

УДК 657.37

**Лідія Василівна БЕЗКОРОВАЙНА,**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу*

*Харківського національного економічного університету ім. С. Кузнеця;*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0423-0626>*

### **Вплив COVID-19 на показники фінансової звітності підприємств**

Безумовно, пандемія, зумовлена COVID-19, торкнулась усіх сфер життя. Її вплив на економіку нашої країни та країн світу важко переоцінити. Діяльність підприємств протягом 2020-го року відбувалась у складних умовах. Оцінити результати діяльності допомагає фінансова звітність підприємств, на показники якої також вплинула пандемія.

Повний вплив COVID-19 на більшості підприємств можна буде оцінити лише після поступового повернення до нормальних умов функціонування бізнесу. Однак, вже зараз можна стверджувати, що відбулося реальне зменшення доходів більшості підприємств.

Одним з показників, який розраховують на підставі фінансової звітності і використовують для оцінки прибутковості підприємства без урахування амортизаційних відрахувань є EBITDA. Це non-GAAP фінансовий показник, тобто показник, розрахований з використанням альтернативних методів порівняно з правилами розрахунків, передбаченими загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку GAAP (Generally Accepted Accounting Principles). Цей показник набув популярності у іноземних компаній, однак зважаючи на міжнародне співробітництво вітчизняних компаній, він цікавить і українські компанії, які здійснюють облік за міжнародними стандартами.

Цей показник також зазнав впливу пандемії і трансформувалася у показник «EBITDAC». Розшифрування цієї аббревіатури: «earnings before interest, taxes, depreciation, amortization, and coronavirus» – «прибуток до процентів, податків, зносу, амортизації та корона вірусу». Деякі компанії вже застосовували цей показник під час складання проміжної фінансової звітності у 2020 році. Так, німецький виробник вимірювальної техніки Schenck Process включив термін EBITDAC у глосарій до своєї квартальної звітності. Компанія оцінила негативний ефект від корона вірусу на результати у першому кварталі 2020 року у 5,4 млрд. євро [1].

Щодо цього показника однозначної думки фахівців не існує. Очевидно, що у документах регуляторів, присвячених впливу COVID-19 на фінансову звітність, згадка про показник «EBITDAC» відсутня. Однак існують вимоги щодо надійності та інформативності non-GAAP фінансових показників, адже потенційно вони можуть ввести в оману і призвести до прийняття невірних управлінських рішень користувачів фінансової звітності підприємств. Використання non-GAAP фінансових показників не має бути єдиною метою справити краще враження на користувачів. І якщо керівництво компанії вважає необхідним зазначити вплив COVID-19 на показники діяльності підприємства з допомогою коригування показника «EBITDA», то слід пояснити корисність такого відкоригованого показника та обґрунтувати, як саме він допомагає користувачам звітності оцінити вплив COVID-19 на фінансовий стан підприємства та результати його діяльності.

Як показує аналіз, показник «EBITDAC» зазнав багато критики з боку економічних та фінансових аналітиків, оскільки викликає сумніви його об'єктивність. Адже приховати за цим показником можна впливи різних факторів, а не лише пандемії COVID-19.

Проблема очевидна – пандемія значно вплинула на показники діяльності підприємств і цей вплив слід врахувати під час формування показників їх фінансової звітності, тобто здійснити коригування відповідних показників. А якого типу мають бути ці коригування, залежить від професійного рівня аналітика. Останнім часом спостерігаються коригування суб'єктивного характеру – наприклад, ті що стосуються недоотриманого прибутку. Ці елементи досить важко виокремити і визначити у кількісних вимірах, а отже, обґрунтувати. Підприємства стикнулись із вимушеним призупиненням діяльності та необхідністю віддаленої роботи і це могло призвести до втрати доходів, але не просто все це виразити цифрами і виокремити фактор коронавірусу від інших факторів.

Є певні витрати і доходи, стосовно яких безпосередній зв'язок з COVID-19 є очевидним. Аудитори КПКМГ пропонують дотримуватись таких критеріїв: «Визначаючи вплив COVID-19, ми вважаємо, що компанія повинна розглядати як пов'язані з COVID-19 лише ті доходи та витрати, які є додатковими та безпосередньо пов'язаними з COVID-19. Це доходи та витрати, які не були б зароблені або понесені, якби не відбулася пандемія COVID-19, і не очікується, що вони повторяться після того, як її наслідки значно зменшаться» [2].

Що стосується витрат, безпосередньо пов'язаних з пандемією COVID-19, то для того, щоб їх обґрунтовано враховувати під час визначення результатів діяльності підприємства слід врахувати, що збільшення їх розміру викликане саме пандемією і господарські операції, які їх викликали, відрізняються від звичних операцій. До таких витрат можна віднести додаткові витрати на прибирання та дезінфекцію, на засоби індивідуального захисту; витрати, пов'язані зі скасуванням заходів через пандемію; надбавки працівникам за роботу в умовах, пов'язаних із ризиком для здоров'я тощо. Ці витрати мають бути незвичайними, неповторюваними, тобто операція, що їх спричинює повинна мати високий ступінь відхилення від норми і бути явно не пов'язаною із звичайною діяльністю підприємства або лише випадково пов'язаною з нею. Лише у такому випадку їх можна застосовувати для коригування non-GAAP фінансових показників.

Так, Комісія з цінних паперів і бірж США (SEC) забороняє характеризувати як неповторювані, нечасті чи незвичайні витрати та доходи, коли вони з певною ймовірністю можуть повторитися протягом двох років або вже існували протягом попередніх двох років. А Європейський орган із цінних паперів та ринків (ESMA) не встановлює певних критеріїв, а лише вказує, що зазвичай не слід маркувати як неповторювані, нечасті чи незвичайні ті «елементи, які впливали на минулі періоди та впливатимуть на майбутні періоди» [2].

А от коригувати GAAP-показники на суму неотриманих під час пандемії доходів більшість аналітиків вважає неприпустимим, як і зазначати у звіті про прибутки та збитки втраченого доходу.

Звичайно, під час визначення витрат і доходів, спричинених пандемією буде присутнє певне суб'єктивне судження аналітика, тому користувачам фінансової звітності потрібно буде дуже критично аналізувати надану їм інформацію. Допомогти тут можуть пояснення щодо критеріїв, які застосовувались для ідентифікації таких витрат і доходів, якщо вони будуть наведені у фінансовій звітності.

Окрім використання non-GAAP фінансових показників для відображення впливу пандемії COVID-19 на діяльність підприємства можна використати і описові дані для пояснення ситуації, для цього навести кількісні оцінки та якісні пояснення в описовій частині звітів. Якщо витрати чи доходи від пандемії є суттєвими, то їх можна навести у

додаткових статтях фінансової звітності, що не суперечить вимогам МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [3].

Однак, слід зауважити, що наслідки пандемії торкнулись і вітчизняних підприємств, які складають і подають фінансову звітність за національними стандартами обліку. Вони також повинні мати змогу пояснити певні показники своєї діяльності, на які вплинула пандемія.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [4]. Крім того, згідно з принципом бухгалтерського обліку та фінансової звітності «повне висвітлення», наведеним у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що ухвалюються на її основі [5].

Отже, є всі законні підстави для обґрунтування витрат і доходів, які сформувались під впливом пандемії COVID-19. Яким чином оцінити вплив пандемії на результати роботи підприємства, безумовно, визначатимуть аналітики, керівництво. Однак, вважаємо, що досить інформативним буде наведення кількісних та якісних показників у описовій частині форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» або у пояснювальній записці до річної фінансової звітності.

Висновок. Дійсно, пандемія COVID-19 суттєво вплинула на діяльність суб'єктів господарювання в усьому світі. За підсумка роботи у непростому 2020 році підприємства складають фінансову звітність, за якою зацікавлені користувачі роблять свої оцінки та приймають відповідні рішення. Тож підприємства мають всі підстави для надання інформації про витрати та доходи, які були викликані саме впливом пандемії, застосовуючи як non-GAAP фінансові показники, так і кількісні оцінки та якісні пояснення в описовій формі, що не суперечать міжнародним стандартам обліку. Національні стандарти бухгалтерського обліку також дають право підприємствам надавати необхідну інформацію про фактичні та потенційні наслідки їх діяльності. Головне, щоб надана інформація не була надто суб'єктивною і містила виключно необхідні дані. У будь-якому випадку користувачі фінансової звітності мають критично аналізувати її показники.

### **Список бібліографічних посилань**

1. Компании стали указывать в финотчетности EBITDAC – показатель прибыли за вычетом потерь от коронавируса. URL: <https://forinsurer.com/news/20/05/15/37978> (дата звернення 25.01.2021).

2. Кононенко О. Вплив спалаху: covid-звітування. *Практика МСФЗ*. 2020. 23 листоп. (№ 11). С. 54-63.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». Дата оновлення: 14.06.2019. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text) (дата звернення 26.01.2021).

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 27.01.2021).

5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 27.01.2021).

*Одержано 28.01.2021*