana dayalı tahakkuk fişi kesilmiş olur (ebeyanname.gib.gov.tr E.T. 13.04.2018).

E- Fatura: 397 sıra no'lu VUK tebliği ile 5 Mart 2010 tarihinden itibaren yürürlükte olan ve 15.04.2018 tarih itibarıyla 75284 kullanıcısı bulunan e-fatura, VUK gereği bir faturada yer alması gereken bilgilerin satıcı ve alıcı arasındaki transferinin merkezi bir platform (GİB) Gelir İdaresi Başkanlığı üzerinden gerçekleştirildiği elektronik bir belgedir. E-fatura yeni bir belge türü değil, kâğıt fatura ile aynı hukuki niteliğe sahiptir. GİB tarafından yönetilen e-fatura uygulaması ile amaçlanan, standart bir tek formata göre satıcı ve alıcı arasında güvenli, zaman ve maliyet açısından tasarruf sağlayan elektronik bir sistem

oluşturmaktır. Bu amaçla yurt dışındaki uygulamalar incelenmiş ve başarıya ulaşmış e-fatura işleyişleri dikkate alınmıştır. GİB tarafından ticari hayatın tüm süreçlerini içeren, XML tabanlı taksonomilerle uluslararası UBL-TR (Universal Business Language- TR) standardı benimsenmiştir (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

397 sıra no'lu VUK ile tüzel kişiler e-fatura sisteminden faydalanabilirken, 416 sıra no'lu VUK tebliği ile gerçek kişilere de bu sisteme dahil olma hakkı tanınmıştır. Uygulamanın daha geniş kitlelere yaygınlaştırılması amacıyla "Özel Entegratörlük" kavramı 421 sıra no'lu VUK tebliğinin yayınlanmasıyla uygulamada kendine somut yer edinmiştir. Bu sayede özel entegratörlükler sayesinde bilgi işlem alt yapısı uygun olmayan mükellefler de uygulamadan kolayca faydalanabileceklerdir (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

E- İrsaliye: Mal hareketlerinin düzenli bir şekilde elektronik ortamda izlenebilmesi için uygulamada kâğıt ortamında düzenlen "sevk irsaliyesi" belgesinin, elektronik bir belge olarak elektronik ortamda düzenlenmesi, alıcısına iletilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin düzenlemeler 487 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile yapılmıştır. Bu Tebliğde düzenlenen e-İrsaliye belgesi, yeni bir belge türü değildir. Söz konusu e-irsaliye belgesi, kâğıt ortamındaki "sevk irsaliyesi" belgesi ile hukuki nitelikleri aynıdır. E-İrsaliye uygulaması zorunlu bir uygulama değildir. E- İrsaliye uygulaması gerekli alt yapıya sahip olan ve e-fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olan mükelleflerce 01.01.2018 tarihi itibarıyla istemeleri halinde faydalanabilecekleri bir uygulamadır (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

E-Arşiv: E-Arşiv uygulaması, GİB tarafından belirlenen standartlara uygun olarak faturaların dijital ortamda oluşturulması, muhafazası, ibrazı ve raporlanması amacıyla 433 Seri No'lu VUK Genel Tebliği ile yürürlüğe girmiştir. E-Arşiv uygulamasını kullanmak isteyen mükellefler, öncelikle e-fatura uygulamasına kayıtlı olmalıdırlar. E-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler 1/4/2015 tarihinden itibaren GİB tarafından belirlenen tarihlerde e-arşiv uygulamasını zorunlu olarak kullanmaya başlamışlardır. Ayrıca mal ve hizmet satışını internet

üzerinden yapan ve 2014 yılı gelir tablosu brüt satış hasılat tutarı 5 milyon lira ve üzerinde olan mükellefler de en geç 1/1/2016 tarihinden itibaren e-Arşiv Uygulamasına zorunlu olarak geçmişlerdir (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

E-Serbest Meslek Makbuzu :487 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile yürürlüğe giren e-Serbest Meslek Makbuzu (e-SMM) Uygulaması ile Serbest Meslek Makbuzunun GİB tarafından belirlenen standartlara uygun olarak dijital ortamda oluşturulması, muhafazası, ibrazı ve raporlanması amaçlanmıştır. 01/01/2018 tarihi itibarıyla serbest meslek erbapları isteğe bağlı olarak uygulamaya dahil olarak mesleki faaliyetlerine ilişkin tahsilatları için kâğıt ortamda düzenlemiş oldukları Serbest Meslek Makbuzunu elektronik belge olarak dijital ortamda düzenlemeye başlamış, muhatabının talebi doğrultusunda dijital veya kâğıt ortamında iletilebilmiş, dijital ortamda muhafaza edip GİB'e elektronik ortamda raporlayabilmişlerdir. (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

E-Müstahsil Makbuzu: 487 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği ile yürürlüğe giren e-Müstahsil Makbuzu (e-MM) Uygulaması ile müstahsil makbuzunun GİB tarafından belirlenen standartlara uygun olarak dijital ortamda oluşturulması hem kâğıt hem de dijital ortamda muhafazası ve ibrazı ile dijital ortamda raporlanabilmesine imkân sağlanmıştır (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

E-Bilet: E- bilet, müşterisine dijital ortamda gönderilmek üzere dijital belge biçiminde oluşturulmuş bileti ifade etmektedir. 415 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğinin 26.06.2012 tarih ve 28335 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmasıyla kara ve deniz yolu ile şehirlerarası ve uluslararası yolcu taşımacılığında e-bilet kullanımına başlanmıştır.

E-Bilet düzenlemek isteyen tüzel kişi mükellefler e-fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olmaları gerekirken gerçek kişi mükelleflerin ise güvenli bir elektronik imzaya sahip olmaları gerekmektedir. Arıca söz konusu mükelleflerin e-bilet ve elektronik yolcu listesi düzenleme ve yolculara sunabilme konusunda teknik alt yapılarının hazır olması gerekmektedir (www.efatura.gov.tr E.T. 16.04.2018).

2. Metodoloji

2.1. Araştırmanın Amacı

1999'dan itibaren dünya çapında hızla kullanımı yaygınlaşan ve dünya çapında görmüş olduğu önemi Türkiye'de göremeyen XBRL, günümüzde 50'den fazla ülkede kullanılmaktadır. Bu kapsamda Türkiye'de yaygın kullanılan muhasebe yazılımlarının XBRL ile entegrasyonları hakkında durum analizi amaçlanmıştır.

2.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma, Türkiye'deki Kobi ve daha büyük işletmelerde, SMMM ve YMM bürolarında yaygın olarak kullanılan 14 adet muhasebe yazılımı üzerinde uygulanmak üzere planlanmıştır. Yazılım firmalarının 1 tanesi ankete cevap vermemiş olup toplam 13 yazılım firmasına anket uygulanmıştır.

2.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma kapsamında yazılım şirketleriyle iletişime geçirilerek oluşturulan anket tüm yazılım şirketlerine uygulanmıştır. Ankette durum analizi yapılması adına farklı türlerde çoktan seçmeli sorular yer almaktadır. Ayrıca ankette 5'li likert ölçeğine (1 hiç katılmıyorum ,5 tamamen katılıyorum) göre hazırlanmış sorular bulunmaktadır. Bu sorularla muhasebe yazılım firmalarının XBRL için hazırbulunuşluk seviyeleri tespit edilmeye çalışılmıştır.

Araştırma evreni küçük olduğu için araştırma sonuçlarına frekans dağılımı haricinde bir istatistiki hesaplama anlamlı bir sonuç vermeyecektir. Bu nedenle anket sonuçları üzerinden durum analizi yapılmıştır.

2.4. Ölçeğin Geçerliliği ve Güvenirliliği

Anketin uygulama alanı muhasebe yazılım programlarıdır. Bunların sayıları çok fazla olmadığı için anket verilerinin geçerlilik ve güvenilirlik katsayılarının hesaplanması anlamlı olmayacaktır. Bu nedenle ölçeğin geçerliliği ve güvenirliliği hesaplanmamıştır. Ancak 14 yazılım firmasından 13'ünden geri dönüş alınması genel bir kaniya varılması açısından yeterli olduğu düşünülmektedir.

3. Türkiye'de Kullanılan Muhasebe Programlarının XBRL Altyapısı

3.1. Genel Bilgiler

Firmalara sorulan genel sorulara ilişkin alınan yanıtlar Tablo 2'de gösterilmiştir. Tabloya göre yazılım firmalarının %76,9'u 16 yıl ve daha fazla süredir bu alanda yazılım hizmeti vermekte, %46,2'si piyasaya 9 ve üzeri program sunmakta ve halen bu programlara ilişkin güncelleme hizmeti vermektedirler.

Sorular	Cevaplar	Frekans	Yüzde
Muhasebe Yazılım Alanındaki Faaliyet Yılları	1-5 yıl	2	15,4
	11-15 yıl	1	7,7
	16 yıl ve üzeri	10	76,9
Kendileri tarafından Piyasaya Sürülen Paket Program Sayısı	Hiç yok	1	7,7
	1-2 program	1	7,7
	3-5 program	4	30,8
	6-8 program	1	7,7
	9 ve üzeri program	6	46,2
Bugün İtibariyle Piyasada Güncelleme Hizmeti Sundukları Muhasebe Paket Program Sayısı	Hiç yok	1	7,7
	1-2 program	3	23,1
	3-5 program	3	23,1
	9 ve üzeri program	6	46,2
TOPLAM		13	100,0

Tablo 1. Muhasebe Yazılım Firmalarına İlişkin Genel Bilgiler

3.2. Personel Altyapısı

Firmaların personel sayıları ve personellerin eğitim düzeylerine ilişkin bilgiler Tablo 2'de sunulmuştur. Tabloya göre firmaların %69,2'si 16 ve üzeri personel ile faaliyet göstermektedir. Firmaların personel yapıları %69,2'si 10 ve üzeri teknik personel, %46,2'si pazarlama personeli şeklindedir.

Sorular	Cevaplar	Frekans	Yüzde
Teknik Personel Sayısı	1-3 Kişi	2	15,4
	4-6 Kişi	1	7,7
	7-9 Kişi	1	7,7
	10 ve üzeri	9	69,2
Pazarlama Personel Sayısı	1-3 Kişi	4	30,8
	4-6 Kişi	3	23,1
	10 ve üzeri	6	46,2
Toplam Personel Sayısı	1-5 Kişi	2	15,4
	6-10 Kişi	1	7,7
	11-15 Kişi	1	7,7
	16 kişi ve üzeri	9	69,2
Personelin Eğitim Seviyesi	Büyük Çoğunlukla Lisans Mezunu	10	76,9
	Büyük Çoğunlukla Lise Mezunu	2	15,4
	Eşit Şekilde Dağılmış Durumda	1	7,7
Personel Temini Tercihi	Tecrübeli Olması Yeterli	2	15,4
	Hem Eğitimli Hem Tecrübeli	11	84,6
TOPLAM		13	100,0

Tablo 2. Muhasebe Yazılım Firmaları Personel Bilgileri

Firmalarda çalışan personellerin %76,9'u gibi büyük bir çoğunluğu lisans mezunu iken %15,4'ü lise mezundur. Ayrıca

istihdam politikası olarak firmaların %84,6'sı personel temin ederken hem eğitimli hem de tecrübeli eleman tercih etmektedirler.

3.3. Talep Durumu ve Karşılama Düzeyi

İşletmelerin muhasebe yazılım firmalarından XBRL ile uyumlu paket program talepleri ve yazılım firmalarının bu talebi karşılama düzeyleri Tablo 4'te sunulmuştur. Tabloya göre, yazılım firmalarının %53,8'inde XBRL ile uyumlu paket programı mevcutken, kullanıcılardan talep alma oranı %46,2 olmasına rağmen sadece %7,7'lik kısmı XBRL ile uyumlu paket programı oluşturmayı düşünmemektedir. Talep oranı (%46,2) ortalamasının altında olmasına rağmen program oluşturma düşüncesinin %92,3 olması firmaların dijital çağa ayak uydurma arzularını da ortaya koymaktadır. Ayrıca %61,5'lik bir kısmı ise programlarının XBRL ile uyumlu olmamasına rağmen bu programlar için entegrasyon yapmayı da planlamamaktadırlar.

Yazılım firmalarının %23,1'i reklam yoluyla, %23,1'i mail yoluyla tanıtımlarını yapmaktayken, %30,8'i ise mevcut program kullanıcılarına programlar vasıtasıyla tanıtım yapmaktadırlar.

Sorular	Cevaplar	Frekans	Yüzde
XBRL uyumlu yeni paket programı oluşturma eğilimleri	Evet yeni program oluşturuluyor	1	7,7
	Hayır yeni program oluşturulmuyor	1	7,7
	Şu Anda Hali Hazırda Uyumlu Paket Programları Var	7	53,8
	Sadece Yasal Zorunluluk Olması Durumunda Yapabilirler	3	23,1
	İhtiyaç Duyulduğu Nuktada	1	7,7

Mevcuttaki programlardan XBRL'ye uyumlu olmayanlar için yeni bir entegrasyon yapmayı planlama eğilimleri	Evet yeni entegrasyon yapılıyor	3	23,1
	Hayır yapılmıyor	8	61,5
	İhtiyaca Yönelik yapılabilir	2	15,4
XBRL uyum açısından program kullanıcılarından talep gelme durumu	Evet talep var	6	46,2
	Hayır talep yok	7	53,8
XBRL uyumlu yazılımlarınızın tanıtımını yapma yolu	İnternet Yoluyla Reklam Verilerek	3	23,1
	Mevcut Kullanıcılara Mail Yoluyla	3	23,1
	Mevcut Kullanıcılara Kullandıkları Programlar Vasıtasıyla	4	30,8
	Diğer	3	23,1
TOPLAM		13	100,0

Tablo 4. Muhasebe Yazılım Firmalarından XBRL Uyumlu Program Talebi ve Firmaların Talep Karşılama Düzeyleri

3.4. Teknik Altyapı ve Değişen Koşullara Göre Güncelleme

Muhasebe yazılım firmalarının XBRL açısından teknik durumları ve değişen koşullara göre programlarını güncelleme durumları Tablo 5'te sunulmuştur. Tabloya göre firmaların %38,5'i güncelleme hizmetini aylık veya yıllık periyotlarda sunmaktayken %53,8'i ihtiyaç duydukça güncelleme hizmeti sunmaktadırlar.

Sorular	Cevaplar	Frekans	Yüzde
Güncelleme periyotları	Her Ay	3	23,1
	Her Yıl	2	15,4
	İhtiyaç Duydukça	7	53,8
	Güncelleme Hizmeti Sunduğumuz Paket Programı Yok	1	7,7
XBRL ile ilgili bilgi seviyeleri	Tüm Ayrıntıları ile Biliyoruz	6	46,2
	Sadece Kilit Noktadaki Personel Tamamen Biliyor	3	23,1
	Kısmen Bilgi Sahibiyiz	1	7,7
	Çok Az Bilgi Sahibiyiz	3	23,1
XBRL uyumlu yazılım oluşturmak için teknik alt yapılarının yeterliliği	Evet Yeterli	10	76,9
	Hayır Yetersiz, Bu Amaçla Teknik Personel Alımı Yapılacaktır	1	7,7
	Hayır Yetersiz, Ancak Mevcut Personele Eğitim Verilerek İhtiyaç Giderilecektir	1	7,7
	Diğer	1	7,7
TOPLAM		13	100,0

Tablo 5. Muhasebe Yazılım Firmalarının XBRL Açısından Teknik Durumları ve Değişen Koşullarda Güncelleme Hizmetleri

Firma personellerinden %46,2'lik kısmı XBRL'yi tüm ayrıntısı ile bilmekteyken, %23,1'lik kısmında sadece kilit noktadaki personel tüm ayrıntısı ile XBRL'ye hakimdir. Genel itibariyle firma personellerinin %76,9'luk kısmı XBRL uyumlu program oluşturmak için teknik alt yapıya sahip durumdadırlar.

3.5. Faydaları

Muhasebe yazılım firmalarının XBRL kullanımı ile elde ettikleri faydalara ilişkin görüşleri Tablo 6'da sunulmuştur. Tabloya göre, firmaların %69,2'si XBRL gibi bir dilin kullanımının gerekli

olduğuna inanmaktayken %53,9'u XBRL'nin kullanımının finansal manipülasyonu engelleyeceği görüşünü savunmaktadırlar.

Firmaların %53,8'lik kısmı XBRL dilinin kullanılması için gerekli taksonomilerin müşteri inisiyatifine bırakılmasının finansal manipülasyonu arttıracığına ilişkin fikir beyan etmedikleri görülmüştür.

Sorular	F/P	Evet, Kesinlikle İnanıyorlar		Hayır İnanmıyorlar		
		Evet, Kesinlikle İnanıyorlar	Evet, İnanıyorlar	Fikirleri Yok	Hayır İnanmıyorlar	Hayır Kesinlikle İnanmıyorlar
XBRL gibi bir dilin kullanımının gerekliliğine	Frekans	2	7	4	0	0
	Yüzde	15,4	53,8	30,8	0,0	0,0
XBRL gibi bir dilin finansal manipülasyonu engellemelerinin mümkün olduğuna	Frekans	1	6	5	1	0
	Yüzde	7,7	46,2	38,5	7,7	0,0
XBRL dilinin kullanılması için gerekli taksonomilerin müşterinin inisiyatifine bırakılmasının finansal manipülasyonu arttıracığına	Frekans	1	1	7	3	1
	Yüzde	7,7	7,7	53,8	23,1	7,7

Tablo 6. Muhasebe Yazılım Firmalarının XBRL Kullanımının Faydalarına İlişkin Görüşleri

3.6. Uyum ve Entegratörlük

Tablo 7'de muhasebe yazılım firmalarının XBRL uyum durumlarına göre kullanıcılarına sunmuş oldukları hizmetlere ilişkin bilgiler sunulmuştur. Tabloya göre, firmaların %92,3'ü kullanıcılarına e-fatura ve e-arşiv hizmeti sunmakta, %84,6'sı e-irsaliye hizmeti sunmakta, %69,2'si e-beyanname hizmet sunmaktadır. E-serbest meslek makbuzu, e-müstahsil makbuzu ve e-bilet hizmeti sunanların oranı ortalamanın altındadır. Ancak, test aşamasında olanlar ile birlikte düşünüldüğünde bu oranlar da yakın bir dönemde ortalamanın üzerine çıkarak e-serbest meslek makbuzu hizmeti sunma oranı %69,3'e, e-müstahsil makbuzu

hizmeti sunma oranı %61,6'ya ve e-beyanname hizmeti sunma oranı %61,6 olacaktır.

Sorular	F/P	Evet	Hayır	Test Aşamasında	Toplam
e-fatura uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	12	1	0	13
	Yüzde	92,3	7,7	0,0	100,0
e-beyanname uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	9	2	2	13
	Yüzde	69,2	15,4	15,4	100,0
e-arşiv uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	12	1	0	13
	Yüzde	92,3	7,7	0,0	100,0
e-irsaliye uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	11	1	1	13
	Yüzde	84,6	7,7	7,7	100,0
e-Serbest Meslek Makbuzu uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	5	4	4	13
	Yüzde	38,5	30,8	30,8	100,0
e-müstahsil makbuzu uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	4	5	4	13
	Yüzde	30,8	38,5	30,8	100,0
e-bilet uyumlu program hizmeti sunma durumu	Frekans	5	5	3	13
	Yüzde	38,5	38,5	23,1	100,0

Tablo 7. Muhasebe Yazılım Firmalarının XBRL Uyum Durumları

Tablo 8'de yazılım firmalarının entegratörlük hizmetlerine ilişkin bilgiler sunulmuştur. Tabloya göre muhasebe yazılımı alanında hizmet veren firmalar genel itibariyle entegratörlük hizmeti sunmadığı görülmektedir.

Sorular	F/P	Evet	Hayır	Test Aşamasında	Toplam
E-fatura kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	5	8	0	13
	Yüzde	38,5	61,5	0,0	100,0
E-beyanname kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	3	9	1	13
	Yüzde	23,1	69,2	7,7	100,0
E-arşiv kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	5	8	0	13
	Yüzde	38,5	61,5	0,0	100,0
E-irsaliye kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	5	8	0	13
	Yüzde	38,5	61,5	0,0	100,0
E-Serbest Meslek Makbuzu kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	2	7	4	13
	Yüzde	15,4	53,8	30,8	100,0
E-müstahsil makbuzu kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	2	8	3	13
	Yüzde	15,4	61,5	23,1	100,0
E-bilet kullanımı için özel entegratörlük hizmeti verme durumu	Frekans	5	6	2	13
	Yüzde	38,5	46,2	15,4	100,0

Tablo 8. Muhasebe Yazılım Firmalarının XBRL Entegratörlük Durumları

Entegratörlük hizmeti veren kurumlara ilişkin istatistiki değerler Tablo 9'daki gibidir. Tabloya göre en çok kullanıcı ve yazılım firma sayısı e-fatura ve e-arşiv hizmetlerinde, en az kullanıcı firma ve entegratör yazılım firması ise e-bilet ve e-müstahsil makbuzu hizmetlerinde yer almaktadır.

Entegratörlük Hizmeti	Yazılım Firması Sayısı	Kullanıcı Firma Sayısı
E-Fatura Hizmeti	85	98.890
E-İrsaliye Hizmeti	50	529
E- Arşiv Hizmeti	76	31.632
E-Serbest Meslek Makbuzu	22	2.012
E-Müstahsil Makbuzu	22	57
E-Bilet	16	26

Tablo 9. Entegratörlük Hizmeti Veren ve E-Hizmet Kullanıcısı Firmalara İlişkin Sayısal Bilgiler (29.01.2019)

Kaynak: Tablo <http://www.efatura.gov.tr> adresinden alınan bilgilerle kullanıcı tarafından düzenlenmiştir.

Sonuç

XBRL, bir program değildir. XBRL verilerin raporlanmasında bilgi kullanıcılarına istedikleri formatta bilgi sunan bir raporlama dilidir. Şekil 1’de de gösterildiği üzere XBRL öncesinde karmaşık bir süreç haline gelen bilgi talebi ve bilgi sunma, XBRL sonrasında bilgi paketine bilgi yükleme ve bilgi paketinden talep edileni raporlama haline gelmiştir. Dünyada yaygın olarak kullanılan XBRL ile ülkemiz 2003 yılında tanışmış olup günümüze kadar e-fatura, e-irsaliye, e-arşiv, e-serbest meslek makbuzu, e-müstahsil makbuzu ve e-bilet şeklinde toplamda 130.000’den fazla kullanıcı ile uygulama alanı bulmuştur.

Çalışmanın amacı doğrultusunda muhasebe yazılım firmalarına uygulanan anket sonucunda firmaların genel itibariyle XBRL hakkında bilgi sahibi oldukları ve talep doğrultusunda hizmet sundukları tespit edilmiştir. Muhasebe yazılım alanında faaliyet yılı genel itibariyle 16 yıl ve üzeri olan muhasebe yazılım firmaları piyasaya 9 ve daha fazla program sürmüş olup güncelleme hizmeti sunmaktadırlar. Firmaların toplam personeli içinde büyük çoğunluğu teknik personel oluşturmakta ve personel temininde eğitim ve tecrübe ön plana çıkmaktadır. Firmalar XBRL’ye uyumlu programları mevcut olmasının yanında piyasa talebi doğrultusunda uyumlu olmayan programlar için uyumlaştırma

yapmayı planlamaktadırlar. XBRL uyumlu programların yaygınlaşmasını gerekli olarak gören firmalar, XBRL dilinin kullanılmasının finansal manipülasyonu engelleyeceğine ilişkin görüşleri %50'lerde olumlu olarak tespit edilmiştir. Ayrıca firmalar taleple orantılı olarak e-fatura, e-irsaliye, e-arşiv, e-serbest meslek makbuzu, e-müstahsil makbuzu ve e-bilet hizmetleri sunmakta olup genel itibariyle entegratörlük hizmeti sunmamaktadırlar. Entegratörlük hizmeti ise çeşitli yazılım firmaları tarafından sunulmaktadır.

Sonuç olarak söyleyebiliriz ki XBRL'nin yaygınlaşması her ne kadar kolaylıklar sunmuş olsa da finansal bilgilerin tek bir kaynaktan toplanması ve bu bilgilerin kötü niyetli kullanıcıların erişebilmesinin %100 imkânsız olmaması dezavantaj olarak düşünülebilir. Ayrıca son zamanlarda dile getirilmeye başlayan "muhasabe mühendisliği" kavramının ülkemizde çok fazla tartışılmamış olması XBRL ile ilgili entegrasyon sürecini yavaşlatmıştır. Muhasabe mühendisliğinin yaygınlaşması ile birlikte daha hızlı bir uyum ve uygulama imkânı oluşacaktır.

Kaynakça

- Blankespoor, Elizabeth - Brian P. Miller - Hal D. White (2014). "Initial Evidence on the Market Impact of the XBRL mandate". *Review of Accounting Studies*. C. 19, S. 4, s. 1468-1503.
- Bonson, Enrique - Virginia Cortijo - Tomas Escobar (2009). Towards the Global adoption of XBRL Using International Financial Reporting Standards (IFRS). *International Journal of Accounting Information Systems*. S. 10, s. 46-60.
- Deran, Ali - Ayşe Gül Hatipoğlu (2009). "Sürekli Güncellenebilen Kapsamlı Bir Finansal Veri Tabanı Aracı Olarak XBRL (Extensible Business Reporting Language; Genişleyebilir İşletme Raporlamadili) ve Finansal Raporlama Üzerindeki Etkisinin Değerlendirilmesi". *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. C.8 S.16, s. 37-58.
- Dong, Yi - Oliver Zhen Li - Yupeng Lin - Chenkai Ni (2016). "Does Information-Processing Cost Affect Firm-Specific

Information Acquisition? Evidence from XBRL Adoption". *Journal Of Financial And Quantitative Analysis*. S. 51, No. 2, s. 435-462.

Eni, Lucian Cristian - Pavel Năstase (2013). "Considerations On The Use Of XBRL During The Financial Audit Missions: Approach Of A Model". *Economic Computation & Economic Cybernetics Studies & Research*. C. 47, S. 3, s. 17-36.

Gelir İdaresi Başkanlığı (2015). *e- Defter Uygulama Klavuzu V1.0*. Ankara [http://edefter.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/e-DefterUygulamaKilavuzu_\(V_1.6\)_03.01.2018.pdf](http://edefter.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/e-DefterUygulamaKilavuzu_(V_1.6)_03.01.2018.pdf) Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.edefter.gov.tr/edeftermevzuat.html> Erişim Tarihi: 13.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/earsivhakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/ebilethakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/efaturahakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/eirsaliyehakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/emustahsilhakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.efatura.gov.tr/esmmhakkinda.html> Erişim Tarihi: 16.04.2018

<http://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5159/TMS-Taksonomisi> Erişim Tarihi: 13.04.2018

<https://ebeyanname.gib.gov.tr/ebeyannameHazirlamaKilavuzu.html> Erişim Tarihi: 13.04.2018

<https://www.aicpa.org/interestareas/frc/accountingfinancialreporting/xbml/backgroundofxbml.htm> Erişim Tarihi 24.03.2018

<https://www.xbrl.org/news/xbml-international-approves-jurisdiction-in-turkey/> Erişim Tarihi :24.04.2018

<https://www.xbrl.org/the-consortium/about/membership-list/> Erişim Tarihi 24.04.2018

<https://www.xbrl.org/the-standard/what/an-introduction-to-xbrl/> Erişim Tarihi 24.04.2018

<https://xbrl.us/home/filers/sec-reporting/taxonomies/> Erişim Tarihi: 24.04.2018

Karasioğlu, Fehmi - Oya Eryiğın (2005). "Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili)". *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. C.10 V.2, s. 133-152.

Kathy, S. Pollock - C. Papiernik Janet (2001). "XBRL: A New Common Language For Business Information Reporting". *Ohio CPA Journal*. C. 60, S. 1 s. 38-41

Moore, David- CICA - Gerald Trites (2002). *Audit & Control Implications of XBRL*. Toronto: The Canadian Institute of Chartered Accountants.

<http://www.youscribe.com/BookReader/Index/525178/?documentId=496301> Erişim Tarihi 06.04.2018

Perdana, Arif - Alastair Robb - Fiona Rohde (2015). "An Integrative Review and Synthesis of XBRL Research in Academic Journals". *Journal of Information Systems*. C. 29, No.1, s. 115-153.

Pinsker, Robert (2003). "XBRL Awareness in auditing: A Sleeping Giant?". *Managerial Auditing Journal*. C. 18 S. 9, s. 732-736.

Rezaee, Zabihollah. - Charles Hoffman (2001). *XBRL: Standardized Electronic Financial Reporting*.

<http://go.galegroup.com/ps/anonymou?id=GALE%7CA78403695&sid=googleScholar&v=2.1&it=r&linkaccess=fulltext&issn=00205745&p=AONE&sw=w&authCount=1&isAnonymousEntry=true>. Erişim Tarihi: 23.03.2018

Simecek, Monika K. - Tassilo Pellegrini (2016). "Financial Reporting Trends And Adoption Of XBRL Among Austrian Listed Companies". *Studies In Modern Society*. Šiaurės Lietuvos Kolegija. s. 240-251.

Suwardi, Andreas - Valentina Tohang (2017). "An Analysis of XBRL Adoption Towards Systemic Risk of Financial

- Institutions Listed in NYSE". *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*. C. 11, S. 4, s. 23-38.
- Tokathı, Erkan. (2013). *XBRL (Geliştirilebilir İşletme Raporlama Dili)'nin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri*. Yüksek lisans tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Valentinetti, Diego. - Michele A. Rea, (2012). "IFRS Taxonomy and financial reporting practices: The case of Italian listed companies". *International Journal of Accounting Information Systems*. S. 13, s. 163-180.
- Wang, Tawei. - Jia-Lang Seng (2014). "Mandatory Adoption of XBRL and Foreign Institutional Investors' Holdings: Evidence from China". *Journal Of Information Systems*. C. 28, No.2, s. 127-147.
- Yardımcıoğlu, Mahmut. - Özlem Özer (2011). "Genişletilebilir İşletme Programlama Dili (XBRL)". *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İİBF Dergisi*. C. 1, S. 2, s. 79-106.
- Yıldırım, Meriç - Jale Sağlar (2014). "Finansal Tabloların Sunumunda XBRL Kullanımı: ABD Örneği ve Türkiye'de Uygulanabilirliği". *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. C. 14, S.4, s. 69-82
- Yoon, Hyungwook.- Hangung Zo - Andrew P. Ciganek (2011). "Does XBRL adoption reduce information asymmetry?". *Journal of Business Research*. S. 64, s. 157-163.