

## **GÜNDEM / BİLGİLENDİRME**

### **SAĞLIKLI BİLANÇOLAR İÇİN UFRS NOTLARI!**

KONU: COVID 19 SALGINININ MALİ TABLOLARA ETKİLERİ

#### **I-) GENEL UYGULAMALAR VE ERTELEMELER**

Koronavirus (Covid-19) bütün dünyayı sarmaya devam ederken, salgının hem tüm şirketlere hem de dünya ekonomisindeki günlük operasyonlara ciddi etkileri olmaktadır. Pandemi ile ilgili endişelerin artması nedeniyle ülkeler nezdinde acil önlemler alınmaya başlanmıştır.

Şirketlerin aldığı önlemler aşağıdaki gibi sıralanabilir.



Uzaktan çalışma prensibinin uygulanması

Nöbetleşe çalışma prensibinin uygulanması

Büyük katılımlı toplantıların ertelenmesi ve iptal edilmesi

Sosyal temasın minimize edilmesi

Kısa Çalışma Uygulaması, Üretimin Durması veya Mağazaların Geçici olarak kapatılması

Sanal ortamda toplantıların ve gerekli görüşmelerin yapılması

Alınan bütün bu önlemlere rağmen salgının etkileri gün geçtikçe büyümeye devam etmektedir. Finansal piyasalara büyük bir belirsizlik ve volatilité hâkim durumdadır. Ülkelerin almış olduğu ekonomik önlemler belirsizlik ve volatilitéyi azaltmaya yönelik uygulamalar içermekle beraber, halkın sağlığı önceliği gereği bölgesel karantina, sokağı çıkma yasağı ve OHAL gibi sınırlayıcı kararlar piyasalardaki belirsizliğin sürmesini beraberinde getirmektedir.

Bilindiđi üzere ülkemizin ekonomik planlama ve düzenleyici kurumları tarafından raporlama tarihleri yeni yıl gelmeden önce halka ve şirketlere açıklanmaktadır. Ancak içinde bulunduğumuz salgının şartlarının mücbir sebep sayılmasından kaynaklı olarak kamu kurumları tarafından ertelemeler gerçekleştirilmiştir.

Yazımız tarihi itibarıyla hazırlanan kimi erteleme ve düzenleyici uygulamalar aşağıdaki gibidir:

- ✔ Anonim ve Limited Şirketlerin genel kurullarının ertelenmesine ilişkin tavsiye kararı alındı,
- ✔ Kamu Gözetimi Kurumu'na "KGK" yapılacak temel bildirimler 31.05.2020 tarihine kadar ertelendi,
- ✔ Sermaye Piyasası Kurumu'na "SPK" Sunulacak Finansal Tabloların Bildirim Süresi 30 gün ertelendi,
- ✔ Yeminli mali müşavirlik tasdik raporlarının verilme sürelerinin son günü 30.06.2020 tarihine kadar olanlar için geçerli olmak üzere iki ay süreyle uzatıldı,
- ✔ TCMB Sistemik Risk Veri Takip Sistemi 2019 yılı yıllık raporlarının bildirim süresi 30 Nisan 2020 tarihine, denetim süresi 30 Haziran 2020 tarihine kadar uzatıldı.

Yapılan ertelemelere ilişkin daha detaylı bilgileri aşağıdaki sirküler linklerimizden takip edilebilir.

<http://nexiatrkey.com.tr/tr/sirkuler/2019/>

Görüleceđi üzere bağımsız denetim açısından hem KGK, hem SPK hem de TCMB özelinde önemli erteleme kararları alınmış durumdadır. Buna ek olarak YMM tasdik raporları ve Genel Kurul toplantı sürelerinin ertelenmesi bağımsız denetim raporlarının hazırlanması ve ibra edilmesi konusunda belirli zorluklar yaratacak şekilde değerlendirebilir.

**Şirketlerin açıklanan bu ertelemeler çerçevesinde, uzaktan ya da nöbetleşe çalışma uygulamalarının mali tabloların hazırlanması süresine etkilerini yeniden gözden geçirmesi gerektiğini düşünüyörüz.**

## **II-) UFRS (TFRS) STANDARTLARI AÇISINDAN ETKİLERİ**

Şu anki tahmin ve göstergeler ile fiili gidişata göre 2020 yılında Koronavirüs etkileri hem finansal piyasalar üzerinde hem de mali tablolar üzerinde etkilerini göstermeye devam edecektir. Bu UFRS (TFRS) 'ye göre aşağıdaki standartlarda mali tablolara doğrudan etkiler yaratabilir:



### **TMS 2 Stoklar**

- Şirketlerin, özellikle üretim işletmelerinin belirli bir periyot içerisinde üretimi durdurmalarına rağmen kira, amortisman ve personel maliyeti gibi olması gerekenden fazla bir maliyet kayıtlara alması gerekebilir. Oluşan stok fazlası ve değer azalışlarının stok değer düşüklüğü karşılıklarında etki yaratması muhtemeldir.

### **TMS 12 Gelir Vergileri**

- Şirketlerin ilerde kar edecekleri öngörüsü ve ileriye yönelik raporlamaları ile kayıtlara alınan Birikmiş K/Z tahminlerinin yeniden değerlendirilmesi gerekebilir.

### **TMS 19 Kıdem Tazminatı Karşılıklarından Değişimler**

- Olası iş gücü azalışlarının indirgenmiş kıdem karşılıklarına etkisi olacaktır.

### **TMS 34 Ara Dönem Finansal Raporlamalar**

- Şirketlerin ara dönem raporlamalarında Koronavirüs etkisinden kaynaklı olarak önemli sapmalar gerçekleşebilir. Ve bu değişikliklerin dipnotlarda açıklanması gerekebilir.

### **TMS 36 Varlıklarda Değer Düşüklüğü**

- Nakit akışın ve reel bir ekonominin olmadığı bir ortamda varlıkların potansiyel satış fiyatları üzerinde değer düşüklükleri yaşanabilir.

**TMS 37 Şarta Bağlı Yükümlülükler ve Karşılıklar**

TMS 37 gereği şirketlerin önceden yapmış olduğu sözleşmelerden kaynaklı bazı maliyetleri iptal edememesinden kaynaklanan zararların tekrar değerlendirilmesi gerekebilir.

**TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Varlıklar**

Standart temelde bu varlıkların 1 yıl içerisinde satılmasını öngörmesinden kaynaklı olarak şirketlerin bu tahminlerini yeniden gözden geçirmeleri gerekebilir.

**TFRS 7 Finansal Enstrümanlar**

Finansal enstrümanlar üzerindeki öngörülenin üzerinde bir risk olmasından kaynaklı olarak ilgili enstrümanların sunumunda daha fazla detay ve analiz verilmesi gerekebilir.

**TFRS 9 Finansal Araçlar**

Finansal araçlar üzerinde ve Beklenen Kredi Zararları tahmininde yaşanan dönemin yaratacağı nakit açıklarının etkisi (cash shortfall) yeniden değerlendirilmelidir.

**TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü**

TFRS 13, gerçeğe uygun değeri, piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyat olarak tanımlar. Ancak var olan piyasadaki şartlar katılımcıların satış eğiliminde olmalarından kaynaklı ödenecek fiyatlar olması gerekenden daha düşük olabilir.

**TFRS 15 Müşterilerle Yapılan Sözleşmelerden Doğan Alacaklar**

Teslim ve hizmetin ifa edilmesi konusunda belirli aksaklıkların yaşanmasından kaynaklı olarak ilgili standardın hasılatın kayda alınması için gerekli 5 şartın sağlanmaması durumlarında öngörülenden daha düşük bir hasılat kaydedilmesi gerekebilir.

**TFRS 16 Kiralamalar**

Salgının etkilerinin artmasından kaynaklı olarak bazı kiralamaların iptal edilmesi ya da bazı imtiyazlar tanınması söz konusu olabilir. Benzer işlemlerin mevcut olması durumunda yükümlülük ve varlıkların değerleri belirlenirken bu tahminler üzerinden yeniden hesaplama yapılması gerekebilir. Örneğin TFRS 16 uyarınca kiracı işletme yönetimlerinin kira süresinin kendiliğinden yenilebilir hale geldiğinde ilgili mağaza ya da kiralık üniteye kalma tahminleri uyarınca yükümlülüklerini hesaplaması gerekmektedir. İçinde bulunan şartların hem bu tahmine hem de standart uyarınca belirlenen yükümlülük sürelerine etkisi oldukça muhtemel gözükmektedir.

### **III-) BAĞIMSIZ DENETİM STANDARTLARI AÇISINDAN ETKİLERİ**

Bağımsız denetim standartları açısından Koronavirüs pandemisinin yarattığı belirsizlik, Bağımsız Denetim'in yürütülmesi aşamasında aşağıdaki konularda önemli zorlukları beraberinde getirmektedir.

#### **Yeni Denetim Sözleşmesinin Kabulü**

- Seyahat etmenin ve ofis ortamında çalışmanın kısıtlanması durumunda, yeni denetçinin bir önceki denetçinin çalışmalarını gözden geçirmesi çok zor hale gelebilir. Karar verme aşamasında denetçinin, bu konuda değerlendirme yapmak için hangi işlerin uzaktan erişim yoluyla yapılabileceğini araştırılması gerekebilir.

#### **Denetimin Planlanması ve Risk Değerlendirme Süreci**

- Koronavirüs salgını nedeniyle, 31/12/2019 tarihinde sona eren dönemlere ilişkin risk değerlendirmeleri ve ilave denetim prosedürlerine yönelik planlarını yeniden ele alınması gerekebilir.

#### **Önemliliğin Belirlenmesi**

- Koronavirüs salgını nedeniyle standart olmayan ek açıklamalar ve hesap bazında ek önemlilik belirlenmesi gerekebilir.

#### **İşletmenin Sürekliliği**

- Küresel ekonomi ve birçok şirket için önümüzdeki 12 aylık süreç eşi görülmemiş bir belirsizliğe işaret etmektedir. Bu kadar büyük bir belirsizlik ortamında işletmelerin sürekliliği hususunda değerlendirmede bulunmak son derece güç olacaktır. BDS 570 gereği ek denetim prosedürleri uygulanması gerekebilir.

#### **Grup Denetimleri**

- Seyahat engeli ve denetim kanıtlarına olan erişimin virüs ihtimali nedeniyle kısıtlanmasından kaynaklı olarak yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmesi zorlaşacaktır. Alternatif denetim prosedürleri uygulansa bile yine de raporun görüş bölümünde belirtilmesi gerekebilir. Yurtdışı saha incelemesi yapılması mevcut şartlarda mümkün olmadığı için denetim görüşünde konuya dikkat çekilmesi gerekebilir.

#### **Bilanço Sonrası Olaylar**

- Koronavirüs salgınının 31.12.2019 tarihinden sonra (özel hesap dönemleri hariç olmak üzere) Çin Halk Cumhuriyeti dışında görüldüğü ve etkilerinin hissedilmeye başladığı göz önünde bulundurulduğunda; söz konusu durum, finansal tablolarda yer verilmesi gereken bilanço tarihinden sonraki bir olay olarak değerlendirilmesi gerekebilir. BDS 560 açısından bilanço sonrasında uygulanması gereken analitik incelemeler yapılarak denetçi tarafından muhakeme edilmesi işletmenin sürekliliğine ilişkin kanaatin de oluşması açısından da önem arz edecektir.

Yukarıdaki hususlara bağılı ve ilave olarak bağımsız denetçi görüşüne olan potansiyel etkileri aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

- ! ? **Kilit denetim konusu olarak belirlenmesi gerekebilir,**
- ! ? Salgının etkileri kapsamında şirket tarafından yapılan açıklamalara dikkat çekmek adına Denetçi raporuna **"Dikkat Çekilen Hususlar" paragrafının eklenmesi** gerekebilir,
- ! ? İşletmenin sürekliliği esasını kullanmanın uygun olduğu ancak önemli bir belirsizliğin olduğu durumlarda denetçi raporuna **"İşletmenin Sürekliliğiyle İlgili Önemli Belirsizlik" paragrafının eklenmesi** gerekebilir,
- ! ? Koronavirüs salgınının etkileri kapsamında yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edemediği durumlar ile söz konusu etkilerin önemli ve yaygın olup olmadığı hususundaki değerlendirmeleri doğrultusunda denetçi raporunda **olumlu görüş dışında başka bir görüş vermesi** gerekebilir.

Daha Detaylı bilgi için:

**İletişim:**

Ozan Arıkan – Denetim Direktörü

oarikan@nexiaturkey.com.tr

Yusuf Belli – Denetim Müdürü

ybelli@nexiaturkey.com.tr

Saygılarımızla,