

Алия Тогрул кызы Ибрагимова
Азербайджанский Государственный Экономический
Университет (UNEC) магистрант
E-mail: ibragimovaa99@mail.ru

ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ КОРОНАВИРУСА COVID 19 НА СОДЕРЖАНИЕ И СТРУКТУРУ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ

Резюме

Распространение коронавируса COVID -19 по всему миру повлияло на бизнес многих промышленных компаний. Возникла необходимость выявления степени влияния пандемии на их платежеспособность и финансовые результаты деятельности. Один из важных вопросов - оценка степени подотчетности и ответственности руководства компаний в отношении прозрачности информации, отражаемой ими в финансовых отчетах, введение руководством дополнительных показателей в финансовые отчеты, или их корректировки, степень соответствия Международным стандартам финансовой отчетности. Целью исследования является изучение влияния пандемии на методологию и практику формирования показателей отчетности, ее содержание и структуру и выработка предложений по их совершенствованию. В процессе исследования использовались такие методы как: абстрактно-логические, группировки, расчетно-конструктивные, сравнительные и пр. Научная новизна исследования выражается в комплексном изучении вопросов признания, оценки элементов финансовых отчетов в условиях пандемии, с обоснованием целесообразности проводить их по себестоимости, а при невозможности, применять конкретные для каждой статьи отчета суждения. Практическая значимость исследования заключается в раскрытии картины того, как в условиях пандемии действующие системы учета формируют финансовую информацию, достоверна и полезна ли она пользователям при организации учета и составлении отчетности.

Ключевые слова: влияние коронавирусной пандемии, финансовая отчетность, оценка, признание.

UOT: 658: 656.13

JEL: F30

Введение

Возникновение и распространение коронавирусной пандемии COVID 19 негативно повлияло на экономику всех стран мира, в том числе и Азербайджана. В результате применения вынужденных ограничительных мер, недогрузки производственных мощностей уменьшился объем производства и продаж. На фоне снижения доходов произошел спад платежеспособного спроса на продукты и услуги, производимые промышленными предприятиями. Несмотря на всемирную помощь и поддержку со стороны государства, пандемия стала основным негативным фактором, приведшим к сокращению доходов предприятий, ухудшению финансового состояния и результатов их деятельности. В такой ситуации возникла необходимость выявления степени влияния пандемии на показатели платежеспособности и ликвидности, на финансовые результаты, и в целом условия

непрерывной деятельности промышленных предприятий.

Одним из важных вопросов стала также оценка степени ответственности руководства предприятий в отношении прозрачности и точности информации, отражаемой ими в финансовых отчетах. Поскольку эти информационные данные предназначены для пользователей, принимающих инвестиционные и финансовые решения, то важное значение имеет определение того, соответствует ли представленная информация их потребностям.

Важно определить также, были ли изменения в бизнес – моделях, или операциях, ввело ли руководство какие-либо дополнительные показатели в свои финансовые отчеты, были ли произведены корректировки показателей отчетности, в связи с влиянием COVID-19. Наряду с этим, требуется оценить, в какой степени применяемые

альтернативные показатели, по форме и содержанию, стыкуются с показателями, предписанными Международными Стандартами финансовой отчетности (МСФО), смогут ли эти показатели обеспечить уместность, правдивость и сопоставимость информации при принятии решений. Нужно оценить и то, как в Примечаниях к отчетности раскрывается информация об обесценении активов, о потерянных доходах и прибыли, о величине понесенных убытков, в связи с COVID -19.

Исследования позволяют утверждать, что методологические и практические аспекты перечисленных вопросов в условиях коронавирусной пандемии COVID-19 изучены недостаточно, что и обусловило актуальность данного исследования.

Объектом исследования является финансовая отчетность в условиях коронавирусной пандемии COVID-19. Предметом исследования выступают изучение методологии и практики формирования показателей бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, их содержания и структуры при продолжающейся пандемии.

Исследование проводилось на примере деятельности сталелитейного завода Vaku Steel Company (BSC) – 1-го в Азербайджане и на Кавказе частного завода тяжелой металлургии с зарубежным капиталом. Компания формирует отчетные формы, показывающие ее финансовое состояние, прибыли и убытки, движение денег, причины изменения собственного капитала, составляет Примечания по предписаниям, изложенным в Концептуальных основах представления финансовых отчетов и соответствующих МСФО.

Как показывают исследования, информация бухгалтерского баланса основывается не на всех фактических данных, и не факт, что они являются абсолютно точными. Отчет о финансовом положении, вместе с данными, полученными от измерения фактических событий, отражает и данные, базируемые «на оценках, суждениях и моделях» [1. По существу, это означает, что Концептуальные основы потенциально приемлет методы оценивания, суждения, для отражения рисков и неопределенностей, могущих иметь место из-за COVID-19. Пока COVID-19 продолжается в разных штаммах, эти неопределенности и

риски остаются, влияя на величину и качество информации. Поэтому их следует учитывать и отражать в отчетности, и прежде всего, в отчете о финансовом положении компании, отчете о прибылях и убытках.

Влияние коронавируса Ковид-19 на содержание и структуру Отчета о финансовом состоянии (Бухгалтерского баланса)

Под влиянием перемен в экономике происходят перемены и в используемых ресурсах компании, и правах требований к ней. Это обуславливает применение соответствующих и адекватных суждений, моделей или же пересмотра уже традиционно применяемых. Суждениям следует носить не общий, а конкретный характер, по конкретной статье каждого элемента Бухгалтерского баланса. Однако признание статей осуществляется в случае, если они отвечают требованиям установленных критериев. Понятие о признании каждого элемента ФО и их критериях, регулируемые МСФО, раскрыты в Концептуальных основах. Согласно данному документу, признать статью ФО, означает идентифицировать ее, в случае удовлетворения формулировке одного из ее элементов. Относительно элементов отчета о финансовом положении, это означает, что статьи могут включаться в указанный отчет и быть признанными лишь в том случае, если они отвечают определению актива, обязательства и капитала, приводимых в Концептуальных основах. Одновременно с этим, признанию подлежит далеко не каждая статья, соответствующая формулировке элементов. Объясняется тем, что есть ситуации, когда отдельные статьи не представляет полезности для стейкхолдеров. Следовательно, по предписанию Концептуальных основ, основными и главными условиями для того, чтобы признать какую-то статью отчетности, следует считать такие качественные характеристики, как уместность и правдивость при представлении информации, делающие ее полезной для привлечения инвесторов и др. пользователей, принимающих управленческие решения. Здесь четко указывается, что признание актива допускается даже в случае низкой возможности обеспечения экономической пользы с данного актива. Подобную информацию, как правило, можно представить в Примечаниях [2].

Так, например, в условиях пандемии, объект может быть признан активом, но он может иметь незначительную возможность образования выгод, в связи со спадом производства и потребления, обусловленного этой пандемией. Главным является то, что активы (экономические ресурсы) позиционируются в качестве имеющегося права, вобравшее в себя потенциал создания экономических выгод сейчас, а не в будущем. На уровень способности создания экономических выгод в будущих периодах будет влиять многие факторы, в том числе продолжительность, степень распространённости и опасности штаммов COVID-19.

Обязательство, как и актив, подлежит признанию только, если в случае признания упомянутого обязательства, пользователи финансовой отчетности получают информацию, обладающую полезностью, а именно правдиво представленную и уместную информацию.

Величина любого объекта, признаваемого в качестве статьи бухгалтерского баланса, определяется путём применения соответствующей базы и методов оценки. Сообразно Концептуальным основам, базой для оценки являются определяемые характеристики статьи [3]. Основанием для оценивания считается на историческая стоимость, либо текущая. Названные базы оценивания достаточны для предоставления нужной информации стейкхолдерам при продолжающемся COVID-19, и, следовательно, нет необходимости установления каких – то дополнительных или специфических методов оценивания активов и обязательств для определения влияния последствий пандемии на финансовое положение отчитывающегося предприятия.

По требованию отдельных международных стандартов, некоторые статьи бухгалтерского баланса во время первоначального признания необходимо оценивать не по исторической, а именно по справедливой стоимости. В частности, МСФО № 9 «Финансовые инструменты: признание и оценка», предписывает, что для первоначальной оценки финансовых активов берется справедливая стоимость и еще суммируются к ней затраты, связанные со сделкой. И для первоначальной оценки финансовых обязательств также

берется справедливая стоимость, из которой уже вычитаются затраты, связанные со сделкой.

К примеру, промышленная компания заключает договор с продавцом на покупку биологического актива. Цена договора составляет 100 тыс. ман. С первоначального момента справедливая стоимость биологического актива была оценена на этапе признания 80 тыс.ман. (без учета продажных расходов). Возникает такой вопрос: По какой сумме следует отражать приобретенный актив в Бухгалтерском балансе (отчёте о финансовом состоянии)? Разумеется, что только по справедливой стоимости, то есть по сумме 80 тыс. ман. При этом должна составляться следующая бухгалтерская запись:

Дебет Биологический актив - 80 тыс. ман.;

Дебет Прибыли или убытки - 20 тыс. ман.;

Кредит Денежные средства - 100 тыс.ман.

Ценность использования касательно активов и стоимость исполнения касательно обязательств, так же, как и упомянутая выше справедливая стоимость, принимаются как расчетные, и очевидно, основаны на профессиональных суждениях.

Влияние коронавируса COVID-19 на содержание и структуру Отчета о прибылях и убытках

В элементы Отчёта о прибылях или убытках, как известно, входят доходы и расходы. Чтобы признать в отчёте доходы и расходы, сообразные статьи обязательно подлежат ответственности определения вышеназванных элементов. Доходы и расходы в Концептуальных основах трактуются следующим образом: Доходы – это увеличение активов или уменьшения обязательств, приводящие к увеличению капитала; Расходы – это уменьшения активов или увеличения обязательств, приводящие к уменьшению капитала [4]. Изложенные выше определения показывают связь доходов и расходов и элементов отчета. Другими словами, они возникают в соответствии с видоизменениями активов и обязательств, и в конечном счете, влияют на суммарный объем капитала организации. Поэтому между признанием доходов и расходов

и преобразованиями стоимости активов и обязательств наблюдается взаимосвязь.

Оценивание доходов и расходов происходит, согласно информационным данным, взятым из операционной цены или части событийных фактов, откуда они и сформировались. Возникают вопросы: всегда ли величина доходов и расходов определяется исходя из цены операции, может ли величина доходов и расходов определена на основе суждений? В ходе нормального ведения дел величина обоих элементов определяется, исходя из цены операции и фактически понесенных расходов. Картина кардинально меняется, когда под влиянием распространения COVID-19, резко снижается потребительский спрос на многие товары и услуги, в результате чего сокращается производство, многие предприятия становятся неплатежеспособными. Все это сильно влияет на расчетную оценку будущих денежных потоков, на величину и сроки возникновения и поступления доходов, на степень ликвидности, кредитоспособности предприятия. Эти и другие факторы обуславливают возникновение неопределенности, следовательно, применение допущений и суждений в отношении доходов и расходов предприятия. При этом, обязательно надо учитывать принцип осмотрительности. Без него реализация допущений и суждений, которые были или будут приняты, может значительно влиять или изменять величину активов и обязательств, и связанных с ними доходов и расходов.

При применении каких-либо суждений относительно доходов и расходов надо руководствоваться предписаниями МСФО № 1 «Представление финансовой отчетности». При этом следует отметить то обстоятельство, что Международные стандарты не разрешают компаниям вносить корректировки в свою отчетность в связи с пандемией и отражать в итоге «как было бы» в гипотетической ситуации [6].

Это означает, что:

➤ представленные в отчете о прибыли или убытке статьи должны соответствовать принятой организацией учетной политике и представляться в удобном для пользователей формате; отдельные статьи не должны быть произвольно разделены на

обычные и необычные расходы;

➤ эффект COVID 19 должен быть разъяснен только в Примечаниях к ФО.

Все расходы компании подлежат классификации или по характеру, или по назначению. Компании, с учетом масштабов, типов деятельности, вправе предоставлять Отчет о прибылях и убытках или по характеру расходов или по назначению. При определении эффекта COVID -19 нет необходимости включить в ту или иную классификацию расходов какие-либо дополнительные статьи. Вся информация о величине эффекта COVID 19 на финансовые результаты должна быть отражена в рамках указанных статей. Однако содержание и характер такой информации следует раскрыть в Примечаниях к ФО. Очевидно, что величина информации по той или иной статье будет определена как результат применяемых допущений и суждений. При этом важным вопросом является выбор статей, которые должны быть подвергнуты суждению со стороны организации.

Из статей отчета о прибылях и убытках и пр. совокупном доходе относительно меньшую уязвимость к COVID -19 имеют статьи расходов, а наибольшую - статьи доходов. Это обусловлено тем, что если величина статей расходов определяется, в основном, исходя из фактически использованных ресурсов, то величина статей доходов, как правило, формируется, исходя из цены операции. Сообразно МСФО № 15 «Выручка по договорам с покупателями», цена операции - это сумма возмещения, права на них организация планирует взять в обмен на доставку товаров и услуг покупающей стороне [7]. Цена операции или сумма возмещения может включать в себя не только фиксированную, но и переменную сумму, или обе.

Прежде, чем произвести поправки и изменения в показателях финансовой отчетности с учетом пандемии, необходимо тщательно проанализировать действующие условия на дату составления отчетности. Важно учесть, что, начиная со второй половины 2021 года, многие ограничительные меры против пандемии были отменены, а другие - достаточно смягчены, почти полностью возобновились традиционные международные, межгосударственные и внутригосударственные

взаимоотношения и взаимосвязи, ускоренно развиваются торгово-экономическая, транспортная, туристическая сфера и пр. сферы деятельности, что, в целом, оказало положительное воздействие на общий уровень социально - экономического развития.

Тем не менее, для компаний коронавирусная пандемия COVID -19 имеет, прежде всего, негативные финансовые последствия. И для этого нужно определить – какие формы отчетности и какие их статьи должны подвергаться поправкам и изменениям и, следовательно, какие суждения должны быть приняты и применены по отношению этим статьям. Пересмотр каких-то существующих показателей финансовой отчетности, и/или дополнение отчетности другими необходимыми показателями обязательны, если эти показатели могут содержать более уместную и полезную информацию для стейкхолдеров о воздействии COVID-19 на финансовое состояние и результаты деятельности промышленной компании. Подобные изменения и дополнения должны касаться не только, даже не столько статей отдельных форм отчетности, сколько информации, подлежащей раскрытию в Примечаниях.

В связи с этим, отметим, что профессиональными бухгалтерскими и аудиторскими организациями, отдельными учеными, бухгалтерами и аудиторами разных стран предлагаются суждения различных форм и содержания, относительно определения расчетной величины конкретных статей или показателей финансовой отчетности, с учетом изменившихся условий экономической деятельности предприятий под влиянием COVID -19. Так, например, специалисты компании EY, входящий в состав Ernst & Young Global Limited предлагают организациям применять суждения по: непрерывающейся деятельности; финансовым инструментам; оценке обесценивания нефинансовых аспектов; субсидиям государства; отложенным налогам; аренде; оцениванию справедливой стоимости; признанию выручки; запасам; событиям, произошедшим по окончании периода [9].

Следующим важным моментом является установление порядка внесения поправок и изменений в структуры и содержание

соответствующих форм отчетности. В связи с этим возникает вопрос:

1) Допускает ли Совет МСФО произвести какие-либо исправления, изменения оценок и суждений в отчетности под прямыми заголовками, например, «убытки от обесценивания активов от влияния COVID 19»? Если да, то тогда возникает и другой вопрос;

2) Эти поправки, изменения оценок и суждений должны быть отражены - непосредственно в самих формах отчетности - в отчете о финансовом положении, в отчете о прибылях или убытках, или же лишь в Примечаниях;

3) Если Совет МСФО не допускает произвести какие-либо поправки, изменения оценок и суждений в финансовой отчетности, на основании прямых заглавий, например, прямым текстом «убытки от обесценивания активов от влияния COVID 19», то тогда, где и как должны быть отражены эти поправки и изменения? На эти и другие аналогичные вопросы пока нет полных и исчерпывающих ответов.

Выводы и предложения

1. Воздействие пандемии COVID - 19 для представления финансовых отчетов различно. Все мероприятия по предотвращению распространения вируса по всему миру, так или иначе, детерминируют с экономической деятельностью, что оказало значительное влияние на финансовую отчетность. Важно отметить, что из-за неопределенности экономического воздействия COVID-19 произойдут значительные изменения в допущениях и методах оценки, используемых для измерения справедливой стоимости активов и обязательств компаний к концу отчетного года. На данный момент оценивание, с использованием значительных ненаблюдаемых исходных данных, представляется намного сложнее, чем было ранее. При подготовке прогнозной информации по кредитным убыткам компании важно учитывать неблагоприятные прогнозы из-за воздействия COVID-19. Этого можно достичь, добавив параллельные внештатные сценарии к уже имеющимся или вносить изменения к ранее существующим.

2. В Концептуальных основах четко указывается, что признание актива допускается

даже в случае, низкой возможности обеспечения экономической пользы с данного актива. При таком раскладе ситуации уместными данными по этому активу считается информация о масштабе получения этих выгод, прогнозируемом периоде их формирования и воздействиях, в том числе связанных с COVID-19, влияющих на вероятность их поступления в данную организацию. Подобную информацию, как правило, можно представить в Примечаниях. Такой подход к признанию объекта в качестве актива, мы считаем, является более приемлемым.

3. МСФО не разрешают компаниям напрямую корректировать данные своей отчетности на эффект COVID - 19, другими словами, отдельно выделить и показать результат влияния COVID - 19 на какую-то конкретную статью элементов отчетности. Наряду с этим известно, что МСФО не содержит прямых и конкретных указаний о составе всех доходов и расходов, в которых можно было бы отразить как отрицательные, так и положительные факторы, возникшие в результате влияния новых сложившихся условий. Прямые финансовые последствия COVID - 19 целесообразно оценить по таким показателям отчетности, как: обесценение амортизируемых нефинансовых активов и финансовых активов; обесценивание запасов; обесценение амортизированных финансовых активов, - изменения в оценивании прогнозируемых кредитных убытках для кредитов и др. финансовых активов;

Непрямые финансовые результаты COVID - 19 можно оценить, исходя из поведения покупателей и поставщиков, инвесторов, кредиторов и других заимодавцев предприятия; негативных для заемщика последствий нарушения предусмотренных

договором условий, например, отказ от выдачи новых кредитов, повышение ставки процента по кредиту и др.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бернстайн Л.А., 2016 Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация; пер. с англ., М., Финансы и статистика, 622 стр.
2. Влияние Covid-19 на учет и финансовую отчетность. Обзор актуальных рекомендаций (https://unctad.org/system/files/officialdocument/ciiisard99_ru.pdf).
3. Davia, H., Coggins, P., Wideman, J. and others, 2012: p.10
4. Концептуальные основы составления и представления финансовой отчетности. <https://fin-accounting.ru/ifrs/ifrs-framework>
5. МСФО № 9 «Финансовые инструменты: признание и оценка» <https://www.accaglobal.com/cis/ru/research-and-insights/vestnik-2016/ifrs90.html>
6. МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (<https://www.minfin.ru/common/UPLOAD/library/2014/02/main/ias36.pdf>).
7. МСФО № 1 «Представление финансовой отчетности» https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_1.pd;
8. МСФО № 15 «Выручка по договорам с покупателями» <https://www.accaglobal.com/cis/ru/research-and-insights/vestnik-2016/ifrs15.html>
9. Особенности учета по МСФО в условиях пандемии коронавирусного заболевания, Ernst&Young Global Limited, 2020. https://www.ey.com/ru_ru/assurance/ey-ifrs-publications

Aliyə Toğrul İbrahimova

COVID-19 koronavirusunun maliyyə hesabatlarının məzmununa və strukturuna təsirinin qiymətləndirilməsi

Xülasə

COVID 19 koronavirusunun bütün dünyada yayılması bir çox şirkətlərin biznesinə təsir göstərmiş və pandemiyanın sənaye müəssisələrinin ödəmə qabiliyyətinə və maliyyə göstəricilərinə təsir dərəcəsini müəyyən etmək zərurəti yaranmışdır. Mühüm məsələlərdən biri də şirkət rəhbərliyinin onların maliyyə hesabatlarında əks olunan məlumatların şəffaflığı ilə bağlı hesabatlılıq və məsuliyyət dərəcəsinin

qiymətləndirilməsi, rəhbərlik tərəfindən maliyyə hesabatlarına əlavə göstəricilərin daxil edilməsi və ya onların korrektə edilməsi, onların maliyyə hesabatlarında əks etmə dərəcəsinin müəyyən edilməsi, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğunluğudur.

Tədqiqatın məqsədi pandemiyanın hesabat göstəricilərinin formalaşdırılması metodologiyasına və təcrübəsinə, məzmununa və strukturuna təsirini öyrənmək və onların təkmilləşdirilməsi üçün təkliflər hazırlamaqdır. Tədqiqat prosesində: abstrakt-məntiqi, qruplaşdırma, hesablama-konstruktiv, müqayisəli və s. üsullardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi pandemiya zamanı maliyyə hesabatlarının elementlərinin tanınması, qiymətləndirilməsi məsələlərinin hərtərəfli tədqiqi, onların maya dəyəri ilə aparılmasının məqsədəuyğunluğunun əsaslandırılması, mümkün olmadıqda isə mülahizələrin tətbiqi ilə ifadə olunur. hesabatın hər bir maddəsi üçün xüsusi. Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti pandemiya şəraitində mövcud mühasibat uçotu sistemlərinin maliyyə məlumatlarını necə formalaşdırdığı, onun etibarlı və mühasibat uçotu və hesabatların təşkili zamanı istifadəçilər üçün faydalı olub-olmaması ilə bağlı mənzərənin aşkar edilməsindən ibarətdir.

Açar sözlər: koronavirus pandemiyasının təsiri, maliyyə hesabatları, qiymətləndirmə, tanınma.

Aliya Togrul Ibragimova

Assessment of the impact of coronavirus COVID -19 on the content and structure of financial statements

Abstract

The spread of the coronavirus COVID 19 around the world has affected the business of many companies and it became necessary to identify the degree of impact of the pandemic on the solvency and financial performance of industrial enterprises. One of the important issues is the assessment of the degree of accountability and responsibility of the company's management in relation to the transparency of information reflected in their financial statements, the introduction by management of additional indicators in financial statements, or their adjustment, the degree of compliance with International Financial Reporting Standards.

The purpose of the study is to study the impact of the pandemic on the methodology and practice of forming reporting indicators, its content and structure, and to develop proposals for their improvement. In the process of research, such methods were used as: abstract-logical, grouping, calculation-constructive, comparative, etc.

The scientific novelty of the study is expressed in a comprehensive study of the issues of recognition, evaluation of elements of financial statements in a pandemic, with the justification for the expediency of carrying them out at cost, and if it is impossible, to apply judgments specific to each article of the report. The practical significance of the study lies in revealing a picture of how, in a pandemic, the current accounting systems generate financial information, whether it is reliable and useful to users when organizing accounting and reporting.

Key words: impact of the coronavirus pandemic, financial reporting, valuation, recognition.

Daxil olub: 17.04.2022