

# De beheersing van de XBRL-rapportageketen

## Het perspectief van de rapporterende organisatie

Marc van Hilvoorde

**SAMENVATTING** XBRL is een standaard voor de uitwisseling van gegevens tussen computersystemen die wordt gebruikt om digitaal te rapporteren. Een groeiende groep van toezichthouders en overheden biedt mogelijkheden aan organisaties om hun gegevens in XBRL-formaat te rapporteren. De XBRL-rapportageketen vraagt om deels specifieke beheersingsmaatregelen om de betrouwbaarheid van de informatievoorziening te waarborgen. Daarnaast is de XBRL-standaard ook een middel ter beheersing. De beheersingsmaatregelen zijn deels afhankelijk van de wijze waarop XBRL wordt toegepast.

**RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK** De toepassing van XBRL in de rapportageketen verandert niet de behoefte aan betrouwbare informatievoorziening. Rapporterende organisaties dienen XBRL-specifieke beheersingsmaatregelen te treffen om de betrouwbaarheid te waarborgen.

Drs. M.P.A. van Hilvoorde RA CISA studeerde Bedrijfseconomie en Accountancy aan de Universiteit van Tilburg. Binnen de Belastingdienst houdt Van Hilvoorde zich bezig met het beleid en de invoering van digitaal rapporteren met behulp van open gegevensstandaarden. Als technisch projectmanager van het Nederlands Taxonomie Project stond hij aan de wieg van de ontwikkeling en het gebruik van de Nederlandse taxonomie. Van Hilvoorde is lid van de XBRL International Standards Board en de IASCF XBRL Advisory Council.

### 1 Inleiding

Het acronym XBRL staat voor eXtensible Business Reporting Language. XBRL is een op XML-gebaseerde computertaal en ontwikkeld voor de uitwisseling van zakelijke en financiële feiten (bedrijfsgegevens) tussen computersystemen (Hoffman, 2006). De XBRL-standaard voor gegevensuitwisseling is ontwikkeld door een consortium<sup>1</sup> waarin het bedrijfsleven, toezichthouders en overheden samenwerken. Organisaties die XBRL toepassen, zullen aanpassingen moeten maken in hun rapportageketen.

Nu XBRL nationaal en internationaal is gekozen als digitale rapportagestandaard, is het van belang te onderzoeken hoe XBRL wordt gebruikt in een rapportageketen en welke gevolgen dit heeft voor de beheersing. Dit artikel gaat in op de inrichting van een XBRL-rapportageketen, en de specifieke beheersingsmaatregelen, die leiden tot betrouwbare XBRL-gegevens.

Paragraaf 2 geeft een introductie van de XBRL-standaard. Paragraaf 3 beschrijft typen van informatie die in een XBRL-keten kunnen worden uitgewisseld. Paragraaf 4 gaat in op de toepassing van de XBRL-standaard en in paragraaf 5 volgt een uitwerking van enkele voorbeelden van de toepassing in de praktijk. Paragraaf 6 geeft de fasering in een XBRL-rapportageketen en noemt de specifieke beheersingsmaatregelen per fase.

### 2 Introductie van de XBRL-standaard

De XBRL-standaard zorgt voor een exact gedefinieerde, voorspelbare structuur (syntax) voor het beschrijven of representeren van zakelijke feiten, op een manier die computersystemen kunnen verwerken en gebruiken. Met op XBRL aangepaste software is het voor verzenders en ontvangers van bedrijfsgegevens mogelijk om gegevens uit te wisselen, zonder de

noodzaak overeenstemming te bereiken over een vaste datastructuur. Deze is namelijk al vastgelegd met het gebruik van de standaard (Collet et al., 2003).

De communicatie van bedrijfsgegevens vindt plaats via een XBRL-instance, een elektronisch bestand dat voldoet aan de eisen zoals beschreven in de XBRL-specificatie.<sup>2</sup> Een instance bevat de financiële feiten. Een XBRL-instance bevat financiële feiten die niet op een voor gebruikers leesbare wijze worden gepresenteerd. In dit artikel wordt gesproken over een XBRL-rapportage als een instance met een verzameling van feiten die, met behulp van software, op voor gebruikers leesbare wijze wordt gepresenteerd (op het scherm of geprint op papier). Een financieel feit kan zowel een bedrag, een nummer (bijvoorbeeld aantal aandelen of een kengetal), een tekstuele toelichting of voetnoot zijn.

Een financieel feit is een combinatie van een concept, dat wil zeggen: een financieel begrip met een exclusieve betekenis en een waarde voor dat begrip. In de XBRL-taxonomie zijn elementen gedefinieerd die een weergave vormen van de te rapporteren concepten. Een taxonomie beschrijft dus de concepten die kunnen worden gerapporteerd in de vorm van elementen. Als op elkaar lijkende concepten met verschillende definities voorkomen, zal voor elk van deze definities een apart element in de XBRL-taxonomie worden opgenomen.

Naast de elementen bevat een taxonomie ook verschillende typen van relaties, zoals presentatievolgorde of calculatie, tussen elementen en verschillende eigenschappen of attributen per element.

Een taxonomie kan ook verwijzen naar begrippen die zijn gedefinieerd in andere taxonomieën. Bij een verwijzing van een taxonomie naar een andere taxonomie, is sprake van een extensietaxonomie ('taxonomy extension'). Bij een verzameling van naar elkaar verwijzende extensietaxonomieën is sprake van een taxonomie raamwerk ('taxonomy framework'). De Nederlandse taxonomie (NT) is strikt genomen geen taxonomie, maar een taxonomie raamwerk.

Elke partij die via XBRL gegevens wil uitwisselen, kan een taxonomie definiëren. In het geval van gegevensuitwisseling met een toezichthouder of overheid zal de ontwikkeling en het beheer van de taxonomie door of onder verantwoordelijkheid van de toezichthouder of overheid plaatsvinden.

De XBRL-standaard gaat uit van een meerdimensionale beschrijving van een financieel feit. Een financieel feit in een XBRL-instance is altijd gerelateerd

aan een element – als representatie van een concept – met een waarde voor dat element, een tijdstip of periode waarop het feit betrekking heeft, een munteenheid voor nummers en bedragen (munteenheid zoals euro's of dollars) en het bedrijf(sonderdeel) waarop het feit betrekking heeft. Als het financiële feit een toelichting is of tekstuele beschrijving, is er geen sprake van een XBRL-koppeling met een munteenheid. Een bedrag dat is opgenomen in een tekstuele toelichting wordt in XBRL niet als een apart herkenbaar feit geïdentificeerd.

Ook is in de instance de status van het feit opgenomen, bijvoorbeeld 'voorlopig' of 'definitief'. Deze overige (niet taxonomie)dimensies heten 'context' in XBRL-terminologie.

Een voorbeeld van bovenstaande beschrijving ziet er als volgt uit:

'Geldmiddelen en kasequivalenten' is een concept dat wordt gerapporteerd in een jaarrekening of fiscale aangifte. In de taxonomie wordt het element 'Geldmiddelen en kasequivalenten' opgenomen en verwezen naar de definitie van het begrip in de fiscale wetgeving, Wet IB 2001. De gehanteerde definitie kan conform de regels van een jaarrekening, conform fiscale regelgeving of conform beiden, mits definities overeenkomen. In de taxonomie wordt ook vastgelegd dat het element 'Geldmiddelen en kasequivalenten' deel uitmaakt van – en mede optelt tot – het element 'Activa, totaal', samen met 'Effecten', 'Vorderingen', 'Materiële vaste activa', 'Financiële activa', 'Immateriële vaste activa' en 'Voorraden'.

In een instance wordt het element 'Geldmiddelen en kasequivalenten' gekoppeld aan een waarde, periode, bedrijf en munteenheid, waardoor een financieel feit ontstaat dat kan worden gerapporteerd:

*'Geldmiddelen en kasequivalenten', per 31-12-2007, van bedrijf MGM Holding BV, in euro's bedraagt € 510,- met een definitieve status.*

### 3 Typen gegevens gecommuniceerd met XBRL

Elk van de volgende typen van elektronische gegevens komt voor in de rapportageketens van organisaties<sup>3</sup>:

- Geaggregeerde financiële en bedrijfsgegevens, zoals de jaarrekening, fiscale aangifte, of rapportage aan de toezichthouder, veelal in consolidatie- en rapportage-software.
- Financiële transactiegegevens, zoals dagboek, journaalposten of grootboekmutaties.
- Operationele gegevens, zoals bestellingen en facturen,

ook steeds meer elektronisch in ERP-systemen en sectorspecifieke- of e-business uitwisselstandaarden.

Deze drie typen van gegevens betreffen gestructureerde gegevens en kunnen worden vertegenwoordigd (of gerepresenteerd) in XBRL-formaat. De ongestructureerde gegevens, zoals e-mails of Word- en Excel-documenten blijven buiten beschouwing in dit artikel.

Typische voorbeelden van transactie- en operationele gegevens zijn: klantbestellingen, inkooporders, projectadministratie, overzichten zoals begroting versus realisatie, voorraadadministratie, urenstaten van werknemers, debiteuren en crediteuren stambestanden en ouderdomsoverzichten. Deze verschillende typen data kunnen voorkomen in verschillende elektronische formaten. Met name voor operationele gegevens bestaat een groot aantal, vaak sectorspecifieke, XML-uitwisselformaten die door verschillende organisaties worden ontwikkeld en onderhouden. Zie hiervoor bijvoorbeeld OASIS<sup>4</sup>, UN/CEFACT<sup>5</sup>, RIXML<sup>6</sup>.

Alle typen gegevens van het transactieniveau tot het geaggregeerde niveau kunnen in XBRL-formaat worden gerepresenteerd in een XBRL-instance. Daarbij bestaat een onderscheid in het type taxonomie dat wordt gebruikt in relatie tot het type van gegevens (Klement, 2007).

De geaggregeerde gegevens (type 1) zullen typisch in de zogenoemde XBRL Financial Reporting (FR) worden gerepresenteerd. De financiële transacties en operationele gegevens (type 2 en 3) worden in XBRL-formaat gerepresenteerd in het XBRL Global Ledger (GL) taxonomie raamwerk<sup>7</sup>. De FR-taxonomieën en het GL-taxonomie raamwerk representeren verschillende, maar soms overlappende informatie die voorkomt in de financiële en bedrijfsrapportages. Het XBRL GL-taxonomie raamwerk is gebaseerd op de XBRL-specificatie en wordt door het XBRL-consortium ontwikkeld en onderhouden. XBRL FR-taxonomieën worden veelal door toezichthouders en overheden ontwikkeld. De Nederlandse taxonomie<sup>8</sup>, de IFRS (International Financial Reporting Standards) taxonomie<sup>9</sup> en US GAAP (General Accepted Accounting Principles) taxonomie<sup>10</sup> zijn voorbeelden van FR-taxonomieën.

## 4 Toepassing van de XBRL-standaard

De XBRL-standaard is ontwikkeld voor het beschrijven of representeren van zakelijke feiten, zodanig dat deze door verschillende computersystemen kunnen worden verwerkt en gebruikt. Bij het communiceren van gegevens bestaan twee verschillende benaderingen, name-

lijk van systeem naar systeem of van systeem naar gebruiker of persoon (Van Hilvoorde en Garbellotto, 2007).

### 4.1 Communiceren van gegevens van systeem naar systeem

De voornaamste doelstelling van XBRL is om elektronische gegevenscommunicatie binnen organisaties en tussen organisaties mogelijk te maken. De XBRL-specificatie beschrijft hoe software XBRL-documenten kan genereren en verwerken. De XBRL-standaard betreft niet de communicatie van de gegevens en bestanden. Communicatieprotocollen zoals TCP/IP vallen buiten het bereik van XBRL. Net als XML is XBRL bedoeld om data te structureren. XML<sup>11</sup> is tekst, maar niet bedoeld om gelezen te worden door gebruikers. Het XBRL-formaat is een representatie van gegevens, die niet hetzelfde is als een presentatie voor gebruikers van gegevens. XML en XBRL zijn een stel afspraken, richtlijnen of conventies om tekstformaten te ontwerpen, waarmee data gestructureerd kunnen worden. Deze structuur kan door andere partijen – en software – worden gedeeld. Een belangrijk verschil tussen XML en XBRL is dat bij XBRL meer eigenschappen en relaties van de gestructureerde gegevens worden gedeeld, zonder aanvullende afspraken te maken. Het is vooral deze laatste eigenschap die wordt gebruikt om de kwaliteit van XBRL-gegevens te bewaken.

### 4.2 Communiceren van gegevens van systeem naar gebruiker of persoon

Het XBRL-dogma is: 'iedere ontvanger krijgt zijn of haar eigen rapportage'. Een groot deel van deze werkelijkheid ligt besloten in de flexibiliteit die kan worden gerealiseerd met behulp van software. Verschillende gebruikers (ontvangers van instances) kunnen dezelfde XBRL-instance ontvangen en gebruikmaken van verschillende gegevens uit de instance. Of ontvangers kunnen dezelfde gegevens op verschillende wijzen presenteren, bijvoorbeeld in een tabel met getallen versus met behulp van een grafiek. Presentatie – rendering in XBRL-terminologie – maakt op dit moment nog geen deel uit van de XBRL-standaard. Op dit moment werkt het XBRL-consortium aan een standaard voor XBRL-rapportages, zodat deze op een gestandaardiseerde en overdraagbare wijze kunnen worden gepresenteerd, onafhankelijk van een bepaald systeem of leverancier<sup>12</sup>.

Praktijkvoorbeelden van de invoering van XBRL zijn vooral gericht op de laatste toepassing in de vorm van digitaal rapporteren (De Haas, 2002). Een groeiende

groep van toezichthouders en overheden biedt mogelijkheden aan organisaties om hun gegevens in XBRL-formaat te rapporteren. Bij de invoering bieden toezichthouders veelal de mogelijkheid aan organisaties XBRL-rapportages aan te leveren op vrijwillige basis. Inmiddels is sprake van enkele toezichthouders die de aanlevering van XBRL-rapportages verplicht hebben gesteld.

De China Securities Regulatory Commission and the Shanghai Stock Exchange hebben XBRL als eerste in de wereld verplicht gesteld. Ruim 800 organisaties rapporteren hun kwartaal-, halfjaarlijkse en jaarcijfers in XBRL-formaat. Het programma is in 2003 gestart met vijftig organisaties die op vrijwillige basis deelnamen.<sup>13</sup>

De Japanse toezichthouder Financial Services Agency (FSA) heeft in maart 2008 'EDINET' (Electronic Disclosure for Investors' NETWORK) ingevoerd. Alle beursfondsen moeten hun financiële rapportages verplicht in XBRL via dit systeem aanleveren.<sup>14</sup>

## 5 **Praktijkvoorbeelden van toepassingen van XBRL**

XBRL maakt deel uit van de totale IT-infrastructuur die het rapportageproces ondersteunt. De bij de invoering van XBRL gestelde doelen zijn echter in belangrijke mate medebepalend voor de wijze waarop XBRL wordt geïmplementeerd. En de wijze waarop XBRL wordt geïmplementeerd is weer medebepalend voor hoe het XBRL-rapportageproces dient te worden beheerst. In de hierna volgende paragraaf wordt aan de hand van een aantal voorbeelden van XBRL-implementaties duidelijk gemaakt hoe de doelstellingen bepalend zijn voor de wijze waarop XBRL wordt toegepast.

### **5.1 Nederland kiest voor administratieve lastenverlichting**

Het Nederlandse Taxonomie Project (NTP) is in opdracht van de Ministeries van Justitie en Financiën in het voorjaar van 2004 gestart met de ontwikkeling van een XBRL-taxonomie voor het samenstellen en uitwisselen van jaarrekeningen, belastingaangiften en statistiekopgaven. Sinds 1 januari 2007 kunnen ondernemers een deel van hun rapportages in XBRL-formaat aanleveren met behulp van de Nederlandse taxonomie (NT). Voor zover van toepassing wordt de papieren variant daarbij geheel vervangen door de elektronische variant.

De invoering van XBRL moet bijdragen aan administratieve lastenverlichting voor het bedrijfsleven, overwegend in het midden- en kleinbedrijf<sup>15</sup>. Om aan deze doelstelling te voldoen, wordt een overheids-

taxonomie gecreëerd waarin alle elementen zijn opgenomen die op basis van wet- en regelgeving mogen worden bevraagd, uitgesplitst per rapportage. In het project wordt gewerkt aan een collectieve rapportage-infrastructuur die (deels) bestaande communicatiekanalen vervangt of zal gaan vervangen. Sommige marktpartijen zijn kritisch over het vervangen van de bestaande infrastructuur, omdat investeringen nog moeten worden terugverdiend. Een belangrijke veronderstelling van het project is dat efficiënt uitgevoerde, maar gescheiden rapportageprocessen nog efficiënter kunnen worden door (delen van) deze processen in elkaar te schuiven. Dit in elkaar schuiven heeft gevolgen voor bestaande marktposities van partijen die organisaties ondersteunen bij hun rapportageprocessen.

Belangrijke kenmerken van de Nederlandse toepassing zijn het eigenaarschap van de taxonomie door de overheid en de nagestreefde volledigheid van de taxonomie. De Nederlandse overheid creëert, test en onderhoudt de taxonomie en geeft door publicatie aan dat de taxonomie correct is en geschikt voor gebruik. Als de elementen geen deel uitmaken van de NT hoeft een bedrijf deze gegevens ook niet te verstrekken. Vooralsnog is er geen sprake van door het bedrijf of derden te ontwikkelen extensietaxonomieën om aan aanvullende rapportageverplichtingen te voldoen. Deze kenmerken zijn in belangrijke mate medebepalend voor de beheersing.

Een ander kenmerk – door alle beschreven toepassingen gedeeld – is het feit dat een XBRL-instance – een elektronisch bestand – samenvalt met één rapportage. Een XBRL-instance bevat dus alle gegevens van een jaarrekening of de gegevens van een fiscale aangifte, waarbij bepaalde gegevens in beide instances kunnen voorkomen. Technisch is het goed mogelijk om zowel de jaarrekening als de fiscale aangifte in één en dezelfde instance op te nemen.

### **5.2 SEC kiest voor transparantie**

De Securities and Exchange Commission (SEC) is het Voluntary Filing Program (VFP) gestart om in samenwerking met marktpartijen de mogelijkheden van XBRL te testen.<sup>16</sup> Naar verwachting zal de SEC in 2008 nadere uitspraken doen over de termijn waarop het vrijwillige karakter van deelname wordt veranderd in een verplichting.<sup>17</sup>

De XBRL-rapportage vormt in het huidige VFP-programma geen vervanging van de bestaande papieren rapportage. De XBRL-rapportage is een bijlage van de officiële papieren variant. Vermindering

van administratieve rapportagelasten vormt dan ook niet een doel van het project. Doelstelling van de SEC bij het invoeren van een XBRL-rapportageketen is het verkrijgen van het vertrouwen van financiële markten. Dit door meer aandacht van de financiële pers en daarnaast analisten die met XBRL-gegevens meer mogelijkheden hebben de bedrijfsresultaten te analyseren en te vergelijken. Dit toegenomen vertrouwen kan weer leiden tot een lagere 'cost of capital' (RR Donnelley team, 2006, 2007).

In de toepassing maken de rapporterende organisaties gebruik van de, in opdracht van de SEC ontwikkelde, sectorspecifieke US GAAP standaard- of basistaxonomieën. Deze basistaxonomieën bevatten een groot deel van de te rapporteren gegevens, maar zijn niet volledig voor de meeste rapporterende organisaties, blijkt uit de resultaten van het programma. Op het gebied van toelichtingen moeten organisaties zelf of in opdracht bedrijfsspecifieke extensietaxonomieën ontwikkelen.

Kenmerkend voor deze toepassing is het feit dat de XBRL-rapportage bestaat naast de officiële papieren variant. Daarnaast rapporteren organisaties op basis van een samengesteld taxonomie raamwerk met een officiële basistaxonomie en een bedrijfsspecifieke extensietaxonomie.

### 5.3 FFIEC kiest voor kwaliteit van de gegevens

De FFIEC (Federal Financial Institutions Examination Council) is een toezichthouder in de VS van de bankensector. De FFIEC houdt toezicht op ongeveer 8200 banken die onder meer elk kwartaal hun Call Report aanbieden. Het Call Report wordt gebruikt om de financiële gezondheid en het risicoprofiel van de gecontroleerde instelling te bepalen. De FFIEC ontvangt deze rapportage al in digitale vorm sinds 1959 en sinds 1998 geldt een algehele verplichting tot digitale aanlevering. In 2005 is de FFIEC overgestapt naar XBRL als aanleverformaat. Reden hiervoor was dat de bestaande aanlevering veel fouten opleverde en de kwaliteit van de gegevens te laag was. Het grote aantal fouten leidde zowel bij de instellingen als bij de toezichthouder tot veel extra inspanningen en vertraging in het rapportage- en toezichtsproces.

De reden om XBRL in te zetten had vooral een beheersmatig karakter: 'The regulatory agencies believed that quality checks built into the vendor software should play a key role in enhancing the quality and timeliness of the data. Placing the emphasis on validating the Call Report data prior to submission

was deemed more efficient than dealing with data anomalies after submission' (Federal Financial Institutions Examination Council, 2006).

FFIEC levert nu validatieregels in een overdraagbaar en herbruikbaar formaat aan de softwareleveranciers, gebruikmakend van XBRL-eigenschappen.<sup>18</sup> Doordat softwareleveranciers de rapportage volledig kunnen valideren voor deze aan de toezichthouder aan te bieden, wordt een verhoging van de kwaliteit van de gegevens gerealiseerd met minder uitval als resultaat. De efficiency van het toezicht nam toe, doordat minder mensen zich hoefden bezig te houden met correctie en acceptatie van de aangeleverde rapportages. Rapporterende bedrijven weten nu bij aanlevering al of de rapportage wordt geaccepteerd door de toezichthouder, waardoor ze niet langer gedwongen zijn om – soms weken later – opnieuw te rapporteren.

### 5.4 Wacoal kiest voor systeemintegratie

Wacoal Corporation is een grote Japanse fabrikant van vrouwenkleding met 36 dochterbedrijven in een aantal landen (Hasegawa et al., 2004). Als gevolg van groei en overnames was er sprake van een lappendeken van legacy-systemen en IT-platforms waardoor de kwaliteit van de managementinformatievoorziening niet was gewaarborgd.

In oktober 2001 startte Wacoal een project met als doelstellingen ten eerste de verbetering van de managementinformatievoorziening en real time cash management, ten tweede de integratie van een financiële administratie die voldoet aan internationale standaarden en ten derde vermindering van de indirecte (rapportage)kosten.

Als oplossing koos Wacoal er niet voor om alle systemen te vervangen door één nieuw ERP-systeem. De afhankelijkheid van één leverancier die samenhangt met de invoering van één centraal systeem was ongewenst. Tevens waren in de bestaande systemen 'business rules' ingebouwd die overgezet moesten worden naar het nieuwe systeem. Deze aanpassingen in het centrale systeem waren zo complex, dat het risico op een vertraagde oplevering te groot werd gevonden door het management van Wacoal. In plaats daarvan koos het management voor standaardisatie van de gegevensuitwisseling met behulp van de open XBRL-standaard.

De centrale financiële administratie werd gekoppeld aan de 32 verschillende bedrijfssystemen. Door de toepassing van een open standaard hoefden de bedrijfssystemen – die op verschillende platformen draaien – niet te worden vervangen. Aanvullend werd

gebruik gemaakt van op de markt beschikbare XBRL-softwareproducten, waardoor het onderhoud op de systemen werd verminderd. Het project werd in 2003 afgerond.

Deze toepassing is een duidelijk voorbeeld van communicatie van systeem naar systeem, wat met behulp van de XBRL GL-taxonomie is gerealiseerd. Kenmerkend is hier dat het niet gaat om de uitwisseling van rapportages, maar om transactiegegevens die vergelijkbaar zijn met een elektronische interface of een Electronic Data Interchange (EDI)-koppeling.

Uit het voorgaande blijkt dat de XBRL-standaard niet voorschrijft met welke frequentie en snelheid wordt gerapporteerd. Als een organisatie, rapportageprocessen en IT-infrastructuur hier als geheel op zijn ingericht, zijn 'real time reporting' en 'continuus reporting' met behulp van XBRL technisch heel goed mogelijk. In bestaande toepassingen van XBRL-rapportageketens zijn hier echter nog geen voorbeelden van. Beheersing van 'real time reporting' en 'continuus reporting' vereist – deels – aanvullende maatregelen ten opzichte van bestaande XBRL-rapportageketens. De uitwerking hiervan valt buiten de reikwijdte van dit artikel.

## 6 Beheersing van de XBRL-rapportageketen

Een rapportageproces is te beschrijven in een aantal algemene iteratieve stappen. Het XBRL-rapportageproces kent daarbij een aantal stappen die XBRL-specifiek zijn. De volgende, voornamelijk XBRL-specifieke, stappen dienen in de beheersing van de XBRL-rapportageketen in aanmerking te worden genomen, vanuit het perspectief van een rapporterende organisatie:

- 1 het kiezen van de juiste (standaard)taxonomie;
- 2 het maken van een eigen (extensie)taxonomie;
- 3 het verzamelen en identificeren van de brongegevens;
- 4 het koppelen van gegevens aan taxonomie-elementen ('mapping' of 'tagging');
- 5 het creëren van de instance;
- 6 het valideren en controleren van de instance;
- 7 het verzenden van de instance.

### *Ad 1. Kiezen van de juiste (standaard)taxonomie*

De rapporterende organisatie stelt vast aan welke rapportagebehoefte of -verplichting moet worden voldaan om vervolgens de juiste taxonomie te selecteren. Gaat het om een verplichting dan zal een toezichthouder of overheid een standaard XBRL-taxonomie publiceren op het internet, bereikbaar via

een vaste URL. Bij de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat de gebruikte taxonomie aansluit bij de rapportageverplichting:

- de taxonomie sluit aan op het juiste rapportagedomein (bijvoorbeeld jaarrekening IFRS, jaarrekening US GAAP, Vennootschapsbelastingaangifte, Omzetbelastingaangifte);
- de taxonomie sluit aan op de actuele regelgeving (bijvoorbeeld jaarrekening IFRS over 2007 conform IFRS 2007 regelgeving, Omzetbelastingaangifte over 2008 conform fiscale wetgeving 2008).

De keuze voor de juiste taxonomie is in de praktijk een handmatige handeling ('Kies de juiste taxonomie'). Die keuze moet – binnen een rapportagesysteem – door een persoon met voldoende domeinkennis gemaakt worden. In de rapportagesystemen bieden leveranciers een overzicht van bekende en beschikbare taxonomieën die op het internet worden gepubliceerd.

De Nederlandse taxonomieën zijn te vinden via het webadres [www.nltaxonomie.nl](http://www.nltaxonomie.nl). De software moet ervoor zorgen dat de juiste taxonomie ook wordt opgehaald. In de praktijk wordt bij XBRL-rapportageprogrammatuur de taxonomie vanaf het internet ingelezen en lokaal (in de applicatie of het netwerk) opgeslagen. De lokale taxonomie is een kopie van de officiële taxonomie. Om te waarborgen dat de kopie van de standaardtaxonomie niet per ongeluk of met opzet is gewijzigd, is aanvullende softwarefunctionaliteit in de rapportagesystemen noodzakelijk.

Beveiliging maakt geen deel uit van de XBRL-standaard. Het is van belang te weten dat een XBRL-taxonomie en een XBRL-instance in leesbare code worden bewaard. Daardoor kunnen met behulp van een teksteditor eenvoudig wijzigingen worden aangebracht. Voor elke stap of fase geldt dat gewaarborgd moet worden dat alleen daartoe geautoriseerde medewerkers handelingen kunnen verrichten die passen bij hun bevoegdheden. Dit betekent dat de systemen die het rapportageproces ondersteunen, mogelijkheden moeten bieden tot logische toegangsbeveiliging, audit trail en encryptie functionaliteiten.<sup>19</sup> Procedures in dit verband dienen te worden getoetst op opzet, bestaan en werking. Deze toets geldt in algemene zin voor de general computer controls.

De kwaliteit van de basistaxonomie is gewaarborgd. Of wellicht preciezer: vormt een gegeven bepaald door de eigenaar of beheerder van de taxonomie. In de beheersing hoeft de juistheid van de standaardtaxonomie door de organisatie niet apart te worden

vastgesteld. In de Nederlandse toepassing hoeft de volledigheid van de taxonomie niet te worden vastgesteld. De volledigheid is een verantwoordelijkheid van de overheid die de taxonomie publiceert. In de SEC-toepassing dient de volledigheid van de standaardtaxonomie wel te worden vastgesteld, omdat in die toepassing rekening wordt gehouden met de noodzaak van een bedrijfsspecifieke aanvulling in de vorm van een extensietaxonomie.

#### *Ad 2. Maken van een eigen (extensie)taxonomie*

Als er geen standaardtaxonomie beschikbaar is of een standaardtaxonomie niet volledig is, zal een rapporterende organisatie zelf of in opdracht een taxonomie of extensietaxonomie moeten (laten) maken. In deze situatie zal de juistheid en volledigheid wel door de organisatie moeten worden gewaarborgd. In de SEC-toepassing is sprake van extensietaxonomieën.

Overigens kan een organisatie ook overwegen om een extensietaxonomie te maken op een standaardtaxonomie, niet om aan externe rapportageverplichtingen te voldoen, maar om betere aansluitingen te realiseren met het interne datamodel en interne bedrijfssystemen. Zie ook 'Koppelen van gegevens aan taxonomie elementen' (ad 4).

Ook is het mogelijk dat een bedrijf een extensie ontwikkelt, waarin geen extra elementen zijn gedefinieerd, maar enkel aanvullende relaties tussen de elementen, die geen deel uitmaken van de standaardtaxonomie. Deze bedrijfsspecifieke 'business rules' maken op zichzelf geen deel uit van de rapportage, maar dragen bij aan de vaststelling van de betrouwbaarheid van de gegevens, bij validatie van de instance. In dit geval draagt de XBRL-rapportageketen bij aan de beheersing – en is het tevens een middel – onder de voorwaarde dat de validatieregels die zijn vastgelegd in de extensietaxonomie betrouwbaar zijn en blijven.

In de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat de gebruikte (extensie) taxonomie:

- juist is: juiste domein, aansluitend op actuele regelgeving, correct en valide XBRL;
- volledig is: alle rapportageverplichtingen en informatie- en validatiebehoeften zijn opgenomen.

Bij de creatie is het gebruik van een betrouwbaar taxonomie creatie- en validatieprogramma noodzakelijk om een XBRL-valide taxonomie te maken. Tevens is kennis van XBRL noodzakelijk om de juiste keuzes te maken in de structuur (ook wel architec-

tuur) van de extensietaxonomie. Naarmate de XBRL-software zich verder ontwikkelt, is diepgaande XBRL-kennis minder noodzakelijk. Tot slot is rapportagedomeinkennis noodzakelijk om de vertaling te maken van de rapportage-regels en richtlijnen naar rapportage-elementen.

#### *Ad 3. Verzamelen en identificeren van de brongegevens*

Deze stap is niet specifiek voor een XBRL-rapportageketen. Het is van belang vast te stellen welke feiten worden gerapporteerd en welke feiten de organisatie wil rapporteren binnen de kaders van de behoefte en de verplichting. De organisatie dient vast te stellen vanuit welke bronnen (afdeling en systemen) de te rapporteren gegevens ter beschikking worden gesteld.

In het geval van de Wacoal-toepassing gaat het alleen om systemen waarin transactiegegevens zijn opgeslagen en worden verwerkt. In de situatie van extern rapporteren gaat het ook om de gegevens die handmatig (bijvoorbeeld in spreadsheets) en buiten de administratieve systemen worden bijgehouden. Een voorbeeld hiervan is de berekening en verwerking van getroffen voorzieningen. De verantwoordelijkheden rondom het (handmatig) voorbereiden en berekenen, controleren en vrijgeven van de te rapporteren feiten dienen georganiseerd te zijn.

Maatregelen voor de juiste, tijdige en volledige invoer en verwerking van de brongegevens vormen een belangrijke, echter niet XBRL-specifieke, randvoorwaarde voor de betrouwbaarheid van de gegevensverwerking.

#### *Ad 4. Koppelen van gegevens aan taxonomie-elementen*

Het koppelen van de gegevens aan de taxonomie-elementen (ook wel 'mapping' of 'tagging') vormt een cruciale stap in de XBRL-rapportageketen. Deze stap zal minimaal één keer in het proces volledig handmatig plaatsvinden en worden uitgevoerd door medewerkers met voldoende mate van domeinkennis. Het leggen van de koppeling en de controle hierop kan deels door automatisering worden ondersteund, maar kent blijvend een belangrijke handmatige component. Op het moment dat de te rapporteren concepten niet wijzigen (let op: de waarde kan uiteraard wel per rapportage veranderen), hoeft de XBRL-koppeling met het bronsysteem niet bij elke rapportage opnieuw gemaakt te worden. Op basis van goed werkende general computer controls dient te worden vastgesteld dat de koppeling ('mapping') blijvend betrouwbaar is. In de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat de koppeling:

- plaatsvindt door of in opdracht van een daartoe geautoriseerde persoon of afdeling;
- juist is, dat wil zeggen dat het juiste element wordt gekoppeld aan het juiste gegeven;
- volledig is: alle in XBRL te rapporteren feiten zijn gekoppeld aan een element.

Validatie met software levert een bijdrage door na te gaan of alle rapportagefeiten daadwerkelijk zijn gekoppeld. Ook kan software controleren of een tekstelement ten onrechte is gekoppeld aan een bedrag. Dit laatste type controle vormt een onderdeel van de XBRL-standaard zelf en is verder uitgewerkt ad 6. De controle op de koppeling van de juiste toelichting aan het juiste toelichtingselement kan echter niet worden geautomatiseerd, evenmin als de controle op de koppeling van een bedrag aan het juiste bedragselement.

In de maatregelen van interne controle dient tevens te worden gewaarborgd dat ook de juiste overige dimensies ('contextgegevens', zie paragraaf 2) worden gedefinieerd en gebruikt. Deze gegevens zijn rapportage- en instancespecifiek. Validatie met behulp van software ("Zijn alle contextgegevens correct ingevuld?") levert een bijdrage aan de betrouwbaarheid van de rapportage.

#### *Ad 5. Creëren van de instance*

Het creëren van de instance is feitelijk een technische handeling waarbij een bestand wordt gegenereerd dat de te rapporteren feiten bevat. In communicatie-uitingen over toepassing van XBRL wordt dan vaak gesproken over 'de druk op de knop'.<sup>20</sup>

In de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat de creatie van de instance plaatsvindt:

- door of in opdracht van een daartoe geautoriseerde persoon of afdeling;
- op basis van de juiste 'mapping' en de juiste gegevens.

Logische toegangsbeveiliging en correct werkende software vormen de basis voor genoemde maatregelen. In de praktijk komen de feiten in een instance overeen met de feiten in een rapportage. In de toepassingen van XBRL is het echter mogelijk om meerdere rapportages te combineren in één instance, zoals de jaarrekening en de Vennootschapsbelastingaangifte. Ook is het mogelijk een rapportage te splitsen in aparte instances, bijvoorbeeld de balans en winst- en verliesrekening in één instance en daarnaast de toelichtingen in een aparte instance. Duidelijk is dat

de complexiteit van de beheersing hierdoor zal toenemen.

#### *Ad 6. Valideren en controleren van de instance*

Met valideren wordt hier bedoeld: het automatisch met behulp van software toetsen van de instance aan de gebruikte XBRL-taxonomie. De uitkomsten van de validatie geven aan of de instance XBRL-valide is en voldoet aan de technische eisen. De validatie geeft geen directe uitkomst over de juistheid van de mapping. Voorbeelden van mogelijke validatie-uitkomsten, die inzicht geven in de kwaliteit van de gegevens, zijn:

- gerapporteerd feit is een tekst, zou een bedrag moeten zijn;
- gerapporteerde datum voldoet niet aan juiste structuur;
- gerapporteerd bedrag is negatief, zou positief moeten zijn;
- optelling van gerapporteerde bedragen is niet correct.

Om de validatie te kunnen uitvoeren is XBRL-validatiesoftware nodig. In de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat de XBRL-validatie van de instance daadwerkelijk plaatsvindt met de juiste taxonomie (die de validatieregels bevat). Als niet de juiste taxonomie is gebruikt of wijzigingen in de taxonomie zijn aangebracht, hebben de uitkomsten van de validatie uiteraard geen of minder waarde. Als gebruik wordt gemaakt van 'business rules' in de vorm van XBRL-formulas, dienen deze goed afgeschermd te worden onderhouden. Elke instance die op basis van de taxonomie wordt gemaakt en gepubliceerd, zal tegen deze regels worden getoetst. Met de toepassing van formulas zijn meer geavanceerde controles mogelijk. De FFIEC-toepassing steunt zwaar op het gebruik van deze validatiemogelijkheden.

Ook moet in procedures worden uitgewerkt dat de verantwoordelijkheid voor de validatie en daarnaast de analyse en opvolging van de uitkomsten ervan, in de organisatie zijn belegd.

Met het controleren wordt hier bedoeld: de overige maatregelen die passen in elke rapportageketen. Voor een deel zijn deze controles handmatig, 'een laatste check op de cijfers of er geen gekke dingen inzitten'. Bij deze controle is een voor gebruikers leesbare presentatie van belang. In de toepassing van de SEC bestaat de XBRL-rapportage naast de papieren variant. In de uitvoering van de controle vormt het vergelijken van beide rapportages ('komen de feiten



overeen') een noodzakelijke maatregel van interne controle.

#### Ad 7. Verzenden van de instance

Het verzenden van de instance kan worden beschouwd als het feitelijke rapporteren. Het verzenden maakt geen deel uit van de XBRL-standaard, maar is in de praktijk geregeld via een communicatie-infrastructuur die door rapportagesoftwareleveranciers als functionaliteit wordt aangeboden. In Nederland is de communicatie-infrastructuur – ook wel procesinfrastructuur genoemd – gebaseerd op open communicatiestandaarden, zoals SOAP.<sup>21</sup>

In de maatregelen van interne controle dient te worden gewaarborgd dat:

- de verzending tijdig plaatsvindt binnen de gestelde termijnen;
- de juiste versie van de instance verzonden wordt;
- en dat de instance verzonden wordt door de daartoe geautoriseerde persoon of afdeling.

Deze maatregelen dienen procedureel te worden geregeld door de rapporterende organisatie. Correct werkende rapportagesoftware, met voldoende functionaliteit – zoals een melding aan de gebruiker met een aankomende rapportagedeadline, draagt bij aan de tijdige verzending. Ook bij het versiebeheer van de instance kan de software ondersteuning bieden aan de rapporteur. De rapporteur bepaalt echter zelf de uiteindelijke verzending.

## 7 Samenvatting en conclusies

De XBRL-standaard is ontwikkeld voor het beschrijven of representeren van zakelijke feiten, zodanig dat deze door verschillende computersystemen kunnen worden verwerkt en gebruikt. Bij het communiceren van gegevens bestaan twee verschillende benaderingen, namelijk van systeem naar systeem of van systeem naar gebruiker of persoon. Praktijkvoorbeelden van de invoering van XBRL zijn vooral gericht op de laatste toepassing in de vorm van digitaal rapporteren. Een groeiende groep van toezichthouders en overheden biedt mogelijkheden aan organisaties om hun gegevens in XBRL-formaat te rapporteren.

De standaard schrijft niet voor met welke frequentie en snelheid wordt gerapporteerd. Als een organisatie, rapportageprocessen en IT-infrastructuur hier als geheel op zijn ingericht, is 'real time reporting' en 'continuous reporting' (of hoogfrequent) met behulp

van XBRL technisch heel wel mogelijk. Van deze toepassing bestaan echter geen praktijkvoorbeelden.

Elk van de volgende typen van elektronische gegevens komt voor in de rapportageketens van organisaties en kan worden vertegenwoordigd (of gerepresenteerd) in XBRL-formaat: geaggregeerde financiële en bedrijfsgegevens, financiële transactiegegevens en operationele gegevens.

Het XBRL-rapportageproces kent een aantal XBRL-specifieke stappen, vanuit het perspectief van een rapporterende organisatie. De toepassing van XBRL in de rapportageketen verandert niet de behoefte aan betrouwbare informatievoorziening. De XBRL-rapportageketen vraagt om deels specifieke beheersingsmaatregelen om de betrouwbaarheid van de informatievoorziening te waarborgen. De beheersingsmaatregelen zijn deels afhankelijk van de wijze waarop XBRL wordt toegepast. Daarnaast is de XBRL-standaard ook een middel om te beheersen.

Voor elke stap of fase geldt dat gewaarborgd moet worden dat alleen daartoe geautoriseerde medewerkers handelingen kunnen verrichten die passen bij hun bevoegdheden. Dit betekent dat de systemen die het rapportageproces ondersteunen, mogelijkheden moeten bieden tot logische toegangsbeveiliging, audit trail en encryptiefuncties. Procedures in dit verband dienen te worden getoetst op opzet, bestaan en werking. ■

## Literatuur

- Collet, L., W. Hamscher, B. Tesnière en M. Willis (2003), *Standards based regulatory reporting. Achieving immediate and long-term reporting efficiency via XBRL and web services*, White paper, PricewaterhouseCoopers; zie: [www.pwc.com](http://www.pwc.com).
- Federal Financial Institutions Examination Council (2006), *Improved business reporting through XBRL: A use case for business reporting*; zie: [www.ffiec.gov](http://www.ffiec.gov).
- Haas, M. de (2002), eXtensible Business Reporting Language: e-Reporting?, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, vol. 76, no. 4, april, pp. 183-187.
- Hasegawa, M., T. Sakata, N. Sambuichi en N. Hannon (2004), Breathing new life into old systems with XBRL GL; the Wacoal story, *Strategic Finance*, vol. 85, no. 9, March, pp. 46-51.
- Hilvoorde, M. van, en G. Garbellotto (2007), XBRL: The logistics of moving data, *Strategic Finance*, vol. 89, no. 6, December, pp. 57-59.
- Hoffman, C. (2006), *Financial reporting using XBRL: IFRS and US GAAP edition*, Lulu.com.
- Klement, T. (2007), Standardized company reporting with XBRL, in: R. Debreceny, C. Felden en M. Piechocki, *New dimensions of business reporting and XBRL*, Deutscher Universitäts-Verlag, pp. 249-271.

RR Donnelley team (2006, 2007), *XBRL Reference guide providing general guidance for the application and conversion capabilities of XBRL*, 2006 edition en 2007 edition; zie: [www.rrd.com](http://www.rrd.com).

## Noten

- 1 XBRL International Incorporated (XII), voor informatie zie [www.xbrl.org](http://www.xbrl.org).
- 2 Extensible Business Reporting Language (XBRL) 2.1, XBRL-RECOMMENDATION-2003-12-31+Corrected-Errata-2006-12-18
- 3 Onder andere in Collet et al. (2003); zie figuur 1, p. 1.
- 4 'OASIS (Organization for the Advancement of Structured Information Standards) is a not-for-profit consortium that drives the development, convergence and adoption of open standards for the global information society.', <http://www.oasis-open.org>.
- 5 United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business, [www.unece.org/cefact](http://www.unece.org/cefact).
- 6 'RIXML.org is a consortium of buy-side firms, sell-side firms and vendors that have joined together to define an open standard for categorizing, tagging and distributing global investment research.', [www.rixml.org](http://www.rixml.org).
- 7 Zie onder meer [www.xbrl.org/GLTaxonomy](http://www.xbrl.org/GLTaxonomy) en <http://gl.iphix.net/>.
- 8 Zie hiervoor [www.xbrl-ntp.nl](http://www.xbrl-ntp.nl).
- 9 Zie hiervoor [www.iasb.org/xbrl](http://www.iasb.org/xbrl).
- 10 Zie hiervoor <http://usgaap.xbrl.us>.
- 11 Zie [www.w3.org/TR/xml/#sec-origin-goals](http://www.w3.org/TR/xml/#sec-origin-goals).
- 12 Op 23 januari 2008 publiceerde XBRL International Inc. een Public Working Draft Specification for Inline XBRL, bedoeld om XBRL-instance te kunnen presenteren, versie 0.54 Markup for embedding XBRL metadata inside HTML documents, zie [www.xbrl.org/Specification/inlineXBRL-spec-PWD-2008-01-23.html](http://www.xbrl.org/Specification/inlineXBRL-spec-PWD-2008-01-23.html).
- 13 Zie [www.sse.com.cn/sseportal/ps/zhs/home.html](http://www.sse.com.cn/sseportal/ps/zhs/home.html).
- 14 Zie [www.fsa.go.jp/en/news/2008/20080317.html](http://www.fsa.go.jp/en/news/2008/20080317.html).
- 15 *Reducing administrative burdens through standardisation* (2005), NTP.
- 16 Diverse publicaties: [www.sec.gov/spotlight/xbrl.htm](http://www.sec.gov/spotlight/xbrl.htm).
- 17 SEC May Propose Mandatory XBRL Use, CFO.com (2008) en [www.accountant.nl/Accountant/Nieuws/SEC+Mogelijk+al+snel+voorstel+verplicht+gebruik+XB](http://www.accountant.nl/Accountant/Nieuws/SEC+Mogelijk+al+snel+voorstel+verplicht+gebruik+XB).
- 18 Tijdens de invoering van XBRL bij de FFIEC was nog geen sprake van validatieregels in de vorm van XBRL-formulas. De validatieregels zijn in een eigen formaat ontwikkeld door softwareleverancier UB Matrix, maar wel gebaseerd op de XBRL 2.1 specificatie.
- 19 *Automatisering en controle, Deel V. Organisatorische maatregelen en controletechnieken voor de ontwikkeling van geautomatiseerde informatiesystemen*, (1988), NIVRA Geschrift 43.
- 20 Voorbeelden hiervan zijn te vinden op [www.accountview.nl/av53507.htm](http://www.accountview.nl/av53507.htm) en [www.xbrl-ntp.nl/Nieuws/copy3\\_of\\_nieuws12](http://www.xbrl-ntp.nl/Nieuws/copy3_of_nieuws12).
- 21 Zie hiervoor [www.xbrl-ntp.nl/pi](http://www.xbrl-ntp.nl/pi).