

**FİNANSAL BİLGİLERİN ELEKTRONİK ORTAMDA
PAYLAŞIMI VE E-DEFTER UYGULAMALARI**
**FINANCIAL INFORMATION SHARING ELECTRONICALLY
AND ELEKTRONIC LEDGER APPLICATIONS**

Yrd. Doç. Dr. Vedat ACAR
Niğde Üniversitesi

Ömer ÖKSÜZ
Niğde Üniversitesi

Özet

Genişleyebilir işletme raporlama dili (Extensible Business Reporting Language - XBRL), finansal raporlara ait verilerin bu raporların kullanıcıları arasında transferi için kullanılan standart, açık kaynak kodlu ve platformdan bağımsız bir veri kodlama dilidir. Bu dilin kullanımı her geçen gün daha da yaygınlaşmaktadır. Bu bağlamda birçok ülkenin kamu ve özel sektör kurum ve kuruluşlarında, finansal raporlamanın XBRL formatında gerçekleştirilmesine yönelik çalışmalar yapılmakta ve bu yöndeki yasal mevzuat düzenlemelerine destek verilmektedir. Yakın bir gelecekte, finansal raporlama sürecinde küresel bir iletişim standardı haline alacak olan XBRL ülkemizde de Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı (MBGİB) ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından ortak olarak yayımlanan 1 sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliğı ile uygulama alanı bulmuştur. Bu çalışmada özellikle internetin gelişimi ile beraber yaygınlaşan işletme ile ilgili bilgilerin doğru, güvenilir ve zamanında ilgili kullanıcılara iletilmesinde kullanılan ve günümüzde finansal raporlamanın temel yapısını oluşturan HTML (Hipermetin İşaretleme Dili), XML (Genişletilebilir Biimleme Dili) ve XBRL ve XBRL teknolojisi ve bunun üzerine inşa edilen E-defter Uygulaması ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Finansal Bilgi, Finansal Bilgi Paylaşımı, XBRL, Elektronik Defter

Jel kodu: M40, M48

Abstract

Extensible Business Reporting Language (XBRL) is a standard, open source and platform-independent language which is used to transfer financial data to among users of these reports. This use of language is also becoming more widespread every day. So, in many countries' public and private sector organizations and institutions, efforts to make studies about XBRL financial reporting format and give support to the regulations of the legislation about them. In the near future, in the process of financial reporting XBRL, which will become a global standard for communication, is found a chance to practice owing to No.1 Communiqué to Electronic Ledger by the Ministry of Finance Revenue Administration and the Directorate General of Customs and Ministry of Commerce in our country. In this study, the basic structure used for the transmission of HTML (Hypertext Markup Language), XML (Extensible Markup Language) and XBRL and XBRL technology and electronic ledger application that built on them are discussed together with the development of the Internet became widespread, especially business-related information is accurate, reliable and timely financial reporting in the relevant users.

Key Words: Financial Information, Sharing of Financial Information, XBRL, Electronic Ledger

Jel Codes: M40, M48

1. Giriş

Günümüz dünyasına olduğu gibi yarının dünyasına da teknolojik gelişmelerin yön vereceği gerçeğinden hareketle gelişen bilgi teknolojileri, işletme yönetiminde internet, elektronik ticaret ve elektronik veri değişimi gibi yeni bilgi teknolojilerini ortaya çıkarmıştır (Arıkboğa ve Kaya, 2000:127).

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

Küreselleşme ve teknolojik gelişmeler sonucu yatırımcıların haricinde işletme ile ilgilenen grupların sayısı da artmıştır. Bu bağlamda finansal bilgi kullanıcıları, gelişen teknolojik imkânlarla birlikte güvenilir nitelikteki bilgiye daha hızlı ve düşük maliyetlerle ulaşmaya çalışmaktadırlar. Güvenilirliğinden ödün vermeden, zamanında ve hızlı sunulmuş bilgilerden türetilen, analize elverişli olan finansal raporlar, gerek yatırımcı ve gerekse diğer işletme ilgilileri açısından çok daha önemlidir.

Çoğu işletme çalışanlarına, yatırımcılara ve finansal analistlere sunacağı finansal bilgileri web sayfasında yayınlarak değer kazanmak istemektedir. Işletmeler, finansal bilgileri daha elverişli ve daha etkili sunmak için gerek donanım, gerekse de yazılım gibi dijital teknolojileri kullanmaktadır (Aktaş ve Başcı, 2007:1). Bu bağlamda işletmelere ait finansal bilgiler internet ortamında sunulurken, bu bilgilere erişimin daha kolay ve hızlı bir biçimde gerçekleşmesini sağlanmaktadır. Ancak internet üzerinde genellikle html, xls, txt, csv ya da pdf formatında sunulan finansal bilgilerin, farklı formatlarda hazırlanmış olmaları sebebiyle karşılaştırılmaları ve analiz edilmeleri çok zor olup, bu bilgilerin manipüle edilmesi ise son derece kolay olmaktadır (Abdolmohammadi, 2002:2'den aktaran ıtak, 2009:2).

Farklı formatlarda hazırlanan finansal bilgilerin karşılaştırılabilmesi için bu bilgilerin ya tekrar yazılması ya da kopyalanması gerekmektedir. Bu durum gerek hata yapılma olasılığını arttırmakta, gerekse de maliyetlerin yükselmesine ve zaman kaybına neden olmaktadır (Kugel, 2008: 36). Ayrıca internet üzerinden işletmelerin finansal raporlarında yayımlanan verilerin transferinde kullanılan standart ve sabit bir yöntemin olmayışı da bu elektronik araçların etkinliğini azaltmaktadır (Erkuş, 2008: 12).

Finansal bilgilere ulaşılmasında yaşanan zorluklar ve elde edilen bilgilere olan güven ihtiyacı sebebiyle, tüm dünyada kabul edilen ortak bir finansal raporlama dilinin kullanılması hedeflenmekte ve bu amaçla başta ABD'de olmak üzere, dünyanın pek çok ülkesinde çalışmalar yapılmaktadır (ıtak, 2009:2). Bu bağlamda finansal raporlama alanında geliştirilen ağdaş bilişim teknolojisi ürünlerinden biri de XBRL'dir. XBRL ile internet üzerinden, bütün bilgisayarların anlayacağı ve kullanacağı standart dijital finansal raporlama, üstün bir bilgi paylaşımı ile gerçekleşebilmektedir (Koşan, 2006:1). Örneğin işletmeler tarafından kullanılan yazılımlarla hazırlanan bilgilerin ilgili kurum ya da kuruluşların istedikleri formatlara çevirme işlemi saatlerle ifade edilirken, XBRL ile bilgiler, yazılımlar arasında doğrudan iletişime tabi olduklarından,

saniyelerle ifade edilebilmektedir.

Günümüzde bilginin iletilmesi ya da ilgili kişilerin ihtiyaç duydukları finansal bilgiye erişmesi, artık büyük oranda dijital ortamda gerçekleşmektedir. Özellikle internetin gelişmesi ile birlikte, işletmelerde bilgi üretme süreci ve bilginin iletilmesi nerdeyse gerçek zamanlı hale gelmiştir (Sevim, 2009:259).

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

Bu çalışmada öncelikle bilişim teknolojilerindeki gelişmeye paralel olarak hızlı, güvenilir ve düşük maliyetli bir şekilde bilgi paylaşımını sağlayan bir araç olan XBRL konusunda bilgiler verilmiştir. Daha sonra ise XBRL'nin teknolojisinden yararlanılarak geliştirilmiş ve ölkemizde belirli bir büyüklüğe ulaşmış olan işletmelerde, kullanımı zorunlu hale getirilmiş olan e-defter uygulamaları ve faydalarına değinilmiştir.

2. Bilgi ve Bilgi Teknolojileri

Bilgi, enformasyondan doğan bir olgu olarak; belirli bir düzen içindeki deneyimlerin, değerlerin, amaca yönelik enformasyonun, uzman görüşünün, yeni deneyimlerin bir araya getirilip değerlendirilmesi için bir çerçeve oluşturan esnek bir bileşimdir. Bilgi, bilenlerin beyinlerinde ortaya çıkar ve orada uygulamaya geçirilir. Bir başka ifadeyle bilgi, işlenerek anlam kazanmış veridir (Aktaş, 2009:6-7).

Bilgiye dönüşerek anlam kazanmış veriler, işletmelere rekabet üstünlüğu kazandırır. Örneğin araştırma ve geliştirme faaliyetleri sonucunda ulaşılan ve ticarileştirilebilen bilgi, sahip olan bir işletme için servet değerindedir. Rakiplerin o bilgi seviyesine ulaşıncaya kadar bir sürenin geçmesi gerekecektir. Bu süre içerisinde yeni bilgiler edinen işletme, rakiplerinden kendisini her zaman uzak tutabilecek ve rekabette avantajlı konumda olacaktır.

Başka bir bakış açısıyla bilgi teknolojileri, verilerin kayıt edilmesi, saklanması, belirli bir işlem sürecinden geçirmek suretiyle bilgiler üretilmesi, üretilen bu bilgilere erişilmesi, saklanması ve nakledilmesi gibi işlemlerin etkili ve verimli yapılmasına olanak sağlayan teknolojilerin kavramsal bir ifadesidir (Öğüt, 2003:123). Bu bağlamda dijital teknolojilerde görülen baş döndürücü derecede hızlı gelişmeler, beraberinde bilgi teknolojilerinin de gelişmesini sağlamıştır. Bu durum geçmişte hesap yaptırma ve kayıt saklayabilme gibi sınırlı amaçlarla kullanılan bilgisayarları, bilgi teknolojilerinin önemli bir aracı haline getirmiştir. Böylece bilgi, kolaylıkla kaydedilebilir, saklanabilir, işlenebilir ve paylaşılabilir noktaya gelmiştir.

Bilişim ve iletişim teknolojilerinin gelişimiyle birlikte oluşan yeni

ekonomik ortam, bilgiyi stratejik kaynak haline getirmiş ve bilginin işlenmesi, depolanması ve aktarılması işlevlerini gerçekleştiren bilgi sektörünü yaratarak, toplumların refah artışına önemli katkılar sağlar hale gelmiştir (Aktaş, 2009: 10-11).

3.Finansal Bilgi Kavramı ve Bilgi Teknolojileri

Muhasebe, bir ölçme, değerlendirme ve iletişim aracı olma niteliğiyle; işletme için finansal sonuçlar doğuran olay ve işlemlere ait verileri parasal tutarlar ve diğer sayısal dönemler halinde toplayan, bu verileri, işletme ile ilgisi olan belli başlı kişilerin gereksinim ve amaçlarını göz önünde bulundurarak “kayıt”, “sınıflandırma” ve “analiz” yoluyla işleyen, elde ettiği sonuçları, çoğunluğu dönemsel olarak düzenlenen özetleyici raporlar halinde ilgililere sunan, sistematik bir bilgi sağlama düzeni olarak tanımlanmaktadır (Yalkın, 1989: 1).

Yönetim bilgi sistemleri, üretimden yönetime kadar tüm işletme fonksiyonlarını birbirleriyle ilişkilendiren ve aralarında etkileşim sağlayan sistemler olarak karşımıza çıkmakta, muhasebe fonksiyonu da bu sistemlerin odağı konumunda olmaktadır (Acar, 2010:6).

Bilgi teknolojisi; verilerin kayıt edilmesi, saklanması, belirli bir işlem sürecinden geçirmek suretiyle bilgiler üretilmesi, üretilen bu bilgilere erişilmesi, saklanması ve nakledilmesi gibi işlemlerin etkili ve verimli yapılmasına olanak tanıyan teknolojileri tanımlamada kullanılmaktadır (Öğüt, 2003:123). Bu açıdan bilgi teknolojileri, işletmelere çok çeşitli olanaklar sunmaktadır. Bu olanaklar; intranetle işletme içi, ekstranetle işletmeler arası ve internetle dünya çapında iletişim ağlarına dahil olabilme, tedarikçilerle ya da müşterilerle işletmeler arasında elektronik veri değişimi uygulamaları olarak sayılabilir (Yükçü ve Özkan, 2003:152).

Günümüzde yöneticilerin ya değer yaratan faaliyetlere dönüştürülebilecek işletmeye özgü bilgi üretmeleri ya da gerek kendi işletmelerinin, gerekse de rakiplerinin erişebileceği herkese açık bilgiyi rakiplerinden daha iyi kullanabilmeleri gerekmektedir (Krogh ve diğer., 2002’den aktaran Aktaş, 2009:11). Bu bağlamda, bilgi teknolojilerinin finansal bilgilerin üretiminde ve paylaşımında önemli bir araç olması söz konusu iken, bilginin ne kadar çok olduğundan ziyade işletmeler tarafından ne kadar iyi kullanılabildiği önem kazanmaktadır. Bu açıdan bakıldığında rekabet ortamında savaşan işletmeler tarafından bilgi teknolojilerinin kullanımından daha da fazla yönetimi bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır.

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

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

Muhasebe süreci sadece finansal tablolarda yer alan özet bilgileri

yaratmanın dışında ilgili grupların kararlarında yardımcı olmak için muhasebe bilgisinin analiz ve yorumunu ve sonuçların onlara iletilmesini (raporlanmasını) de kapsamaktadır (Tekşen ve diğer. 2011:101).

Muhasebe bilgi sistemi u büyük alt bilgi sisteminin toplamından oluşmaktadır. Bunlar (Hall, 2008'den aktaran Yazıcı, 2010:204);

- İşletme dışındaki kullanıcılara bilgi sağlayan, hareket işleme sistemi,
- Yasal yükümlülükler gereği bilgi sağlayan, finansal raporlama sistemi,
- İşletme içindeki kullanıcılara bilgi sağlayan yönetim raporlama sistemi.

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

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

Gelişen teknolojik imkânlarla birlikte işletmeler, finansal raporlarını ilgili mevzuatları gereğince, Maliye Bakanlığı, Sermaye Piyasası Kurumu (SPK), İstanbül Menkul Kıymetler Borsası (yeni adı Borsa İstanbül) gibi birçok kurum ve kuruluşa iletmek gibi zorunlulukla karşı karşıyadırlar. Ancak bu durum bazı sorunları da beraberinde getirmektedir. Örneğin anılan bu kurum ve kuruluşlar iletilen finansal bilgileri analiz edebilmek amacıyla, kendi sistemleri içerisine dhil edebilmek için, kendi sistemlerine uygun olacak şekilde kayıt sürecini tekrarlamaktadırlar. Bu durum tekrarlanan kayıtların hatalı yapılabilmesi yanında, önemli oranda zaman ve işgücü kaybına yol açmaktadır.

Teknolojik gelişmeler, bilgi paylaşımını sağlayan ve kolaylaştıran çeşitli araçları da hayatımıza sokmuştur. Bunlar içerisinde kullanımı giderek yaygınlaşan en önemli araç ise Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL)'dir. XBRL, internet altyapısının geldiği son nokta itibariyle, işletmede üretilen bilgilerin doğru, güvenilir ve zamanlı olarak paydaşlara iletilmesinde özellikle HTML, XML gibi ağdaş araçlardan birisi olarak kullanılmaktadır (Sevim, 2009:276). Bu açıdan XBRL'nin teknik yapısı ile fonksiyonlarının ve diğer araçlarla olan ilişkilerinden bahsetmek konunun daha iyi anlaşılabilmesine hizmet edecektir. Bu bağlamda aşağıda, XBRL'nin gelişim süreci, temel yapısı, özellikleri, çalışma şekli ve uygulama alanları konusunda detaylı açıklamalar yapılmıştır.

4. 1. XBRL ve Gelişimi

Gelişen bilgi teknolojileri, elektronik ticaret, elektronik veri değişimi ve internet gibi işletme ile ilgili yeni yaklaşımların ortaya çıkmasına neden

olmuştur. Bu yaklaşımlar işletme uygulamaları ile cari işlemleri kaydetme ve saklama süreçlerini de değiştirmiştir. Yeni bilgi teknolojileri (internet, EDI, XML, XBRL) işletmelerin uygulamalarını değiştirmek üzere ulusal sınırları zorlamıştır. Artık günümüzde birçok işletme yıllık raporlarını internet üzerinden kamuya açıklamaktadır (Bayazıtlı, 2002:119).

Bilgi paylaşımının ve dolayısıyla XBRL'in gelişiminde ilk basamak internet olarak karşımıza çıkmaktadır. Finansal bilginin internet ortamında sunulması, finansal bilgilerin "World Wide Web" kelimesinin baş harflerinden oluşan ve "Dünyayı Kapsayan Aę" olarak tanımlanabilecek olan "www" platformunda dağıtımı şeklinde tanımlanabilir. Web ortamında raporlama aracı olarak da kullanılan ve geleneksel raporlama olarak da adlandırılabilir HTML'de bütün halinde bir resmin on-line yayımlanması sağlanmaktadır. Bu zellik verinin aranması ve bazı değişikliklerin yapılmasında ek araçlara ihtiyaç hissettirmektedir. XBRL'de ise arama ve değiştirme benzeri işlevler hızlı ve ek yazılımlara ihtiyaç hissettirmeden gerçekleştirilebilmektedir (Deran ve Hatipoğlu, 2008: 53).

XBRL ile ilgili alışmalar, AICPA (Amerika Serbest Muhasebeciler Birliği Enstitüsü), CICA (Kanada Muhasebeciler Birliği Enstitüsü) gibi büyük muhasebe kurumları, Morgan Stanley, Microsoft ve IBM gibi lider şirketlerden oluşan 13 ilgili kuruluş tarafından Ağustos 1999'da başlatılmıştır (Hannon ve Gold, 2005: 64). Bu profesyonel kuruluşların rehberliğinde oluşturulan XBRL.org konsorsiyumu, yaklaşık 250 yesi ile XBRL kullanımı ile internetten raporlama yapılması için standart geliştirme çalışmalarını yürütmektedir (Financial Executives International, 2004). Konsorsiyumun amacı; küresel ticari bilgi tedarik zincirinde kullanılan finansal raporların bilgi ve içeriklerinin oluşturulması, veri transferi ve analizinde kullanılacak; XML (Genişletilebilir Etiketleme 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 olarak, küresel bir temelde kullanımı için tasarlanmışdır (Jeff Barbour'dan aktaran Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:134).

XBRL, finansal bilgilerin uniform ve anlaşılabilir transferini sağlayan, finansal ifadeleri tanımlamada XML tabanlı veri etiketleri kullanan, açık bir spesifikasyondur (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:134). Başka bir ifadeyle XML tabanlı ve basitçe finansal sistem çıktılarını bilgisayarların okuyabileceği türde veriler olarak her bir veriyi etiketleyen ve kodlayan diğital bir dildir (Tokel ve Yücel, 2005:1).

XBRL ile ilgili olarak yanlış anlamaların önüne geçebilmek için oluşturulmuş olan özellikler tablosu aşağıda verilmiştir.

Tablo 1: XBRL Nedir? (Price Water House Coopers'dan aktaran Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:135)

XBRL Nedir?	XBRL Ne değildir?
XBRL mevcut muhasebe standartları temelinde verilerin etiketlenmesini sağlamaktadır.	XBRL muhasebe standardı veya bu 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 mekan 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 bütun muhasebe problemlerini çözebilecek bir yapıya sahip değildir.
XBRL bireysel tercihlere uygulanabilecek esnekliktedir.	XBRL özel bir teknoloji değildir. Lisanssız olarak kullanılabilen kamuya açık bir programlama dilidir.

Yukarıdan da anlaşılacağı üzere XBRL; finansal bilgilerin tanımlanması, raporlanması, analiz edilmesi ve internet üzerinden yayınlanması için kullanılan, XML tabanlı, açık kaynak kodlu, uluslararası genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uyumu sağlamayı amaçlayan bir raporlama dilidir.

4. 2. XBRL'nin Temel Yapısı

XBRL mimarisinin özündeki düşünce, iç dünyasının özellikle finansal veri alışverişi gerçekleşen/gerçekleşmesi gereken her iletişim kanalını aynı ağa dahil etmek; coğrafî mesafelere, diplomatik sınırlara, teknolojik çeşitliliğe, mevzuat ve müktesebat farklılıklarına bağlı olmaksızın söz konusu ağı genişletmek ve ađ üzerindeki iletişimi etkinleştirmektir (Tokel ve diğer., 2007:3). Başka bir ifadeyle XBRL'nin arkasındaki temel fikir, finansal bilgilerin bir metin bloğu olarak internet üzerinden veya basılı olarak yayınlanması yerine, bilgilerin her biri için bir kimlik etiketi sağlanarak bilgisayarın okuyabileceği bir formatta yayınlanmasıdır (XBRL US, 2013).

XBRL, karmaşık bir yapıdadır ve farklı bileşenlerden oluşmaktadır. XBRL'nin işleyişini anlayabilmek için spesifikasyon, taksonomi ve örnek doküman kavramlarının bilinmesi gerekir. XBRL bileşenleri olarak da ifade edilen bu unsurlar arasındaki ilişki, aşağıda ayrı başlıklar altında detaylı olarak açıklanmıştır.

4. 3. XBRL Spesifikasyonları

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 getirmektedir (Tekin ve Gümüş, 2011: 10). Başka bir ifadeyle spesifikasyon, yazılım geliştiricileri ve verileri kodlayanların değiştirilebilir dijital dokümanlar oluşturabilmelerini kolaylaştırmaktadır (Deran ve Hatipoğlu, 2008: 44).

XBRL Spesifikasyonları, XBRL International tarafından geliştirilmekte ve XML'in sürekli gelişmesine paralel olarak güncellenmektedir (Yılmaz ve Gelmedi, 2011:216-217). XBRL, XML'de olduğu gibi dokümanları işaretlemek için etiketler kullanır. Etiketler; dokümanın yapısı, elektronik transfer ve sunum biçimleri için talimatlar sağlamak amacı ile kullanılır. Etiketler olmaksızın dokümanın bir yapısı olmayacak, program veriyi anlamayacak veya ne yapacağını bilemeyecektir. Herhangi bir şirkette birbiri ile uyumlu çalışan spesifikasyonlar yoksa finansal raporların oluşturulması için kullanılacak verilerin tekrar tekrar hazırlanması gerekmektedir (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:136).

Spesifikasyonlar aynı zamanda, XBRL ile uyumlu belgelerin oluşturulmasını belirleyen kuralları içermekte ve XBRL'nin nasıl çalışacağını gösteren temel teknik tanımlamaları sağlamaktadır (Tekin ve Gümüş, 2011: 10).

XBRL'nin finansal raporların üretilmesi, değiştirilmesi ve karşılaştırılması ile ilgili olan XBRL FR (XBRL Financial Reporting) ve defter kayıtları ve büyük defterlerle ilgili olan XBRL GL (XBRL General Ledger) olmak üzere iki temel spesifikasyonu bulunmaktadır (Yılmaz ve Gelmedi 2011'den aktaran Erkuş, 2008: 54). Ancak finansal tablolarla sınırlı değildir ve büyük defter detaylarının hızlı bir şekilde sunumu gibi finansal olmayan raporların sunumunda da kullanılabilir (Deran ve Hatipoğlu, 2008: 44).

4. 3. 1. XBRL Taksonomileri

Taksonominin sözlük anlamı bilimsel sınıflandırmadır. Taksonomide sınıflandırma şeması genelde amaca göre değişir. Bu bağlamda, XBRL taksonomisi geliştirmenin amacı, işletme içinde veya dışında kullanmak amacı ile hazırlanan finansal tablolardaki finansal bilgilerin sınıflandırılmasına yönelik haritaların çıkartılmasıdır. Dışsal raporlama için finansal bilgilerin sınıflandırılması genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri veya Uluslararası Muhasebe/ Finansal Raporlama Standartları'na göre yapılır (Vasal, 2002'ten aktaran Deran ve Hatipoğlu, 2008: 44).

Taksonomileri işletme veya finansal raporların istenilen şekilde hazırlanabilmesine olanak tanıyan, teknik açıklama dosya seti olarak da tanımlamak mümkündür (KPMG, 2012). Çünkü XBRL, bir sınıflandırma sistemi kullanarak, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin XML dokümanı haline getirilmesini sağlamaktadır. Bu sistem aynı zamanda, XBRL dokümanında referans olarak kullanılacak yeni unsurlar tanımlayan bir XML şeması olarak, finansal bilginin anlamını tarif etmekte ve dokümana girilen değerleri etiketlerle göstermektedir. Böylece XBRL'den beklenen önemli bir işlev olan, verilerin herhangi bir bilgisayardan uygulanması ve her şekilde kullanımı mümkün olabilmektedir (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:137).

4.3.2. XBRL rnek Dokümanları

rnek dokümanlar, XBRL taksonomisi tarafından açıklanan bilgi parçalarını içeren XML dokümanları olarak tanımlanmaktadır (Deran ve Hatipoğlu, 2008: 45). Sınıflandırma sistemi, unsurları tarif etmekte ve örnek dokümanda bu unsurların miktarını veya ayrıntılarını içermektedir. rnek 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 (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:138).

XBRL etiketleri ile etiketlenmiş ve XBRL'e uyumlu hale getirilmiş olan belgelerdir. rnek dokümanların bir kez oluşturulması yeterli olup, daha sonra bu dokümanlar farklı formatlarda ve içerikte finansal raporların üretilmesine olanak sağlamaktadır (ıtak, 2009:6).

4. 3. 3. XBRL Stil şemaları

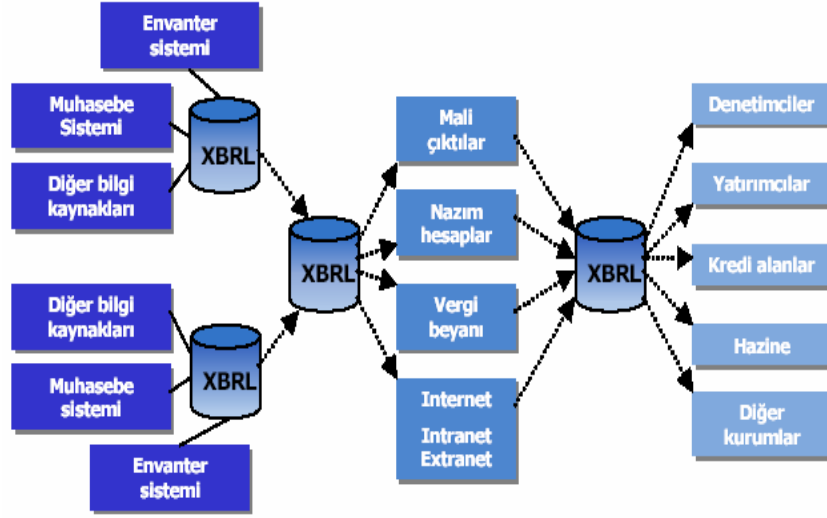
işletmeler önceden belirlenmiş formatlarda baskılı finansal raporlar hazırlamak isterse örnek doküman yeterli olmayacaktır. rnek dokümanlar finansal raporlar gibi görünmediğinden ve XBRL'de görüneni elde etmek için tasarlanmadığından dolayı, finansal raporların çeşitli stil şablonlarının kullanımı gerekmektedir (Yardımcıoğlu ve zer, 2011:86). Bu bağlamda bir işletmenin finansal tablolarını basılı bir şekilde (THP veya SPK formatında bilanço veya gelir tablosu) hazırlamak istemesi halinde, örnek dokümanlar işletmenin bu isteğini karşılamakta yetersiz kalır. Çünkü rnek dokümanların görünümü finansal tablolara benzememektedir. rnek dokümanları istenilen formatta bilgi formu haline dönüştürebilmek için stil şablonlarına ihtiyaç vardır (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:138). Bu bağlamda stil şablonları, XBRL'den elde edilen bilgileri önceden oluşturulmuş formattaki raporlara dönüştüren bir araç işlevi görmektedir.

4.4. XBRL'nin çalışma şekli

XBRL finansal tablolardaki bilgileri yazılımlarla ve daha kolay ayıklanabilecek ve karşılaştırılabilecek şekilde kodlamak için kullanılır. Bilgisayarların özlerinde finansal raporlama bilgileri yoktur ve tam olarak tanımlanmamış bilgileri anlamamaktadırlar. XBRL' de kullanılan biçimleme kodları, finansal verilerin bilgisayarın sınıflandırabileceği, ayıklayabileceği ve analiz edebileceği bir formatta tanımlar (XBRL US GAAP Taxonomy Preparers Guide, 2008:1).

Örneğin stok kavramı, İngilizce'de stocks veya inventory kelimeleri ile ifade edilmektedir. XBRL farklı dillerde farklı kelimelerle ifade edilen raporlama kavramlarının, bir başka ifadeyle kullanılan terminolojinin, bilgisayarlar tarafından aynı şekilde anlaşılmasını sağlayabilen bir teknolojidir (XBRL US GAAP Taxonomy Preparers Guide, 2008:1).

XBRL'nin bilgi giriş ve çıkış alanları şekil 1'deki 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 (Aktaş ve Başcı, 2007:14).



Şekil 1: XBRL Sisteminin Temel Veri Akışı (Aktaş ve Başcı, 2007: 14)

Bir veya daha fazla sayıdaki taksonomilerin kullanımıyla etiketlenmiş veriler, bir XBRL dokümanı meydana getirmektedir (Tokel ve diğer., 2007:14-15). Şekil 1’de sistem akışı içerisinde envanter sistemi, muhasebe sistemi vb. sistemlerden elde edilen bilgiler taksonomilerle standartlaştırılmakta ve sınıflandırılmaktadır. Sonrasında ise stil şablonlarının yardımıyla, bir başka yazılım tarafından raporlanmasına imkân verecek şekilde dönüştürölmektedir.

Burada kullanılan taksonomiler, bilgilerin programda standart bir biçimde nasıl tanımlanacağını anlatmaktadır. Taksonomi finansal tabloların içeriğini standart bir biçimde tanımlamakta ve sınıflandırmaktadır. Bu süreçte veri olarak kabul edilen finansal bilgiler muhasebe sisteminden alınmakta ve standart bir formata dönüşmektedir. Özetle XBRL’nin işleyişinde, öncelikle işletmelerin muhasebe sisteminden alınan veriler, XBRL aracılığıyla internet ortamına aktarılmakta ve taksonomiler yardımıyla da XBRL dosyalarına dönüştürölmektedir. Daha sonrasında, isteyen ilgililer tarafından XBRL dosyaları internet üzerinden temin edilebilmektedir. Son aşamada ise stil şablonları vasıtasıyla finansal bilgileri içeren XBRL dosyaları, ilgililerin bilgisayar programları tarafından raporlanabilir şekilde dönüştürölmekte ve raporlar daha önceden belirlenmiş formatta alınabilmektedir.

4.5. XBRL ve Diğer Bilgi Paylaşım Araçları

Her alanda bilgi paylaşımını hızlandıran ve arttıran internet, finansal bilgilerin paylaşım hızında da önemli bir araçtır. Finansal bilgilerin internet ortamında sunulması her geçen gün daha da yaygınlaşmaktadır. Bunun en önemli nedenleri; bilgi teknolojilerindeki gelişmeler ve kamuoyundan gelen taleplerle birlikte; internet ortamında sunum maliyetinin daha az, daha hızlı, daha fazla kesime ulaşması, zamanlı ve erişiminin kolay olmasıdır (Uyar ve Çelik, 2006: 95). Bu fonksiyonu gerçekleştirmek üzere HTML, internet tarafından kullanılan ve “Hyper Text Markup Language” kelimesinin baş harflerinden oluşan bir araç ve işaretleme dili olarak karşımıza çıkmaktadır.

HTML, belgelerin birbirlerine nasıl bağlanacaklarını ve belge içindeki metin ve resimlerin nasıl yerleşeceklerini belirleyen ve etiket denilen kod parçalarından oluşan bir sistemdir.

HTML, internet üzerinde yer alan metin veya görüntüleri oluşturmak için kullanılan bir sayfa tanımlama dilidir. Bu dil kullanılarak metin, grafik, video görüntüsü ve ses gibi nesnelere web sayfaları üzerine yerleştirilebilmektedir. HTML, aynı zamanda çeşitli tarayıcı (browser; Explorer, Chrome, Firefox vb.) programları üzerinden grntleyebileceğimiz internet dokümanları oluşurmaya yarayan bir işaretleme dilidir. Bu yönüyle internet üzerindeki tüm sayfaların kaynağı HTML'dir. Bu nedenle tarayıcılar olmadan HTML kodları bir Őey ifade etmez. Özetle HTML, kullanıcılarına internet üzerinden bir tarayıcı programı aracılığıyla veri girme ve hazırlanan raporları görüntüleme imkânı sunan bir teknolojidir. Bu niteliği ile XBRL'den önemli Şekilde farklılaşan bir araç olma özelliğine sahiptir.

Ancak HTML tabanlı bilgi sunumunda kullanıcıların yayınlanan bilgiyi işleyebilmek için, tekrar kendi veri formatlarına çevirmek zorunda kalmaları, farklı araçların kullanımını gündeme getirmiştir. Bu bağlamda genişleyebilir bir dosya özelliğine sahip XML, önemli bir araç olarak ortaya çıkmaktadır. Bu da XML'i daha etkili kılmaktadır. Böylece bir formata ve tüm kullanıcılar tarafından kolaylıkla işlenebilecek bir yapıda yayınlanan bilgiler, verilerin gerek doğru gerekse de güvenilir bir biçimde sunulmasını sağlamaktadırlar (Aktaş ve Başcı, 2007:2). Bu durum da paylaşıma açık bilgiye, güvenilir olma gibi önemli bir vasfı kazandırmaktadır.

XML, "Extensible Markup Language" kelimelerinin harflerinden türetilen ve "Genişletilebilir işaretleme Dili" olarak açıklanabilecek, platformdan bağımsız veri taşıyabilen işaretleme dilidir. Güncel birçok web programı tarafından kullanılan bilgi alışveriş dosyası olma özelliği ile internet explorer gibi bir tarayıcı ile açılarak da kolaylıkla okunabilir. Aynı zamanda Microsoft Office programı ile tablo oluşturmakta ve otomatik hesap yapılmasında da kullanılabilen bir dil olma özelliğine sahiptir.

XML alışma grubunun Őubat 1998'de tamamladıkları 1.0 sürümlü resmi XML belgesindeki tanıma göre XML, SGML (Standart Genellenebilir Biimleme Dili)'nin bir alt kümesidir. XML, HTML gibi internet üzerinde bilgi sunmak için tasarlanmış olan bir işaretleme dilidir. Ancak HTML belgesinde yapılamayan sıralama, sorgulama ve bulma gibi veriyi işlemeye yönelik işlemler XML 'de yapılabilmektedir (Forum Tr, 2012).

XML, genişletilebilir ve özelleştirilebilir bir yapıdadır. HTML'deki gibi sabit tanımlamalardan uzak bir yapıdadır ve sunuculardan tarayıcılara, bir uygulamadan başka bir uygulamaya ya da bir makineden başka bir makineye veri transferine de olanak sağlamaktadır (Sevim, 2009:280). Ancak XML, bir programlama dili ve çalıştırılabilir bir dosya olmayıp, farklı dillerle yazılmış programlar tarafından da işlenebilmektedir. XML'in kullanıcılarına sağladığı katkıları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Sevim, 2009:284):

- Finansal bilgilerin internet üzerinden alış verişini sağlanmaktadır.
- Veriyi düz metin formatında saklayabildiği için, veri transferini kolaylaştırmaktadır.
- Programlama dillerinden bağımsız bir yapıdır ve farklı programlama dilleriyle birlikte çalışabilir.

- Verilerin depolanmasını sağlamakta ve dosyalarda ya da veri tabanlarında saklanması amacıyla da kullanılabilir.
- Oluşturması kolay ve uygulamaları kullanıcı dostudur.
- Web işlemleri için uygun bir yapıda olduğundan farklı e-ticaret uygulamaları ve e-ERP uygulamaları için olumlu bir özelliğe sahiptir.
- Kullanıcılar tarafından kolay anlaşılabilir bir yapıdadır.
- W3C tarafından desteklenmektedir ve yapılar standart olarak yayınlanmaktadır.
- Finansal alanda, bankalar arasında, stok değişimlerinde, borsa, muhasebe ve ERP uygulamalarında veri transferi için kullanılmaktadır.
- Çok dilli belgeleri ve Unicode'ı destekleyen XML, uygulamaların uluslararası hale getirilmesinde önemli avantaj sağlamaktadır.

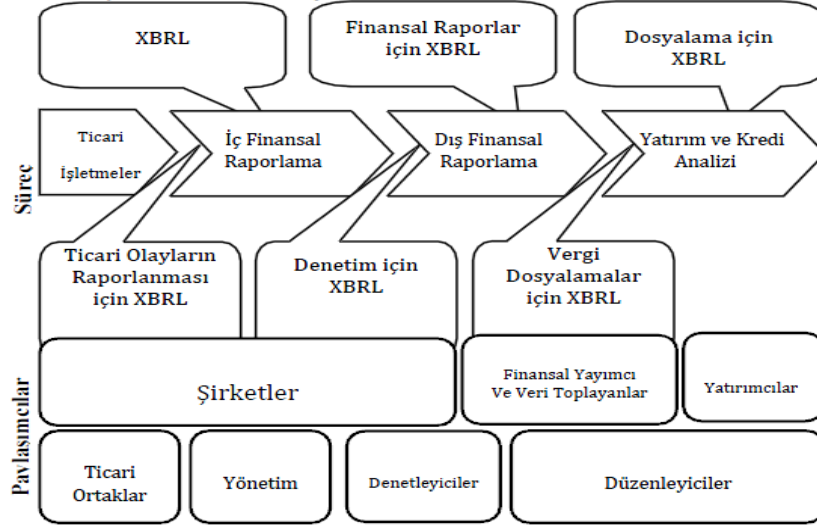
1998 yılından bu yana internet tabanlı bilgi standardı olarak belirlenmiş olan XML, W3C (Dünya İnternet Konsorsiyumu) kurumu tarafından geliştirilmiş bir işaretleme dili olmakla beraber, XBRL, XML'e dayalı olarak kurulan ve bu teknoloji kullanılarak finansal bilgilerin raporlanmasına yarayan bir dildir. Esasen XML özelleştirilebilir etiketler kullanan, tanımlanmiş bilgiler sayesinde değiş tokuş edilebilen, doğrulanabilen, sorgulanıp yorumlanabilen veri sunuluşuna olanak sağlayan bir aę teknolojisidir (Tokel ve Yücel, 2005:2). Dolayısıyla XML teknolojisinin kullanımı, XBRL ve ondan beklenen işlevlerin gerçekleştirilebilmesi için vazgeçilmez bir unsurdur.

4. 6.XBRL'nin Faydaları

XBRL kullanıcılara finansal rapor bilgilerinin analiz edilmesi, transferi, yayınlanması ve hazırlanmaları konusunda standart metot sağlayarak, finansal bilgi tedarik zincirinin her üyesine faydalı olmaktadır. XBRL'nin yaygın bir şekilde kullanımı durumunda finansal bilgi tedarik zinciri Şekil 2'deki gibi olacaktır. Buna göre XBRL kullanımından sağlanan bazı faydaları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005:142-145);

- Rapor hazırlama işlemlerinin daha hızlı ve etken olmasını ve finansal verilerin doğruluğu ve güvenilirliğinde artış sağlar.
- Verilerin hazırlanması, toplanması gibi işlemlerdeki azalmadan dolayı; analiz, karar verme ve öngörü işlemleri üzerinde daha fazla odaklanma ve daha etkili kararlar alabilme imkânı verir.
- Veriler daha hızlı, etken ve doğru olarak analiz edilebilmekte ve karşılaştırılabilmekte, standart, kesin ve tekrar kullanılabilir veri tanımlamaları ile zamanında toplanabilmektedir.
- İşletme bilgilerinin toplanması işlemlerini daha etken, karşılaştırılabilir ve güvenilir hale getirmekte, daha kesin verileri analist ve yatırımcılara ulaştırarak analiz için daha fazla zaman sağlamakta ve yapılması gerekli çalışma ve maliyetleri azaltmaktadır.

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



Şekil 2: XBRL'nin Faydaları (Karasioğlu ve Eryiğit, 2005: 142)

Geleneksel muhasebeye elle yapılan tüm kayıtlardan, dijital ortamda kayıt esasına geçmek çok kolay olmamıştır. Ancak hayatımızın her köşesine hâkim olmaya başlayan bilgi paylaşımı olgusu, XBRL uygulamalarının yaygınlaşmasında benzer zorlukların yaşanmasının önüne geçecektir. Özellikle yukarıda ifade edilen işlevler ve faydalar bir araya getirildiğinde, uygulamanın kullanımı daha da hızlanacak ve kolaylaşacaktır.

4. 7. XBRL'nin Ülkemizdeki Uygulama Alanları

Türkiye'de işletmelerin internet sitelerinde genelde kurumsal bilgiler yer almakta, finansal bilgiler ise yer almadığından, finansal tablolar internet ortamında kamuya açıklanmamaktadır. Bu bağlamda ilgili XML ve XBRL gibi raporlama dillerinin kullanılması yaygın değildir. Ancak dünyadaki gelişmelere bakıldığında çok kısa bir süre içinde Türkiye'de de benzer çalışmaların olacağı tahmin etmek zor değildir (Uyar ve Çelik, 2006:100).

Finans kuruluşlarının kredi uygulamalarına bir disiplin getirmeyi amaçlayan Basel II yaklaşımı çerçevesinde, finans kuruluşları tarafından ihtiyaç duyulan raporların analizi, bu türden raporlama dillerine uygun olarak hazırlanmış finansal bilgiler setini gerektirmektedir. Bu bağlamda XBRL, finans kuruluşları tarafından verilerin tekrar girilmesinden kaynaklanan zaman kayıplarını ve hataları da önleyecek ve analiz için zaman kazandıracaktır.

Bilgi paylaşımının en önemli taraflarından birisi de Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)'dır. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından 30.05.2009 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren, Seri: VIII No:61

Tebliğ'i ile borsada işlem gören şirket, aracı kurum ve fonlar tarafından Kurul'a gönderilmesi gereken her türlü bilgi, belge ve açıklamanın elektronik ortamda imzalanarak, Kamuyu Aydınlatma Platformu'na (KAP) gönderilmesi zorunlu hale getirilmiştir. Ayrıca aynı tebliğ ile bağımsız denetim kuruluşlarının da elektronik ortamda hazırlanarak, imzalanmasına ve şirketlere, aracı kurumlara ve yatırım fonlarına elektronik ortamda gönderilmesi hükme bağlanmıştır. KAP'ın internet sitesine gönderilen bütün verilere ücretsiz olarak erişilebilmekte ve tüm bildirimler Word, HTML, Excel veya XML formatında görüntülenebilmektedir. Ayrıca söz konusu bildirimlere ilişkin ayrıntılı belgeler, bildirim PDF formatında eklenebilmektedir.

İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) XBRL ile ilgili son gelişmelerin yer aldığı, www.xbrl.org sitesinde yayımlanan "XII Instances" dergisine 2011 yılı içinde Türkiye'den ilk ye olan kuruluş olmuştur. KAP faaliyetleri çerçevesinde XBRL sisteminden faydalanmayı planlayan İMKB, Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS/UFRS) Sınıflandırma Sisteminin (Taxonomy) Türkçe'ye çevrilmesi ve Türk Sınıflandırma Sisteminin oluşturulması konularında düzenleyici kuruluşlarla bir yol haritası hazırlığı içerisinde (Esendemir, 2012: 4277).

Türkiye 'de kamu otoritesi tarafından uygulanan e-dönüşüm çalışmaları ile birlikte 2004 yılında elektronik imza (e-imza), elektronik beyanname (e-beyanname) ve elektronik bildirme (e-bildirme) uygulaması başlatılmıştır. Bunlara ek olarak 2008 yılında elektronik fatura (e-atura) uygulamasına geçilmiştir. Ticari defterlerin "elektronik ortamda" tutulması uygulamasına yönelik yaygınlaştırma çalışmaları da devam etmektedir. Düzenlemelerin tamamlanması ile birlikte işletmeler, e-fatura ve e-defterini elektronik ortamda, tüm yazılımlar tarafından kullanılabilir düzeyde hazırlamak durumunda kalacaklardır. Bu bağlamda XBRL'nin vergi idareleri için en önemli fonksiyonu, verilerin analizi ve karşılaştırılmasının çeşitli yazılımların kullanılması yoluyla daha hızlı, etkili ve güvenilir olması ve işlenmesi yerine analiz ve karar alma işlemlerine odaklanılmasını sağlaması olduğu söylenebilir (Yılmaz ve Gelmedi, 2011:226). Bu bağlamda XBRL, vergi idarelerinin işlem hızı ve denetimlerinin etkinliğini arttıracak önemli bir işlev görecektir.

XBRL, finansal tabloların niteliksel özellikleri açısından değerlendirildiğinde, daha fazla ve kolay erişilebilir ek açıklamalar sağlayarak finansal tabloların anlaşılabilirliğini, etiketler sayesinde kolayca arama yapılıp bulunulabilecek bilgiler sağlayarak, ihtiyaa uygunluğunu arttırdığı söylenebilir. Ayrıca dönüştürme ihtiyaı hissettirmemesi nedeniyle, kullanıcı hatalarından arınmış bilgi sağlayarak, güvenilirliğini ve kullanıcıların sadece raporlanan değil, tüm yıllara ait finansal verilerinin kullanılabilmesine imkân sağlayarak da karşılaştırılabilirliğini arttırdığı ifade edilebilir (Yılmaz ve Gelmedi, 2011:227-234).

Yukarıda da ifade edilen tüm fonksiyonları ve faydaları bir araya getirildiğinde XBRL, önümüzdeki yıllarda SPK, İMKB ve MBGİB gibi düzenleme ve denetim işlevi gören kuruluşlar ile ticari bankalar gibi kredi kuruluşları tarafından finansal bilgilerin vazgeçilmez bir özelliği olacaktır. Ayrıca XBRL sahip olduğu teknolojik özellikleriyle birlikte aşağıda detaylı olarak değinilen e-defter uygulamalarının kolaylaşmasını ve yaygınlaşmasında

da önemli bir fonksiyon görecektir.

5. Elektronik Defter (E-Defter) Kavramı ve Uygulamaları

Mali mevzuatımıza elektronik defter olarak giren, ancak uygulamada e-defter ismiyle yaygınlaşmaya başlayan uygulamalar, hızlı teknolojik gelişmelerin etkisiyle yaygınlaşan bilgi paylaşımı ihtiyacının bir ürünü olarak karşımıza çıkmaktadır. İletişim olanakları sayesinde her alanda hızın önemli olduğu günümüzde, mali idarenin de bu hızın dışında kalması mümkün değildir. Bu bağlamda önemli bir araç haline gelen e-defter uygulamalarına, aşağıda tüm yönleriyle değinilmeye çalışılmış ve son değışiklikler çerçevesinde yapılanlar anlatılmıştır.

5.1. Elektronik Defter (E-Defter) Kavramı

E-defter, Vergi Usul Kanunu (VUK) ve Türk Ticaret Kanunu (TTK) hükümleri gereğince tutulması zorunlu olan defterlerin duyurulan format ve standartlara uygun biçimde elektronik dosya biçiminde hazırlanması, bastırılmaksızın kaydedilmesi, değışmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun garanti altına alınması ve ilgililer nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilmesine imkân tanımayı hedefleyen hukuki ve teknik düzenlemeler bütünüdür (Bursa SMMMO, 2013). Defterlerin elektronik ortamda hazırlanması için XML formatında bir standart olan ve uluslararası kullanıma sahip XBRL (Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili) esas alınmıştır. Başlangıç aşamasında yevmiye defteri ve büyük defterin elektronik defter kapsamında tutulması öngörülmüş olup, ilerleyen dönemlerde diğer yasal defterlerle ilgili duyuru yapılacaktır. Tebliğ'e göre, herhangi bir firmaya e-defter zorunluluğu getirilmemiş, isteğe bırakılmıştır.

Türk maliye tarihinin en önemli projeleri arasında sayılan “Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS) Çalışmaları” 5 Mart 2010 tarihli 397 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile başlatılmış bulunmaktadır. Bu uygulama, harcamaların kontrolü, yolsuzlukların önlenmesi ve anında tespiti yanında, vergilendirme alanında sahteciliğin önlenmesi, karşıt kontrollerin anında yapılabilmesi gibi sayısız faydalar sunacaktır (Kapanoğlu ve diğer., 2011:16-17).

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

Elektronik muhasebe tarafından üretilen bilgi, sistemin hatasız çalışması halinde güven vereceğinden, IFAC tarafından bu güvenilirliği sağlayacak muhasebe ilkeleri geliştirilmiştir. Bunlar (Dinç ve Varıcı, 2008: 200-204);

- Muhasebe bilgilerinin güvenliği ile ilgili ilkeler (bütünlük, uygunluk, gizlilik, güvenilirlik, yetkililik, kabul edilebilirlik),
- Muhasebe bilgi süreci ile ilgili ilkeler (eksiksizlik, doğruluk,

zamanlama, değerlendirilebilirlik, sıralama, değiştirilemezlik, saklanabilirlik).

Yukarıda iki madde halinde özetlenen ilkeler bağlamında, güvenilirliğin sağlanması en önemli fonksiyon, muhasebe yazılımlarına düşmektedir. Bu fonksiyon ise yazılımın, yetkisiz kişilerin erişimine engel olması, verilerin kısa sürede kullanıcıya sunulmasını sağlaması, kayıtlarda yapılan değişiklikleri belli bir tarihçe ile saklaması gibi özelliklere sahip olması ile sağlanabilecektir.

5.2. Türk Ticaret Kanunu Açısından E-Defter

Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler, web tabanlı veri iletişim uygulamalarının hızla yayılmasına sebep olarak işletmelerin internete olan taleplerini ve ilgisini arttırmış, bu durum ticaret hayatını da etkilemiştir (Diņ ve Varıcı, 2008:193). Bu bağlamda yeni ticaret kanunu çalışmaları da kanunun ticaret hayatındaki değişikliklere uyumunu da sağlayacak şekilde yrtlmştir. alışmalar sonucunda ortaya çıkan 6102 sayılı Yeni TTK 13.01.2011 tarihinde kabul edilmiş ve bugüne kadar kısım kısım yürürlüğe girmiştir. Ancak yeni TTK'nın "Elektronik işlemler ve bilgi toplumu hizmetleri" başlıklı kısmında bulunan ve işletmelere web sitesi zorunluluğu getiren 1524. maddesi, 6335 sayılı Kanun'la getirilen değişikliklerle ortadan kaldırılmıştır. Bu durum işletmelerin finansal tablolarının elektronik ortamda paylaşıma açılmasını yasal bir zorunluluktan olmaktan da çıkarılmıştır. Ancak yine de yeni TTK'da elektronik defter uygulamalarının nn açacak olan maddeler saklı kalmıştır.

6335 Sayılı Kanunla Değişik 6102 Sayılı TTK'nın "Ticari defterler" başlıklı Beşinci Kısım, 64. Madde, Birinci Bendi'nde, "Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür" ifadesi ile elektronik defterlere atıfta bulunulmuştur. Ayrıca, nc bentte de "fiziki ortamda veya elektronik ortamda tutulan ticari defterlerin nasıl tutulacağı, defterlere kayıt zamanı, onay yenileme ile açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları Gümrük ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca müştereken çıkartılacak tebliğle belirlenir" demek suretiyle elektronik defter kullanabilme yolunu aımiştır. Kanun'un 65. maddesinin dördüncü bendinde ise "defterlerin ve gerekli diğer kayıtların elektronik ortamda tutulması durumunda, bilgilerin saklanma süresince bunlara ulaşılmasının ve bu süre içinde bunların her zaman kolaylıkla okunmasının temin edilmiş olması şarttır. Elektronik ortamda tutulma hlinde birinci il nc fıkra hükümleri kıyas yoluyla uygulanır" ifadesi ile de detaylarını yayımlanacak tebliğlere bırakmak suretiyle saklanma esaslarına ilişkin açıklamalarda bulunmuştur. Söz konusu tebliğlere ilişkin aşağıda ayrı bir başlık altında detaylı açıklamalarda bulunulmuştur.

Bu bağlamda tasdiki, tutulması ve saklanması zorunlu olan yasal defterler açısından, gerek TTK ve gerekse VUK açısından bir farklılık olmamakta, farklılık defterlerin kullanım ve saklanma şekli olarak karşımıza çıkmaktadır.

5.3. Vergi Mevzuatı Açısından E-Defter

Geleneksel devlet yapısı; bilgisayar ve internet teknolojilerinin her geçen

gün yaşamımızda daha fazla yer almasıyla birlikte, kamu hizmetlerinin tüm vatandaşlara hızlı ve kolay bir şekilde ulaştırılabilmesi ve devletin vatandaşına yaklaştırılması amacıyla, birçok kamu kurumunun ellerindeki bilgi ve belgeleri bilgisayar ortamına taşımaları sayesinde işlevselliğini yitirmektedir (Öz ve Bozdoğan, 2012: 69-70). Bilişim teknolojilerinin gelişmesiyle birlikte yaşanan ekonomik ve sosyal gelişmelerde, devletin kendini dışarıda tutması mümkün değildir. Devletin de tüm kurum ve kuruluşlarıyla birlikte elektronik bir devlet haline dönüşmesi gerekmektedir. Kısaca e-devlet olarak adlandırılan bu kavramla birlikte çeşitli alanlarda yapısal dönüşümler gerekmektedir. Dönüşüm sürecinde en hızlı gelişme gösteren ve bilgi işlem altyapısına önemli tutarlarda yatırım yapan Maliye Bakanlığı, öncelikle VEDOP-I projesiyle pilot olarak seçilen vergi daireleri arasında otomasyon sürecini başlatmıştır. VEDOP-II projesiyle ise 22 ildeki 155 vergi dairesiyle başlayan uygulamanın, 81 ildeki kalan 125 vergi dairesinin eklenmesi sağlanmış, ayrıca sisteme Vergi Denetmenleri Büro Başkanlıkları ve Gelir Müdürlükleri vb. dahil 579 gelir idaresi birimi de dahil edilmiştir. VEDOP-III projesiyle de 99 milyon dolarlık bir bütçeyle, web tabanlı ve tam otomasyona dayalı on-line sistem kurulmuştur (Öz ve Bozdoğan, 2012: 77-79).

Maliye Bakanlığı bünyesinde VEDOP projeleriyle birlikte başlayan e-devlet dönüşüm sürecinde önemli adımlardan birisi de e-beyanname uygulamasıdır. E-beyanname, 5228 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle Vergi Usul Kanunu'nun 257. maddesinin 4 nolu bendinde yapılan değişlikle, Türk Vergi Sistemi'ne girmiştir (Ay, 2006: 72). Bu uygulama kapsamında 2012 yılı sonu itibarıyla beyannamelerin çok büyük bir kısmında bildirim, internet ortamında alınmaktadır.

E-devlet dönüşüm süreci içerisinde önemli adımlardan birisi de e-defter uygulamasıdır. Bu konuda ilk olarak Maliye Bakanlığı tarafından 11.07.2006 tarih ve 26225 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olan 361 sıra numaralı VUK Genel Tebliği'nde VUK 242. maddesinin 2. Fıkrasında verilen yetki ile kâğıt ortamında tutulan, düzenlenen, muhafaza ve ibraz edilen defter ve belgeler yerine aynı bilgileri içeren elektronik defter ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş ve e-belge, e-defter uygulaması mükelleflerin tercihine bırakılmıştır (Öz ve Bozdoğan, 2012: 84). Daha sonra ise 13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olan 1 nolu "Elektronik Defter Genel Tebliği", 6215 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 14 üncü maddesi ile değiştirilen, 6102 sayılı TTK'nın "Defter Tutma Mükellefiyeti" başlıklı 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasında, söz konusu maddede geçen defterlerin (yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, karar ve işletme defteri) elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulabileceği ve bu defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağının Sanayi ve Ticaret Bakanlığı (640 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümleri icabı Gümrük ve Ticaret Bakanlığı) ile Maliye Bakanlığınca ıkarılacak müşterek bir tebliğle belirleneceği hükme bağlanmışır (MBGİB, 2013). Aynı tebliğ ile uygulamanın usul ve esaslarına ilişkin detaylı düzenlemeler konusunda Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu belirtilmiştir. Tebliğde, elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi mümkün olan en küçük bilgi ögesi

elektronik kayıt, Şekil hükümlerinden bağımsız olarak VUK'a ve/veya TTK'ya göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünü ise elektronik defter olarak tanımlanmıştır.

421 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği ile de mükelleflerin vergi kanunlarına uyumlarının artırılması ile kayıt dışılığın izlenerek önlenmesi amacıyla getirilen ve daha önce mükelleflerin tercihine bırakılmış olan elektronik fatura kullanma ve elektronik defter tutma zorunluluğu hakkında yeni açıklamalar yapılmıştır. Bu bağlamda 08.02.2013 tarih ve VUK.58/2013.03 sayılı ve Elektronik Defter Tutma ve Elektronik Fatura Uygulamasına Dâhil Olma Zorunluluğu Getirilen Mükelleflere İlişkin Açıklama konulu VUK Sirküleri ile de detaylı açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre (Yıldız, 2013: 1);

- Tebliğin yayımlandığı tarih itibariyle 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanların ve 4760 Sayılı zel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) Sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenlerin zorunluluk kapsamına girdiğini 421 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği'nin 3.1.1 bölümünün "a" ve "b" maddelerinde yapılan düzenlemelerde aıķa ifade edildiği sirkülerde belirtilmiştir.

- Tebliğin yayımlandığı tarih itibariyle 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanların ve 4760 Sayılı zel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) Sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükellef listesinin www.efatura.gov.tr internet adresinde yayımlandığı sirkülerde belirtilmiştir.

Bu bağlamda söz konusu listelerde yer alan mükelleflerden 2011 yılında mal alan ve Tebliğe belirtilen brüt satış hsılatına sahip olan mükellefler zorunluluk kapsamındadır. Ayrıca 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alışı yapanlar, satınlar aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın, 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hsılatı rakamları 25 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dhil olacaklardır. Lisans sahibi mükelleflerden alış yapanların, madeni yağ sektöründe veya başka bir sektörde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir. Ayrıca 4760 Sayılı zel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) Sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alışı yapanlar, satınlar aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın, 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hsılatı rakamları 10 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dhil olacaklardır. Bu kapsamda alış yapanların tütün, alkol, kolalı gazozlar sektörlerinde veya başka sektörlerde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir. Madeni yağ lisansına sahip olan ve 4760 Sayılı zel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden sadece mal alışları bulunan mükellefler Genel Tebliğ kapsamında elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dhil olacaklardır. Hizmet alımları kapsam dhilinde değildir. Mükellefler brüt satış hsılatlarının hesaplanmasında, sadece madeni yağ, tütün alkol veya kolalı gazoz satışları değil gelir tablosunda yer alan bütün

satışları gösteren brüt satış hâsılatına göre zorunluluk kapsamına alınacaktır. Özel hesap dönemine sahip mükellefler brüt satış hâsılatlarının hesaplanmasında 2011 takvim yılında sona eren özel hesap dönemi brüt satış hâsılatını dikkate alacaklardır.

Yukarıda ifade edildiği üzere Maliye Bakanlığı e-devlet dönüşüm sürecinde ciddi yatırımlar yapmış ve yapmaya da devam etmektedir. Amaç e-defter uygulamasının mükelleflerin büyük bir kısmına yaygınlaşmasını sağlayarak, işlem zamanı, eleman tasarrufunu sağlamak ve elektronik ortamda denetim uygulamalarını kolaylaştırarak, kayıt dışılığın önüne geçmektir.

5.4. E-Defter Uygulamalarının Faydaları

Bilgi ve iletişim teknolojileriyle birlikte ortaya çıkan bir kavram olan e-devlet ile birlikte, kamu kurumları Őeffařlařarak hızlı, etkin ve verimli Şekilde yürüyecek, vatandaşın yönetime katılımı artacak, iç ve veri yenilenmesi önlenerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanacak, kamusal karar organlarının karar alma süreçleri için gereken veriler sağlıklı ve hızlı derlenecek, vatandaş memnuniyeti artacak, hayat kalitesi yükselecek, ekonomik gelişme ivme kazanacak, kağıtsız ortama geçilerek tasarruf ve güvenlik sağlanacak, vatandaşların talepleri ön plana çıkacak, vatandaş ve devlet arasındaki ilişkiler gelişecek ve güven ortamı tesis edilerek, insan yanlışları en az düzeye çekilecektir (Bke, 2002'den aktaran öz ve Bozdoğan 2012: 70). Bu faydaları ilk fark eden ve uygulamaya koymuş olduğu işlemlerle birlikte dönüşümü en hızlı gerçekleştiren Maliye Bakanlığı, kendisinden beklenen çeşitli fonksiyonların kolaylaştırılabilmesi için bir dizi yeniliği de hayata geçirmiştir. E-deme ve e-beyanname bunlar arasında ilk sıradadır. Bu uygulamaları e-haciz, e-defter ve e-teftiş gibi uygulamalar izlemiştir. Bu gelişmeler e-defter yolunda gerekli teknolojik altyapının sağlanabilmesi için atılan önemli adımlardır.

On-line muhasebe kayıt sistemi olarak da adlandırılan e-defter projesinin, MBGİB bünyesinde yapılan denetim kapsamında çığır aması beklenmektedir. Bu proje ile tüm OECD lkelerindeki gelişmelere paralel olarak, büyük firmalardan başlayarak ve aşamalı olarak aşağıya doğru bir Şekilde; Őirketlerin tuttıkları defter ve kayıtların eşzamanlı olarak takibi ve kontrolü sağlanacaktır. Böylece binlerce Őirketin tüm muhasebe işlem ve kayıtlarının sürekli izlenmesi imkan dahiline girecektir (Kapanoğlu ve diğer., 2011: 17). Özellikle de e-defter uygulamalarının önemli bir basamağını oluşturan e-faturaların yaygınlaşmasıyla birlikte sahte ve yanılıcı belge niteliğinde düzenlenen faturaların büyük oranda önüne geçilmiş olacak ve vergi kaçak ve kayıplarını önlemede de önemli adımlar atılmış olacaktır.

E-defter kullanımının yaygınlaşması, MBGİB tarafından yapılan inceleme ve denetimlerde zaman tasarrufu sağlayarak, etkinliği arttıracaktır. Özellikle denetimler sırasında harcanan zamanın büyük bir kısmının belge ve defter incelemesi olduğu düşünülürse, daha kısa sürede tamamlanabilecek incelemeler, daha fazla mükellefin denetimini sağlayacak ve mükelleflerin incelenmesi oranlarını yukarıya çekecektir. Böylece inceleme oranlarının düşük olması nedeniyle inceleme kapsamına alınmayacağını düşünen birçok mükellef, usulsüz işlemlerden uzak duracaktır.

Genel olarak bakıldığında e-defter uygulamalarının işletmelere olan

faydalarını aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür;

- Kâğıt ortamında defter tutmaya ve defterlerin noterlerde tasdikleme işlemine gerek kalmayacak,
- Muhafazası fiziksel olarak zor olan kâğıt ortamındaki defterlerin arşivlenmesine gerek kalmayacak ve saklama maliyetleri azalacak,
- Kâğıt kullanımı ile yazdırma işlemi sırasında sarf malzemesi tüketime azalacak,
- Tüm bilgilerin yedeklenebilmesi sayesinde, çeşitli nedenlerle (hırsızlık, yangın, doğal afet vb.) meydana gelebilecek bilgi kayıpları nlenmiş olacaktır.

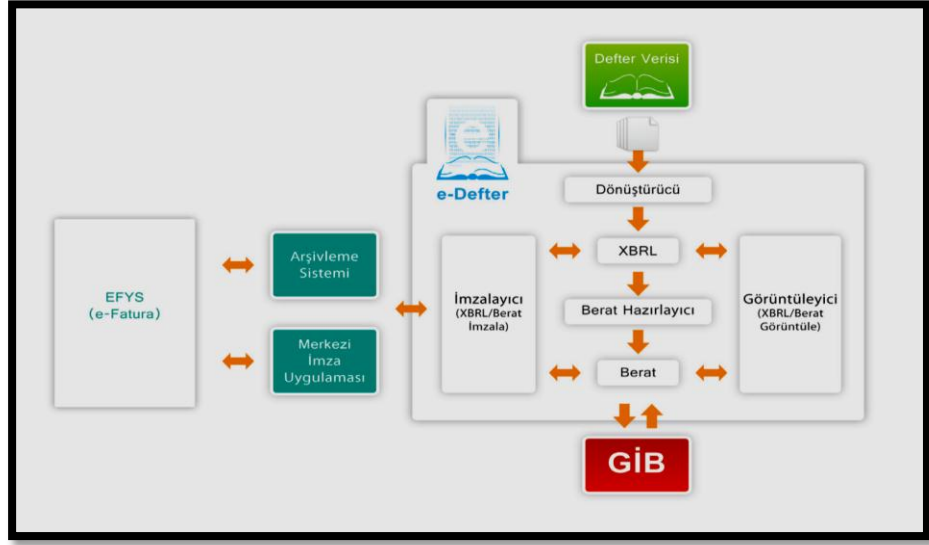
Görüleceği üzere, vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilmesinde önemli bir fonksiyon görecek olan e-defter uygulamaları, işletmelere de önemli faydalar yaratabilecek bir potansiyele sahiptir.

5.5. E-Defter Uygulamaları ve alışma Süreci

E-defter uygulamasından yararlanmak için gerçek kişilerin elektronik sertifikaya (e-imza), tüzel kişi mükelleflerin ise e-fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olmaları ve elektronik mali mühür temin etmiş olmaları gerekmektedir.

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

E-defter süreci ile ilgili olarak yapılacak işlemleri gösteren örnek şema aşağıdaki gibidir;



Şekil 3: E-defter Süreci (<http://www.cs.com.tr>, 2013)

Yukarıdaki örnek süreçten hareket edilerek, e-defter uygulaması işlem aşamaları aşağıdaki gibi özetlenebilir (Cybersoft, 2013);

- Tanım bazlı dönüştürücü ile formattan bağımsız defter verisinin XBRL dönüşümünü gerçekleştirir.
- Görüntüleyici, XBRL formatındaki e-defter verisinin ve berat dosyalarının (yüklenen ve MBGİB tarafından onaylanıp indirilen) görüntülenmesini sağlar.
- İmzalayıcı modülü imza sunucusu veya applet (küçük uygulama) kullanarak XBRL dokümanının imzalanmasını sağlar.
- Berat Hazırlayıcı XBRL formatındaki e-defter verisinin e-defter portalına yüklenecek imzalanmış berat dosyasının hazırlar.
- XBRL ve berat dosyalarının indekslenmesi, listelenmesi, arşivlenmesi ve sorgulanması işlevlerini yerine getirir.

Türkiye’de e-defter uygulamalarında son gelişmeler incelendiğinde, “Bilgi Toplumu Stratejisi Eylem Planı”nda altmış dört sayılı eylem olarak belirlenmiş olan “Elektronik Fatura ve Defter Uygulaması” karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda MBGİB tarafından yürütülen çalışmalar başarılı bir şekilde devam etmekte, işlem hacmi çok yüksek olan pilot işletmelerle (Avea İletişim Hizmetleri A.Ş., Türk Telekom A.Ş., Türkcell İletişim Hizmetleri A.Ş. vb.) ilgili e-fatura’ya geçiş ve e-defter uygulaması başlatılmış bulunmaktadır (Kumaş ve Birgören, 2010: 14).

E-defter uygulamasına geçilebilmesi firmalar tarafından bazı koşulların yerine getirilmesi gerekmektedir. Bunlar;

- Öncelikle Maliye Bakanlığının web sitesinden ilgili Mali Mühür

veya Elektronik Sertifika temin edilmesi ve yüklenmesi gerekmektedir.

- e-defter.gov.tr adresinden elektronik defter kullanımı için başvuru süreci tamamlanmalı ve gerekli formlar doldurulmalıdır.
- Kamu Sertifikasyon Merkezi web sayfasından "Zaman Damgası" programı
(http://www.kamusm.gov.tr/urunler/zaman_damgasi/ucretsiz_zaman_damgasi_istemci_yazilimi.jsp) yüklenmelidir.
- Kamu Sertifikasyon Merkezi'nden "Zaman Damgası" temin edilmelidir.

Yukarıdaki işlemler yanında işletmelerin bilgi işlem ve muhasebe bölümleri tarafından dikkat edilmesi ve yapılması gereken bazı önemli işlemler de bulunmaktadır. Bunlar;

- Kullanılan muhasebe bilgisayar yazılımları e-defter onayı almış olan diğer yazılımlarla yenilenmelidir.
- Daha önce yazılımlarda işletme bilgileri alanında bulunan ve önemsenmeyen tüm bilgi alanları (unvan, adres, vergi no, sicil no, mali müşavir ve/veya yeminli mali müşavire ilişkin bilgiler vb.) ticaret sicil kayıtlarına göre, tam ve doğru olarak doldurulmalıdır.
- Yazılımda bulunan "Zaman Damgası Sunucu Bilgileri" doğru olarak doldurulmalıdır.
- Yazılımda e-defter dosyalarının oluşacağı katalog belirtilmeli ve bulunduğu yerde XBRL'ye ait XML, XSD ve XSLT katalogları otomatik oluşturulmalı ve bu katalogların silinmemesi için gerekli tedbirler alınmalıdır.
- Aylık oluşturulan ve gönderilen defter dosyalarında eksik bilgiler olup olmadığı kontrol edilmeli ve tamamı düzeltilmelidir.
- Ödeme işlemlerinde, ödeme tipleri (kasa, alınan çekler, bankalar, verilen çekler hesaplarının kullanılması halinde) mutlaka belirtilmelidir.
- Defter dosyalarının imzalama aşamasında, mali mühür veya elektronik sertifika yazılımı, imzalamanın yapılacağı makinede bulunmalıdır.
- MBGİB 'e yükleme sırasında bağlantı hatası alınırsa, e-defter beratı zaman damgalı olarak imzalanmalı ve daha sonra ibraz edilebilmek için saklanmalıdır.

E-defter uygulamaları, muhasebe meslek mensupları tarafından yerine getirilen ve çoğunlukla işletme sahipleri ya da yöneticileri tarafından manipüle edilmeye ya da esnetilmeye çalışılan fonksiyonlar açısından bir disiplin getirecektir. Geriye doğru yapılacak tüm değişikliklerin izleri eskiden olduğu gibi yok edilemeyecek ve kayıt silmelerinin de önüne geçilmiş olacaktır. Ancak

bunun yanında muhasebe meslek mensupları tarafından kayıtların zamanında yapılması konusunda da bir baskı unsuru olacaktır. Bu durum kayıt dışılığın önlenmesi konusunda işletmelerin daha önce sahip olduğu hareket alanının da daraltılmasını sağlayacaktır.

6. Sonuç

Son dönemlerde Türkiye’de hükümetlerce yapılan çalışma ve açıklamalarda, tüm resmi kurum ve kuruluşlarda e-devlet dönüşümlerine önem verildiği görülmektedir. Bu noktada hükümetlerce, e-devlet çalışmalarında temel olarak, devlet-vatandaş (G2C: Government to Citizen) ve devlet-işletme (G2B: Government to Business) arasında şeffaf, hızlı, etkin ve güvenilir bir iletişim sağlanması amaçlanmaktadır.

Devlet-vatandaş yönlü e-devlet projelerinde ağırlıklı olarak XML formatının kullanıldığı görülmektedir. TCMB ve TÜİK gibi kurumlardan, HTML, Excel, PDF, Word formatlarının yanı sıra XML formatında da veri sağlanabilmesi bunun bir göstergesidir.

Devlet-işletme yönlü e-devlet projelerinde (e-beyanname, e-bildirge vb.) XML formatı ağırlıklı olarak kullanılmaktayken, MBGİB ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel Müdürlüğü tarafından ortak olarak yayımlanan, 1 Sıra Nolu Elektronik Defter Genel Tebliği sonucu gündeme gelen e-defter uygulaması ile de XBRL formatının yasal olarak kullanımına zemin hazırlanmıştır.

Elektronik imza, elektronik beyanname, elektronik bildirge, elektronik fatura, elektronik defter ve işletmelerin web sitesi gibi uygulamalar, e-ticaretin ve muhasebe sistemimizin bir bütün olarak bilgisayar ve internet ortamına aktarılmasını sağlayacak biçimde şekillenmektedir. Bu bağlamda tüm dünyada kullanımı alanı sürekli artan XBRL formatının, finansal bilgi kullanıcılarına şeffaf, doğru, düşük maliyetli, anlaşılabilir, sorgulanabilir ve karşılaştırılabilir bilgi transferi sağlayan yapısı ile yakın bir zamanda ülkemizde de birçok alanda seçenek olmaktan çıkıp, bir zorunluluk haline gelmesi, beklenen bir gelişmedir. Bu gelişmeler karşısında Maliye Bakanlığı’nın e-fatura ve e-defter kararlarının ardından, e-fatura ve e-defter mükellefi olan 435 büyük mükellef ve 2715’i kamu kurum ve kuruluşu olmak üzere toplam 3140 mükellef sayısına, 8 bin yeni mükellef ekleyerek, e-fatura ve e-defter kullanan mükellef sayısını 11 binin üzerine çıkaracağı tahmin edilmektedir (Arolat, 2013). Buradan da anlaşılmaktadır ki ülkemizde XBRL, önümüzdeki dönemde daha da artan bir öneme sahip olacaktır.

XBRL’nin artan önemi karşısında doğru anlaşılabilmesini sağlayabilmek amacıyla, XBRL’nin ne olup, ne olmadığını doğru anlamak önem kazanmaktadır. Bu bağlamda, XBRL ile ilgili yapılmış olan bazı akademik çalışmalarda, XBRL’nin bir programlama dili olduğu belirtilmektedir. Ancak programlama dilleri, yazılımcının bir bilgisayara ne yapmasını istediğini anlatmasının standartlaştırılmış bir yolu olarak, yazılımcının bilgisayara hangi veri üzerinde işlem yapacağını, verinin nasıl depolanıp, iletileceğini, hangi koşullarda hangi işlemlerin yapılacağını tam olarak anlatmasını sağlar. Bu nedenle XBRL’nin bir programlama dili olarak değil, raporlama dili veya raporlama formatı olarak değerlendirilmesi daha doğru olacaktır. Ayrıca bazı akademik çalışmalarda da XBRL’nin finansal raporlamada şeffaflığa önemli

katkılar sağlayacağından bahsedilmektedir (Doymaz, 2011: 182). XBRL aslında hazırlanan finansal verilerin, finansal rapor kullanıcıları arasında hızlı ve kolay bir biçimde transferini ve tüm kullanıcılarda finansal raporların aynı şekilde görüntülenmesini sağlayan bir finansal rapor aktarım formatı olarak değerlendirilmelidir. Bu nedenle XBRL'ye fbundan farklı bir misyonun yüklenmesi doğru olmayacaktır. Çünkü hazırlanan raporlarda ve aktarım esnasında, içerikteki bilgilerin iyi niyet esası ile güvenilirliği sağlanamaz ise XBRL'nin finansal raporlarda Şeffaflığa çok önemli katkılarının da olmayacağı görülecektir.

XBRL uygulamalarının gelişmesi ve yaygınlaşması, e-defter ve e-fatura uygulamalarının da yaygınlaşmasını kolaylaştırmıştır. Çünkü defterlerin elektronik ortamda hazırlanabilmesi için XBRL esas alınmaktadır. Başka bir ifadeyle XBRL, e-defterlerin teknolojik olarak alt yapısını oluşturmaktadır. Harcamaların kontrolü, yolsuzlukların önlenmesi ve anında tespiti yanında, vergilendirme alanında sahteciliğin önlenmesi, karşıt kontrollerin anında yapılabilmesi gibi sayısız faydaları olan e-defter kullanımının yakın bir gelecekte işletmelerin tamamına yakınına kapsamı uzak bir ihtimal olarak görünmemektedir. Bu bağlamda XBRL teknolojisinde sağlanacak yeni gelişmeler, e-defter, e-fatura gibi uygulamalarla daha fazla işletmeyi, elektronik platformların içine daha da fazla çekecektir.

Kaynakça

- Acar, V. (2010). *Entegre Sistemler İçerisinde Maliyet/Yönetim Muhasebesi ve Uygulamaları*, Ankara, Gazi Kitabevi.
- Arıkboğa, D., Kaya, İ. (2000). Ülkemizde Kurumsal Kaynak Planlaması ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler. *XIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 18-20 Mayıs, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Bildiriler Kitabı*, 134-147.
- Aktaş, R. (2009). *Bütünleşik Sistemler ve Muhasebe Etkileşimi*, Ankara, Detay Yayıncılık.
- Aktaş, R., BAŞCI, E. S. (2007), Elektronik Ortamda Finansal Raporlamada Genişleyebilir Finansal Raporlama Dilinin (XBRL) Kullanılması, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 1, 39-60.
- Arolat O. (2013, Ocak 9). Maliye'nin E-fatura ve E-defter Zorunluluğu Kararı, *Dünya Gazetesi*, <http://www.dunya.com/maliyenin-e-fatura-ve-e-defter-zorunlulugu-karari-150742yy.htm> (Erişim tarihi: 14.02.2013)
- Ay, H. M. (2006), Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomiyi Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliğı ve Gelir İdaresinin Rolü, *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, Yıl:9, Sayı:11, 57-82.
- Bayazıtlı, E. (2002), Sürekli Denetim: Geleceğinin Denetimi, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Yıl:2, Sayı:6, 119-128.
- ıtak, N. (2009), Güvenilir Finansal Raporlama Açısından Genişletilebilir İşletme Raporlama Dilinin (XBRL) Önemi ve Dünya Ülkelerindeki Uygulaması, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Cil:2, Sayı:2, 1-19.
- Deran, A., Hatipoğlu, A. (2008), E-İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi, *S.Ü. İ.İ.B.F. Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Cilt:10, Sayı:16, 37-57.
- Diñ, E., Varıcı, İ. (2008), E-İşletme Olgusunun Muhasebe İlke ve Uygulamaları Üzerine Etkisi, *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:10, Sayı:1, 191-211.
- Doymaz, M. (2011). *Finansal Raporlamada Şeffaflığın Önemi ve XBRL Uygulamalarının Şeffaflığa Etkisi: ABD Örneğı ve Türkiye Kıyaslaması*. Yayımlanmamış Doktora Tezi Adana: ukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Esendemir, E. (2012), Yeni Bilgi ve İletişim Teknolojilerinin Finansal Raporlama Sistemlerine Etkileri, *Journal of Yasar University*, 4268-4280.
- Erkuş, H. (2008). *Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili XBRL*, Ankara, Gazi Kitabevi.

- Hannon, N.J. Gold R.J. (2005), Grasp The Fundamentals To See How Businesses Use XBRL Today. XBRL Revisited, *Journal of Accountancy*, Vol:199, No:2, 65-78.
- Hatunoğlu, Z., Bakan, İ. (2010), Muhasebe Burolarında Bilgisayar ve İnternet Kullanımının Faydaları İle muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Nitelikleri Arasındaki İlişkiler: Bir Alan araştırması, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt:12, Sayı:2, 55-102.
- Kapanoğlu, A., Sökmen, B., Aykın, H. (2011). Kayıtdışı Ekonomi ve Yolsuzlukla Mücadele Açısından Maliye Teftiş Kurulu Elektronik Denetim Uygulaması, <http://www.mmd.org.tr/wp-content/uploads/2011/10/THE-FINANCIAL-INSPECTION-BOARD-ELECTRONIC-AUDIT-APPLICATION-IN-TERMS-OF-COMBATING-UNDERGROUND-ECONOMY-AND-CORRUPTION.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.12.2012).
- Karasioğlu, F., Eryiğit, O. (2005), Finansal Raporlama ve XBRL (Genişletilebilir Kurumsal Raporlama Dili), *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 10, Sayı: 2, 133-151.
- Koşan, L. (2006), Geleceğin Finansal Raporlama Dili: XBRL, *Mali zm Dergisi*, Sayı: 77, 108- 122.
- Kugel, R. (2008). XBRL: A Quik Primer, *Business Finance*, <http://businessfinancemag.com/article/xbrl-quick-primer-0229>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).
- Kumaş, E., Birgören, B. (2010), E-Devlet Kapısı Hizmetlerinin Fizibilite alışmalarında Ticaret Başlığı Uygulamalarına Genel Bakış, *Int.J.Eng.Research& Development*, Vol:2, No:1, 11-15.
- ğt, A. (2003), *Bilgi ağında Yönetim*, Ankara, Nobel Yayınları.
- z, E., Bozdoğan, D. (2012), Türk Vergi Sisteminde E-Maliye Uygulamaları, *Süleyman Demirel Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:17, Sayı:2, 67-92.
- Sevim, A., Coşkun, M. (2009), *Kamuoyunun Aydınlatılmasında Yatırımcı İlişkileri*, Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Tekin, İ. Gümüş, A. T. (2011), Genişletilebilir İşletme Programlama Dili (GİRD), *Vergi Raporu Dergisi*, Sayı: 140, 10- 25.
- Tekşen, ., Coşkun, A., Dalđar, H. (2011) Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Güvenilirliğinin İncelenmesi: Gller Bölgesinde Faaliyette Bulunan Muhasebe Meslek Mensupları zerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Sayı: 33, 99-117.
- Tokel, . E., Yücel, E. M. (2005), Türkiye’de XBRL Standardı: Sektörel Bilanço Verileri zerine Bir Uygulama, *Active Dergisi*, Temmuz-Ağustos, 1-10.
- Tokel, . E., Yücel, E. M., ksz, B. (2007), Türkiye’de XBRL’ye Geçiş Sürecinin Yol Haritası, *Active Dergisi*, Nisan, Mayıs, Haziran, 1-27.

- Uyar, S., elik, M. (2006), Sürekli Kamuyu Aydınlatma ve İnternet Ortamında Finansal Raporlama Sürecinde Kullanılan Diller, *Ege Üniversitesi İ.İ.B.F. Ege Academic Review*, Cilt:6, Sayı: 2, 93-105.
- Yardımcıoğlu, M., zer, . (2011), Genişletilebilir İşletme Programlama Dili (XBRL), *K.S.. İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt:1, Sayı: 2, 79-105.
- Yalkın, Y. K. (1989). *Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması*, Ankara, Turhan Kitabevi.
- Yazıcı, N. (2010), Bir Bilgi Sistemi Olarak Muhasebenin Kobi'lerin Yönetim Kararlarına Etkisi: Erzurum Araştırması, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 47, 202-212.
- Yıldız, M. (2013). Dikkat: E-Defter ve E-Fatura Uygulaması Kapsamında Olabilirsiniz, <http://www.vmhk.org.tr/?p=5167>, (Erişim tarihi: 05.03.2013)
- Yılmaz, E., Gelmedi, O. (2011), XBRL (Genişleyebilir İşletme Raporlama Dili) ve XBRL'in Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından Değerlendirilmesi, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt: 13, Sayı: 2, 211-237.
- Yükçü, S., zkan, S. (2003), Teknolojik Gelişmelerin Maliyet Muhasebesine Etkileri, *XXII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 21-25 Mayıs, Belek-Antalya*.
- Zabihollah, R., Elam, R. Sharbatoghlie, A. (2001), Continuous Auditing: The Audit of The Future, *Managerial Auditing Journal*, Vol:16, No:3,150-158.
- XBRL US GAAP (2008). *Taxonomy Preparers Guide*. http://xbrl.us/Documents/Preparers_Guide.pdf (Erişim Tarihi: 18.02.2013).

İnternet Siteleri:

- <http://www.godoro.com/Divisions/Ehil/Mahzen/Web/TheHTMLBook/txt/html/document/HTMLWhatIs.html>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).
- AICPA, What ise XBRL?
<http://www.aicpa.org/innovation/baas/xbrl/homepage.asp>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013)
- <http://www.aicpa.org/INTERESTAREAS/FRC/ACCOUNTINGFINANCIALREPORTING/XBRL/Pages/XBRL.aspx>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).
- <http://www.xbrl.org/AboutXBRL>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).
- <http://www.xbrl.org/how-xbrl-works-1>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).
- <http://www.kpmg.com/global/en/topics/xbrl/pages/jargon-buster.aspx>, (Erişim Tarihi: 18.02.2013).

<http://www.cs.com.tr/TR/themes/touch/pdf/e-defter-pdf.pdf>, (Erişim Tarihi: 02.02.2013).

<http://ig.cc.metu.edu.tr/html/>, (Erişim Tarihi: 03.03.2013).

(<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=nhDtuAeYPEluI3W5&type=teblig>).

<http://xbrl.us/preparersguide/Pages/Section1.aspx> (Erişim Tarihi: 09.02.2013).

<http://www.kpmg.com/xbrl/jargon.asp> (erişim tarihi: 18.12.2012)

<http://www.frmtr.com/bilgisayar-bilgileri/1016950-xml-hakkinda-hersey.html>
(Erişim Tarihi: 11.12.2012)

<http://xbrl.us/Pages/default.aspx> (Erişim Tarihi: 18.02.2013).

<http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/138MYU.pdf> (Erişim Tarihi: 18.02.2013).

Kanunlar:

- 08.02.2013 Tarih ve VUK.58/2013.03 Sayılı ve Elektronik Defter Tutma ve Elektronik Fatura Uygulamasına Dâhil Olma Zorunluluğu Getirilen Mükelleflere İlişkin Açıklama konulu VUK Sirküleri.
- 6335 sayılı Kanunla Değişik 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu.
- 11 Temmuz 2006 Tarih ve 26225 Sayılı resmi Gazete’de Yayımlanmış 361 Sıra Numaralı VUK Genel Tebliği.
- 13.12.2011 Tarih ve 28141 Sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmış olan 1 Nolu “Elektronik Defter Genel Tebliği.
- 30.05.2009 Tarihli Resmi Gazete’de Yayımlanarak Yürürlüğe Giren, SPK Seri:VIII No:61 Tebliğ.
- 5 Mart 2010 Tarihli 397 Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği.