مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل جائحة فيروس كورونا (COVID - 19)
اسم الكاتب: طه أحمد حسن أرديني
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3687
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 00:25 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Research Paper

The Challenges Facing The Accounting Profession Under The Coronavirus Pandemic (COVID-19)

Taha A. H. Ardiny

Department of Accounting, College of Administration and Economics, University of Mosul

Corresponding author: Taha A. H. Ardiny, Taha_ahmed@uomosul.edu.iq
DOI: 10.33899/tanra.2020.167375

Article History: *Received*: 4/9/2020; *Revised*: 19/9/2020; *Accepted*: 27/9/2020; *Published*: 1 /12 /2020.

Abstract

The research highlights the challenges facing accountants and professional regulators when dealing with the impact of the virus (COVID-19) pandemic on the elements of the financial statements of economic units, and on the results of their operations and their financial position in the year ending 12/31/2019 and beyond, as well as the extent of the need to amend international financial reporting standards as a result of the crisis of the COVID-19 pandemic, as it happens every time when Global financial crisis it occurs.

The research reviewed the published data and reports on international and local professional organizations interested in accounting, such as IFRS, IOSCO, IPSASB, GAAP US, ESMA, AASB – AUASB, as well as the Iraqi Auditing Profession Council, and stating the position of these organizations on the COVID-19 pandemic.

The researcher reached a set of results, the most important of which is that there are a set of challenges that are most influencing the financial statements for the period ending on 12/31/2020, which require accountants and professional organizers with accounting treatments and special disclosures as a result of the uncertainty caused by the virus (COVID-19) pandemic, including the book value For non-financial and intangible assets, including goodwill, as well as cash flow difficulties, credit losses, and disclosures related to the imposition of continuity and the accompanying disclosures. Despite these challenges, there is a consensus on the part of international accounting professional bodies and organizations confirming the ability of standards to address these effects and that there is no need to amend, change, delete or add to the requirements of the standards, especially International Financial Reporting Standard No. (9) "Financial Instruments. ".

Keywords:

COVID-19, accounting professional organizations, financial statements, International Financial Reporting Standard No. (9) "Financial Instruments", International Accounting Standard No. (10) "Subsequent events".

Journal of
TANMIYAT AL-RAFIDAIN
(TANRA)
A scientific, quarterly, international, open access, and peer-reviewed journal

Vol. 39, No. 128
Dec., 2020

© University of Mosul | College of Administration and Economics, *Mosul, Iraq.*

TANRA retain the copyright of published articles, which is released under a "Creative Commons Attribution License for CC-BY-4.0" enabling the unrestricted use, distribution, and reproduction of an article in any medium, provided that the original work is properly cited.

Citation: Ardiny ; Taha; A. H. (2020)." The Challenges Facing The Accounting Profession Under The Coronavirus Pandemic (COVID-19) ***TANMIYAT AL-RAFIDAIN***, 39 (*128*), 196-219, https://doi.org/10.33899/tanra.2020.167375
P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

ورقة بحثية

التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل جائحة فيروس كورونا (*COVID-19*)

طه أحمد حسن أرديني

جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة

المؤلف المراسل: طه أحمد حسن أرديني، Taha_ahmed@uomosul.edu.iq

DOI: 10.33899/tanra.2020.167375

تاريخ المقالة: *الاستلام:* ٢٠٢٠/٩/٤؛ *التعديل والتنقيح:* ٢٠٢٠/٩/١٩؛ *القبول:* ٢٠٢٠/ ٩/٢٧؛ *النشر:* ٢٠٢٠/١٢/١.

المستخلص

يسلط البحث الضوء على التحديات التي تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة عند معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-١٩) على عناصر القوائم المالية للوحدات الاقتصادية، وعلى نتائج عملياتها ومركزها المالي في السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ وما بعدها، فضلا عن مدى الحاجة لتعديل معايير الإبلاغ المالي الدولية نتيجة أزمة جائحة فيروس COVID-١٩ كما يحصل في كل مرة عندما تحصل أزمة مالية عالمية.

قام الباحث بالاطلاع على ما تم نشره من بيانات وتقارير عن المنظمات المهنية الدولية والمحلية المهتمة بالمحاسبة مثل IFRS، IOSCO ، IPSASB، GAAP US، ESMA، AASB–AUASB ، فضلاً عن مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العراقي، وبيان موقف هذه المنظمات من جائحة فيروس COVID-١٩.

وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها، إن هناك مجموعة من التحديات والتي تعد الأكثر تأثيرًا على البيانات المالية للفترة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ والتي تحتاج من المحاسبين ومنظمي المهنة معالجات محاسبية وافصاحات خاصة نتيجة لحالة عدم التأكد الناجمة عن جائحة فيروس(COVID-19) ومنها القيمة الدفترية للأصول غير المالي والأصول غير الملموسة بما فيها الشهرة، فضلا عن صعوبات التدفق النقدي والخسائر الائتمانية والإفصاحات المتعلقة بفرض الاستمرارية والافصاحات المصاحبة لها. وبالرغم من هذه التحديات الا ان هناك اجماع من قبل الهيئات والمنظمات المهنية الدولية المحاسبية يؤكد على قدرة المعايير في معالجة هذه التأثيرات، وأنه لا حاجة إلى تعديل أو تغيير أو حذف أو إضافة إلى متطلبات المعايير، وخاصة معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (٩)" الأدوات المالية".

الكلمات المفتاحية:

COVID -١٩، المنظمات المهنية المحاسبية ، القوائم المالية، معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (٩)"الأدوات المالية"، معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) "الأحداث اللاحقة

مجلة

تنمية الرافدين

***(TANRA):* مجلة علمية، فصلية، دولية، مفتوحة الوصول، محكمة.**

المجلد (٣٩)، العدد (١٢٨)، كانون الاول ٢٠٢٠

© جامعة الموصل |

كلية الإدارة والاقتصاد، *الموصل، العراق.*

تحتفظ (**TANRA**) بحقوق الطبع والنشر للمقالات المنشورة، والتي يتم إصدارها بموجب ترخيص (Creative Commons Attribution) لـ (CC-BY-4.0) الذي يتيح الاستخدام، والتوزيع، والاستنساخ غير المقيد وتوزيع للمقالة في أي وسيط نقل، بشرط اقتباس العمل الأصلي بشكل صحيح.

الاقتباس: طه أحمد حسن أرديني (٢٠٢٠). " التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل جائحة فيروس كورونا (COVID-19) ". ***تنمية الرافدين***، ٣٩ (١٢٨)، ١٩٦-٢١٩،
https://doi.org/10.33899/tanra.2020.167375

P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

أولا: المقدمة

مع زيادة تفشي جائحة فيروس كورونا (**COVID-19**) من حيث الحجم والمدة الزمنية التي لم تنتهِ حتى إعداد هذا البحث، والذي أنعكس بشكل مباشر على الصحة العامة، أدى إلى فرض قيود على حركة الأفراد والوحدات الاقتصادية، نتج عنها انقطاع حركة الأشخاص والبضائع في جميع أنحاء العالم، مما أدى إلى تأثير سلبي جوهري على المركز المالي للوحدات الاقتصادية وعملياتها وتدفقاتها النقدية. فقد شملت الآثار المحتملة على الوحدات الاقتصادية، على سبيل المثال لا الحصر، تعطل عملاء الوحدات الاقتصادية وعائداتها، وغياب اليد العاملة وتسريح بعضهم، وزيادة البطالة، وعدم توفر المواد الاولية والإمدادات المستخدمة في العمليات الصناعية، فضلا عن انخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، وزيادة مستويات المخزون، وانخفاض قيمة الأصول التي تحتفظ بها الوحدات الاقتصادية، بما في ذلك المخزونات، الممتلكات والمعدات والأوراق المالية القابلة للتداول، وتقلبات السوق المالية وتدهورها ، ومشاكل الإئتمان ، ومخاوف السيولة ، والزيادة في التدخلات الحكومية، والانخفاض الواسع في الانفاق الاستهلاكي، إذ يمكن أن يؤدي استمرار هذه الظروف، إلى تراجع اقتصادي واسع النطاق قد يكون له تأثير سلبي طويل الأمد على النتائج المالية للوحدات الاقتصادية وعلى مبدأ الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية.

كل هذه الأمور وغيرها من الأحداث ذات الطابع المالي والتي ظهرت بسبب ظهور جائحة كورونا (**COVID-19**) سوف تحتاج من المحاسبين والمنظمات المهنية المحاسبية الوقوف عندها وإعادة تقييمها وتحليلها باستمرار، لتحديد ما إذا كانت التعديلات على البيانات المالية في القوائم المالية مطلوبة أم لا، أو ما إذا كانت الإفصاحات الإضافية ضرورية أم لا. كل هذه الأمور وغيرها، تعد بمثابة تحديات تواجه المحاسبين والمنظمات المهنية المحاسبية من أجل إيجاد الحلول الناجعة سواء وفق المعايير المحاسبية المعمول بها حاليا أو بإيجاد معالجات مستحدثة لم تكن قد تنبهت لها المنظمات المهنية من قبل.

ثانياً: هدف البحث

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على التحديات التي تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة عند معالجة آثار تفشي جائحة فيروس ((**COVID-19**على الوحدات الاقتصادية، وعلى النتائج عملياتها ومركزها المالي، فهناك العديد من البيانات المالية التي ستحتاج من المحاسبين ومنظمي المهنة إلى إعادة النظر فيها عند تقييمها، لتحديد ما إذا كانت التعديلات على البيانات المالية مطلوبة ، أو ما إذا كانت الإفصاحات الإضافية ضرورية. وخاصة التقييمات المتعلقة بانخفاض القيمة. كما يهدف البحث إلى تسليط الضوء على بعض البيانات المالية الرئيسة التي قد تتأثر بـ (**COVID-19**). وردة فعل مهنة المحاسبة من خلال منظماتها المهنية باعتبارهم المسؤولين في المقام الاول عن معالجة آثار تفشي جائحة فيروس (**COVID-19**) من حيث القياس والافصاح في القوائم والتقارير المالية.

ثالثا: مشكلة البحث:

يمكن تحديد مشكلة البحث من خلال طرح التساؤلات الآتية:-

١. ما موقف الهيئات والمنظمات المهنية الدولية والمحلية المنظمة لمهنة المحاسبة من جائحة فيروس **COVID-19** ؟
٢. هل هناك حاجة لتعديل المعايير الدولية للإبلاغ المالي نتيجة لأزمة جائحة فيروس (**COVID-19**) كما يحصل في كل مرة عندما تحصل أزمة مالية عالمية؟
٣. هل ينبغي اعتبار جائحة فيروس (**COVID-19**) حدث يتم على أساسه تعديل القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ ؟
٤. ما التحديات التي تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة لمعالجة تأثير جائحة فيروس (**COVID-19**) على الوحدات الاقتصادية ، وعلى نتائج عملياتها ومركزها المالي؟

رابعاً: أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من تسليطه الضوء على التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل تفشي جائحة فيروس (**COVID-19**)، فضلا عن تأثيراته على القوائم المالية، والمعالجات المحاسبية اللازمة لهذه التأثيرات على عناصر القوائم المالية.

خامساً: فرضية البحث

١. إن المعايير الدولية للإبلاغ المالي بوضعها الحالي لا تصلح لمواجهة تأثيرات جائحة فيروس (**COVID-19**) على عناصر القوائم المالية، وإنما تحتاج إلى تعديل أو تغيير أو حذف أو إضافة إلى متطلباتها فضلا عن الايضاحات الملحقة بها.
٢. لايوجد تأثير لجائحة فيروس (**COVID-19**) على عناصر القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ وما بعدها؟
٣. لا توجد تحديات تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة فيما يتعلق بتأثير جائحة فيروس (**COVID-19**) على الوحدات الاقتصادية، وعلى النتائج عملياتها ومركزها المالي

خطة البحث

تم تقسيم البحث على أربعة محاور تتمثل بالآتي:

المحور الأول: تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على الوحدات الاقتصادية

المحور الثاني: موقف المنظمات المهنية المحاسبية من معالجة تأثيرات جائحة فيروس (COVID-19)

المحور الثالث: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية، وقد تم تقسيم هذا المحور على الآتي:

أولاً: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية في ٢٠١٩/١٢/٣١

ثانياً: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية ما بعد كانون الثاني ٢٠٢٠

المحور الأول: تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على الوحدات الاقتصادية

إن تأثير جائحة فيروس (COVID-19) انعكس في العديد من الوحدات الاقتصادية، فهو لم يقتصر على الوحدات التي تعمل بشكل مباشر في السياحة أو شركات الطيران أو الشركات الخدمية فحسب، وإنما امتد إلى جميع الوحدات تقريبا. فاذا أردنا أن نبحث عن تأثيره على الوحدات الاقتصادية، فيمكن ملاحظة ذلك من خلال فحص تأثيره على الأسواق الاقتصادية والمالية، فمع زيادة انتشار الوباء من حيث الحجم والمدة، تواجه الوحدات الاقتصادية ظروفًا غالباً ما ترتبط بالتباطؤ الاقتصادي العام. وهذا يشمل، على سبيل المثال لا الحصر، تقلبات السوق المالية وتدهورها، وتدهور الائتمان، ومخاطر السيولة، والزيادة في التدخلات الحكومية، وزيادة البطالة، والانخفاض الكبير في الإنفاق الاستهلاكي، وزيادة مستويات المخزون، وانخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، وتسريح العمال، وأنشطة إعادة الهيكلة الأخرى. وباستمرار هذه الظروف وغيرها يمكن أن تؤدي إلى تراجع اقتصادي واسع النطاق، كما يمكن أن يكون له تأثير سلبي طويل الأمد على النتائج المالية للوحدات الاقتصادية (Deloitte, 2020 :1). فضلاً عما سبق، فهناك مجموعة من التأثيرات الأخرى التي حصلت نتيجة لانتشار جائحة فيروس (COVID-19) والتي يمكن أن يكون لها تأثير على الوحدات الاقتصادية والتي يمكن تلخيصها بالآتي (BDO,2020:1):-

١. انخفاض الطلب على السلع والخدمات نتيجة لفقدان دخول العديد من الأفراد، فضلاً عن القيود المفروضة على قدرة المستهلكين على التنقل بحرية.
٢. تعطيل سلاسل التوريد العالمية بسبب القيود المفروضة على حركة الاشخاص والبضائع.
٣. نقص في الاستثمارات الرأسمالية وحركة البناء، مما يقلل من الطلب على العديد من السلع والخدمات.
٤. انخفاض أسعار السوق للسلع والأصول المالية، بما في ذلك أدوات حقوق الملكية والديون.

المحور الثاني: موقف المنظمات المهنية المحاسبية من معالجة تأثيرات جائحة فيروس (COVID-19)

سيقوم الباحث بتوضيح ردة فعل المنظمات المهنية المحاسبية حول تأثير جائحة فيروس (**COVID-19**) وذلك من خلال مناقشة المقالات والتقارير والبيانات الصادرة عنها، وذلك من خلال الآتي:

١. موقف مجلس المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS) في ضوء تطورات جائحة فيروس (COVID-19)

صدر عن المجلس وثيقة في ٢٧ آذار ٢٠٢٠ بعنوان "IFRS 9 And COVID-19 "، جاءت هذه الوثيقة لتجيب على عدد من الأسئلة المتعلقة بتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) "الأدوات المالية" خلال فترة عدم التأكد الناتجة عن جائحة (COVID-19). كما سلطت الضوء على المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) ذات الصلة بالوحدات التي تنظر في كيفية تأثير الوباء على حساباتها المتعلقة بالخسائر الائتمانية المتوقعة، علماً بأن المجلس بين بأنه لا يوجد تغيير أو الغاء أو إضافة إلى متطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية رقم(٩) .

كما صدر عنه أيضا بيان في ٢٧ آذار ٢٠٢٠ جاء بعنوان" The Coronavirus And The Foundation's Work" ، والذي أقرت فيه بأن هذا الوقت صعب بالنسبة لأصحاب المصلحة، كما يوفر البيان معلومات عن العمل الذي يقوم به المجلس لدعم أصحاب المصلحة.

كما أصدر المجلس بياناً في ٦ نيسان ٢٠٢٠ بعنوان " IASB Updates Work Plan In View of COVID-19 Developments" والخاص بتحديث خطة العمل الخاصة به في ضوء تطورات جائحة فيروس (COVID-19)، ويشير البيان بشكل خاص إلى تأجيل نشر العديد من التعديلات الطفيفة على المعايير الدولية للإبلاغ المالي حتى أيار ٢٠٢٠ والمتمثلة بالمعايير (١، ٣، ٩، ١٦) ومعايير المحاسبية الدولية(١٦، ٣٧، ٤١) وغيرها من المعايير [١].

٢. بيان المنظمة الدولية لِهيئات الأوراق المالية IOSCO

في ٣ نيسان ٢٠٢٠ صدر عن منظمة IOSCO بيان حول تطبيق المعايير المحاسبية أثناء تفشي جائحة فيروس (COVID-19) جاء بعنوان " IOSCO Statement On The Application Of Accounting Standards During The COVID-19 Outbreak"، رحب البيان بالمواد التعليمية الحديثة التي وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية، والتي تناولت تطبيق المحاسبة عن الخسائر الائتمانية المتوقعة وفقًا للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) "الأدوات المالية" ،خلال فترة عدم التأكد الناشئة عن تفشي جائحة فيروس (COVID-19). كما بين البيان أيضاً، بأن متطلبات الإفصاح المستندة إلى مبادئ الأدوات المالية ذات الصلة في المعايير الدولية للإبلاغ المالي والمتمثلة بالمعيار رقم (٧)" الأدوات المالية: الإفصاحات"، ومعيار المحاسبة الدولي رقم(١)"عرض القوائم المالية"، يجب أن يؤديان إلى الإفصاح الذي يأخذ في الاعتبار تأثير القضايا الناشئة والمهمة ومنها جائحة فيروس (COVID-19).

كما جاء في البيان بأنه وفي ضوء عدم التأكد الحالي الناجم عن أنتشار جائحة فيروس (COVID-19)، فإن المنظمة ما زالت ملتزمة تمامًا بتطوير وتطبيق معايير محاسبية عالية، لما لها من أهمية في الأداء السليم لأسواق رأس المال و خاصة في أوقات عدم التأكد. وفي هذا الخصوص فقد أيدت المنظمة تطبيق

[١] للمزيد من التفاصيل حول تحليل خطة عمل IASB المحدثة يمكن زيارة الموقع الإكتروني (https://www.iasplus.com/en/news/2020/03/iasb-work-plan)

المحاسبة عن الخسائر الائتمانية المتوقعة (ECL) وفقاً للمعيار رقم (٩) " الأدوات المالية" خلال فترة عدم التأكد عند انتشار فيروس (COVID-19) كما بينت منظمة IOSCO أن إصدارات الـ IASB والمواد التعليمية ذات الصلة لا تحتاج إلى تغيير أو حذف أو تعديل أو إضافة إلى متطلبات المعيار رقم (٩).

كما أنه نتيجة جائحة فيروس(COVID-19)، يجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية باعتباره الجهة المسؤولة عن إصدار المعايير أن يقوم بتقييم الآثار المترتبة على برامج الإغاثة المدعومة من الحكومات للمؤسسات المالية والشركات والأسر والتي أدت إلى زيادة السيولة، ووقف سداد القروض والرهن العقاري، والقروض بضمان، وتدابير الدعم الأخرى، فضلاً عن تقييم ما إذا كانت هناك زيادة كبيرة في مخاطر الائتمان (SICR)، فقد يكون لهذه الظروف تأثير مؤقت على سيولة المقترض، أو بشكل أكثر أهمية على مخاطر الائتمان على مدى العمر المتوقع للأداة المالية، ومن ثم تؤثر على تقييم مخاطر الائتمان SICR وقياس الخسائر الائتمانية المتوقعة.

٣. موقف مجلس معايير المحاسبة الدولية لوحدات القطاع العام(IPSASB) في ضوء تطورات أنتشار جائحة فيروس (COVID-19)

أصدر (IPSASB) في نيسان عام ٢٠٢٠ بياناً بعنوان " COVID-19: RELEVANT IPSASB ACCOUNTING GUIDANCE" COVID-19": وقد تضمن هذا البيان أسئلة وأجوبة موضوعة من قبل موظفي مجلس (IPSASB) لتقديم نظرة حول قضايا إعداد التقارير المالية المرتبطة باستجابات الحكومة لجائحة فيروس (COVID-19)، ومعايير (IPSASs) ذات الصلة بمعالجة تأثيره. وقد جاء في البيان بأن المجلس لا ينوي تعديل أو تجاوز متطلبات معايير (IPSASs) الحالية أو تقديم المزيد من الارشادات حول تنفيذها. كما بين بأنه على خلفية وباء جائحة فيروس (COVID-19)، ونتيجة للتدخلات الحكومية للتخفيف من آثاره، فإن التدخلات المالية الهامة التي بدأتها العديد من الحكومات تدفع الحكومات إلى الإبلاغ المالي العالي الجودة القائم على أساس الاستحقاق وفق المعايير، فهي (أي المعايير) مطلوبة الآن أكثر من أي وقت مضى، إذ إن أساس الاستحقاق يوفر معلومات أفضل لصنع القرار، ويحسن الشفافية حول كيفية استخدام الموارد العامة، ويسمح للمواطنين بمحاسبة صانعي القرار ووضع الحكومات في موضع أفضل للتصدي لتأثير الوباء على الموازنة العامة. لذلك فمن المهم الحفاظ على الجهود نحو اعتماد وتنفيذ أكبر لإعداد التقارير المالية على أساس الاستحقاق المحاسبي في القطاع العام. كما سلط البيان الضوء على عدد من المعايير التي قد تكون قابلة للتطبيق من أجل تحديد العواقب الاقتصادية لمختلف أنواع المعاملات في ظل جائحة فيروس (COVID-19) ، وبين الأنواع الرئيسة المختلفة من التدخلات الحكومية التي يتم إجراؤها للتخفيف من آثار (COVID-19) والمتمثلة بالآتي:

١. الإنفاق الحكومي المباشر والمتمثل بتوفير الرعاية لأولئك الذين تضرروا بنسبة أكبر من الوباء، والحد من انتشار الفيروس عن طريق توفير معدات الوقائية، وضمان أن سلاسل التوريد يتم المحافظة عليها، وأن الأفراد والأسر يلتزمون باللوائح الحكومية؛ وفيما يتعلق بهذا الانفاق يوجه البيان إلى أن المعيار رقم

(١٩) " المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة"، يوفر المتطلبات للتقييم المطلوبة، متى ما وجب الاعتراف بمخصص للتدخل الاقتصادي المخطط للحد من التأثير المالي لفايروس COVID-19.

٢. دعم الأفراد، والمتمثل بالزيادة في الحصول على الاستحقاقات الاجتماعية، كدعم الدخل، واستحقاقات البطالة، والتأخير في المواعيد النهائية لدفع الضرائب، وتأجيل الأقساط الضريبية. فقد وجه البيان إلى عدد من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ذات صلة، كالمعيار رقم (٤٢)"المنافع الاجتماعية"، والمعيار رقم (١٩)" المخصصات، والالتزامات المحتملة، والأصول المحتملة" وخاصة ما يتعلق بالخدمات الجماعية والفردية، والمعيار رقم (٣٩) "منافع الموظفين" والذي ينطبق على كل من الإجازات المرضية الإضافية ومدفوعات الاستغناء المقدمة لموظفي هيئات القطاع العام.

٣. دعم الشركات وغيرها من وحدات القطاع العام، بما في ذلك المنح والقروض والاستثمارات في الأسهم، وشراء الأصول المتعثرة والإعفاء الضريبي .

٤. دعم النظم المالية، بما في ذلك أدوات السياسة النقدية، على سبيل المثال تخفيض أسعار الفائدة، وشراء السندات الحكومية، وغيرها من الأوراق المالية المدعومة من قبل الحكومة.

وبغض النظر عن نوع تدخل الحكومي لدعم الوحدات الاقتصادية، فمن المهم أن تنظر الحكومات في تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على قائمة المركز المالي والأداء المالي. كما أنه من المهم لصانعي القرار الحصول على معلومات مالية محدثة من أجل فهم القدرات المتاحة للتدخلات المستقبلية أثناء الوباء وما بعده[٢].

٤ .موقف الـ US GAAP وقانون CARES الامريكي

في ٢٧ آذار ٢٠٢٠ ، وقع الرئيس الأمريكي ترامب قانون مكافحة الفيروسات التاجية والإغاثة والأمن الاقتصادي " Coronavirus Aid, Relief, An Economic Security (CARES) Act".والمسمى بقانون CARES، ناقش هذا القانون الإجراءات الرئيسة التي يمكن أن تتخذها هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية SEC أو مجلس معايير المحاسبة المالية FASB بالتخفيف من بعض متطلبات المحاسبة وإعداد التقارير المالية بموجب GAAP الأمريكية. فقد أعطى قانون CARES إعفاء مؤقت اختياري من تطبيق معيار المحاسبة المالية رقم (١) " خسائر الائتمان الحالية المتوقعة" لبعض الوحدات مثل: مؤسسات الإيداع المؤمن عليها، والمحددة في قانون تأمين الودائع الفيدرالي، والاتحادات الائتمانية التي تنظمها إدارة الاتحاد الوطني للائتمان. ولكي يتم اتخاذ الإجراءات من قبل SEC أو FASB، فإن أحكام قانون CARES لا تعد تعديلات على GAAP الأمريكية.

[٢] للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى التقرير الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لوحدات القطاع العام IPSASB بعنوان:"COVID-19: RELEVANT IPSASB ACCOUNTING GUIDANCE " على الرابط :
https://www.ipsasb.org/publications/covid-19-relevant-ipsasb-accounting-guidance

٥.موقف الهيئة الأوربية للأوراق المالية والاسواق The European Securities and Markets Authority **(ESMA)**

نشرت(ESMA) بيانا في ٢٥ آذار ٢٠٢٠ بعنوان " ESMA Statement On The Accounting Implications Of The COVID-19 Economic Support And Relief Measures" وقد بيّن البيان بأن الهدف منه جاء من أجل تعزيز التطبيق المتسق للمعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS) في الاتحاد الأوروبي (EU) وتجنب الاختلاف في الممارسة العملية عند تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية (٩)" الأدوات المالية" في ظل تفشي جائحة فيروس (COVID-19). كما تناول البيان بشكل خاص الآثار المحاسبية والتدابير التي اتخذتها أو اقترحتها الحكومات الوطنية وهيئات الاتحاد الأوروبي لمعالجة التأثير الاقتصادي لجائحة فيروس (COVID-19).

ومن وجهة نظر هيئة ESMA ، فان المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) فيه مرونة كافية يمكن أن تعكس بدقة الظروف المحددة لتفشي جائحة فيروس (COVID-19) وتدابير السياسة العامة المرتبطة بها. ومن ثم فإنه يجب على معدي القوائم المالية ومدققي الحسابات مراعاة هذا البيان العام. كما بيّن البيان بأن هيئة ESMA قد نسقت مع الهيئة المصرفية الأوروبية (EBA) التي أصدرت بياناً حول الإطار الاحترازي في ضوء تدابير جائحة فيروس (COVID-19) في ٢٥ آذار ٢٠٢٠. وكلا البيانين متسقين فيما يتعلق بالتقارير المالية.

٦. موقف مجلس معايير المحاسبة الاسترالي ومجلس معايير التدقيق والتأكيد الاسترالية Australian Accounting Standards Board & Auditing And Assurance Standard Board (AASB–AUASB)

وضع AASB و AUASB بيان في آذار ٢٠٢٠ جاء بعنوان (The Impact Of Coronavirus On Financial Reporting And The Auditor's Considerations) وقد تضمن هذا البيان مجموعة من الاسئلة الشائعة، الغرض منها، تقديم إرشادات حول بعض القضايا التي يجب على معدي التقارير المالية والمدققين الداخليين والرؤساء التنفيذيين، وكبار المسؤولين الماليين ومراجعي التقارير المالية، النظر فيها عند فحص تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على التقارير المالية المرحلية والسنوية، وقد أوصى البيان الجهات المذكورة آنفاً بمناقشة وتقييم تأثير جائحة فيروس (COVID-19) في مرحلة مبكرة من عملية إعداد التقارير المالية ومراجعة الحسابات. كما عليهم أن يأخذوا بنظر الاعتبار الإرشادات الواردة في نشرة AASB–AUASB حول ما إذا كانت المخاطر الناشئة عن الفيروس جوهرية أم لا، أو أن لها تأثير مادي على الوحدة الاقتصادية، كما أوجب على الجهات ذات العلاقة النظر فيما إذا كانت هناك حاجة لإفصاحات إضافية من أجل توفير المزيد من المعلومات حول التوقعات المستقبلية للوحدة الاقتصادية.

٧. **مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العراقي** Board of Monitoring And Auditing Profession **اصدر مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العراقي في ٣٠ آذار ٢٠٢٠ خطاباً بعنوان "الأحداث اللاحقة"،** بين المجلس موقفه من جائحة فيروس (COVID-19) وتأثيرها على القوائم المالية في السنة المنتهية في ٣١/ ١٢/ ٢٠١٩، معتبرا أن أحداث جائحة فيروس (COVID-19) هي أحداث لاحقة حصلت بعد تاريخ إعداد القوائم المالية لعام ٢٠١٩، لذلك لا يتوجب تعديل القوائم المالية في السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١، وإنما يتطلب فقط الافصاحات المناسبة معللا ذلك بأنها قد تعمل على تأثير أو تغيير احتمالات او وقائع او أحداث كانت قد وقعت خلال السنة المالية، وقد أوصى المجلس إدارة الشركات أن تقدم إفصاحات حول مدى تأثير هذا الفيروس على الوضع المالي للشركة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (١٠) "الأحداث اللاحقة" ، كما لابد من الأخذ بنظر الاعتبار تأثير هذا الفيروس على مبدأ الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية، كما أوصى الشركات المدرجة أسهمها في سوق بغداد للأوراق المالية بعدم توزيع الارباح المتحققة في السنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/ ٢٠١٩.

ومما سبق يتبين بأنه هناك شبه اتفاق بين الهيئات والمنظمات الدولية المحاسبية على عدم الحاجة إلى تعديل أو تغيير أو حذف أو إضافة إلى متطلبات المعايير الدولية للإبلاغ المالي والايضاحات الملحقة بها، وأنه لابد من دعم تطبيق هذه المعايير وخاصة المعيار رقم (٩)" الأدوات المالية" وخاصة فيما يتعلق بمعالجة الخسائر الائتمانية المتوقعة، مستثنيا قانون CARES الامريكي بعض الوحدات من تطبيق خسائر الائتمان المتوقعة لبعض الوحدات من خلال توصيته لـ SEC و US GAAP لإعفاء بعض الوحدات وبشكل طوعي من تطبيق محاسبة خسائر الائتمان المتوقعة. كما أكدت المنظمات والهيئات الدولية المحاسبية إلى الحاجة إلى افصاحات إضافية في التقارير المالية لتعكس تأثيرات جائحة فيروس (COVID-19) على البيانات المالية، ويمكن الاستعانة بمعيار المحاسبة الدولي رقم(١) "عرض القوائم المالية" للقيام بهذا الأمر.

المحور الثالث: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية

في ظل تطورات الأحداث التي يشهدها العالم في ظل تفشي جائحة فيروس (COVID-19)، لابد من الوقوف على هذه الأحداث، وتسليط الضوء على تأثيرها على القوائم المالية وعناصرها، في نهاية السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ ، اي في فترة إعداد القوائم المالية كونه قد بدأ ظهوره (اي الفيروس) في هذه الفترة، ثم امتد إلى الفترة اللاحقة لإعداد القوائم المالية والمتمثلة بعام ٢٠٢٠، وللوقوف على تأثيراته والتحديات التي تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة في معالجة هذه التأثيرات، تم تقسيم هذا المحور إلى الآتي:

أولا: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية في ٢٠١٩/١٢/٣١

لتسليط الضوء على تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية وعناصرها، السنة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ ، لأنه قد ظهر في فترة إعداد القوائم المالية ثم امتد إلى الفترة اللاحقة لإعداد القوائم المالية، ووفقا لهذه المعطيات فالسؤال الذي يطرح نفسه، هل ينبغي اعتبار جائحة فيروس COVID-19 حدث يتم على أساسه تعديل القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ ؟ أم حدث لا تعدل بموجبه القوائم المالية؟ بعبارة أخرى هل سيعرض تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)"الأحداث اللاحقة بعد تاريخ الميزانية العمومية" القوائم المالية والوضع المالي للوحدات الاقتصادية بصورة عادلة في ظل جائحة فيروس (COVID-19)؟

فاذا عدنا إلى مفهوم الأحداث اللاحقة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم(١٠) " الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية" اذ يعرف الأحداث اللاحقة بانها " تلك الأحداث الملائمة أو غير الملائمة التي تحدث بين تاريخ الميزانية العمومية والتاريخ الذي تُعتمد فيه القوائم المالية للإصدار. وقد قسم المعيار الأحداث اللاحقة إلى نوعين: الأول، أحداث تؤدي إلى التعديل بعد تاريخ الميزانية العمومية، وهي تلك الأحداث التي توفر أدلة على الظروف التي كانت قائمة في تاريخ الميزانية العمومية. اما النوع الثاني، فتتمثل بالأحداث التي لا تؤدي إلى التعديل بعد تاريخ الميزانية العمومية، وتتمثل بأنها تلك الأحداث التي تدل على الظروف التي نشأت بعد تاريخ الميزانية العمومية "(Mirza,Holt,Jebh,2011:p 48) . معنى ذلك أن تاريخ ظهور الفيروس هو الذي يحدد نوع الحدث، وهل يتم تعديل القوائم المالية نتيجة هذا الحدث أم لا؟ فاذا عدنا إلى إعلان منظمة الصحة العالمية، حيث يقول موقع المنظمة على شبكة الإنترنت إنه" قد تم الإبلاغ عن التهاب رئوي مجهول السبب في ووهان الصينية لأول مرة إلى المكتب القطري لمنظمة الصحة العالمية في الصين في ٣١ كانون الاول ٢٠١٩، ثم صنفته المنظمة على أنه حالة طوارئ صحية عامة ذات بعد عالمي بعد ذلك في ٣٠ كانون الثاني٢٠٢٠، لتعلن في ١١ شباط٢٠٢٠، عن اسم لمرض فيروس كورونا الجديد: COVID-19"[٣]. استنادًا إلى توقيت هذه الأحداث، فإن تأثيرات فيروس (COVID-19) يعد حدثًا لاحقًا لا يُتوقع أن يؤثر على المبالغ المعترف بها في القوائم المالية المعدة في نهاية عام ٢٠١٩ (أي حدث لاحق غير معترف به)، وذلك استنادا إلى مفهوم الأحداث اللاحقة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم(١٠) " الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية". وعليه فمن المرجح اعتبار تأثيرات الفيروس (COVID-19) حدثًا لاحقًا غير معترف به في القوائم المالية لمعظم الشركات في نهاية السنة المالية لعام ٢٠١٩.

ولقد أيد هذا الرأي مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العراقي وكما ذكر آنفًا، كما أيد هذا الرأي(BDO,2020:1)إذ بيّن أن التوقعات والافتراضات ذات الصلة المستخدمة في إعداد البيانات المالية

[٣] للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى الموقع الالكتروني: https://arabic.euronews.com/2020/03/11/who-declares-covid-19-pandemic-what-is-pandemic-exactl

اعتبارا من ٣١ كانون الاول ٢٠١٩ ستعكس إما تغييرًا طفيفًا أو معدومًا على القوائم المالية نتيجة لتفشي الفيروس(COVID-19).

يؤيد هذا التوجه ايضا شركة PWC (Price water house Coopers) حيث ذكرت في بيانها أنه لا تؤدي الأحداث غير المعدلة إلى تعديل في القوائم المالية، ولكنها تتطلب الإفصاح فيما إذا كانت جوهرية. إذ يجب أن يكون هذا الإفصاح شفافًا ومحدّدًا للمنشأة ، ويجب أن يشمل طبيعة الحدث، فضلا عن تقدير تأثيره المالي، كما يجب أن تفكر الجهات في الكشف عن تأثير التطورات بعد تاريخ التقرير على القيمة الدفترية للأصول والخصوم (على سبيل المثال، الحاجة إلى انخفاض قيمة الأصول أو إعادة قياس القيم العادلة)، أو التأثير على الإيرادات أو على العهدة المقترضة (PWC,2020:2).

ويؤيد الباحث DELOITTE بأنه قد يكون من الصعب على الوحدة الاقتصادية في هذا الظرف تحديد ما إذا كان حدث ما يحدث بعد نهاية فترة إعداد التقارير المالية، يعدل أو لا يعدل في القوائم المالية، خاصة في سوق عالمي شديد التقلب، وتحدث فيه تطورات رئيسة يوميا، كما تحدث ردة فعل من قبل سوق الأسهم اليومي على المعلومات الجديدة نتيجة لتفشي جائحة فيروس (COVID-19). وعليه يجب على الوحدات النظر بعناية في ظروفها الفريدة ومدى تعرضها للمخاطر عند تحليل كيفية تأثير الأحداث الأخيرة، أحداث (COVID-19) على بياناتها المالية. وعلى وجه التحديد، ستحتاج الوحدات الاقتصادية إلى عمليات إفصاح عن البيانات المالية لبيان الآثار المادية لجائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية. فإذا كانت الأحداث اللاحقة لها آثار جوهرية على القوائم المالية، فضلا عن أنها هامة لفهم المستخدمين للبيانات المالية، فضلا عن أنها سوف تؤثر على استمرارية الوحدة الاقتصادية، فمن الأفضل أن يتم الافصاح عنها في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩ /١٢/٣١.

كما يرى الباحث بأن نتيجة للقيود التي تفرضها الحكومة على الوحدات الاقتصادية، والذي نتج عنها خسائر في القيمة السوقية لاستثماراتها، ستكون ذات أهمية في كثير من الأحيان بحيث يعتبر الإفصاح عنها مناسبًا ولاسيما إذا كان تأثيره واضحاً على استمرارية الوحدة الاقتصادية أو كان هناك شك في استمراريتها، وذلك تطبيقا لسياسة الحيطة والحذر حتى لو خالف ذلك معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية" والذي بين بأنه عند إجراء تقييم لاستمرارية الوحدة، فان على الوحدة الاقتصادية النظر في الأحداث حتى تاريخ المصادقة على البيانات المالية.

ولغرض توضيح الكيفية التي يتم فيها القيام بالإفصاح عن تأثير جائحة فيروس (COVID-19) فقد طلب العديد من أعضاء CPEA[4] (Center for Plain English Accounting)- وهو مركز تابع لـ (AICPA)- من العديد من الوحدات تقديم إفصاحات توضيحية أو أمثلة على الإفصاحات التي قامت بها الشركات في قوائمها المالية للسنة المالية المنتهية في ٢٠١٩ / ١٢/٣١ فيما يتعلق بتأثير جائحة فيروس

[4] Center for Plain English Accounting, AICPA's National A&A Resource Center. https://www.aicpa.org/

(COVID-19) على القوائم المالية . وقد تبين أن معظم الوحدات الاقتصادية اعتبرت أن تأثير جائحة فيروس (COVID-19) حدث لاحق من النوع الثاني (غير معترف به). وذلك منعاً للتضليل في القوائم المالية، كما تبين أن أكثر من نصف الوحدات الhاقتصادية على الأقل قد ادرجت بعض العبارات العامة المتعلقة بـ (COVID-19) ككشف عن حدث لاحق من النوع الثاني[٥].(Austin,2020:1)

ثانيا: التحديات التي تواجه المحاسبين حول معالجة تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على القوائم المالية ما بعد كانون الثاني ٢٠٢٠

نتيجة لاستخدام التقديرات في العديد من البيانات المحاسبية، والتي يمكن أن تتأثر بجائحة فيروس (COVID-19) فان هناك مجموعة من المجالات الرئيسة التي لابد من أخذها في الاعتبار عند تحديد تأثير جائحة فيروس (COVID-19) على الوحدات الاقتصادية، ومن ثم على النتائج عملياتها ومركزها المالي والإفصاحات المطلوبة في قوائمها المالية على سبيل المثال لا الحصر، انخفاض قيمة الأصول المالية وغير المالية، وخسائر الائتمان المتوقعة، وقدرة الوحدة على الاستمرار، وقياسات القيمة العادلة، والتعديل في السياسات المحاسبية، فضلا عن مجالات أخرى سوف يركز عليها الباحث، وأخرى غير مدرجة في هذا البحث، والتي يجب على الوحدات الاقتصادية النظر فيها ولاسيما للفترات المشمولة بالتقارير ما بعد ٣١ كانون الثاني ٢٠٢٠، سواء كانت مرحلية أم في نهاية السنة المالية لعام ٢٠٢٠، من هنا ستحتاج الوحدات الاقتصادية إلى بذل قصارى جهدها لإجراء تقديرات معقولة، وإعداد أدلة تدعم أساس هذه التقديرات، وتقديم افصاحات شاملة لهذه التقديرات، فضلا عن الافتراضات الرئيسة المستخدمة عند تقدير هذه التأثيرات، ومن ثم فلابد من دمج تأثيرات جائحة فيروس (COVID-19) عند إعداد القوائم المالية.

وعليه فان هناك جملة من التحديات والتي تعد لأكثر تأثيرا وصعوبة وتحتاج من المحاسبين ومنظمي المهنة الوقوف عليها ومعالجتها، كما تحتاج إلى إفصاحات خاصة عند إعداد القوائم المالية، ومنها على سبيل المثال لا الحصر الآتي:-

١. انخفاض قيمة الأصول غير المالية

ينص معيار المحاسبة الدولي (٣٦) على أن "الانخفاض في قيمة الأصول" إلى التأكد من عدم تسجيل الأصول بقيمة تزيد عن مبلغها القابل للاسترداد Recoverable Amount فإذا كانت القيمة المسجلة للأصل تزيد عن القيمة القابلة للاسترداد، فلابد من الاعتراف بخسارة تدني قيمة الأصول وتكوين مجمع لخسارة انخفاض القيمة للأصول التي سبق وتم الاعتراف بتدني قيمتها. إن نطاق الأصول الخاضعة لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم ٣٦ واسعة النطاق، فهو يشمل الممتلكات والمصانع والمعدات ، والأصول غير

[٥] للمزيد من الامثلة حول كيفية الافصاح عن تأثيرات COVID-19 باعتباره كحدث من النوع الثاني يمكن الرجوع إلى:
Austin,M.,2020, Consequences of COVID-19,Illustrative Public Company Disclosures,31March, Center for Plain English Accounting,AICPA's National A&A Resource Center.الموقع الالكتروني مطلوب

الملموسة بما فيها الشهرة، والاستثمارات العقارية، والشركات التابعة والشركات الزميلة والمشاريع المشتركة (Hamidat,2014:228).

إن العوامل الناتجة عن جائحة فيروس COVID - 19 تشير إلى أن القيمة الدفترية لوحدة توليد الطاقة قد لا يمكن استردادها، ومن هذه العوامل الآتي(Deloitte,2020:5)

أ. انخفاض الطلب على منتجات أو خدمات الوحدة الاقتصادية.

ب. زيادة التكاليف / انقطاع الأعمال بسبب قضايا سلسلة التوريد.

ج. إلغاء أو تأجيل الطلبات من قبل العملاء.

د. الحاجة إلى تقديم تنازلات كبيرة للعملاء.

هـ. هناك عملاء على قدر كبير من الأهمية يواجهون صعوبات مالية أو صعوبات في التدفق النقدي ، ومن ثم قد تضطر الوحدة الاقتصادية إلى تصفية بعض أصولها بسرعة.

و. نظرًا لانخفاض أسعار البورصة الأخيرة ، قد تتجاوز القيمة الدفترية لصافي لأصول الوحدة الاقتصادية القيمة السوقية لها، وهو مؤشر آخر على انخفاض القيمة.

وعلى الرغم من أن المعيار المحاسبي الدولي رقم(٣٦) قد حدد المؤشرات التي تشير إلى وجود تدني في قيمة الأصول والناجمة عن مصادر الخارجية ومصادر داخلية (Hamidat,2014:230) إلا أنه لم يشر إلى الظروف التي تمر بها الوحدات الاقتصادية في ظل تفشي جائحة C0VID-19.

فضلا عما سبق فإن هناك مؤشرات أخرى على انخفاض قيمة الأصول غير المالية نتيجة للظروف الاقتصادية الناتجة عن انتشار جائحة فيروس (COVID-19)،على سبيل المثال لا الحصر الآتي:(GTIL,2020:2)

أ. تغييرات كبيرة في الطريقة التي يتم بها استخدام الأصل أو من المتوقع استخدامه (على سبيل المثال ، التباطؤ في الأصل بحيث تتأثر قدرته الإنتاجية المستقبلية ، واستخدام الأصل بطريقة مختلفة عن الغرض الذي امتلك من أجله – (مثل ذلك استخدام الأصل في دعم مكافحة فيروس **(COVID-19)** – والتي قد تقلل من قدرتها الإنتاجية المستقبلية).

ب. تغييرات كبيرة في العوامل القانونية أو مناخ الأعمال التي يمكن أن تؤثر على قيمة الأصل (على سبيل المثال تتوقع المنشأة انخفاضًا في صادراتها إلى الاسواق الخارجية نتيجة لإغلاق الحدود لفترة طويلة).

ج. انخفاض في أسعار الفائدة السوقية، مما قد يتسبب في انخفاض قيمة الأصول قيد الاستخدام.

د. انخفاض أو توقف الحاجة إلى الخدمات التي يقدمها الأصل.

هـ. الشك حول قدرة الوحدة على الاستمرار كوحدة مستمرة هو مؤشر عام لانخفاض القيمة لجميع الأصول.

ونتيجة لما سبق فإن بعض الوحدات الاقتصادية قد تحتاج إلى إجراء تقييم لانخفاض قيمة الأصول، فضلاً عن شرط إجراء اختبار انخفاض القيمة سنويًا على الأقل للشهرة والأصول غير الملموسة ذات عمر إنتاجي غير محدد. وقد تواجه الإدارة تحديات كبيرة في إعداد الميزانيات والتنبؤات اللازمة لتقدير المبلغ القابل

للاسترداد للأصل. وقد تحدد الإدارة أن استخدام منهج التدفق النقدي المتوقع هو أكثر الوسائل فعالية لعكس أوجه عدم التأكد لجائحة فيروس (COVID-19) عند تقديرها للمبلغ القابلة للاسترداد. وربما يكون المثال الأكثر تحديًا و المرتبط بمعلومات التنبؤ هو اختبار انخفاض قيمة الأصول غير المالية (على سبيل المثال، الممتلكات والمنشآت والمعدات (PP&E)، والأصول غير الملموسة والشهرة). وغالبًا ما يتطلب اختبار انخفاض قيمة هذه الأصول تطوير توقعات التدفق النقدي التي تخضع لشكوك كبيرة.(Deloitte,2020:5).

٢. الأدوات المالية وقياس خسائر الائتمان المتوقعة

بموجب المعيار الدولي للتقارير المالية (٩) "الأدوات المالية" ، يجب الاعتراف بخسائر الائتمان المتوقعة (ECLs) للموجودات المالية من نوع الديون التي لا يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة (FVTPL) بناءً على معلومات حول الأحداث الماضية والظروف الحالية والتوقعات المستقبلية للظروف الاقتصادية.

يجب مراعاة التوقعات الاقتصادية السلبية وصعوبات التدفق النقدي التي يعاني منها العملاء نتيجة لجائحة فيروس (COVID-19) في تنبؤات الوحدة الاقتصادية للظروف المستقبلية، والتي قد تؤدي إلى زيادة في مخصصات الخسائر الائتمانية المتوقعة ECL لتعكس الآتي (GTIL,2020:2):-

أ. هناك احتمال كبير في تخلف بعض المقرضين عن السداد، ويشمل ذلك حتى أولئك الذين لا يظهرون حاليًا أن هناك زيادات كبيرة في مخاطر إئتماناتهم، ولكن قد يحدث ذلك في المستقبل.

ب. ارتفاع حجم الخسائر نتيجة التخلف عن السداد بسبب الانخفاض المحتمل في قيمة الضمانات والأصول الأخرى، فضًلا عن ذلك فإن الخسائر الائتمانية المتوقعة تنطبق أيضا على الذمم المدينة التجارية والقروض وأوراق الدين وأصول العقد والأصول الناشئة عن تكاليف الحصول على عقد البيع أو الوفاء به، وكذلك الخسائر المعترف بها في قياس التزامات القروض وعقود الضمان المالي.

٣.فرض الاستمرارية

إن معيار المحاسبة الدولي رقم (١) "عرض القوائم المالية" جاء بمجموعة ارشادات تتعلق بافتراض المنشأة المستمرة، كما حدد متى يتم إعداد القوائم المالية على افتراض أن المنشأة ستستمر أم لا، وبيّن المعيار صراحة على أنه في كل تاريخ إعداد القوائم المالية، يتعين على الادارة تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار، والنظر في كل ما هو متاح من معلومات تتعلق بالمستقبل، وهي على الاقل اثنا عشر شهرًا من تاريخ القوائم المالية، كما ينبغي أن تنظر الوحدة في مجموعة من العوامل مثل الربحية الحالية والمتوقعة وجدول سداد الديون، والمصادر المحتملة للتمويل البديلة، والقدرة على مواصلة تقديم الخدمات، فإذا خلصت الادارة إلى أنه قد يتم تصفية المنشأة(إما عن طريق الاختيار أو أنه ليس له بديل سوى القيام بذلك) فإن افتراض الاستمرارية لن يكون مناسبا، وقد يتعين إعداد القوائم المالية على أساس آخر مثل التصفية.(GTIL,2020: 11)

أما إذا كان من الممكن إعداد القوائم المالية على أساس فرض الاستمرارية، ولكن توجد شكوك حول قدرة الشركة على الاستمرار، فيجب على معد القوائم المالية، الافصاح عن هذه الحقيقة والمخاطر المصاحبة لها

في ملحق خاص بالقوائم المالية أو في هامش الميزانية العمومية، فضلا عن أنه يجب الإبلاغ عن المخاطر التي تتعرض لها الشركة في تقرير الادارة (IDW,2020:11).

ونتيجة لانتشاء جائحة فيروس (COVID-19) والآثار المرتبطة به، تحتاج الوحدات الاقتصادية إلى إعادة النظر فيما إذا كانت لديها، في ظروفها الخاصة، القدرة على الاستمرار كمنشأة مستمرة على الأقل، يتضمن تقييم قدرة الوحدة على الاستمرار كمنشأة مستمرة إصدار حكم، في وقت معين، حول النتائج المستقبلية غير المؤكدة للأحداث أو الظروف. وسيتطلب هذا من الوحدة أن تنظر، من بين أمور أخرى منها على سبيل المثال الآتي: (Dellitte,2020:6):-

أ. مدى الاضطراب التشغيلي

ب. تناقص الطلب المحتمل على المنتجات أو الخدمات.

ج. الالتزامات التعاقدية المستحقة أو المتوقعة خلال سنة واحدة.

د. السيولة المحتملة ونقص رأس المال العامل.

هـ. الوصول إلى مصادر رأس المال الحالية (على سبيل المثال، خط الائتمان المتاح، والمعونة الحكومية).

٤.قياس القيمة العادلة

مع تقلبات السوق في الوقت الحالي والناتجة من تأثيرات جائحة **(COVID-19)**، يجب على الوحدات الاقتصادية تقييم آثار هذه الاضطرابات الحادة في السوق على القيمة العادلة لاستثماراتها، كما لابد من إعادة النظر في ما إذا كانت هذه الاستثمارات منخفضة القيمة. فقد تتأثر الاستثمارات في سندات الدين سلبًا بتوسيع هوامش الائتمان، وقد لا يتمكن مصدرو سندات الدين من سداد المبالغ المستحقة بذمتهم، وقد تتأثر أسعار تداول السوق سلبًا نتيجة جائحة فيروس **(COVID-19)**.

وقد تشهد الاستثمارات في الأوراق المالية في الأسهم انخفاضًا كبيرًا في القيمة العادلة، وقد تواجه الاستثمارات في حقوق الملكية تحديات تشير إلى أن الاستثمار قد لا يكون قابلًا للاسترداد.**(BDO,2020:11)**

وعليه فإذا كان هناك انخفاض حاد في القيمة العادلة للعديد من الأصول المالية، ولاسيما الاستثمار في الأوراق المالية، ستحتاج الوحدات الاقتصادية إلى إعادة النظر وبعناية في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض القيمة العادلة وتطبيقها.

٥.السياسات المحاسبية

نتيجة لمبدا الاتساق في العرض (Consistency of presentation)، يتوجب على الوحدة الاقتصادية الاتساق أي الثبات في العرض وتصنيف بنود القوائم المالية خلال الفترات المالية المتتالية(Hamidat,2014:31) ومن ثم يجب الاحتفاظ بطرق الاعتراف والقياس المطبقة على البيانات المالية المستخدمة في السنة السابقة، وفي المجالات الاستثنائية التي لها ما يبررها، يسمح بالانحراف عن هذا المبدأ، وذلك لضمان قدرة الوحدة الاقتصادية التي تعد القوائم المالية على التكيف مع الظروف المتغيرة باستخدام طرائق محاسبية مختلفة، وقد أعطي هذا السماح بالعدول عن هذا المبدأ في حال ما إذا كانت القوائم المالية

تعطي نظرة أفضل عن حالة الأصول المالية وغير المالية والارباح، وبما أن جائحة فيروس (COVID-19) حدث خارجي وخطير وله تأثير مماثل على جميع الوحدات وبيئاتها، فإن تعديل سياسة محاسبية ما في الميزانية العمومية للفترة السابقة ممكن في ظل ظروف معينة (IBW,2020: 9-10).

فقد تؤدي آثار تفشي جائحة فيروس COVID-19 إلى انخفاض حجم المبيعات أو اضطرابات كبيرة في سلاسل التوريد(Supply Chains)، وخاصة على السلع القابلة للتلف أو الموسمية. لذلك يجب على الشركات إعادة تقييمها لتحديد حجم الضرر أو التلف أو التقادم الناتج عن آثار جائحة فيروس (COVID-19).

كما لابد من قياس المخزون باستخدام أي طريقة أخرى غير طريقة LIFO أو طريقة جرد التجزئة " Retail Inventory Method" (على سبيل المثال، يتم قياس المخزون الذي يتم قياسه باستخدام (FIFO) أو متوسط التكلفة) بأقل تكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. وعند وجود دليل على أن صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون أقل من تكلفته، يعترف بالفرق كخسارة في أرباح الفترة التي حدث فيها.

كما يجب تعديل المخزون الذي تم قياسه باستخدام طريقة LIFO أو طريقة جرد التجزئة إلى التكلفة أو السوق أيهما الأقل من خلال أرباح الفترة الحالية، في الفترة التي لم تعد فيها منفعة السلع كبيرة مثل تكلفتها.

فضلا عن ذلك، في حالة انخفاض الإنتاج، يجب على الكيانات مراعاة أن النفقات العامة الثابتة يتم تخصيصها بناءً على "الطاقة العادية" Normal Capacity". فإذا توقفت المنشأة عن الإنتاج أو خفضت الإنتاج بشكل كبير لفترة من الوقت، فإن أجزاء كبيرة من النفقات العامة الثابتة المخصصة على الانتاج (مثل الإيجار، واستهلاك الأصول، وبعض العمالة الثابتة، وما إلى ذلك) ستحتاج إلى احتسابها بدلاً من رسملتها، حتى لو استمر إنتاج كمية مخفضة من المخزون(BDO,2020:10-11).

فضلا عما سبق فإن هناك مجموعة من الحسابات الأخرى التي يمكن أن تتأثر بجائحة فيروس (COVID-19) من هنا ثَمة قوائم مالية تحتاج من المحاسبين الوقوف عندها ومعالجتها، والتي يمكن تلخيصها بالجدول الآتي:-

ت	البيان المالي	التأثير
١	**خسائر طارئة LOSS CONTINGENCIES**	يمكن أن تنشأ مستحقات الطوارئ نتيجة للبيئة الاقتصادية الحالية أو نتيجة اجراءات اتخذتها المنشأة استجابةً لجائحة فيروس (COVID-19)، خسائر طارئة يجب تحميلها على الدخل إذا كان من المحتمل تكبدها في تاريخ القوائم المالية وإذا أمكن تقدير مبلغ الخسارة بشكل معقول.
٢	**المساعدة الحكومية Government Assistance**	يحق للوحدة الذي لم تكن تحصل فيما سبق على مساعدة حكومية، الحصول على مساعدة حكومية نتيجة جائحة فيروس (COVID-19). قد تحتاج الإدارة إلى وضع سياسة محاسبية فيما يتعلق بالمساعدة الحكومية التي يجب أن تكون مناسبة ومتوافقة مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي(٢٠) "محاسبة المنح الحكومية والكشف عن المساعدة الحكومية". ومن الضروري التمييز بين المساعدة الحكومية والمنح الحكومية والتأكد من عدم الاعتراف بالمنح إلا عند استيفاء معايير الاعتراف التي جاء بها معيار المحاسبة الدولي رقم(٢٠). قد تتضمن بعض المساعدات الحكومية تأجيل مدفوعات الضرائب أو الإعفاءات الضريبية الأخرى. كما أن المعالجة المحاسبية قد يلزم احتساب مخصصات الضرائب بموجب معيار المحاسبة الدولي (١٢) "ضرائب الدخل" بدلاً من معيار المحاسبة الدولي(٢٠).
٣	**مطالبات التأمين لانقطاع الأعمال Insurance Claims for Business Interruption**	قد يكون للمنشأة بوليصة تأمين تغطي الخسائر الناجمة عن توقف الأعمال. فإذا اضطرت المنشأة إلى التوقف مؤقتًا عن الأعمال نتيجة لجائحة كورونا (COVID-19)، فقد يحق لها استرداد بعض أو كل خسائرها من شركة التأمين الخاص بها. قد تكون مثل هذه المطالبات موجودات محتملة في البيانات المالية إذا كان للمنشأة حق واضح في السداد. في حين لا يتم الاعتراف بالأرباح / الأصول المحتملة في البيانات المالية للمنشأة ما لم تكن مؤكدة فعليًا (وفقًا للمعيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات والمطلوبات المحتملة والأصول المحتملة")،وعليه سيتم الإفصاح عنها في الملاحظات على البيانات المالية عندما يكون وجودها محتملًا. ويمكن الاعتراف بها كإيراد في البيانات المالية فقط عندما تكون مؤكدة فعليًا ، على سبيل المثال عند قبول المطالبة من قبل شركة التأمين. وعند النظر في مطالبات التأمين ، يجب تقييم قدرة شركات التأمين على تسوية المطالبة في الوقت المناسب
٤	**خطط إعادة الهيكلة Restructuring Plans**	نتيجة للبيئة الاقتصادية الصعبة التي تمر بها الوحدة الاقتصادية نتيجة جائحة كورونا (COVID-19)، قد تفكر المنشأة أو تنفذ خطط لإعادة الهيكلة، على سبيل المثال : بيع أو إغلاق جزء من أعمالها أو تقليص العمليات (إما مؤقتا أو بصورة دائمية). يجب على الإدارة أن تنظر فيما إذا كان يجب عليها تصنيف أي أصول من الأصول طويلة الأجل إلى أصل محتفظ به للبيع أو إذا كان أي جزء من أعمالها مؤهلاً للعرض كعملية متوقفة. يتعين على معدي البيانات المالية أن يتنبهوا إلى أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة" لديه شروط محددة ليتم الاحتفاظ بها للبيع.

٥	**تعديلات على العقود Contract Modifications**	سوف تؤدي التغييرات في النشاط الاقتصادي التي يسببها جائحة كورونا **(COVID-19)** إلى قيام العديد من الوحدات الاقتصادية بإعادة التفاوض في شروط العقود والترتيبات القائمة، كالعقود المبرمة مع العملاء، وتعويضات العاملين، والإيجارات، والشروط المتعلقة بالعديد من الأصول والخصوم المالية للتأكد من تطبيق المتطلبات ذات الصلة في المعايير الدولية للإبلاغ المالي.
٦	**المطلوبات المحتملة Contingent Liabilities**	قد تتوقع الوحدات الإقتصادية خسائر بسبب انخفاض الطلب على منتجاتها أو تعطل سلسلة التوريد أو الخسائر بسبب الانخفاض العام في الناتج الاقتصادي. ومع ذلك، فإن الخسائر التشغيلية المستقبلية للعقود الحالية لا تفي بتعريف الالتزام المحتمل ما لم تندرج في فئة العقود المرهقة، وبالتالي، لا ينبغي معالجتها وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم(٣٧).
٧	**الشهرة Goodwill**	يمكن أن تؤثر جائحة كرورنا **(COVID-19)** على الشهرة من خلال الآتي: ١. تغير سلبي كبير في العوامل القانونية أو في مناخ الأعمال (على سبيل المثال، تتوقع المنشأة انخفاضا في صادراتها إلى سوق خارجية معينة نتيجة لإغلاق الحدود لفترة الطويلة) ٢. فقدان الموظفين الرئيسين بشكل دائم (على سبيل المثال، الوفاة) ٣. شطب أو انخفاض قيمة مجموعة أصول مهمة بالنسبة للوحدة الاقتصادية ٤. الاعتراف بخسارة انخفاض قيمة الشهرة في البيانات المالية لوحدات تابعة او وحدات مستثمر بها . ٥. انخفاض كبير في سعر سهم الوحدة الاقتصادية، مما قد يؤدي إلى تجاوز القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة رأس المال السوقي لها.
٨	**الإفصاح عن مخاطر الأدوات المالية Financial Instrument Risk Disclosures**	في البيئة الاقتصادية المتغيرة بسرعة نتيجة جائحة كورونا**(COVID-19)**، قد تجد المنشأة نفسها تخضع لمخاطر جديدة أو متزايدة (مثل الائتمان أو السيولة أو مخاطر السوق). فضلا عن ذلك ، قد تجد المنشأة أن مخاطرها قد تغيرت عن الفترة السابقة. يجب على الإدارة تقييم ما إذا كانت هناك حاجة إلى الكشف عن المخاطر الاضافية. ويتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية أن تفصح المنشأة عن تحليل الحساسية (بما في ذلك الإفصاحات الكمية) المتعلقة بالتغيرات في متغير المخاطرة ذات العلاقة والتي "تكون ممكنة بشكل معقول" في تاريخ التقرير. وهنا قد تحتاج الإدارة إلى إجراء حسابات الحساسية باستخدام نطاق أكبر لمتغيرات المخاطر أو النظر في اتجاه التغيير الذي يعكس التوقعات الناتجة عن جائحة **(COVID-19)**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على:

1.GTIL, Grant Thornton International Ltd,2020, COVID-19: Financial Reporting and Disclosures,1/4/2020,
2.BDO,2020, COVID-19 – Accounting, Reporting and Other Related Considerations,

ومما سبق يتبين أن هناك جملة من التحديات التي تواجه المحاسبين ومنظمي المهنة لمعالجة تأثير جائحة كورونا (**COVID-19**) على الوحدات الاقتصادية ، وعلى نتائج عملياتها والمركز المالي والإفصاحات المطلوبة في قوائمها المالية، فانخفاض قيمة الأصول غير المالية نتيجة للظروف الاقتصادية الناجمة عن انتشار جائحة كورونا (**COVID-19**)، قد تضع المحاسبين أمام تحديات كبيرة في إعداد التنبؤات اللازمة لتقدير مبالغ الأصول القابلة للاسترداد، والذي يتطلب اختبار انخفاض قيمة هذه الأصول التي تخضع للشكوك الكبيرة. أما خسائر الائتمان المتوقعة، فلابد ان تعكس صعوبات التدفق النقدي التي يعاني منها العملاء نتيجة جائحة كورونا (**COVID-19**) في تنبؤات الوحدة الاقتصادية للظروف المستقبلية، والتي قد تؤدي إلى زيادة في مخصصات الخسائر الائتمانية المتوقعة **ECL** نتيجة لتخلف بعض المقرضين عن السداد، والخسائر الائتمانية المتوقعة المتعلقة بالذمم المدينة والقروض وأوراق الدين وأصول العقد والأصول الناشئة عن تكاليف الحصول على عقد البيع أو الوفاء به، وكذلك الخسائر المعترف بها في قياس التزامات القروض، فضلا عن ارتفاع حجم الخسائر الناجمة عن التخلف عن السداد بسبب الانخفاض المحتمل في عقود الضمان المالي والأصول الأخرى. كما لابد من مراعات فرض الاستمرارية، خاصة إذا كان هناك شكوك حول استمرارية الوحدة الاقتصادية والذي يتطلب من المحاسبين، الافصاح عن هذه الحقيقة والمخاطر المصاحبة لها في ملحق خاص بالقوائم المالية أو في هامش الميزانية العمومية، فضلا عن أنه يجب الإبلاغ عن المخاطر التي تتعرض لها الوحدة الاقتصادية في تقرير الادارة. أما ما يتعلق بالانخفاض الحاد في القيمة العادلة للعديد من الأصول المالية، فان الوحدات الاقتصادية ستحتاج إلى إعادة النظر وبعناية في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض القيمة العادلة وتطبيقها. فضلا عن جملة من التحديات الأخرى والتي تم ذكرها في متن البحث والتي تحتاج من المحاسبين ومنظمي المهنة الوقوف عليها ومعالجتها عند إعداد القوائم المالية، والتي ظهرت نتيجة لعدم التأكد الناجمة عن الأحداث التي سببتها جائحة كورونا (**COVID-19**) والتي ستحتاج إلى معالجات محاسبية وإفصاحات وعناية خاصة من قبل المحاسبين، كما تحتاج إلى بذل جهود كبيرة لإجراء تقديرات معقولة، وإعداد مستندات تدعم هذه التقديرات، فضلا عن الافتراضات الرئيسة المستخدمة عند تقدير هذه التأثيرات، وخاصة للفترات المشمولة بالتقارير المالية ما بعد ٣١ كانون الثاني ٢٠٢٠ .

الاستنتاجات

من خلال ما تم ذكره في متن البحث يتبين الآتي:

١. هناك إجماع من قبل الهيئات والمنظمات المهنية الدولية المحاسبية على تعزيز التطبيق المتسق للمعايير الدولية للإبلاغ المالي (**IFRS**) وعلى قدرة المعايير في معالجة تأثيرات جائحة كورونا (**COVID-19**) على التقارير المالية للفترة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ وما بعدها، وأنه لا حاجة إلى تعديل أو تغيير أو حذف أو إضافة إلى متطلبات المعايير الدولية للإبلاغ المالي والايضاحات الملحقة بها والمعمول بها حاليا، ولاسيما معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (٩)" الأدوات المالية" وذلك لأنه فيه مرونة كافية

يمكن أن تعكس بدقة الظروف المحددة لتفشي جائحة كورونا (**COVID-19**) وتدابير السياسة العامة المرتبطة بها.

٢. محليا لم يصدر أي بيان من قبل أي جهة محاسبية كنقابة المحاسبين والمدققين العراقية وديوان الرقابة المالية الاتحادي بوصفهما المسؤولين عن تنظيم مهنة المحاسبة في العراق، باستثناء مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات العراقي – على حد علم الباحث– والذي اعتبر أن أحداث جائحة كورونا (**COVID-19**) هي أحداث لاحقة حصلت بعد تاريخ إعداد القوائم المالية لعام ٢٠١٩، لذلك لا يتوجب تعديل القوائم المالية في السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١، وإنما يتطلب فقط الافصاحات المناسبة معللا ذلك بأنها قد تعمل على تأثير أو تغيير احتمالات أو وقائع أو أحداث كانت قد وقعت خلال السنة المالية، أما باقي تأثيرات جائحة كورونا (**COVID-19**) على العناصر للقوائم المالية ما بعد عام ٢٠١٩ فلم يصدر أي بيان بشأنها.

٣. هناك تأثير لجائحة كورونا (**COVID-19**) على الوحدات الاقتصادية، ومن ثَمَّ على البيانات المالية، ويمكن أن يؤدي استمراره من حيث المدة والحجم إلى تأثير سلبي طويل الأمد على النتائج المالية والقوائم المالية للوحدات الاقتصادية.

٤. نتيجة التقلب الشديد في السوق العالمي و التطورات اليومية وردة الفعل من قبل سوق الأسهم اليومي على المعلومات الجديدة، قد يكون من الصعب على الوحدة تحديد ما إذا كان لجائحة كورونا (**COVID-19**) والذي انتشر بعد نهاية فترة إعداد التقارير المالية لعام ٢٠١٩، يعدل أو لا يعدل في القوائم المالية. فوفقًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١٠)"الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية"، فإن حدث جائحة كورونا (**COVID-19**) يعد حدثًا لاحقًا لا يتم على أساسه تعديل القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩ /١٢/٣١.

٥. هناك جملة من التحديات والتي تعد الأكثر تأثيراً على البيانات المالية للفترة ما بعد كانون الثاني عام ٢٠٢٠ سواء في القوائم المالية المرحلية أو في نهاية عام ٢٠٢٠ والتي سوف تحتاج إلى معالجات محاسبية وإفصاحات وعناية خاصة من قبل المحاسبين عند إعداد القوائم المالية والتي ظهرت نتيجة لحالة عدم التأكد في الأحداث الناجمة عن جائحة كورونا (**COVID-19**) منها:

أ. إن العوامل الناتجة عن جائحة **COVID - 19** تشير إلى أن القيمة الدفترية للأصول غير المالية قد لا يمكن استردادها نتيجة لانخفاض قيمة الأصول غير المالية والتي تشمل الممتلكات والمصانع والمعدات، والأصول غير الملموسة بما فيها الشهرة، والاستثمارات العقارية، والشركات التابعة والشركات الزميلة والمشاريع المشتركة.

ب. من المحتمل أن تكون هناك صعوبات في التدفق النقدي للعملاء والخسائر الائتمانية المتوقعة المتعلقة بالذمم المدينة والقروض، وكذلك الخسائر المعترف بها في قياس التزامات القروض نتيجة لجائحة كورونا

(COVID-19) والتي لابد أن تنعكس في تنبؤات الوحدة الاقتصادية والتي قد تؤدي إلى زيادة في مخصصات الخسائر الائتمانية المتوقعة ECL.

ت. فيما يتعلق بفرض استمرارية الوحدة الاقتصادية، إذا كانت هناك شكوك حول قدرة الوحدة على الاستمرار، فيجب على معد القوائم المالية، الافصاح عن هذه الحقيقة والمخاطر المصاحبة لها في ملحق خاص بالقوائم المالية أو في هامش الميزانية العمومية، فضلا عن أنه يجب الإبلاغ عن المخاطر التي تتعرض لها الوحدة في تقرير الادارة. أما إذا خلصت الادارة إلى أنه قد يتم تصفية المنشأة نتيجة لتأثيرات جائحة كورونا (COVID-19) فإن افتراض الاستمرارية لن يكون مناسبًا، وقد يتعين إعداد القوائم المالية على أساس التصفية.

التوصيات:

١. يجب على الوحدات الاقتصادية النظر بعناية في ظروفها الخاصة ومدى تعرضها للمخاطر عند تحليل كيفية تأثير جائحة كورونا (COVID-19) على بياناتها المالية. فإذا كانت الأحداث اللاحقة لها آثار جوهرية على القوائم المالية، فضلا عن أنها مهمة لفهم المستخدمين للبيانات المالية، وأنها سوف تؤثر على استمرارية الوحدة الاقتصادية، فمن الافضل أن يتم الافصاح عنها في القوائم المالية للسنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١.

٢. على الوحدات الاقتصادية إعادة النظر وبعناية في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض القيمة العادلة وتطبيقها فيما إذا كان هناك انخفاض حاد في القيمة العادلة في الأصول المالية، ولا سيما الاستثمار في الأوراق المالية.

٣. لابد للوحدات الاقتصادية أن تعكس صعوبات التدفق النقدي التي يعاني منها العملاء نتيجة لجائحة كورونا (COVID-19) في تنبؤات الوحدة الاقتصادية والتي قد تؤدي إلى زيادة في مخصصات الخسائر الائتمانية المتوقعة ECL نتيجة لتخلف بعض المقرضين عن السداد، والخسائر المتعلقة بالذمم المدينة والقروض وأوراق الدين وأصول العقد والأصول الناشئة عن تكاليف الحصول على عقد البيع أو الوفاء به، وكذلك الخسائر المعترف بها في قياس التزامات القروض، وارتفاع حجم الخسارة بسبب التخلف عن السداد نتيجة للانخفاض المحتمل في عقود الضمان المالي والأصول الأخرى.

٤. لابد للوحدات الاقتصادية من الافصاح عن تأثيرات لجائحة كورونا (COVID-19) ولاسيما إذا كان تأثيرها واضحًا على استمرارية الوحدة الاقتصادية أو كان هناك شك في استمراريتها، وذلك حتى لو خالف ذلك معيار المحاسبة الدولي رقم (١٠) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية"

٥. على الوحدات الاقتصادية أن تنظر وبعناية في تأثير لجائحة فيروس (COVID-19)على البيانات المالية، وأن تختار المعيار المحاسبي الذي يناسب معالجة هذا التأثير، وأن تفصح عنها في صلب القوائم المالية وفي افصاحاتها الإضافية وخاصة في الربع الاول من عام ٢٠٢٠ وما بعده وخاصة فيما يتعلق بالشكوك حول استمرارية الوحدة الاقتصادية.

٦. على الوحدات الاقتصادية إجراء تقييم لانخفاض قيمة الأصول، فضلًا عن شرط إجراء اختبار انخفاض القيمة سنويًا على الأقل شهرة والأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي غير المحدد.

Refrence

AASB–AUASB,2020, The Impact of Coronavirus on Financial Reporting and the Auditor's Considerations. MARCH 2020, https://www.aasb.gov.au.

BDO,2020, COVID-19 – Accounting, Reporting and Other Related Considerations,

CARES Act,2020, Coronavirus Aid, Relief, and Economic Security CARES Act would provide optional temporary relief from CECL accounting, https://www.iasplus.com/en/news/2020/03/cares-act-cecl.

Deloitte.2020, IFRS in Focus,Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease, March 2020, www.iasplus.com, www.deloitte.com.

GTIL, Grant Thornton International Ltd,2020, COVID-19: Financial Reporting and Disclosures,1/4/2020, https://www.grantthornton.global/en/insights/supporting-you-to-navigate-the-impact-of-covid-19/COVID-19-Financial-Reporting-and-Disclosures/

Hamidat, Jumaa, 2014, International Financial Reporting Standards Expert Curriculum, (IFRS EXPERT), The International Arab Society of Certified Accountants, ISBN: 978-9957-8696-1-8, Amman, Jordan. www.iascaociety.org.

Illuzzi,K., Landes,Ch., Durak,R., and Groskopf,Th.,2020, Consequences of COVID-19 Potential Auditing hallenges, Center for Plain English Accounting | aicpa.org/CPEA | cpea@aicpa.org, April 01, 2020.

IOSCO, 2020, IOSCO Statement on Application of Accounting Standards during the COVID-19 Outbreak, 03 April 2020, https://www.iasplus.com/en/news/2020/04/iosco-covid-19.

IPSASB, 2020, COVID-19: RELEVANT IPSASB ACCOUNTING GUIDANCE, Apr 06, 2020 :https://www.ipsasb.org/publications/covid-19-relevant-ipsasb-accounting-guidance

PWC ,Price water house Coopers(2020), A look at current financial reporting issues; Accounting implications of coronavirus, 12 February 2020, www.pwc/structure for further details.

Austin,M.,2020, Consequences of COVID-19,Illustrative Public Company Disclosures,31March, Center for Plain English Accounting,AICPA's National A&A Resource Center. aicpa.org/CPEA

Deloitte,2020, IFRS in Focus,Expected Credit Loss Accounting Considerations Related to Coronavirus 2019 Disease, March 2020, www.iasplus.com, www.deloitte.com.

ESMA (The European Securities and Markets Authority 2020,ESMA statement on the accounting implications of the COVID-19 economic support and relief measures, 25 March, https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/.

IASB,2020, IASB updates work plan in view of COVID-19 developments, 27 Mar, https://www.iasplus.com/en/news/2020/03/iasb-work-plan

IFRS,2020, IASB publishes statement on IFRS 9 and COVID-19, 27 Mar 2020, https://www.iasplus.com/en/news/2020/03/iasb-ifrs-9-covid-19.

IFRS,2020, IFRS 9 and covid-19, 27 Mar 2020, https://www.iasplus.com/en/news/2020/03/iasb-ifrs-9-covid-19.

Mirza, Abbas Ali, Holt, Graham. Jebh, Uriel, Magnus, 2011, International Financial Reporting Standards, Book and Guide, Actual Implementation (Wiley), translated by the Arab Society of Certified Accountants, Jordan.

The Republic of Iraq, Board of Monitoring And Auditing Profession, Events after the Reporting Period",No.105,30/3/2020."