

## GOING CONCERN: APPLYING THE CONCEPT IN THE CONTEXT OF A PANDEMIC

### ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПЦИИ (ДОПУЩЕНИЯ) НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ В УСЛОВИЯХ ПАНДЕМИИ

Лапицкая Людмила

ASEM str. Bănulescu-Bodoni 61, MD-2005, Chişinău, R. Moldova, tel. 022 402757, liudmila@ase.md

**Абстракт:** Представляя информацию в финансовой отчетности, предприятие должно принимать во внимание допущение о непрерывности деятельности, однако в условиях пандемии возникли определенные сложности применения данного допущения. В этих условиях Совет по МСФО представил разъяснительные материалы. Анализируя данные материалы, следует отметить, что в ряде случаев руководство предприятия должно раскрывать больше информации, основываясь на своих суждениях. Рассматриваются четыре сценария, при которых руководство предприятия, опираясь на свои суждения, делает выводы о возможности деятельности предприятия в будущем и соответственно о допущении непрерывности деятельности. Для каждого из сценариев предусматриваются свои раскрытия информации.

**Ключевые слова:** непрерывность деятельности, МСФО, раскрытие информации

**JEL:** M42

#### ВВЕДЕНИЕ

Концепция (допущение) непрерывности деятельности предприятия является основополагающей и лежащей в основе корректного представления финансовой информации при составлении отчетности предприятия. Следует отметить, что Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» в своих параграфах 25 и 26 устанавливает, что: «при подготовке финансовой отчетности руководство должно оценить способность предприятия продолжать свою деятельность. Финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать предприятие, прекратить его торговую деятельность либо вынуждено действовать подобным образом в силу отсутствия реальных альтернатив. Если руководство, в ходе оценки, располагает информацией о существенной неопределенности в отношении событий или условий, которая может вызвать серьезные сомнения в способности предприятия непрерывно осуществлять свою деятельность в дальнейшем, то такая неопределенность должна быть раскрыта в отчетности. Если финансовая отчетность составляется не на основе допущения о непрерывности деятельности, то этот факт должен быть раскрыт в отчетности вместе с основой, использованной при подготовке финансовой отчетности, а также причиной, по которой предприятие считается неспособным непрерывно продолжать свою деятельность». [1]

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» устанавливает, что при оценке допущения о непрерывности деятельности руководство предприятия анализирует имеющуюся у него информацию, как

минимум на двенадцать месяцев вперед после отчетного периода, но не ограничиваясь этим сроком. Одним из важнейших показателей, который говорит о возможной эффективной деятельности предприятия в будущем является наличие прибыли.

### **АНАЛИЗ УСЛОВИЙ ПРИМЕНЕНИЯ ДОПУЩЕНИЯ НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

В сложившихся условиях пандемии, когда многие предприятия были закрыты, возникли вопросы о практическом применении данной концепции (допущения). В этой связи Совет по МСФО представил материалы о применении концепции (допущении) непрерывности деятельности (going concern). Таким образом, для таких предприятий, принятие решения о действии допущения о непрерывности деятельности может потребовать применения суждения в большей степени, чем обычно. [2]

Если принимать во внимание положения пункта 26 Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», то как было указано выше, кроме показателей прибыли, срока погашения обязательств и источникам финансирования, нужно анализировать и последствия любого временного закрытия или свертывания деятельности предприятия, возможные ограничения на деятельность, которые могут быть введены правительствами в будущем, возможность государственной поддержки, последствия долгосрочных структурных изменений на рынке (например, изменения в поведении клиентов) и другие факторы.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода» отмечает, что оценка руководством использования принципа непрерывности деятельности при подготовке должна отражать влияние событий, произошедших после окончания отчетного периода до даты утверждения финансовой отчетности. Это может потребовать от руководства предприятия пересмотра оценок допущения непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности и принятии решений. В случае, если при представлении финансовой отчетности обстоятельства ухудшатся настолько, что у руководства больше не будет реальной альтернативы, кроме как прекратить деятельность предприятия, то финансовая отчетность не должна составляться на основе принципа непрерывности деятельности. [3]

Вместе с тем, ситуации и неопределенности могут быть различные: например, предприятие может иметь хорошие показатели рентабельности и ликвидности, однако перспективы его деятельности слабые в условиях пандемии.

При этом следует рассматривать и другие положения Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», например пункт 122, который гласит о том, что: «в кратком обзоре основных принципов учетной политики или в прочих примечаниях предприятие должно раскрыть информацию о профессиональных суждениях, за исключением связанных с расчетными оценками, которые были выработаны руководством в процессе применения различных принципов учетной политики и которые оказывают наиболее значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности». [1]

В разъяснительных материалах, разработанных Советом по МСФО представлена схема применения допущения непрерывности деятельности, представленная ниже.

**Применение требований МСФО (IAS) 1 в части концепции (допущения) непрерывности деятельности**



**Рисунок 1** Применение требований МСФО (IAS) 1 в части концепции (допущения) непрерывности деятельности

Источник: Разъяснительные материалы Совета по МСФО.[2]

Анализируя данные, представленные на рисунке 1, можно констатировать, что первый сценарий применять предприятия, которые получают прибыль, у них нет проблем с ликвидностью, у которых нет сомнений в способности продолжить свою деятельность в будущем. Такие предприятия используют основные принципы подготовки финансовой отчетности и маловероятно, что были использованы существенные суждения. По третьему варианту сценария находится предприятие, которое близко к тому, чтобы перестать использовать допущение о непрерывности деятельности. Предположим, что предприятие является убыточным, спрос на его товары или услуги быстро снизился, а возможность функционирования в ближайшие 12 месяцев является проблематичной. Однако руководство после рассмотрения всей соответствующей информации, включая осуществимость и эффективность планируемых им действий, пришло к выводу о том, что подготовка финансовой отчетности на основе принципа непрерывности деятельности является целесообразной. Вместе с тем, руководство предприятия принимает во внимание

существенную неопределенность, связанную с событиями или условиями, которые могут поставить под сомнение способность предприятия продолжать свою непрерывную деятельность. В этом случае предприятие должно раскрывать существенные неопределенности, связанные с его способностью продолжать свою непрерывную деятельность. В сценарии 3 заключение о подготовке финансовой отчетности на основе принципа непрерывности деятельности, скорее всего, будет основываться на существенном суждении. Если это так, то в дополнение к раскрытию существенных неопределенностей, как того требует пункт 25 МСФО (IAS) 1, предприятие также обязано применять требования о раскрытии информации, изложенные в пункте 122.

Если рассматривать второй сценарий, предположим, что руководство предприятия после рассмотрения осуществимости и эффективности планируемых действий приходит к выводу, что существенные неопределенности, как ожидается, будут смягчены (например: получение государственной помощи или дополнительного финансирования), то при раскрытии информации необходимо акцентировать внимание на суждениях об отсутствии существенных неопределенностей.

Еще одним важным моментом, касающимся раскрытия информации, является допущения о будущем и других основных источниках неопределенности оценок на конец отчетного периода, которые имеют значительный риск привести к существенной корректировке балансовой стоимости активов и обязательств в течение следующего финансового года.

В четвертом случае сценария предприятие не может осуществлять непрерывную деятельность в дальнейшем, в основном это происходит, когда руководство решает ликвидировать предприятие, или же прекратить деятельность, при этом не имея другой альтернативы. При этом, предприятие составляет отчетность, применяя положения соответствующих стандартов, например: МСФО, однако оно должно раскрывать информацию о том, что данная отчетность составлена без учета допущения о непрерывности деятельности, причину, по которой было принято такое решение, а также принципы, на основе которых была подготовлена финансовая отчетность.

### **ВЫВОДЫ**

Допущение о непрерывности деятельности является очень важным не только для целей бухгалтерского учета, но и для аудита. Данная тема также рассматривалась Советом директоров по МСА (IAASB), который в сентябре 2020 года опубликовал дискуссионный документ: «Мошенничество и непрерывность деятельности при аудите финансовой отчетности: изучение различий между общественными представлениями о роли аудитора и обязанностями аудитора при аудите финансовой отчетности». Данный дискуссионный документ представлен для консультаций и высказывания мнений до 1 февраля 2021 года.

В дискуссионном документе освещаются требования к аудиту и требования МСФО (IAS) 1, когда обнаруживаются существенные неопределенности, связанные с непрерывностью деятельности, то необходимо проанализировать соответствуют ли требования, установленные МСФО и международными стандартами аудита.

Однако следует обратить внимание, что МСФО требуют в отношении оценки непрерывности деятельности раскрытия информации не только о существенных неопределенностях, но и о существенных суждениях руководства.

### **ЛИТЕРАТУРА:**

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ru/content/%D0%BC%D0%B5%D0%B6%D0%B4%D1%83%D0%BD%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B4%D0%BD%D1%8B%D0%B5-%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%82%D1%8B-%D1%84%D0%B8%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B9-%D0%BE%D1%82%D1%87%D0%B5%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B8->

2. Going concern—a focus on disclosure. This document is intended to support the consistent application of requirements in IFRS. Disponibil: <https://cdn.ifrs.org/-/media/feature/news/2021/going-concern-jan2021.pdf?la=en>
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода». Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ru/content/%D0%BC%D0%B5%D0%B6%D0%B4%D1%83%D0%BD%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B4%D0%BD%D1%8B%D0%B5-%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%82%D1%8B-%D1%84%D0%B8%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B9-%D0%BE%D1%82%D1%87%D0%B5%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D0%B8-0>