



Covid-19 finansal raporlama üzerindeki potansiyel etkileri



Giriş

Korona virüs (COVID-19) salgınının hızlı ilerleyişi, dünyayı endişe verici bir sağlık krizine sürüklemeye devam ediyor. COVID-19 pandemisinin etkileri gerçek zamanlı olarak ortaya çıkıyor. COVID-19 salgınının, salgından etkilenen ülke ekonomileri ve uluslararası pazarlar üzerinde çoktan ciddi bir etkisi olmuş durumda. Türkiye'deki şirketlerin ilk çeyrek raporlama dönemlerinin yaklaştığı düşünülürken, salgının muhasebe ve finansal raporlama üzerindeki etkilerinin değerlendirilmesi büyük önem taşıyor.

Finansal raporlama üzerindeki önemli etkileri

COVID-19 salgınının finansal raporlama üzerindeki etkilerinin, şirket faaliyetlerinin salgından etkilenme derecesine bağlı olarak değişiklik göstereceği beklenmektedir.

COVID-19'un şirketlere olan etkileri değerlendirilirken göz önüne alınması gereken temel muhasebe ve finansal hususlardan bazıları aşağıda açıklanmıştır;

İşletmenin sürekliliği

COVID-19 salgınının patlak vermesi, bazı şirketler için ekonomik koşullarda önemli bir bozulmaya ve diğer birçok şirket için de ekonomik belirsizliklerde artışa neden olmuştur.

Şirket yönetimi, mevcut olay ve koşulların şirketin devamlılığında bir endişe oluşturup oluşturmadığını değerlendirmeli, şirketin devamlılığı ile ilgili bazı sorunların ortaya çıkması muhtemel ise durumu şirket finansal tablolarının hazırlanmasında değerlendirmelidir. Birçok durumda, hızla değişen ekonomik ve ticari koşullar göz önüne alındığında, şirket yönetiminin önceki dönemlerde kullandığı bütçe ve tahminler artık geçerliliğini yitirmiş olabilir.

Şirket yönetiminin mevcut ortamdaki değerlendirmesini destekleyebilmek için bütçe ve tahminlerinde önemli bir revizyona gitmesi gerekebilir.

Güncel olayların ve koşulların şirket operasyonları üzerindeki etkilerini anlamak ve nakit akışlarını doğru tahmin etmek kritik öneme sahip olacaktır. İşletmenin sürekliliği açısından kilit nokta, şirketin vadesi geldiğinde yükümlülüklerini yerine getirmeye devam etmek için yeterli likiditeye sahip olup olmayacağıdır.

Şirketin sürdürülebilirliğini şüpheye sokacak belirgin şart ve koşulların oluşması durumunda, şirket yönetimi bunları finansal raporlarında açıklamalıdır. Diğer taraftan bu açıklamalar önemli derecede belirsizlikler ve şirket yöneticilerinin yargı, yorum ve tahminlerini de içereceğinden, açıklamalara bunların da katılması gerekmektedir. Ayrıca, finansal araçlara sahip şirketler, finansal araçlardan kaynaklanan likidite riskine ilişkin nicel verilerin de açıklanmasını yapmalıdır. Şirketin yönetimi likidite riskini göz önünde bulundurarak, bu riski nasıl yönetmeyi planladığını da açıklamalıdır.

Şirketlerin finansal tablolarında yapacakları açıklama gereksinimlerinin, COVID-19'un şirkete olan etkisine bağlı olarak genişletilmesi gerekebilir.



Muhasebe tahminleri üzerindeki etkisi

Gelecek tahminlerine dayanan birçok muhasebe tahmini, salgından etkilenebilir. Etkilenebilecek belirli alanlara örnekler:

- Duran varlıklar ve şerefiye değer düşüklüğü:

Birçok şirket, ürün veya hizmetleri için düşük talep sorunuyla karşı karşıya kalabilir veya hükümetin getirdiği kısıtlamalardan etkilenebilir.

Bazı şirketler tedarik zincirlerine bağımlı olabilir veya Türkiye’de ve yurt dışındaki ülkelerde salgından etkilenen üretim tesislerine sahip olabilir. Bu durumlar bir değer düşüklüğü tetikleyicisi olabilir ve değer düşüklüğü testi gerektirebilir. Ancak, ekonomik belirsizliğin artması nedeniyle birçok şirketin gelecekteki nakit akışlarını tahmin etmesi zor olabilir. Ayrıca şirketlerin, son varlık değerlemelerinde kullanacakları iskonto oranlarının, raporlama tarihindeki risk ortamını yansıtacak şekilde güncellenmesi gerekecektir.

Şirketlerin finansal tablolarında, varlıklarında ortaya çıkan değer düşüklükleri ile ilgili açıklamaları vermeleri gerekmektedir. Ayrıca bu açıklamaların rapor kullanıcılarına, şirket yönetiminin geleceğe ilişkin varsayımları hakkında bilgi vermesi ve şirket ile ilgili belirsizliği anlamalarına yardımcı olma özelliği taşıması gerekir.

Bu nedenle, geri kazanılabilir tutarın tahmin edilmesinde kullanılan varsayımların ve bu varsayımların belirsizliklere olan duyarlılığını ortaya koyabilen güçlü açıklamalara ihtiyaç vardır.

- Sözleşmeden doğan yasal zorunluluklarla ilgili karşılıklar

Müşteri sözleşmelerinden doğan yasal zorunluluklarla ilgili olarak karşılık ayrılması gerekebilir. Örneğin bir üretim tesisinde, üretimin azalmasına bağlı olarak, tedarikçiler sözleşme altındaki yükümlülüklerini yerine getiremezlerse, müşteri sözleşmeleri ile ilgili olarak karşılık ayrılması gerekebilir. Sözleşmeden doğan yükümlülüklerin yerine getirilmesinde gecikme de cezaların verilmesine neden olabilir. Şirketler finansal tablolarında, karşılıkların muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesinde uygulanan kararlar ve tahminler hakkında anlamlı açıklamalar sunmayı düşünmelidir.

- Stokların değerlendirilmesi:

Zorunlu tesis kapamaları, talepteki düşüş, satış ve satın alma sözleşmelerinin yerine getirilmemesi gibi nedenlerle stokların net gerçekleşebilir değerinde önemli düşüşler yaşanabilir. Süreç göz önüne alındığında stok değerlemelerinin yeniden gözden geçirilmesi gerekmektedir.

- Beklenen Kredi Zararları (ECLs - Expected Credit Losses) – IFRS 9

Bazı sektörler ve bölgeler COVID-19’un ekonomik etkilerinden özellikle ciddi şekilde etkilenebilir. Bu nedenle, beklenen kredi zararları muhasebeleştirilirken, COVID-19’un etkisinin uygun bir şekilde göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Bununla birlikte, şirketler beklenen kredi zararlarının hesaplanmasında COVID-19’un etkisini dahil etmeyi zor bulabilir.

- Ertelenmiş vergi varlıkları

Ertelenmiş vergi varlıklarının geri kazanılabilirliği gelecekteki tahminlerde yapılacak değişikliklerden etkilenebilir.

- Sigorta hasarı talepleri

Şirketler, sigorta poliçelerinin şartlarını değerlendirebilir ve bu tür hasarların muhasebeleştirilmesinin zamanlaması dahil olmak üzere kar kaybını ve iş kesintilerini, vb. nedenlerden olası tazminatı tahmin edebilir.



Gerçeğe uygun değer tespiti

Bir varlığın veya yükümlülüğün gerçeğe uygun değeri, ölçüm tarihindeki piyasa koşullarına göre belirlenir. COVID-19’un ekonomik etkisinin belirsizliği nedeniyle, raporlama dönemi sonunda bir şirketin varlık ve yükümlülüklerinin gerçeğe uygun değerini ölçmek için kullanılan varsayımlarda ve kabul edilen değerlendirme tekniklerinde önemli değişiklikler olacaktır. Raporlamalarda bu değişiklikleri ele alan uygun açıklamalar gerekli olacaktır.

Bir şirketin, yönetim tarafından yapılan temel varsayım ve kararlarla birlikte bir de senaryo analizleri sunması gerekecektir. Bu durum, rapor kullanıcılarının gerçeğe uygun değerini nasıl belirlediğini anlamalarını sağlayacaktır.



Hasılatın kaydı

Şirketlerin, hasılatın kaydı konusunda dönemsel ilkelerini tekrar gözden geçirmesi gerekmektedir. COVID-19’dan etkilenen ülkelerdeki müşterilere satış olması durumunda, hasılatın gerçekleşme koşulları gözden geçirilmelidir.

Ayrıca, beklenen kredi zararlarının tahmini de dahil olmak üzere ticari alacakların geri kazanılabilirliği ile ilgili etkileri dikkate almalıdırlar.



Kiralama standardı

Kiracı olan bir şirketin kullanım hakkı varlıklarını değer düşüklüğü açısından değerlendirmesi gerekir.

Benzer şekilde, kiraya verenler, kiraya verilecek varlıklarının, söz konusu varlıklara olan talepteki azalma veya kiralardaki ciddi düşüş nedeniyle değer düşüklüğü için değerlendirilip değerlendirilmeyeceğini tespit etmeleri gerekecektir.

Diğer etki alanları, kiracı için kullanılan iskonto oranlarının (incremental borrowing rate) tekrar değerlendirilmesi, kredi notunda düşüşe bağlı olarak borçlanma maliyetlerindeki değişim, kiralama süresi ve kiralayan tarafından gelir muhasebesi dahil olmak üzere kira sözleşmelerinin yeniden değerlendirilmesi olacaktır.



Finansal raporlama üzerindeki iç kontroller

Şirketler, varsa, finansal raporlama üzerindeki iç kontrol etkisini de değerlendirmelidir. Örneğin, şirketlerin uzaktan işgücü sağlamak için BT erişimini geliştirmesi durumunda yeni denetimler veya denetimlerde değişiklik yapılması gerekecektir.



Çalışanlara sağlanan faydalar

Piyasadaki oynaklık ve ücret politikalarındaki değişiklikler, şirketlerin çalışanlara sağlanan faydaları tahmin etme ve ölçme ve hisse bazlı ödeme giderlerini algılama şekillerini etkileyebilir.

Hisse bazlı ödeme düzenlemelerinde yapılacak değişikliklerin, çalışanlara faydalı olup olmadıklarına bakılarak değerlendirilmesi ve buna göre muhasebeleştirilmesi gerekecektir.



Devlet teşvikleri

Şirket yönetimi, olası devlet teşviklerini yakından takip etmelidir. COVID-19 salgını karşısında verilen tüm yardımları tanımlamak için hükümet eylemlerini ve mevzuatlarını yakından izlemesi gerekecektir.

Daha önce hükümet teşviki almayan şirketlerin, yeni teşviklerin çıkması durumunda yeni muhasebe politikaları ve prosedürleri geliştirmeleri ve yeni uygulanan hükümet programlarından faydalanılabileceği için önemli kararlar alması gerekebilir.

İleriki dönemlerde şirketler, devlet teşvikleri için muhasebe politikaları geliştirmeyi ve bu yardımların finansal tablolar üzerindeki etkisine ilişkin açıklamaları genişletmeyi düşünebilirler.



Faaliyet raporlarındaki açıklamalar

Salgınla ilgili olarak beklenen etkilerin önemli olacağı düşünülüyorsa, finansal tablolara eşlik eden diğer bilgilere eklenebilir.

Açıklamaların COVID-19'un etkilerini tanımlayan temel varsayımları, belirsizliklere ilişkin varsayımları, bu belirsizliklere ilişkin hassasiyetleri analizlerini içermesi gerekir. Bu analizlerin finansal tablolarda sunulan varlık ve yükümlülüklerle ilişkin defter değerleri ile ilişkilendirilmesi gerekir.



Yılsonu 31 Aralık 2019 olan şirketler için...

Şirketlerin öncelikle işletmenin devamlılığı konusunda şüphenin olup olmadığını tespit etmesi gerekir.

Raporlama tarihinden yani 31 Aralık 2019'dan sonra meydana gelen olayların şirketin devam edebilme yeteneği konusunda önemli bir şüphe yaratıp yaratmadığı değerlendirilmelidir.

Şirketlerin COVID-19 salgınının finansal raporlama etkilerinin, raporlama döneminden sonra düzeltme gerektiren veya düzeltme gerektirmeyen olaylar olarak muhasebeleştirilmesi gerekip gerekmediğini değerlendirmesi gerekecektir.

31 Aralık 2019 tarihli finansal tablolara baktığımızda, finansal etkinin raporlama döneminden sonra düzeltme gerektirmeyen olaylar olarak sınıflandırılması muhtemeldir.

Etkilerin düzeltici olmayan olaylar olduğu düşünüldüğünde, şirketlerin raporlama döneminden sonraki yeni olayları veya koşullardaki değişiklikleri yansıtmak için finansal tablolarında hangi açıklamaları sunmalarının uygun olup olmadığını düşünmeleri gerekecektir.

Örneğin, finansal ve finansal olmayan varlıkların değer düşüklüğüne ilişkin tahmini etkiler (raporlama tarihinden sonra ortaya çıkan olaylar ve yeni bilgiler dikkate alınarak), sözleşme ihlalleri, değişiklik veya feragatler, tedarik zinciri sorunlarından kaynaklanan kayıplar, emtia veya yabancı para cinsinden oynaklık, raporlama tarihinden sonra döviz piyasaları vb.

31 Mart 2020 ve sonraki raporlama dönemleri

31 Aralık 2019 tarihinden sonra, sona eren hesap dönemlerinde (ör: 31 Mart 2020) meydana gelen olay ve koşullardan kaynaklanan salgının muhasebe etkileri önemli ise bu raporlama dönemlerinde finansal tablolara alınmaları gerekecektir.

Raporlama ekipleri, bir taraftan 2020 yılında ara dönem finansal bilgilerin gözden geçirilmesi ve planlanması için ileriye bakarken; diğer taraftan da salgının ne gibi etkileri olabileceğini doğru değerlendirmek için yönetimden sorumlu olan kişiler ile iletişim halinde olmalılar.

Eğer bu durum raporlama dönemi itibarıyla düzeltme gerektiren bir olay ise, bu durumda neler etkilenebilir?

Doğrudan Covid-19 salgınından veya hükümetlerin ve özel sektörün salgına yanıt vermek için aldığı önlemlerden kaynaklanan ekonomik sonuçların ve belirsizliklerin, aşağıda örneklerine yer verilen finansal tablo unsurları üzerinde etkisi olabilir (kapsamlı olmayan liste):

- Gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülen varlık ve yükümlülükler
- Maddi ve maddi olmayan duran varlıklarda değer düşüklüğü
- Stokların net gerçekleşebilir değeri
- Ertelenmiş vergi varlıklarının geri kazanılabilirliği
- Finansal varlıklarda beklenen kredi zararları
- Finansal yükümlülüklerin kısa veya uzun vadeli olarak sınıflandırılması
- Koşullu borç olarak sınıflandırılma

İleriye bakacak olursak:

Etkili iletişim

Şirketler, koşullar ilerledikçe yönetim kurulu, denetçiler, hukuk müşaviri ve diğer hizmet sağlayıcılarla yakın iletişimi sürdürmelidir. Finansal tablolar üzerindeki potansiyel etkiler ve riskler üzerinde yoğunlaşılmalıdır.

COVID-19'un yılsonu finansal tabloları üzerindeki etkisi ve operasyonlar üzerindeki potansiyel etkileri okuyuculara açıklanmalıdır.

Likidite ve sermaye yeterlilikleri her zaman göz önünde bulundurulmalıdır.

Değerlendirme, şirketin ticari faaliyetleri, mali durumu ve ekonomik performansı üzerine hem nitel hem de nicel değerlendirmeye dayanmalıdır.

COVID-19 salgınından en fazla etkilenmesi muhtemel sektörler havacılık, turizm, otelcilik, Bilgi Teknolojisi (BT), ilaç, otomotiv, inşaat ve tüketim mallarıdır.

Buna ek olarak, bankacılık sektörü endüstrilerdeki kesintilerden etkilenecek ve bu durum, Performans Dışı Varlıkların (NPA - Non-Performing Assets) yükselmesine neden olabilir.

İletişim:



İdil Gürdil
Danışmanlık Hizmetleri
Şirket Ortağı,
Risk Danışmanlığı,
igurdil@kpmg.com



Ozan Özarıkça
Danışmanlık Hizmetleri
Direktörü, Risk
Danışmanlığı,
oozarikca@kpmg.com



Semih Salpat
Danışmanlık Hizmetleri
Direktörü, Risk
Danışmanlığı,
ssaplat@kpmg.com

Detaylı bilgi için:

KPMG Türkiye
Clients & Markets
tr-fmmarkets@kpmg.com

İstanbul

İş Kuleleri Kule 3 Kat 1-9
34330 Levent İstanbul
T: +90 212 316 6000

Ankara

The Paragon İş Merkezi
Kızılırmak Mah. Ufuk
Üniversitesi Cad. 1445 Sok.
No:2 Kat:13 Çukurambar
06550 Ankara
T: +90 312 491 7231

İzmir

Heris Tower, Akdeniz Mah.
Şehit Fethi Bey Cad. No:55
Kat:21 Alsancak 35210 İzmir
T: +90 232 464 2045

kpmg.com.tr
kpmgvergi.com



Bu dokümanda yer alan bilgiler genel içeriklidir ve herhangi bir gerçek veya tüzel kişinin özel durumuna hitap etmemektedir. Doğru ve zamanında bilgi sağlamak için çalışmamıza rağmen, bilginin alındığı tarihte doğru olduğu veya gelecekte olmaya devam edeceği garantisizdir. Hiç kimse özel durumuna uygun bir uzman görüşü almaksızın, bu dokümanda yer alan bilgilere dayanarak hareket etmemelidir. KPMG International Cooperative ("KPMG International") bir İsviçre kuruluşudur. KPMG ağına üye olan bağımsız firmalar, KPMG International'a bağlıdır. KPMG International'ın müşterilere sunduğu herhangi bir hizmet yoktur. Hiçbir üye firmanın KPMG International'ı veya başka üye firmayı, aynı şekilde KPMG International'ın da hiç bir üye firmayı üçüncü şahıslar ile karşı karşıya getirecek zorlayıcı ya da bağlayıcı hiçbir yetkisi yoktur. Tüm hakları saklıdır.

© 2020 KPMG Bağımsız Denetim ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik A.Ş., KPMG International Cooperative'in üyesi bir Türk şirkettir. KPMG adı ve KPMG logosu KPMG International Cooperative'in tescilli ticari markalarıdır. Tüm hakları saklıdır. Türkiye'de basılmıştır.