

إعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية في ظل ظهور فيروس كورونا كوفيد-19
**Preparing financial statements in accordance with international accounting standards in light of
the emergence of the corona virus covid-19**

سيد عليباني

Sid Ali Bani

جامعة الجزائر 3 مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية (الجزائر)، Bani.sidali@univ-alger3.dz.

سلمان بن بعبيش

Selmane Benbaibeche

جامعة الجزائر 3 مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية (الجزائر)، Benbaibeche.selmane@univ-alger3.dz.

تاريخ النشر : 2022.09.20

تاريخ القبول : 2022.07.06

تاريخ الاستلام : 2022.06.13

مستخلص: كان لظهور فيروس كورونا تأثير كبير على الاقتصاد العالمي حيث تعددت وتنوعت آثاره السلبية باختلاف القطاعات الاقتصادية التي مسها، فأصبحنا لا نكاد نجد قطاع من القطاعات إلا وكان لفيروس كورونا أثر سلبي عليه خاصة وأن ظهوره كان في ظروف مفاجئة وغير متوقعة، انطلاقاً من هذا تهدف هذه الدراسة إلى بيان آثار هذا الفيروس على عناصر القوائم المالية بالإضافة إلى عرض ما تضمنته معايير المحاسبة الدولية من عمليات المعالجة والإفصاح عن مثل هذه الأحداث غير المتوقعة. وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن فيروس كورونا ليس له أي تأثير على القوائم المالية للسنة التي ظهر فيها سنة 2019، ذلك لأنه حدث يندرج محاسبياً ضمن الأحداث اللاحقة للقوائم المالية، ففقطنوصي بضرورة سعي المؤسسة للإفصاح عن آثاره السلبية على القوائم المالية وذلك ابتداءً من القوائم المالية لسنة 2020.

الكلمات المفتاحية: فيروس كورونا، القوائم المالية، معايير المحاسبة الدولية.

تصنيف JEL: M41، F65.

Abstract: The emergence of the Corona virus had a huge impact on the global economy, as its negative effects were numerous and varied according to the different economic sectors that touched it. This study aims to show the effects of this virus on the elements of the financial statements, in addition to presenting what is included in international accounting standards in terms of processing and disclosure of such unexpected events.

This study concluded that the Corona virus has no effect on the financial statements for the year in which it appeared in 2019, because it is an accounting event that falls within the subsequent events of the financial statements. We only recommend that the institution seeks to disclose its negative effects on the financial statements, starting with the financial statements for the year 2020.

Keywords: Corona virus, Financial Statements, International accounting standards.

JEL Classification Codes: F65, M41.

المؤلف المرسل: سيد علي باني، البريد الإلكتروني: Bani.sidali@univ-alger3.dz

1. مقدمة

ظهر فيروس كورونا في نهاية سنة 2019 وبدأ هذا الفيروس في التطور والانتشار الواسع خلال بداية سنة 2020، وخلف هذا الفيروس الكثير من الخسائر البشرية حيث تعرض الكثير من البشر على مستوى مختلف دول العالم لهذا المرض، ولم يكن هذا الفيروس بغزو العنصر البشري فقط بل امتدت آثاره إلى مختلف القطاعات الاقتصادية مسببا خسائر اقتصادية كبيرة جدا حيث توقف النشاط الاقتصادي العالمي في العديد من الدول لعدة فترات من الزمن مسببا الكثير من المشاكل والتأثيرات على القوائم المالية للمنشآت الناشطة فيها. وفي هذا السياق وضعت معايير المحاسبة الدولية مجموعة من المبادئ والسياسات المحاسبية للتعامل مع مثل هذه الظروف الاستثنائية حيث تضمنت الكثير من المعايير الدولية مثل هذه الحالات الخاصة وبينت ما يجب اعتماده لتجاوز هذه الأزمة وإعداد قوائم مالية بصورة حسنة و مرضية تعكس الوضعية المالية للمؤسسات بشكل معقول من المصادقية والموضوعية.

بناء على ما سبق ولتحقيق أهداف الدراسة المتمثلة في التعرف على الآثار الاقتصادية التي خلفها فيروس كورونا على الصعيد العالمي ومحاولة بيان آثاره على إعداد وعرض القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية يمكننا طرح الإشكالية التالية:

هل هناك تأثير لظهور فيروس كورونا على إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية وفق متطلبات معايير

المحاسبة الدولية؟

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الآثار الاقتصادية التي خلفها فيروس كورونا على مختلف القطاعات الاقتصادية على الصعيد العالمي؟
 - كيف يتم معالجة آثار هذا الفيروس عند إعداد وعرض القوائم المالية وفقا لما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية؟
- وتتمحور أهمية هذه الدراسة من الأهمية التي حضي بها موضوع فيروس كورونا على مستوى العالم في السنوات القليلة الماضية وما ترتب عليه من آثار على العديد من القطاعات الاقتصادية، وأيضا من أهمية كل هذا بالنسبة للمؤسسات عند إعدادها للقوائم المالية مع بيان ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية لمواجهة مثل هذه الحالات الخاصة.
- ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى محورين رئيسيين، سنتناول في المحور الأول الآثار الاقتصادية لفيروس كورونا على مستوى العديد من الدول والاقتصادات العالمية، ثم سنتطرق في المحور الثاني إلى التغيرات التي طرأت على إعداد القوائم المالية في ظل انتشار الفيروس، مع توضيح وعرض ما جاءت به معايير المحاسبة الدولية من بنود لإعداد القوائم المالية في مثل هذه الظروف الاستثنائية.

2. فيروس كورونا وأثاره السلبية على الدول العالمية وعلى إعداد القوائم المالية

من خلال هذا المحور سيتم التعرف على مفهوم فيروس كورونا وبعض أعراضه المرضية وكذلك التدابير الوقائية التي تم اتخاذها للحد من انتقاله وانتشاره، بالإضافة إلى عرض الآثار السلبية التي خلفها هذا الفيروس على مستوى مختلف القطاعات الاقتصادية على الصعيد العالمي، وصولا إلى عرض آثاره السلبية على إعداد وعرض القوائم المالية.

1.2. نبذة مختصرة عن فيروس كورونا:

فيروسات كورونا هي سلالة واسعة من الفيروسات التي تسبب المرض للإنسان وللحيوان، هذه الفيروسات تؤدي إلى تعرض الإنسان إلى عدة أمراض تنفسية متفاوتة في درجة الحدة والخطورة انطلاقا من نزلات البرد البسيطة المعروفة ووصولا إلى أمراض ونزلات أشد وأقوى مثل نزلات الشرق الأوسط التنفسية (ميرس) والمتلازمة التنفسية الحادة (سارس).

وآخر الأمراض التي تم اكتشافها من هذه السلالات الواسعة من فيروسات كورونا هو مرض كوفيد-19 والذي شهد أول ظهور له في مدينة ووهان الصينية في كانون الأول أو ديسمبر من سنة 2019، وتتمثل أكثر أعراض شيوعاً لهذا المرض في الحمى والإرهاق والسعال وهذه تعتبر أخطر أعراض هذا الفيروس وهناك أعراض أخرى أقل شيوعاً قد يصاب بها بعض المرضى مثل الصداع والتهاب الملتحمة وآلام الحلق وفقدان حاستي الذوق والشم وغيرها من الأعراض. (منظمة الصحة، 2020).

وقد وضعت منظمة الصحة العالمية مجموعة من المفاهيم حول كيفية انتشار هذا المرض بين الناس وكيفية التقاطه وانتقاله من شخص إلى آخر كما وضعت كذلك مجموعة من النصائح والتوجيهات والإرشادات لحماية الناس و عدم انتقال العدوى فيما بينهم والتي كانت أهمها ارتداء الكمامات الطبية واستعمال المطهر الكحولي وتجنب الأماكن المزدحمة ولزوم المنزل تطبيق العزل الذاتي والتماس الرعاية الطبية وإتباع توجيهات السلطات الصحية وغير هذا من الإجراءات والتدابير الصحية التي تساعد على الحماية من الفيروس ومنع انتشاره بين الأفراد والمجتمع.

2.2. الآثار السلبية لفيروس كورونا على مختلف القطاعات الاقتصادية عبر العالم

دخل الاقتصاد العالمي في حالة شديدة وحادة من الركود والانكماش بسبب ظهور وتفشي فيروس كورونا وتوقع أن يستمر هذا الركود إلى عقود طويلة من الزمن في بعض الدول، حيث وقبل ظهور هذا الفيروس كانت التوقعات تسير على نحو ثابت و متزايد أحياناً في بعض القطاعات الاقتصادية، فمثلاً شهد تحديث توقعات صندوق النقد الدولي لشهر يناير/ جانفي 2020 ارتفاعاً في النمو من 2.9 في المائة في سنة 2019 إلى 3.3 بالمائة في سنة 2020 وكان وراء هذا الارتفاع أسباب كثيرة منها اتفاقية التجارة بين الصين والولايات المتحدة الأمريكية بالإضافة إلى خروج بريطانيا من الاتحاد الأوروبي، ثم جاء فيروس كورونا وسبب صدمة كبيرة للاقتصاد العالمي فقد خفضت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية توقعاتها للنمو لسنة 2020 إلى النصف من نسبة 2.9 إلى 1.5، وأشار صندوق النقد الدولي إلى أنه سيصدر تعديلاً كبيراً قريباً (الحرّة، 2020).

وذكرت الصحيفة أنه قبل الوباء كانت العديد من الاقتصاديات الكبرى بما ذلك ألمانيا وإيطاليا واليابان غير مجهزة بالفعل للتعامل مع الصدمات حتى الصغيرة منها.

ونتيجة لدخول العالم في حالة من الحدة والركود كان لفيروس كورونا كذلك جملة من الآثار السلبية على جملة من القطاعات الاقتصادية، حيث في قطاع الطيران تأثرت شركات الطيران بشكل كبير في ظل انتشار فيروس كورونا بسبب تطبيق قيود السفر في معظم دول العالم وتصل الخسائر المتوقعة إلى 113 مليار دولار من إيرادات المسافرين في جميع أنحاء العالم في عام 2020، كذلك قطاع السياحة والسفر شهد خسائر معتبرة حيث شهدت معدلات السياحة العالمية تراجعاً ملحوظاً بسبب جائحة كورونا ويصل التراجع إلى 1 و 3 مما يترجم خسائر تقدر بما يتراوح بين 30 و 50 مليار دولار أمريكي في عائدات السياحة الدولية ومن المتوقع أن يشهد إقليم آسيا والمحيط الهادي تضرراً كبيراً جراء انخفاض عدد الوافدين يتراوح بين 9 و 12، كما تمثل الشركات الصغيرة والمتوسطة حوالي 80 من قطاع السياحة وهي معرضة بشكل خاص، كذلك قطاع الفنادق والضيافة والمطاعم حيث أثر هذا الفيروس بشكل سلبي على هذا القطاع خاصة مع انتشاره في دول العالم حيث اقتربت إجمالي الإصابات المسجلة والمعلنة بشكل رسمي خلال بداية سنة 2020 حوالي 500 ألف حالة ويشار إلى أن الأسعار المتعلقة بحجز الفنادق قد انخفضت بشكل كبير خاصة مع انخفاض حجوزات الطيران وإغلاق الحدود الجوية في عدد من الدول وتشير الإحصائيات إلى أن الانخفاض كان بمقدار 50 حتى شهر مارس 2020 ومن المتوقع أن يستمر هذا الانخفاض في شهر أبريل القادم وسيصل إلى 40 في مايو 2020. أما فيما يخص قطاع التصدير فقد أضر فيروس كورونا بالاقتصاد العالمي بشكل كبير فقد وصل الانخفاض في صادرات الصناعات التحويلية إلى 50 مليار دولار في جميع أنحاء العالم خلال شهر فيفري فقط وتشمل الصناعات الأكثر تضرراً من هذا

الانخفاض صناعة الأدوات الدقيقة و صناعة الآلات و معدات السيارات و صناعة أجهزة الاتصالات، و فيما يخص الخدمات اللوجيستكية و ما يشمله من أبعاد من التسليم عبر الإنترنت و الشحن إلى الخارج و الشحن الجوي، فهذه القطاعات تواجه تحديات فريدة من نوعها مع انتشار فيروس كورونا في معظم دول العالم حيث تراجع الطلب العالمي على الشحن الجوي 3.3 بالمائة في شهريناير جانفي الماضي مسجلا الانخفاض السنوي العاشر على التوالي.

وللحد من انتشار الفيروس خفضت العديد من شركات الشحن عدد السفن الداخلة و الخارجة من الصين مما أدى إلى خسائر كبيرة لهذه الأخيرة، و يشار إلى أنه كان هناك انخفاض كبير في حركة البضائع بالسكك الحديدية أيضا وفقا لتقرير أعدته الفايينشال تايمز وانخفض عدد القطارات التي تنقل البضائع من لوس أنجلوس و لونغ بيتش إلى شيكاغو من 50 قطارا في الأسبوع إلى 25 قطارا، و أخيرا و من أهم القطاعات المتضررة كذلك قطاع التجارة و الخدمات حيث مرت التجارة العالمية بمرحلة ضعف كبيرة منذ انتشار فيروس كورونا أي مع بدء العام الجاري 2020 لاسيما قطاع الطيران و شحن الحاويات و صرحت منظمة التجارة العالمية من مقرها بجنيف أن مؤشر الخدمات قد انخفض إلى 96.8 بالمائة مقارنة ب 98.4 بالمائة في شهر سبتمبر 2019 و من المتوقع أن ينخفض بشكل أكبر في الأشهر القادمة و من اللافت أن أكبر الانخفاضات وجدت في قطاع نقل المسافرين و الشحن بالإضافة إلى قطاعي الخدمات المالية و تكنولوجيا المعلومات ، هذا و قد تضررت مجموعة أخرى من القطاعات الواعدة في المجال العالمي بهذا الفيروس نذكر منها قطاع الصيدلة و التجارة الإلكترونية و العمل عن بعد و التعليم عن بعد و غير هذه تضررت الكثير من القطاعات الأخرى (غرفة الصناعة و التجارة، 2020).

3.2. أثر فيروس كورونا على إعداد و عرض القوائم المالية

إن حالات الركود و الانكماش التي مر بها الاقتصاد العالمي على مستوى مختلف القطاعات كان من الطبيعي أن يترتب عنها تأثير على حجم الإنتاج للسلع و الخدمات للمؤسسات الناشطة في هذه القطاعات ما ينتج عنها أثر سلبي على حجم المبيعات لهذه المؤسسات على الصعيد العالمي، هذا الأثر على حجم الإنتاج و المبيعات إذا أخذناه من الجانب المالي نجده يؤثر في حجم الأرباح المحققة و التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية لهذه المؤسسات، و عليه ما تم الإفصاح عنه في القوائم المالية في ظل ظهور فيروس كورونا من حيث حجم و قيمة الاستثمارات و الموجودات إنما يكون أكثر بشكل متفاوت و لا يعكس بمصادقية الوضعية الحقيقية للمؤسسة و وضعية مركزها المالي وفق ما تم الإفصاح عنه و عرضه في نهاية سنة 2019 والتي تعتبر اخر سنة لإصدار القوائم المالية قبل ظهور فيروس كورونا، و من هذا المنطلق يتوجب على القائمين على العمل المحاسبي القيام بما يتوجب القيام به من معالجات و تعديلات للإفصاح عن هذا الأثر الذي خلفه هذا الفيروس و الكشف عما هو ضروري الإفصاح عنه في القوائم المالية وفق ما جاءت به معايير المحاسبة الدولية من معالجات و سياسات لتعامل مع مثل هذه الحالات الاستثنائية (سيف عبد الرزاق محمد، 2020، صفحة 23).

في هذا السياق نجد مجموعة من المعايير الدولية عالجت مثل هذه الظروف الاستثنائية لإعداد القوائم المالية نذكر على سبيل المثال الحصر معيار المحاسبة الدولي رقم 8 " السياسات المحاسبية، التغييرات في السياسات المحاسبية والأخطاء" ومعيار المحاسبة الدولي رقم 1 " عرض القوائم المالية " ومعيار المحاسبة الدولي رقم 10 " الأحداث بعد فترة التقرير"، كل هذه المعايير وغيرها يجب وضعها كمرجعية محاسبية وأخذ ما جاءت به من سياسات وإجراءات محاسبية في سبيل الوصول لإعداد قوائم مالية ذات مصداقية وموضوعية وتعكس الصورة الحقيقية والفعلية للمؤسسة.

3. إعداد القوائم المالية وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في ظل انتشار فيروس كورونا

إن تأثير فيروس كورونا كان كبير وملحوظ على كثير من القطاعات علما بالصعيد العالمي، حيث الآثار السلبية المترتبة على ظهور هذا الفيروس كان لها تأثير مباشر على نشاط و مستوى أعمال أغلب المؤسسات الأمر الذي أثر وانعكس سلبا على إعداد القوائم المالية الخاصة بها، ما أدى إلى ضرورة مراجعة وإعداد هذه القوائم المالية وفقا للمبادئ التي نصت عليها معايير المحاسبة الدولية

وما جاءت به من سياسات وإجراءات لمعالجة مثل هذه الظروف الاستثنائية، ومن خلال هذا المحور سنحاول توضيح بعض تأثيرات فيروس كورونا على القوائم المالية خلال فترة إقفال الحسابات و المنتهية إلى نهاية سنة 2020 وما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية لمعالجة هذه الآثار، وقد قمنا بتقسيم هذا المحور إلى مجموعة من النقاط كالآتي:

- مصادر عدم التأكد والإفصاح عنها.
- فرض استمرارية المؤسسة.
- الأحداث اللاحقة بعد فترة التقرير.
- الأدوات المالية القياس والإفصاح عن الخسائر الائتمانية المتوقعة.
- انخفاض قيمة الأصول.
- انخفاض قيمة المخزون.

1.3. مصادر عدم التأكد والإفصاح عنها في القوائم المالية

إن انتشار فيروس كورونا له آثار مستقبلية على سوق الأعمال لا محالة، هذه الآثار قد يصعب التنبؤ بها ولهذا وضعت معايير التقرير المالي الدولية مبادئ عامة للتعامل مع مثل هذه الحالات لعدم التأكد.

وعليه ينص معيار المحاسبة الدولي رقم 8 " السياسات المحاسبية و التغيرات في التقديرات و الأخطاء" على أنه نتيجة لحالات عدم التأكد التي واجهت المنشآت في قطاع الأعمال صعوبة قياس بعض عناصر القوائم المالية بدقة ، في هذه الحالة يجب الرفع من ملائمة و موثوقية القوائم المالية للمنشأة و قابليتها للمقارنة من فترة إلى أخرى و مقارنتها مع القوائم المالية لمنشآت أخرى حيث يجب تعديل القيمة المسجلة للأصل أو الالتزام خلال فترة معينة و يكون هذا التعديل ناتج عن تقييم الوضع الحالي أو للمنافع و الالتزامات المستقبلية المرتبطة بالأصل أو الالتزام، و بناء على هذا فإن التقدير المحاسبي الجديد في ظل حالات عدم التأكد لعناصر القوائم المالية يكون ناتج عن ظهور معلومات جديدة أو تطورات لم تكون موجودة من السابق (جمعة حميدات، 2014، صفحة 101).

من هذا المنطلق ووفق ما نص هذا المعيار يجب على المنشأة في ظل انتشار فيروس كورونا أن تحدد المبالغ والقيم المحاسبية لعناصر القوائم المالية بالاعتماد على تقدير آثار الأحداث المستقبلية على هذه العناصر في نهاية السنة المالية، ومن أمثلة تعديل مبالغ القوائم المالية بالاعتماد على تقدير الأحداث المستقبلية، تعديل التدفقات النقدية ومعدلات الخصم والتغيرات المستقبلية في الرواتب والأجور والتغيرات المستقبلية في الأسعار (الهيئة السعودية للمحاسبين، 2020).

2.3. فرض استمرارية المؤسسة

إن المعايير الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية مبنية على مبادئ تقوم عليها المنشآت فيما يتعلق بالأعمال المحاسبية ومن بين هذه المعايير ما يتعلق باستمرارية المنشأة. في هذا السياق ينص معيار المحاسبة الدولي رقم 1 في الفقرة 4.2 على أن " إعداد القوائم المالية يتم بموجب فرض استمرارية المنشأة، و في حالة وجود تأكيدات أو مخاوف كبيرة لدى إدارة المنشأة يفيد بعدم قدرة المنشأة على الاستمرار لوجود نية لدى الإدارة إما لتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو لوجود أية ظروف أخرى تحول دون الاستمرارية (مثل حالة فيروس كورونا) فيتوجب الإفصاح عن ذلك و عن الظروف التي أدت لهذه الحالة، كما يتوجب في هذه الحالة الإفصاح عن الأساس الذي بموجبه تم إعداد القوائم المالية " (جمعة حميدات، 2014، صفحة 31) ونص كذلك المعيار أنه عند تقدير الإدارة لمبدأ الاستمرارية، يتوجب عليها الأخذ بعين الاعتبار جميع المعلومات و الحقائق المتوفرة لفترة قادمة بمدة لا تقل عن 12 شهر قادمة لتاريخ إعداد القوائم المالية (جمعة حميدات، 2014، صفحة 31).

وفي هذا السياق يجب على المنشأة أن تأخذ بعين الاعتبار مجموعة من العوامل المهمة وهي (المجمع الدولي العربي للمحاسبين، 2020):

- الربحية الحالية والمستقبلية.
- السيولة والتدفقات النقدية وتسديد الديون ومصادر التمويل.
- توقعات الإيرادات المستقبلية في حالات وجود توقعات لانخفاض الطلب على المنتجات والخدمات في السوق.
- التوقعات حول ما يتعلق بفترة انقطاع الإمدادات.
- التوقعات فيما يتعلق بالمساعدات الحكومية.

3.3. الأحداث اللاحقة بعد فترة التقرير

جاء في معيار المحاسبة الدولي رقم 10 "الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية" أن عملية إعداد القوائم المالية تحتاج إلى فترة من الزمن أو مدة معينة بعد نهاية السنة المالية، وأثناء هذه المدة أو الفترة من الزمن قد تحدث أحداث أو وقائع تؤثر على البيانات المالية المعلن عنها في القوائم المالية لتلك السنة، وقد جاء هذا المعيار لبيان المعالجة المحاسبية لهذه العمليات التي تأتي بعد نهاية السنة المالية والتي تعتبر أحداث لاحقة لها والتي تتعلق بالأرصدة والمبالغ الواجب ظهورها في القوائم المالية للشركة والتي تعمل على تأكيد أو إجراء تغييرات على الوقائع والأحداث التي كانت وقعت خلال السنة المالية السابقة، وبمعنى آخر جاء هذا المعيار لتبيان متى يجب أن تعدل المنشأة قوائمها المالية نتيجة للأحداث التي وقعت بعد تاريخ إقفال السنة المالية (جمعة حميدات، 2014، الصفحات 129 - 136)، وهنا يجب أن نميز بين نوعين أساسيين مهمين من الأحداث وهما:

أ- الأحداث المعدلة بعد تاريخ انتهاء الفترة المالية.

ب- الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ انتهاء السنة المالية.

وجاء في الفقرة رقم 4 من هذا المعيار تعريف لهذين النوعين من الأحداث كالآتي:

أ- الأحداث المعدلة بعد تاريخ انتهاء السنة المالية: هي تلك الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية والتي تقدم معلومات حول ظروف كانت موجودة فعلياً بتاريخ قائمة المركز المالي، في هذه الحالة يجب تعديل القوائم المالية بصورة أولية لتعكس الأحداث التي حدثت بعد تاريخ قائمة المركز المالي وقبل إقرار إصدارها، ومن أمثلة على هذه الأحداث المعدلة بعد تاريخ قائمة المركز المالي التي تتطلب من المنشأة تعديل المبالغ المعترف بها في القوائم المالية (جمعة حميدات، 2014، صفحة 131):

- استلام معلومات بعد تاريخ قائمة المركز المالي تشير إلى أصل من الأصول قد تعرض لتدني القيمة بتاريخ قائمة المركز المالي مثل هبوط أسعار العقارات والآلات وغيرها
- ظهور معلومات بعد تاريخ قائمة المركز المالي تتعلق بتكلفة أصول غير متداولة تم شراءها وبيعها قبل تاريخ انتهاء الفترة المالية.
- اكتشاف احتيال أو أخطاء تظهر أن القوائم المالية لم تكن صحيحة.

ب- الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ إنتهاء السنة المالية: يتطلب المعيار رقم 10 أن لا يتم تعديل المبالغ المعترف بها في القوائم المالية للمنشأة لتعكس الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ قائمة المركز المالي، وتمثل الأحداث اللاحقة لتاريخ إنتهاء الفترة المالية غير المعدلة للقوائم المالية تلك الأحداث الناشئة بعد تاريخ المركز المالي ولا تعبر عن ظروف كانت سائدة بتاريخ إنتهاء الفترة المالية، ومن الأمثلة عن الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ إنتهاء الفترة المالية ما يلي (جمعة حميدات، 2014، صفحة 131):

- انخفاض القيمة السوقية العادلة للاستثمارات بين تاريخ قائمة المركز المالي وتاريخ إقرار القوائم المالية أي تاريخ إصدارها.

- توزيعات الأرباح المختلفة من قبل مجلس الإدارة.
 - اندماج الأعمال الرئيسية التي تمت بعد تاريخ إنتهاء الفترة المالية أو استبعاد الشركات التابعة.
 - نشوء التزامات طارئة أو البدء في قضية رئيسية ناشئة فقط من أحداث وقعت بعد تاريخ إنتهاء الفترة المالية.
- ومن هذا المنطلق يعد فيروس كورونا كوفيد 19 حدث لاحق غير معدل للقوائم المالية يندرج ضمن النوع الثاني من الأحداث وهي الأحداث غير المعدلة للقوائم المالية , أي ليس له أي تأثير على القوائم المالية للسنة المنتهية 31 ديسمبر 2019, لكن يجب على المنشأة فقط النظر فيما إذا كان يتوجب عليهم تقديم إفصاحات لشرح تأثير فيروس كورونا على الفترة اللاحقة أي القوائم المالية حتى 31 ديسمبر 2020 (المجمع الدولي العربي للمحاسبين، 2020)، حيث و حسب المعيار رقم 10 إذا كانت الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ قائمة المركز المالي مهمة بدرجة كبيرة بحيث أن عد الإفصاح عنها سيؤثر في قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة و الصحيحة فإن هذا المعيار يتطلب الإفصاح عن المعلومات التالية لكل فئة مهمة من تلك الأحداث(جمعة حميدات، 2014، صفحة 135):
- طبيعة وماهية الحدث.
 - تقدير الأثر المالي لذلك الحدث وإذا كان من الصعوبة تقدير الأثر المالي يتم الإفصاح عن هذه الحقيقة بعد القدرة عن وجود الصعوبة في عملية التقدير.

4.3. الأدوات المالية القياس والإفصاح عن الخسائر الائتمانية المتوقعة:

أصدر المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين نشرة فنية حول تأثير فيروس كورونا كوفيد 19 على القوائم المالية والإفصاحات، و تناول المجمع من خلال هذه النشرة بعض التأثيرات على عناصر القوائم المالية التي تنتهي فتراتها خلال نهاية سنة 2020، و نبه المجمع الدولي في هذه النشرة إلى عنصر الأدوات المالية و قياس خسائر الائتمان المتوقعة وفق ما جاء به معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 9 "الأدوات المالية".

وذكر المجمع الدولي أنه يجب الاعتراف بخسائر الائتمان المتوقعة استنادا إلى معلومات حول الأحداث السابقة و التوقعات الحالية و التوقعات المستقبلية للأحداث الاقتصادية و معنى ذلك أنه يجب أخذ الأحداث الاقتصادية المتوقعة بعين الاعتبار عند عملية القياس للخسائر الائتمانية، مع الأخذ بعين الاعتبار تأثير فيروس كورونا كوفيد 19 عند تقييم الأحداث المستقبلية , و أشار المجمع الدولي في هذه النشرة كذلك أنه و على الرغم من أن معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 9 "الأدوات المالية" يتطلب إثبات الخسائر الائتمانية، إلا أنه لم يوضح هذه الفكرة بشكل جيد و واضح و لم يحدد الوقت الذي يلزم فيه إثبات الخسائر الائتمانية، كما لم ينص المعيار على الأساس الذي تبني عليه المنشآت التوقعات المستقبلية عند تحديد الخسائر الائتمانية، حيث ترك هذا المعيار المجال مفتوح للاجتهاد و وضع منهجية عمل لتحديد الخسائر الائتمانية المتوقعة في ظل الظروف و الأزمات المختلفة و التي يكون لها تأثير على بنود الأدوات المالية ضمن القوائم المالية (الهيئة السعودية للمحاسبين، 2020).

5.3. انخفاض قيمة الأصول الطويلة الأجل:

من أهداف و متطلبات معايير المحاسبة الدولية أن المنشآت يجب عليها التأكد في نهاية كل فترة مالية من انخفاض أو وجود مؤشرات لتدني القيمة للأصول الطويلة الأجل وهذا ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي رقم 36 "انخفاض قيمة الأصول" و من هذا المنطلق و في ظل الظروف الاستثنائية التي تمر بها المنشآت في مختلف القطاعات الاقتصادية في ظل انتشار فيروس كورونا كوفيد 19 يجب على المنشآت إعادة احتساب أو تقدير الانخفاض في قيمة الأصول الطويلة الأجل التي تمتلكها.

وجاء في الفقرة رقم 4 من معيار المحاسبة الدولي رقم 36 "انخفاض قيمة الأصول" أنه "يجب على المنشأة اختبار انخفاض القيمة سنويا للبنود التالية بغض النظر عن وجود أو عدم وجود مؤشرات انخفاض قيمة (جمعة حميدات، 2014، صفحة 229):

- الأصل غير الملموس والذي ليس له عمر إنتاجي محدد.
 - الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام.
 - قيمة الشهرة المشتراة والناجمة عن عملية اندماج الأعمال.
- كما حدد المعيار المؤشرات التي تشير إلى وجود تدني في قيمة الأصول كما يلي (جمعة حميدات، 2014، صفحة 229):
- أ- المصادر الخارجية لمؤشرات الانخفاض في قيمة الأصول أي تدني قيمتها:
- انخفاض القيمة السوقية للأصل أكثر من المتوقع نتيجة الإهلاك أو التقادم
 - الآثار السلبية للتغيرات في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل بها المنشأة
- ب- المصادر الداخلية لمؤشرات الانخفاض في قيمة الأصول أي تدني القيمة:
- تلف الأصل نتيجة أضرار مادية أو عدم صلاحيته للاستخدام.
 - إعادة تقييم عمر الأصل الإنتاجي على أنه محدد بدلا من كونه غير محدد.
 - الأداء الاقتصادي للأصل أسوأ أو سيكون أسوأ مما هو متوقع وبالتالي إنخفاض كبير في التدفقات النقدية المتولدة أو المتوقع تولدها من الأصل.

وبشكل عام ومن الأمثلة التي تعكس التأثير السلبي الذي قد يحدثه فيروس كورونا كوفيد 19 على الأصول الطويلة الأجل

مثل المعدات والآلات والمعدات والأصل غير الملموسة التي تملكها المؤسسة ما يلي (المجمع الدولي العربي للمحاسبين، 2020):

- أ- بالنسبة للممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة ما عدا الشهرة: يؤثر فيروس كورونا على انخفاض قيمة الممتلكات والآلات والمعدات والأصول غير الملموسة باستثناء الشهرة كما يلي:
- تغير في مدى أو طريقة استخدام الأصل.
 - تغيرات سلبية كثيرة في بيئة العمل والتي قد تؤثر في قيمة الأصل.
 - انخفاض حجم الطلب على الخدمات المنتجة أو الصادرة من الأصل.
 - وجود شك في استمرارية المؤسسة وهو ما يعتبر بحد ذاته مؤشرا لانخفاض قيمة الأصل.
- ب- بالنسبة للشهرة كأصل غير ملموس: قد يؤثر فيروس كورونا كوفيد 19 على الشهرة على النحو التالي:
- تغيرات سلبية في بيئة العمل أو القوانين والتعليمات الصادرة.
 - فقدان كبار العمال في المنشأة والذين لديهم دور مهم في زيادة قيمة الشهرة.
 - انخفاض أسعار أسهم الشركة في البورصة مما يجعل قيمتها السوقية تنخفض بسرعة.

6.3. انخفاض قيمة المخزون

يعتبر المخزون من أهم العناصر المتداولة، ويعرف معيار المحاسبة الدولي رقم 2 "المخزون" بأنه: مجموع السلع التي تشتريها المنشأة بهدف بيعها في سياق النشاط العادي لها والسلع التي هي قيد الإنتاج أو تقديم الخدمات أو التصنيع لغرض البيع والسلع على شكل مواد تستهلك في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات (المجمع الدولي العربي للمحاسبين، 2020).

ومن المتوقع في ظل ظهور فيروس كورونا كوفيد 19 ومع توقف النشاط الاقتصادي وتقلص كميات الإنتاج ونقص حجم المبيعات وأن يتعرض مخزون المنشآت إلى التلف والتقادم وانخفاض قيمته نتيجة لكل هذه العوامل وهو ما يكون له بشكل حتمي أثر على قياس قيمته (الهيئة السعودية للمحاسبين، 2020).

وقد نص كذلك معيار المحاسبة الدولي رقم 2 "المخزون" على ضرورة إجراء عملية إعادة تقييم بصفة دورية للمخزون وذلك لإجراء تعديلات على القيمة المسجلة له في القوائم المالية للمنشأة ونص كذلك هذا المعيار في الفقرة رقم 12 منه على أنه " قد يكون من غير الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف أو أصبح متقادماً كلياً أو جزئياً أو تناقصت أسعار بيعه ، كما قد لا يمكن استرداد تكلفة المخزون إذا زادت التكلفة المقدرة لإتمام الصنع أو التكلفة المقدرة التي سيتم تكبدها لإتمام البيع ، وعند إعداد القوائم المالية يجب على المنشأة أن تقوم بتقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصرف هبوط أسعار المخزون ويعترف به كأرباح و خسائر" (جمعة حميدات، 2014، الصفحات 601 - 602).

وفي ظل ظهور فيروس كورونا كوفيد 19 أصبح تحديد القيمة القابلة للتحقيق أو القيمة السوقية من أجل عملية التقييم الخاصة بالمخزون أمراً صعباً جداً في ظل الظروف المتغيرة والمضطربة وارتفاع درجات عدم التأكد واليقين، الأمر الذي يجعل من إدارة كل منشأة ضرورة النظر فيما إذا كان هناك إمكانية لإجراء هذه التعديلات على القيمة الدفترية المسجلة للمخزون أو لا وذلك وفقاً لما جاء به المعيار الدولي الخاص بالمخزون والظروف الاستثنائية التي جاء بها فيروس كورونا (المجمع الدولي العربي للمحاسبين، 2020).

4. خاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى عرض نبذة عن فيروس كورونا وعن الآثار السلبية التي خلفها على العديد من القطاعات الاقتصادية عبر العالم، مع محاولة عرض وبيان آثاره السلبية على إعداد وعرض القوائم المالية، ووجدنا أن فيروس كورونا خلف العديد من الآثار السلبية على مختلف القطاعات الاقتصادية العالمية وعلى المؤسسات الناشطة بها، وهو ما أحدث بدوره جملة من الآثار السلبية وأوجب مجموعة من التعديلات التي ينبغي مراعاتها عند إعداد القوائم المالية وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية. وختاماً لدراستنا لموضوع "إعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية في ظل ظهور فيروس كورونا كوفيد-19" توصلنا للنتائج التالية:

- إن ظهور فيروس كورونا كان له العديد من الآثار السلبية على مستوى العديد من الاقتصاديات العالمية، حيث شهدت مختلف القطاعات الاقتصادية الكثير من الخسائر على غرار شركات السياحة والسفر والطيران والفندقة والمطاعم والتصدير والاستيراد الناشطة عبر العالم وغيرها.
 - إن تأثير فيروس كورونا على المؤسسات على الصعيد العالمي سيؤثر وينعكس لا محالة بشكل سلبي على القوائم المالية لهذه المؤسسات، الأمر الذي يتطلب مراجعتها والتأكد من تماشها مع ما جاءت به مبادئ والسياسات المحاسبية لمعايير المحاسبة الدولية والتي وضعت للتعامل مع مثل هذه الحالات الاستثنائية.
 - فيروس كورونا ليس له أي تأثير على القوائم المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019، حيث أنه حدث يندرج ضمن الأحداث اللاحقة غير المعدلة للقوائم المالية لتلك السنة، فقط يجب على المنشأة النظر فيما يتوجب عليها تقديمه من إفصاحات لشرح تأثير هذا الفيروس على القوائم المالية التي تم إعدادها في 31 ديسمبر 2020.
- وبناء على ما تم التوصل إليه من نتائج، يمكن تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة مراجعة والتأكد من صحة إعداد القوائم المالية وتماسحها مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية في ظل التأثير السلبي الذي أحدثه فيروس كورونا.
- يجب على المؤسسات النظر فيما يتوجب عليها تقديمه من إفصاحات لشرح وتوضيح تأثير هذا الفيروس على القوائم المالية التي تم إعدادها في 31 ديسمبر 2020.
- ينبغي للمؤسسة في ظل ظهور فيروس كورونا أن تحدد المبالغ والقيم المحاسبية لعناصر القوائم المالية بالاعتماد على تقدير آثار الأحداث المستقبلية لهذه العناصر في نهاية السنة المالية وذلك نتيجة لحالات عدم التأكد التي واجهت نشاط المؤسسات وصعوبة قياس بعض عناصر القوائم المالية بدقة بسبب الظروف الاستثنائية.
- يجب على المؤسسة الإفصاح عن المخاوف التي تواجهها والتي تفيد بعدم قدرتها على الاستمرار في النشاط وكذلك عن الظروف الاستثنائية التي أدت إلى عدم استمراريتها والمتمثلة في ظهور فيروس كورونا، وذلك كون أن نشاط المؤسسة عموماً وإعداد القوائم المالية خصوصاً يتم بموجب مبدأ استمرارية المؤسسة.
- ضرورة الاعتراف بخسائر الائتمان المتوقعة استناداً إلى المعلومات المتاحة حول الأحداث السابقة والتوقعات الحالية والمستقبلية للأحداث الاقتصادية، كما يجب الأخذ بعين الاعتبار تأثير فيروس كورونا عند عملية القياس للخسائر الائتمانية.
- ينبغي للمؤسسة مراعاة التأثير السلبي لفيروس كورونا على عناصر الأصول الطويلة الأجل، حيث يؤدي هذا الفيروس إلى انخفاض قيمتها من خلال التغيرات السلبية لبيئة العمل ووجود شكوك في استمرارية المنشأة والآثار السلبية التي يتعرض لها العمال والمسيرين نتيجة لهذا الفيروس بالإضافة كذلك للتدني المستمر لأسعار الأسهم في البورصة.
- يجب على المؤسسة العمل على تقييم عنصر المخزون وتحديد قيمته السوقية من أجل عمليات إعادة التقييم المحاسبية والتي من الواجب تطبيقها في مثل هذه الظروف المتغيرة نتيجة لظهور الفيروس وارتفاع درجات عدم التأكد واليقين.

5. قائمة المصادر والمراجع

- الوتار سيف. عبد الرزاق محمد. (2020). الاثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي 10 في ظل أزمة فيروس كورونا. مجلة بحوث الإدارة والإقتصاد، المجلد 2، العدد 2، 2020.
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. (2020). اثار إنتشار فيروس كورونا على إعداد القوائم المالية ومراجعتها. الحرة. (2020). ما تأثير أزمة كورونا على الإقتصاد العالمي؟ تم الإسترداد من: <https://arbne.ws/3bFikbm>
- المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين. (2020). أثار كوفيد 19 على القوائم المالية والإفصاحات. تم الاسترداد من: http://www.ascasociety.org/News/key_news/3029.aspx
- جمعة حميدات. (2014). خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- منظمة الصحة العالمية. (2020). مرض فيروس كورونا covid-19: سؤال وجواب. تم الاسترداد من: <https://www.who.int/ar/public/q-a-coronaviruses-coronavirus-2019/advice-for-emergencies/diseases/novel/>
- غرفة الصناعة و التجارة البحرين. (2020). الاثار الإقتصادية لفيروس كورونا

للاستشهاد بهذا المقال وفق طريقة (APA):

سيد علي باني وسلمان بن بعبيش. (2022). إعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية في ظل ظهور فيروس كورونا كوفيد-

19. مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية. المجلد 04 / العدد 01-2022.