

[مدى كفاية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الإفصاح عن آثار جائحة كورونا على شركات الاعمال]

[أ.د. وليد الحيايلى – رئيس الأكاديمية العربية في الدنمارك]
[أ.م.د مجدي الجعبري – كلية الإدارة والإقتصاد – الأكاديمية العربية في الدنمارك]
[2021م]

ملخص البحث:

يهدف هذا البحث الى دراسة اثار جائحة كورونا على بيئة الاعمال وعلى النتائج المالية المترتبة عليها وانعكاساتها على التقارير المالية لشركات الاعمال وعلى جودة المعلومات المحاسبية، وقد توصل البحث الى التالي:

- ان المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تستجيب للمتغيرات التي احدثتها جائحة كورونا وتوضح طرق الإفصاح عنها.
- ان المعايير المحاسبية الدولية تتضمن معالجات للمتغيرات التي احدثتها جائحة كورونا وتوضح الافصاحات اللازمة لها.
- ان انتشار جائحة كورونا لا يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية لشركات الاعمال، ولا يوجد قصور في مستوى الإفصاح للحصول على بيانات مالية تتمتع بالخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة.

مصطلحات الدراسة: جائحة كورونا. التقارير المالية. شركات الاعمال. المعايير الدولية.

[The adequacy of international financial reporting standards in disclosing the effects of the Corona pandemic on business companies]

Abstract:

This research aims to study the effects of the Corona pandemic on the business environment, And on the financial results of it and its implications for the financial reports of business companies, And on the quality of accounting information, and the research has reached the following:

- The International Financial Reporting Standards respond to the changes brought about by the Corona pandemic and clarify the methods of disclosure.
- International accounting standards include treatments of the variables caused by the Corona pandemic and clarify the necessary disclosures for them.
- The spread of the Corona pandemic does not affect the quality of accounting information in the financial reports of business companies, and there is no deficiency in the level of disclosure to obtain financial data that has the qualitative characteristics of useful financial data.

Key word: Covid – 19 - Financial reports - Business companies - International standards.

مقدمة:

واجه الاقتصاد العالمي حالة من الركود في معظم قطاعاته نتيجة تفشي جائحة كورونا حول العالم، وقد تأثرت بيئة الأعمال في معظم القطاعات نتيجة للإجراءات التي تم اتخاذها للحد من انتشار الفيروس، واختلقت شدة التأثيرات بين قطاعات الاقتصاد المختلفة حيث يعد قطاع النقل وقطاع السياحة أكثر القطاعات تأثراً نتيجة لحالة الإغلاق التي تم فرضها في معظم دول العالم وتوقف معظم الرحلات الجوية سواء الدولية أو المحلية، ومن الآثار المحتملة أيضاً التغير في إيرادات معظم الشركات والتأثير على قيمة الأصول، فالمخزون معرض لانخفاض في قيمته الاستردادية نتيجة لحالة الركود، والأصول المالية مثل المدينين من المحتمل تعثر بعضها عن السداد وبالتالي يجب إعادة تقييم مخاطر خسائر الائتمان المتوقعة، كما ان بعض استثمارات الشركات المُقيمة بالقيمة العادلة قد تتأثر بسبب تقلب أسعار السوق المالية وانخفاض قيمة بعض الاستثمارات. وقد أدت جائحة كورونا إلى تزايد المخاطر وتقلبات في الأسواق المالية، وتغيرات كبيرة على العرض والطلب للعديد من السلع والخدمات، مما أثر على البيانات المالية والسيولة وعلى استمرارية بعض الأعمال، من هنا تأتي أهمية التقارير المالية والتي تعد من أهم الأدوات التي تساعد إدارة الشركات في معرفة مركز الشركة المالي ومدى ربحيتها خلال فترة محددة واتخاذ القرارات الداخلية، كما تقدم معلومات للدائنين والمستثمرين حول ربحية الشركة ومدى استقرارها المالي، ويجب على الشركات الإفصاح في إيضاحات القوائم المالية عن الأحداث اللاحقة لفترة اعداد القوائم المالية عن أي تأثير او خطر محتمل بسبب جائحة كورونا، ويتم الإفصاح عندما يكون هناك تأثير جوهري على القوائم المالية، حيث ان الشركات تكتفي بالإفصاح عن المخاطر المحتملة ولا يتم التعديل في صلب القوائم المالية إلا في حالة وجود تأثير على استمرارية الشركة، وفي هذه الحالة يجب على الشركة تغيير طريقة عرض القوائم المالية الامر الذي يتطلب تغيير جوهري في الأساس المحاسبي.

المبحث الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً: الإجراءات المنهجية

أهمية البحث:

تأتي أهمية هذا البحث من أهمية التقارير المالية للشركات والتي تمثل أداة هامة تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات ومعرفة المركز المالي للشركة ومدى ربحيتها وتمدد الدائنين والمستثمرين بالمعلومات اللازمة، وقد كان لتفشي جائحة كورونا تأثيرها الكبير على بيئة الأعمال، فارتفعت معدلات المخاطر وتقلبت الأسواق وتغيرت معدلات العرض والطلب لمعظم السلع والخدمات، الامر الذي هدد استمرارية بعض الأنشطة وأثر على أصول معظم الشركات وعلى سيولتها ومن ثم التأثير على بياناتها المالية، ومن جانب اخر يعد هذا البحث إضافة الى المكتبة العربية لحدثة الموضوع وتواضع عدد الدراسات التي تتناول الجوانب المختلفة لأثار جائحة كورونا على التقارير المالية وعلى جودة المعلومات المحاسبية.

اهداف البحث:

يهدف هذا البحث الى دراسة اثار جائحة كورونا على بيئة الاعمال والنتائج المالية المترتبة عليها وانعكاساتها على التقارير المالية لشركات الاعمال وعلى جودة المعلومات المحاسبية، وتقييم مدي كفاية الإفصاح الحالي عن تلك الاثار للحصول على بيانات مالية تتمتع بالخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة.

مشكلة البحث:

يعاني العالم حاليا من تداعيات جائحة كورونا الاقتصادية والمالية والتي اثرت على بيئة الاعمال، وتواجه غالبية شركات الاعمال العديد من المخاطر اهمها مخاطر عدم الاستمرار، وتتمثل مشكلة البحث في التساؤلين التاليين:

التساؤل الأول: ماهي الاثار المحتملة لجائحة كورونا على التقارير المالية لشركات الاعمال وعلى جودة المعلومات المحاسبية؟

التساؤل الثاني: هل الإفصاح الحالي عن اثار جائحة كورونا في التقرير المالي كافي للحصول على بيانات مالية تتمتع بالخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة؟

فرضيات البحث:

من خلال مشكلة البحث وأهدافه يمكن صياغة الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى: توجد علاقة عكسية بين انتشار جائحة كورونا وجودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية لشركات الاعمال.

الفرضية الثانية: يوجد قصور في مستوى الإفصاح الحالي للحصول على بيانات مالية تتمتع بالخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة في ظل جائحة كورونا.

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال تحليل الدراسات التي تناولت الموضوعات المتعلقة بالبحث، وكذلك الخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بهدف التأصيل النظري لموضوع الدراسة.

خطة البحث:

لتحقيق اهداف البحث تم تقسيم الدراسة الي التالي:

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية والدراسات السابقة.

المبحث الثاني: التداعيات المحتملة لجائحة كورونا على شركات الاعمال.

المبحث الثالث: معايير اعداد التقارير المالية والافصاح عن المخاطر المحتملة.

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات.

ثانيا: الدراسات السابقة:

لا توجد دراسات كافية متوفرة تتناول تداعيات جائحة كورونا المالية على شركات الاعمال، وفيما يلي عرض للدراسات المتاحة التي أمكن الحصول عليها.

- **دراسة حسن 2020 "أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية المضافة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ضوء جائحة كورونا. دراسة ميدانية"¹** وتهدف هذه الدراسة الي بيان أثر تطبيق قرار وزير الاستثمار والتعاون الدولي رقم 69 لسنة 2019 والخاص بإضافة معايير المحاسبة رقم (47) الأدوات المالية، رقم (48) الايراد من العقود مع العملاء، رقم (49) عقود التأجير علي جودة المعلومات بالتقارير المالية في البيئة المصرية في ضوء الاثار السابقة والحالية والمستقبلية لجائحة كورونا.

¹ حسن، دينا كمال عبد السلام علي "أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية المضافة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ضوء جائحة كورونا"، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بور سعيد، المجلد 21، العدد 4، مصر، 2020.

- **دراسة الجبلي 2020 " أثر انتشار جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية ومراجعتها . دراسة ميدانية"²**
وتهدف هذه الدراسة الى معرفة أثر تفشي جائحة كورونا على الممارسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية ومراجعتها، وتوصلت الدراسة الى ان لتداعيات جائحة كورونا التأثير المباشر وغير المباشر بالعديد من الممارسات المحاسبية لمنشآت الاعمال.
- **دراسة القنبري 2020 "أثار تفشي وباء كورونا على الاعمال المحاسبية"³** وتوصلت هذه الدراسة الى ارتفاع حالة عدم اليقين وعدم التأكد الى أقصى حدة وزيادة المخاطر وظهور أنواع جديدة منها، لذا يجب على المصارف وجهات الإقراض والشركات ومحاسبهم ومراجعي حساباتهم الاهتمام بدراسة التغير المحاسبي المحتمل، وانه في ظل استمرار تفشي الوباء يصعب التنبؤ بالمدي الكامل للتأثير.
- **دراسة الوتار 2020 "الاثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) في ظل ازمة كورونا"⁴** وتهدف هذه الدراسة الى إيجاد المعالجات الخاصة بالأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد القوائم المالية، كما توصلت الى انه يجب الإفصاح عن الاثار التي تركها الفيروس على القوائم المالية مثل انخفاض قيمة الأصول وانخفاض أسعار الأسهم وإيقاف الإنتاج، وكذلك التأكد من مدي ملائمة فرض الاستمرارية.
- **دراسة عبدالله، محمد "موقف المنظمات المهنية المحاسبية من تأثيرات جائحة كورونا"⁵** وانتهت الدراسة الى ان هناك اهتمام كبير من قبل المنظمات المهنية المحاسبية بتأثيرات جائحة كورونا على نظم الإبلاغ المالي والتدقيق، وان هناك متابعة ومراقبة وتوقع للآثار التي سوف تنتج عن الجائحة، حيث ان هناك بوادر لازمة مالية كبيرة تتمثل في انخفاض قيمة الأسهم وضعف في قدرة الشركات في خدمة ديونها، فضلا عن الخسائر المتوقعة بسبب توقف الإنتاج وتحمل الشركات للتكاليف الثابتة، وأصبحت الشركات على المحك في الوفاء بالتزاماتها الاجتماعية لتعويض العاملين عن فترة توقف النشاط بسبب الحظر الصحي، وانه ينبغي اجراء البحوث والدراسات لاقتراح معالجة محاسبية لهذه الاثار، حيث انه بعد انتهاء او انحسار الجائحة هناك عمل شاق ينتظر المحاسبين من مهنيين وأكاديميين لمعالجة الاثار المالية المترتبة عنها.

المبحث الثاني: تداعيات جائحة كورونا على شركات الاعمال

تعرضت الأسواق الى اضطرابات مفاجئة نتيجة لتفشي جائحة كورونا، حيث انخفضت معدلات التجارة الداخلية والخارجية وتراجعت عمليات البيع والشراء، وتعرضت على إثرها الشركات الى عجز في السيولة النقدية نتيجة لهبوط حجم المبيعات، هذا الأمر ادي الى صعوبة في وفاء الشركات بالتزاماتها المالية وهدد استمرار نشاطها الاقتصادي، مما اضطر بعض الشركات إلى تسريح جزء من القوي العاملة لديها بهدف خفض التكاليف، ومع استمرار تفشي الجائحة قد تتعرض بعض الشركات إلى إعلان إفلاسها في حالة عدم قدرتها على تجاوز تداعيات الأزمة، وبتناول فيما يلي التداعيات المالية والمحاسبية المحتملة على الشركات نتيجة لجائحة كورونا.

² الجبلي، وليد سمير عبد العظيم "أثر انتشار جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية ومراجعتها"، معهد العبور العالي للإدارة والحاسبات ونظم المعلومات، العدد الأول، مصر 2020.

³ القنبري، محمد قيس عادل، الاكاديمية الليبية "آثار نفشي وباء كورونا على الاعمال المحاسبية"، موسوعة الاقتصاد والتمويل الإسلامي، عدد مارس 2020، طرابلس، ليبيا.

⁴ الوتار، سيف عبد الرازق محمد "الاثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) في ظل ازمة كورونا"، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد رقم 2، العدد رقم 2 خاص 2020، العراق.

⁵ عبد الله، علي مال الله واخر "موقف المنظمات المهنية المحاسبية من تأثيرات جائحة كورونا"، ورقة عمل مقدمة الي الورشة الالكترونية - الاثار المحتملة لجائحة كورونا على الموازنة العامة للدولة وعلى مهنة المحاسبة والتدقيق - التي تنظمها كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل، العراق نيسان 2020.

وقد القت جائحة كورونا بظلالها على معظم المعايير المحاسبية، ونتيجة لحالة الاغلاق وتوقف بعض الاعمال والشركات سوف يكون لها تأثيرها على العديد من الحسابات، فالديون سوف تتأثر من حيث إمكانية تحصيلها او التنازل عن جزء منها، كذلك انخفاض قيمة موجودات الشركات وانخفاض قيمة الاستثمارات في شركات أخرى، وانخفاض قيمة المخزون او انتهاء صلاحيته، كما يطل التأثير أيضا منافع الموظفين والإيرادات، وقد تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية وعلى رؤوس أموال الشركات وقيمتها السوقية وعلى امكانية استمرارها، ونتناول فيما يلي التداعيات المحتملة لهذه الجائحة.

1. تداعيات جائحة كورونا على الأصول غير المالية

المخزون هو أحد الأصول غير المالية المعرضة لانخفاض القيمة إما نتيجة انخفاض معدل المبيعات او التقادم او انتهاء صلاحيته بسبب حالة الاغلاق، ويتم تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايها اقل، وتشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الاخرى المتكبدة في سبيل جلب المخزون ووضعه في حالته الحالية، وصافي القيمة القابلة للتحقق هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع. ويتم الاعتراف بالمخزون كمصروف بالقيمة المدرجة له بعد البيع في الفترة التي يتم فيها الاعتراف بالإيراد المرتبط به، أما مبلغ خفض قيمة المخزون الى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، وفي ظل تفشي جائحة كورونا فان الوصول الى صافي القيمة الحالية للمخزون يتطلب وضع افتراضات أكثر تفصيلاً نتيجة حالة عدم وضوح الرؤية بخصوص انحسار الجائحة وحالة عدم التأكد، وكذلك قد يكون هناك خسائر اضمحلال للمخزون يجب أن تنعكس في الفترة المالية التي تحدث فيها، وعليه فان المخزون قد يتعرض إلى عوامل خسارة عديدة منها التلف والتقادم وانخفاض الأسعار وانقطاع الإمدادات، ويجب على إدارة الشركة النظر فيما إذا كان هناك ضرورة لإجراء تعديلات على القيمة المسجلة للمخزون للوصول إلى القيمة القابلة للتحقق، كذلك يجب اضافة نفقات الإنتاج الإضافية الثابتة الى تكلفة المخزون بناءً على الطاقة الإنتاجية العادية، وقد يؤثر انخفاض الإنتاج على مدى إمكانية اضافة النفقات الإضافية الى تكلفة المخزون.

ومن اثار جائحة كورونا والإجراءات المصاحبة لها انخفاض معدلات النشاط لكثير من الشركات وتوقف نشاط بعض الشركات بشكل مؤقت، وهذه الاثار تعد ضمن المؤشرات على الهبوط في قيمة الأصول طويلة الاجل، ويجب الاحتفاظ بأصول الشركة بما لا يزيد عن قيمتها القابلة للاسترداد وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 36 "انخفاض قيمة الأصول" والذي يهدف الى بيان الإجراءات التي تطبقها الشركة لضمان تسجيل أصولها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مرحلا بما يزيد عن قيمته القابلة للاسترداد إذا كانت قيمته المرحلة تزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن تقوم الشركة بالاعتراف بخسارة انخفاض القيمة، وهذا يتطلب من الشركات إجراء اختبارات اضمحلال القيمة عندما يكون هناك مؤشر على انخفاض قيمة الأصل في تاريخ التقرير، تتضمن مؤشرات اضمحلال القيمة تغييرات كبيرة لها تأثير سلبي على الشركة التي حدثت خلال فترة اعداد التقرير أو ستحدث قريباً في السوق أو البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها الشركة.

2. تداعيات جائحة كورونا على الاصول المالية

التغيير في قياس القيمة العادلة يؤثر على الإفصاح وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي رقم 13 "قياس القيمة العادلة"، لذا يجب على الشركات الإفصاح عن تقنيات التقييم وحساسية التقييم للتغيرات في الافتراضات حيث ان الإفصاح يساعد المستخدمين على فهم ما إذا كانت الشركة قد راعت اثار انتشار الجائحة عند قياس القيمة العادلة، ويجب مراجعة قياسات القيمة العادلة للأدوات المالية والاستثمارات للتأكد من أن القيم تعكس الشروط في تاريخ الميزانية.

و من تداعيات انتشار جائحة كورونا على الاصول المالية في شركات الاعمال الانخفاض الحاد في القيمة العادلة لمعظم هذه الاصول وكذلك تأثر قدرة المدينين على الالتزام بشروط الائتمان، ويجب على الشركات اعادة النظر في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض القيمة بطريقة مناسبة، فاذا كان لدى الشركة أدوات مالية تقع ضمن نطاق نموذج الخسارة الائتمانية المتوقعة وفقاً للمعيار الدولي التاسع لإعداد التقارير المالية، يجب مراعاة تأثير جائحة كورونا على الخسائر الائتمانية المتوقعة، وتتضمن الأدوات المالية القروض والاوراق المالية والمبالغ المستحقة التحصيل من المدينين التجاريين وغيرها وأدوات الدين التي لا يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة والأصول الناتجة عن عقود مع العملاء والمبالغ المستحقة التحصيل في عقود الإيجار والضمانات المالية والتعهدات بتقديم القروض.

كما تمتد اثار جائحة كورونا الى مخاطر الائتمان في مختلف القطاعات بصورة أكبر، حيث يتطلب من الشركات دمج معلومات حول الأحداث الماضية والظروف الحالية وتوقعات الظروف الاقتصادية المستقبلية في تقييم الخسائر الائتمانية المتوقعة للأصول المالية التي لا يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، ويجب أن يستند هذا التقييم إلى المعلومات في تاريخ إعداد التقارير وتعديله للحصول على المعلومات المتوقعة لاحقاً، ويجب تقدير المخصصات بناءً على الخسائر الائتمانية المتوقعة طوال العمر المتبقي للأداة المالية، اما الأصول المالية مثل المدينون فمن الممكن ان يتعرض المدين عن سداد المبالغ المستحقة عليه وبالتالي يجب إعادة تقييم نموذج مخاطر خسائر الائتمان المتوقعة ومن المتوقع ان بعض استثمارات الشركات المقيمة بالقيمة العادلة ان تتأثر بسبب تقلب أسعار السوق المالية وانخفاض قيمة بعض الاستثمارات.

والتكلفة المطفأة للأصول او الالتزامات المالية هي المبلغ الذي قيست به الأصول أو الالتزامات المالية عند الاعتراف المبدئي ناقصاً للتسديدات الرئيسية، مضافاً إلى ذلك أو مخصوماً منه الاطفاء التراكمي لأي فرق بين ذلك المبلغ المبدئي ومبلغ الاستحقاق، مخصوماً منه كذلك أي تخفيض خاص بانخفاض القيمة أو عدم امكانية التحصيل.

3. تداعيات جائحة كورونا على المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 37 "المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة إلى تطبيق مقاييس الاعتراف وأسس الاعتراف المناسبة على المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة، وان يتم الإفصاح عن معلومات كافية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها، ويعرف المخصص بانها التزام ذو توقيت ومبلغ غير مؤكدين، والالتزام بانها التزام حالي للمشروع ناشئ من أحداث سابقة يُتوقع أن ينجم عن تسديدها تدفق صادر من المشروع لموارد تجسد منافع اقتصادية، والاصل المحتمل هو أصل محتمل يمكن أن ينشأ من أحداث سابقة، وسيؤكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد غير مؤكد أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمشروع، والعقد المثقل بالأعباء هو العقد الذي تزيد فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها لتلبية الالتزامات بموجبه عن المنافع الاقتصادية التي يُتوقع استلامها منه.

وفي ظل جائحة كورونا من المحتمل ان يكون هناك حدث سابق سوف ينشأ عنه التزام قائم في نهاية فترة التقرير، وإذا كان هناك ادلة ترجح حدوث الالتزام يجب على المنشأة ان تثبت مخصص، وإذا كان من المرجح عدم حدوث الالتزام في نهاية فترة التقرير يتم الإفصاح عن التزام محتمل، كما ان عقود الشركة التي لم تنفذ مع استمرار الجائحة يجب اثبات مخصص لها.

4. تداعيات جائحة كورونا على فرض الاستمرارية

فرضية استمرار المنشأة من الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية وفقا لمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 "الإطار المفاهيمي لعرض التقارير المالية" ويتطلب ذلك من الإدارة تقييم قدرة الشركة على الاستمرار كمنشأة، ويجب اجراء تقييم فرضية الاستمرارية حتى تاريخ اصدار القوائم المالية، ويجب الإفصاح عن الشكوك الجوهرية على قدرة الشركة على العمل وفقا لمبدأ الاستمرارية في القوائم المالية، وفي ظل جائحة كورونا هناك شكوك كبيرة تؤثر على فرضية الاستمرارية، ومن المحتمل أن يكون لدى العديد من شركات الاعمال مشكلات تتعلق بالوضع الحالي للجائحة منها على سبيل المثال حظر السفر وقيود الاغلاق والمساعدة الحكومية والمصادر المحتملة للتمويل البديل وعجز السيولة وموقف الموردين والعملاء والربحية المتوقعة ومقدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها.

ويجب على الإدارة تقييم الآثار الحالية والمتوقعة لجائحة كورونا على أنشطة الشركة ومدى ملاءمة تطبيق فرض الاستمرارية، وفي حال قررت الشركة تصفية اعمالها او توقف نشاطها يتم استبعاد فرض الاستمرارية لعدم تحققه ويتم إعداد القوائم المالية على أساس التصفية، كذلك على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث التي تقع في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشر القوائم المالية، وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للمحاسبة رقم 10 "الأحداث بعد فترة اعداد التقرير" بشأن إعداد القوائم المالية في ظل ظهور مؤشرات تمنع المنشأة من افتراض استمرارية الأعمال بعد تاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشر القوائم المالية، حيث ينص المعيار على أن تدهور النتائج التشغيلية والمركز المالي بعد فترة التقرير قد يشير إلى وجود حاجة للنظر في مدي مناسبة فرض الاستمرارية للتطبيق.

5. تداعيات جائحة كورونا على قياس التزامات منافع الموظفين

منافع الموظفين هي جميع اشكال التعويض النقدي التي تقدمها المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون أو مقابل نهاية الخدمة، ووفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 19 "منافع الموظفين" عندما يقدم الموظف خدماته لمنشأة خلال فترة معينة، تعترف المنشأة بالمساهمات مستحقة الدفع في خطة المساهمات المحددة مقابل تلك الخدمة كإلزام (مصرف مستحق) بعد اقتطاع أي مساهمة مدفوعة مقدما، وإذا تجاوزت المساهمة المدفوعة مسبقا المساهمة المستحقة مقابل الخدمة قبل نهاية فترة إعداد التقارير تعترف المنشأة بتلك الزيادة كأصل (مصرف مدفوع مسبقا) او كمصرف ما لم يتطلب معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية دمج المساهمات في تكلفة الأصل، كذلك عندما لا يُتوقع أن يتم تسوية المساهمات في خطة المساهمات المحددة بشكل كامل قبل 12 شهر بعد نهاية فترة إعداد التقارير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات ذات العلاقة فانه يتم خصمها باستخدام معدل الخصم، وتحدد المنشأة صافي التزام (أصل) المنافع المحددة بانتظام كافي بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية بشكل كبير عن المبالغ التي يتم تحديدها في نهاية فترة إعداد التقارير، وان تفصح المنشأة عن المبلغ المعترف به كمصرف لخطط المساهمات المحددة. وفي ظل جائحة كورونا حدث انهيار في الأسواق وانخفاض في أسعار الفائدة وقيام بعض الشركات بأثناء خدمات بعض العاملين لتقليص عددهم، وهذا الامر الذي يتطلب إعادة النظر في افتراضات تقدير الالتزام، وأن تراعي

الشركات توقيت الاعتراف بالتزام ومصروف مقابل انهاء خدمات العاملين، أيضا نتيجة للجائحة قدمت بعض الشركات منافع جديدة للموظفين لم تقدم من قبل مما يترتب عليه التزام ومصروف على المنشأة ويجب النظر في كيفية المحاسبة عنها والاعتراف بالالتزامات والمصروف.

6. تداعيات جائحة كورونا على الإيرادات

يُعرف الدخل ضمن إطار إعداد وعرض البيانات المالية على انه الزيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلية أو تعزيزات في الأصول أو تخفيض في الالتزامات ينجم عنها زيادات في حقوق الملكية عدا الزيادات المتعلقة بمساهمات المشاركين في حقوق الملكية، ووفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 18 "الإيراد" يجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للاستلام، وفي ظل جائحة كورونا من المحتمل ان يتأثر الإيراد نتيجة لاحد الأسباب التالية:

- إذا كانت الشركة تباع منتجاتها او تقدم خدماتها في مناطق تأثرت كثيرا بجائحة كورونا، وفي هذه الحالة يجب مراجعة احتمالات تحصيل الإيراد، وفي ظل غياب معلومات كافية عن هذه الاحتمالات قد لا تستطيع الشركة الاعتراف بالإيرادات إلا عند استلام المقابل ويكون غير قابل للاسترجاع.
- نتيجة لانخفاض الأسعار قد تتعرض العقود مع العملاء لانخفاض في ارباحها أو تتعرض لخسارة، وفي حالة كانت الخسارة من العقد هي المرجحة يجب على الشركة الاعتراف بالتزام مقابل ذلك وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 37 "المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة".

7. تداعيات جائحة كورونا على عقود الايجار

وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الولي رقم 17 "عقود الايجار" يجب على المستأجرين الاعتراف بعقود الإيجار التمويلية على إنها اصول والتزامات في بيان المركز المالي بمقدار قيمة مساوية عند بدء العقد للقيمة العادلة للممتلكات المستأجرة، أو اذا كانت اقل من ذلك بمقدار القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الايجار، وعند حساب القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الايجار يكون عامل الخصم هو سعر الفائدة الضمني في عقد الايجار اذا كان من الممكن تحديده عمليا (سعر الفائدة الضمني هو سعر الخصم عند بدء عقد الايجار الذي يجعل القيمة الاجمالية للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار أو القيمة المتبقية غير المضمونة مساوية للقيمة العادلة للأصل المؤجر) واذا لم يكن من الممكن تحديد سعر الفائدة الضمني يستخدم معدل الاقراض التراكمي للمستأجر، ويتم اضافة اية تكاليف مباشرة اولية خاصة بالمستأجر الى المبلغ المعترف به كأصل. وفي ظل جائحة كورونا قد تحتاج إدارة المنشأة إلى إعادة احتساب هذا السعر نتيجة تأثير الجائحة على أسعار الفائدة وعلى مخاطرة الائتمان المتعلقة بالمنشأة، كذلك قد يكون هناك تعديلات على شروط العقود بين المؤجر والمستأجر الامر الذي يتطلب إعادة النظر في طريقة المحاسبة عن هذه التعديلات وفيما إذا كان التغيير يعد تعديلا على شروط العقد أم يعد عقد إيجار جديد يستوجب سعر اقتراض إضافي، وقد ينتج عن التغييرات في الأسواق وأسعار الفوائد وشروط التعاقد انخفاض في قيمة أصول حقوق الاستخدام.

8. تداعيات جائحة كورونا على القوائم المالية لشركات الاعمال

من تداعيات جائحة كورونا على شركات الاعمال انخفاض معدلات النشاط لكثير من الشركات وتوقف نشاط بعض الشركات بشكل مؤقت نتيجة لحالات الاغلاق التي تم فرضها في معظم دول العالم، وهذه التداعيات اثرت على قيمة الأصول طويلة الاجل ويجب على الشركات الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة، كذلك حدث انخفاض كبير في القيمة العادلة لمعظم الأصول المالية وتأثرت قدرة المدينين على الالتزام بشروط الائتمان، ويجب على الشركات اعادة النظر في متطلبات القياس وتقدير خسائر انخفاض قيمة الأصول المالية

بطريقة مناسبة، كما تحتاج الشركات الى تكوين مخصصات لمواجهة اية التزامات قد تنشأ نتيجة للجائحة، بالإضافة الى تأثير الجائحة على فرض الاستمرارية وعلى التزامات منافع الموظفين وعلى عقود الايجار، بالإضافة الى انخفاض الإيرادات ومن ثم انخفاض الأرباح.

وحيث كانت بداية الجائحة في نهاية عام 2019 بالإضافة الى حالة عدم التأكد بشأن مسار الجائحة وصعوبة التنبؤ بالمتغيرات التي قد تحدث، فان الاحداث التي تمت خلال عام 2020 تعد احداث لاحقة لإعداد القوائم المالية لعام 2019، وهذه الاحداث قد تُغير الاحتمالات والوقائع التي حدثت في الماضي ويجب الإفصاح عنها نتيجة تأثير الجائحة على قائمة الدخل والمركز المالي والافصاحات المكملة في تقرير المالي لعام 2019 من حيث خسائر الائتمان المتوقعة واضمحلال قيمة الأصول وصافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون والأصول والالتزامات التي تم قياسها بالقيمة العادلة.

ووفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم 10 "الاحداث بعد فترة اعداد التقارير" هناك نوعان من الاحداث التي تقع بين فترة إعداد التقارير وتاريخ المصادقة على اصدار البيانات المالية هما:

- احداث يتوفر لها دليل بالظروف التي سادت بفترة إعداد التقارير (الاحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقارير)، ويجب على المشروع أن يعدل المبالغ المعترف بها في البيانات المالية لتعكس الاحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقرير،
- احداث تشير الى ظروف نشأت بعد فترة إعداد التقارير (احداث غير معدلة بعد فترة إعداد التقارير)، يجب على المشروع الا يعدل المبالغ المعترف بها في بياناته المالية لتعكس الأحداث غير المعدلة بعد فترة إعداد التقارير.

وبعد تفشي الجائحة خلال عام 2020 كانت هناك معلومات جديدة بعد فترة إعداد التقارير لعام 2019 تشير إلى انخفاض قيمة أحد الأصول بفترة إعداد التقرير، أو أن المبلغ المعترف به سابقا خسارة الانخفاض في القيمة لذلك الأصل تحتاج إلى تعديل، ومن هذه الأصول المخزون والمدينين، كذلك يجب الا يُعد المشروع بياناته المالية على أساس استمرارية المنشأة إذا قررت الإدارة بعد فترة إعداد التقارير إما نيتها لتسييل المشروع أو وقف نشاطه التجاري أو انه ليس لديها بديل واقعي سوى ذلك، وفي ظل تفشي الجائحة اضطرت بعد الشركات الى وقف نشاطها نتيجة للتعثر.

المبحث الثالث: معايير اعداد التقارير المالية والافصاح عن المخاطر المالية

جائحة كورونا حدث طارئ بدأ في التفشي بداية عام 2020، وهذا الحدث من اهم الموضوعات التي واجهت الجمعيات المهنية المحاسبية والاكاديميين والدارسين في مجال علم المحاسبة لمعرفة تأثير هذه الجائحة على التقارير المالية وعلى جودة المعلومات المحاسبية وكذلك على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية، وهذه الجائحة تركت آثار متفاوتة على الشركات وعلى تقرير مدقق الحسابات، فقد تم تصنيف فيروس كورونا المستجد على انه حدث طارئ نشأ بين نهاية السنة المالية لعام 2019 وبين اعتماد القوائم المالية لهذه السنة، وبحسب معيار المحاسبة الدولي العاشر فإنه يجب على الشركات الإفصاح في إيضاحات القوائم المالية عن الاحداث اللاحقة لفترة اعداد القوائم المالية عن أي تأثير وخطر محتمل قادم بسبب جائحة كورونا، ويتم الإفصاح فقط عندما يكون هناك تأثير جوهري على القوائم المالية، ولا شك أن انتشار الجائحة لها آثار مستقبلية على شركات الأعمال يصعب التنبؤ بها، ومع ذلك فإن معايير التقرير المالي قد وضعت مبادئ عامة للتعامل مع مثل هذه الحالات، ونستعرض فيما يلي المعايير ذات العلاقة بآثار الجائحة على التقرير المالي.

1. المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 "عرض البيانات المالية"

يهدف هذا المعيار الى توضيح أساس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام لضمان إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترة السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، ولتحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكليها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية، وتمثل البيانات المالية عرضاً منظماً لمركز واداء المنشأة الماليين، وهدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة التي تفيد شريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية، وتبين البيانات المالية أيضاً نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها، ومن الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية فرضية استمرار المنشأة، ويجب أن يوضح الإفصاح عن السياسات المحاسبية ما يلي:

- أساس أو اساس القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية.
 - كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية.
- ونتيجة لتفشي جائحة كورونا قد تتأثر قدرة بعض الشركات على الاستمرار نتيجة انخفاض الإيرادات ونقص التدفقات المالية وقيود الاغلاق وتعثر بعض العملاء والموردين، وإذا كانت هناك أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً حول قدرة الشركة على الاستمرار في تادية نشاطها فان المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 "عرض البيانات المالية" يراعي مثل هذه الظروف من خلال الإفصاحات في القوائم المالية او من خلال استخدام أساس بديل لأساس الاستمرارية مثل أساس التصفية عند اعداد القوائم المالية.

2. المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 "المخزون"

يهدف هذا المعيار الى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون تحت نظام التكلفة التاريخية، وحيث أن الأمر الرئيسي في محاسبة المخزون هو مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويُدْرَج بالميزانية العمومية ويرحل حتى يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به، فان هذا المعيار يوفر إرشادات عملية لتحديد التكلفة والاعتراف اللاحق به كمصروف، ويشمل ذلك أي تخفيض الى صافي القيمة القابلة للتحقق، كما يوفر إرشادات عن صبيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.

ويضم المخزون البضائع المشتراه لغرض اعادة البيع شاملة على سبيل المثال البضائع المشتراه من قبل تجار التجزئة لغاية اعادة البيع والاراضي والممتلكات الاخرى التي يحتفظ بها لإعادة بيعها، كما يضم المخزون كذلك البضائع تامة الصنع أو تلك التي تحت التصنيع من قبل المشروع، كما تضم المواد الاولية واللوازم التي تنتظر لاستخدام في العملية الانتاجية، أما في حالة مقدم الخدمة فإن المخزون يضم تكاليف الخدمة.

قياس المخزون

يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايها اقل، وتشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الاخرى المتكبدة في سبيل جلب المخزون ووضعه في حالته الحالية، اما صافي القيمة القابلة للتحقق فهي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع، فيما تُعرف القيمة العادلة بأنها السعر الذي يسلم لبيع الأصل أو الذي يدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

الاعتراف بالمخزون كمصروف

عندما يباع المخزون يجب الاعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يتم فيها الاعتراف بالإيراد المرتبط به، أما مبلغ تنزيل المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التنزيل أو الخسارة، أما بالنسبة لعكس أي تنزيل والذي نشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حدث فيها العكس.

الافصاح

يجب الافصاح بالبيانات المالية عما يلي:

- السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- القيمة الاجمالية المرحلة للمخزون والقيمة المرحلة حسب التصنيفات الملائمة للمشروع.
- القيمة المرحلة للمخزون التي تحمل قيمة عادلة اقل من تكلفة البيع.
- أي مبلغ معكوس من أي تنزيلات سابقة معترف بها كمصروف.
- مبلغ أي تخفيض أو تغير يعتبر كتخفيض في مبلغ المخزون المعترف به كمصروف للفترة.
- الظروف أو الاحداث التي ادت الى عكس تنزيل المخزون.
- القيمة المرحلة للمخزون المرهون كضمان للالتزامات.

من المتوقع في ظل انتشار جائحة كورونا انخفاض قيمة المخزون نتيجة انخفاض معدل المبيعات او التقادم او انتهاء صلاحيته بسبب حالة الاغلاق، ويتم تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل، ويتم الاعتراف بالمخزون كمصروف بالقيمة المدرجة له بعد البيع في الفترة التي يتم فيها الاعتراف بالإيراد المرتبط به، أما مبلغ خفض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة، وفي ظل تفشي جائحة كورونا فان الوصول الى صافي القيمة الحالية للمخزون يتطلب وضع افتراضات أكثر تفصيلاً نتيجة حالة عدم وضوح الرؤية بخصوص انحسار الجائحة وحالة عدم التأكد، وكذلك قد يكون هناك خسائر اضمحلال للمخزون يجب أن تنعكس في الفترة المالية التي تحدث فيها، والمعيار المحاسبي الدولي رقم 2 "المخزون" تناول إجراءات المعالجة المحاسبية والافصاحات الخاصة بانخفاض قيمة المخزون.

3. المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والاطفاء"

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعايير لاختيار وتغيير السياسات المحاسبية، مع المعاملة المحاسبية والافصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيحات الاخطاء، كما يهدف المعيار إلى تعزيز مدى ملائمة وموثوقية البيانات المالية للمنشأة، وإمكانية مقارنتها بالبيانات المالية للمنشأة على فترات زمنية ومع البيانات المالية للمنشآت الأخرى، ويجب تطبيق المعيار عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، و اجراء تغيرات في السياسات المحاسبية، وتغيير في التقديرات المحاسبية وتصحيح الاخطاء التي حصلت في الفترة السابقة.

والتغير في التقدير المحاسبي هو تعديل المبلغ المسجل لأصل ما أو التزام ما أو مقدار الاستهلاك الدوري لأصل ما، الذي ينتج عن تقييم الوضع الحاضر، والمنافع والالتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بأصول والتزامات مالية، وتنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية عن معلومات جديدة أو تطورات جديدة وعليه فهي ليست تصحيحات لأخطاء.

التغيرات في التقديرات المحاسبية

- نتيجة للشكوك الموروثة في الأنشطة التجارية فإنه لا يمكن قياس العديد من البيانات المالية بدقة، ولكن يتم تقديرها فقط، ويشمل التقدير الاحكام التي تقوم على المعلومات الحديثة الموثوقة والمتوفرة مثل تقدير الديون المعدومة والقيمة العادلة للأصول أو الالتزامات المالية، والعمر الإنتاجي ونمط الاستهلاك للأصول المستهلكة.
 - أن التقديرات المنطقية تعتبر جزء أساسي لإعداد البيانات المالية ولا تقوض موثوقيتها.
 - يكون التقدير بحاجة الى مراجعة إذا حدثت التغيرات في ظروف كان فيها التقدير يقوم على أو كان نتيجة معلومات جديدة أو خبرة أكبر وهذه المراجعة لا تتصل بالفترات السابقة وليست تصحيحاً لخطأ.
 - يتم الاعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي في الربح أو الخسارة في فترة التغيير إذا كان التغيير يؤثر على تلك الفترة فقط أو في فترة التغيير والفترات المستقبلية إذا كان التغيير يؤثر عليهما معاً.
 - إذا أدى التغيير في التقدير المحاسبي الى تغيرات في الاصول والالتزامات أو بند السهم العادي، يتم الاعتراف عن طريق تعديل المبلغ المسجل للأصل المتعلق أو بند حقوق المساهمين في فترة التغيير.
 - من امثلة التغيير في التقدير المحاسبي الذي يؤثر على ربح أو خسارة الفترة الحالية فقط التغيير في مبلغ الدين المعدوم، اما التغيير في التقديرات المحاسبية التي تؤثر على الفترة الحالية والفترات المستقبلية مثل التغيير في العمر الإنتاجي والنمط المتوقع لاستهلاك الفوائد الاقتصادية المستقبلية للأصل المستهلك، حيث يؤثر ذلك على الفترة الحالية والفترات المستقبلية.
- وعلى المشروع أن يفصح عن طبيعة ومقدار التغيير في التقدير المحاسبي والذي له أثر في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر في الفترات المستقبلية.

ويستجيب المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء، لمعالجة أي تغير في التقديرات المحاسبية للأصول المالية والأصول غير المالية والالتزامات والافصاح عنها.

4. المعيار المحاسبي الدولي رقم 10 "الأحداث بعد فترة إعداد التقارير"

يهدف هذا المعيار الى ايضاح التالي:

- متى يجب أن يعدل المشروع بياناته المالية بالأحداث التي حدثت بعد فترة إعداد التقارير.
- الافصاحات التي يجب على المشروع ادراجها حول تاريخ اقرار البيانات المالية لإصدارها والاحداث بعد فترة إعداد التقارير.

ويجب أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة والافصاح عن الاحداث بعد فترة إعداد التقارير

والاحداث بعد فترة إعداد التقارير هي الاحداث التي تقع بين فترة إعداد التقارير وتاريخ المصادقة على اصدار البيانات المالية وهناك احداث يتوفر لها دليل بالظروف التي سادت بفترة إعداد التقارير " الاحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقارير " ويجب على المشروع أن يعدل المبالغ المعترف بها في البيانات المالية لتعكس الاحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقرير ومن امثلة الاحداث المعدلة بعد فترة إعداد التقارير التي تتطلب من المشروع تعديل المبالغ المعترف بها في بياناته المالية أو للاعتراف ببند لم يكن قد اعترف بها سابقاً ما يلي:

- وجود معلومات جديدة بعد فترة إعداد التقارير تشير إلى انخفاض قيمة أحد الأصول بفترة إعداد التقرير، أو أن المبلغ المعترف به سابقاً خسارة والانخفاض في القيمة لذلك الأصل تحتاج إلى تعديل.
- التحديد بعد فترة إعداد التقارير لتكلفة الأصول المشتراه أو المتحصلات من الأصول المباعة قبل فترة إعداد التقارير.
- التحديد بعد فترة إعداد التقارير لمبلغ الحصة في الربح أو حصة المكافأة إذا كان المشروع لديه التزام قانوني بفترة إعداد التقارير لإجراء تلك الدفعات نتيجة لأحداث قبل ذلك التاريخ.
- اكتشاف تحايل أو أخطاء تُظهر أن البيانات المالية لم تكن صحيحة.

ويجب ألا يُعد المشروع بياناته المالية على أساس استمرارية المنشأة إذا قررت الإدارة بعد فترة إعداد التقارير إما نيتها لتسييل المشروع أو وقف نشاطه التجاري أو انه ليس لديها بديل واقعي سوى ذلك.

ووفقاً لهذا المعيار يجب على المشروع الافصاح عن التالي:

- الافصاح عن التاريخ الذي تم عنده إقرار البيانات المالية لإصدارها، ومن هو الذي أعطى هذا الاقرار إذا كان ملاك المشروع أو آخرين لديهم السلطة لتعديل البيانات المالية بعد الاصدار، وعلى المشروع ان يفصح عن تلك الحقيقة.
- إذا استلم المشروع معلومات بعد فترة إعداد التقارير حول ظروف كانت قائمة بفترة إعداد التقارير يتوجب على المشروع أن يُحدث الافصاحات التي لها علاقة بهذه الظروف في ضوء المعلومات الجديدة.
- عندما تكون الأحداث غير المعدلة بعد فترة إعداد التقارير على درجة من الأهمية بحيث أن عدم الإفصاح سوف يؤثر في قدرة المستخدمين للبيانات المالية لعمل التقييمات والقرارات المناسبة، يجب على المشروع أن يفصح عن المعلومات التالية لكل فئة مهمة من الحدث غير المعدل بعد تاريخ الميزانية العمومية:
 - طبيعة الحدث.
 - تقدير لتأثيره المالي او نصاً يفيد أن ذلك التقدير لا يمكن إجراءه.

ويُلزم هذا المعيار الشركات بافصاحات كافية عن الاثار المحتملة لجائحة كورونا اذا كانت ذات أهمية نسبية، بحيث تساعد القوائم المالية المستفيدين على اتخاذ قرارات مدروسة وفقاً للمعلومات المتاحة.

5. المعيار المحاسبي الدولي رقم 17 " عقود الايجار "

يهدف هذا المعيار الى توضيح السياسات والافصاحات المحاسبية المناسبة للمستأجرين والمؤجرين لتطبيقها فيما يتعلق بعقد الإيجار في علاقاتهما، وعقد الايجار هو اتفاقية يُعطي المؤجر إلى المستأجر بموجبها حق استخدام أصل لفترة زمنية متفق عليها مقابل دفعة او سلسلة دفعات، اما عقد الايجار التمويلي فهو عقد

يحيل بشكل جوهري كافة المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية أصل وقد يتم او لا يتم تحويل حق الملكية في نهاية الأمر.

عقود الإيجار في البيانات المالية للمستأجرين

يجب على المستأجر الإفصاح عما يلي بالنسبة لعقد الإيجار التمويلي:

- الإفصاح عن صافي القيمة المرحلة في نهاية فترة إعداد التقارير لكل فئة من الأصول.
- مطابقة بين إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار في نهاية فترة إعداد التقرير وقيمتها الحالية.
- الإيجارات المحتملة المعترف بها في الدخل للفترة.
- إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار من الباطن المستقبلية التي يتوقع استلامها في نهاية فترة إعداد التقارير بموجب عقود إيجار من الباطن غير قابلة للإلغاء.

ويجب على المستأجر الإفصاح عما يلي بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي:

- إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود إيجار غير قابلة للإلغاء لكل فترة من الفترات التالية:
- فترة لا تزيد عن سنة.
- فترة تزيد عن سنة ولا تتعدى خمس سنوات.
- فترة تزيد عن خمس سنوات.
- إجمالي الحد الأدنى من دفعات الإيجار من الباطن المستقبلية التي يتوقع استلامها في نهاية فترة إعداد التقارير بموجب عقود إيجار من الباطن غير قابلة للإلغاء.

عقود الإيجار في البيانات المالية للمؤجرين

يجب على المؤجرين اجراء الافصاحات التالية لعقود الايجار التمويلية:

- مطابقة بين إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار في نهاية فترة إعداد التقرير والقيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات عقد الإيجار المستحقة القبض في تاريخ الميزانية العمومية.
- الإيراد التمويلي غير المكتسب.
- القيم المتبقية غير المضمونة المستحقة لمنفعة المؤجر.
- المخصص التراكمي لدفعات عقد الإيجار المستحقة القبض غير القابلة للتحويل.
- الإيجارات المحتملة المعترف بها في الدخل.
- وصف عام لترتيبات الإيجار الهامة للمؤجر.

ويجب على المؤجر الإفصاح عما يلي بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي:

- الحد الأدنى من دفعات الإيجار المستقبلية بموجب عقود إيجار غير قابلة للإلغاء لكل فترة من الفترات التالية:
- فترة لا تزيد عن سنة.

- فترة تزيد عن سنة ولا تتعدى خمس سنوات.
- فترة تزيد عن خمس سنوات.
- إجمالي بدلات الايجار المحتملة المعترف بها في الدخل.
- وصف عام لترتيبات الايجار الهامة للمؤجر.

وتحتاج الشركات في ظل جائحة كورونا إلى إعادة احتساب سعر الفائدة الضمني في عقود الايجار نتيجة تأثير الجائحة على أسعار الفائدة وعلى مخاطرة الائتمان المتعلقة بها، كذلك قد يكون هناك تعديلات على شروط العقود بين المؤجر والمستأجر الأمر الذي يتطلب إعادة النظر في طريقة المحاسبة عن هذه التعديلات، ويستجيب معيار المحاسبة الدولي رقم 17 "عقود الايجار" لتلك الإجراءات والافصاح عنها.

6. المعيار المحاسبي الدولي رقم 18 "الايراد"

يُعرف الدخل ضمن إطار إعداد وعرض البيانات المالية على انه الزيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلية أو تعزيزات في الأصول أو تخفيض في الالتزامات ينجم عنها زيادات في حقوق الملكية، عدا الزيادات المتعلقة بمساهمات المشاركين في حقوق الملكية، ويضم الدخل كلا من الايراد والمكاسب، والايراد هو دخل ينشأ ضمن السياق العادي للنشاط للمشروع وله مسميات مختلفة مثل المبيعات والرسوم والفائدة وارباح الاسهم، ويهدف هذا المعيار الى وصف المعالجة المحاسبية للإيراد الناشئ عن انواع محددة من العمليات والاحداث، والأمر الأساسي في المحاسبة عن الايراد هو تحديد توقيت الاعتراف بالإيراد وهذا المعيار يحدد معايير التحقق والاعتراف بالإيراد، ويطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الإيراد الناشئ عن عمليات بيع البضائع وتقديم الخدمات واستخدام الآخرين لأصول المشروع.

ويُعرف الايراد بأنه التدفقات الداخلة الاجمالية من المنافع الاقتصادية خلال الفترة والناشئة ضمن الأنشطة العادية للمشروع، عندما ينجم عنها زيادات في حقوق الملكية عدا تلك الزيادات المتعلقة بمساهمات اصحاب حقوق الملكية، ويجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للاستلام، والقيمة العادلة هي السعر الذي يُسلم لبيع الأصل أو الذي يُدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

الافصاح

يجب على المشروع أن يفصح عما يلي:

- السياسات المحاسبية المتبعة للاعتراف بالإيراد بما في ذلك الطرق المتبعة لتحديد مرحلة الانجاز للعملية التي تتضمن تقديم خدمات.
- مبلغ كل صنف رئيسي من الإيراد المعترف به خلال الفترة بما في ذلك الإيراد الناشئ عن الاتي:
- بيع البضائع.
- تقديم الخدمات.
- الفائدة.
- الإتاوات.
- أرباح الأسهم.

- مبلغ الإيراد الناشئ عن تبادلات البضائع والخدمات والمتضمن في كل صنف هام من الإيرادات. قد تتأثر إيرادات الشركات إذا كانت الشركة تباع منتجاتها أو تقدم خدماتها في مناطق تأثرت كثيراً بجائحة كورونا، وفي هذه الحالة يجب مراجعة احتمالات تحصيل الإيراد، وفي ظل غياب معلومات كافية عن هذه الاحتمالات قد لا تستطيع الشركة الاعتراف بالإيرادات إلا عند استلام المقابل ويكون غير قابل للاسترجاع، ويراعي المعيار المحاسبي الدولي رقم 18 "الإيراد" معالجة مثل هذه الحالات والافصاح عنها.

7. المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 "منافع الموظفين"

يهدف هذا المعيار إلى تحديد محاسبة منافع الموظفين والافصاح عنها، ويتطلب هذا المعيار من المنشأة الاعتراف بما يلي:

- التزام معين عندما يقدم الموظف الخدمة مقابل منافع الموظفين التي ستدفع مستقبلاً.
- مصروف معين عندما تستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية الناجمة عن الخدمة التي يقدمها الموظف مقابل منافع الموظفين.
- ومنافع الموظفين هي جميع أشكال التعويض النقدي التي تقدمها المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون أو مقابل نهاية الخدمة، وتشمل تكلفة الخدمة ما يلي:
- تكلفة الخدمة الحالية وهي الزيادة في القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة الناجمة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية.
- تكلفة الخدمة السابقة وهي التغير في القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة لخدمة الموظف في الفترات السابقة.
- أي ربح أو خسارة من التسوية.

منافع الموظفين قصيرة الأجل

عندما يقدم الموظف خدمة ما للمنشأة خلال فترة محاسبية، تعترف المنشأة بالمبلغ غير المخصص لمنافع الموظفين قصيرة الأجل التي يتوقع دفعها مقابل تلك الخدمة بإحدى الطريقتين التاليتين:

- على أنه التزام (مصروف مستحق) بعد اقتطاع أي مبلغ مدفوع مسبقاً، وإذا تجاوز المبلغ المدفوع مسبقاً المبلغ غير المخصص للمنافع تعترف المنشأة بتلك الزيادة كأصل (مصروف مدفوع مسبقاً).
- على أنه مصروف إذا لم يتطلب أو يسمح معيار دولي آخر بتضمين المنافع في تكلفة الأصل.

الإجازات المدفوعة قصيرة الأجل

- تعترف المنشأة بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل إجازات مدفوعة وفقاً للآتي:
- في حال الإجازات المدفوعة المتراكمة عندما يقدم الموظف خدمة تزيد من استحقاقه للإجازات المستقبلية المدفوعة.
- في حال الإجازات المدفوعة غير المتراكمة عند أخذ هذه الإجازات.

- تقيس المنشأة التكلفة المتوقعة للإجازات المدفوعة المتراكمة كمبلغ إضافي يتوقع أن تدفعه المنشأة نتيجة الإجازات غير المستهلكة التي تراكمت في نهاية فترة إعداد التقارير.

خطط مشاركة الأرباح

- تعترف المنشأة بالتكلفة المتوقعة لمشاركة الأرباح ودفعات المكافآت في الحالات التالية:
- عندما يترتب على المنشأة التزاما حاليا أو استداليا بتسديد تلك الدفعات نتيجة أحداث سابقة.
- عندما يكون من الممكن إجراء تقدير موثوق للالتزام.
- بموجب بعض خطط مشاركة الأرباح يستلم الموظف حصة من الأرباح فقط إذا استمر في العمل لدى المنشأة لمدة محددة، وينشأ عن تلك الخطط التزاما استداليا حيث يقدم الموظف خدمة تزيد من المبلغ الذي سيدفع له في حال استمر في العمل حتى نهاية الفترة المحددة، ويعكس قياس تلك الالتزامات الاستدالية إمكانية ترك بعض الموظفين العمل دون استلام دفعات مشاركة الأرباح.
- ينتج الالتزام بموجب خطط مشاركة الأرباح وخطط المكافآت من خدمة الموظف وليس من معاملة معينة مع مالكي المنشأة.

منافع ما بعد التوظيف

- عندما يقدم الموظف خدماته لمنشأة خلال فترة معينة، تعترف المنشأة بالمساهمات مستحقة الدفع في خطة المساهمات المحددة مقابل تلك الخدمة وفقا للتالي:
 - كإلزام (مصرف مستحق) بعد اقتطاع أي مساهمة مدفوعة مقدما، وإذا تجاوزت المساهمة المدفوعة مسبقا المساهمة المستحقة مقابل الخدمة قبل نهاية فترة إعداد التقارير تعترف المنشأة بتلك الزيادة كأصل (مصرف مدفوع مسبقا).
 - كمصرف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية دمج المساهمات في تكلفة الأصل.
 - عندما لا يتوقع أن يتم تسوية المساهمات في خطة المساهمات المحددة بشكل كامل قبل 12 شهر بعد نهاية فترة إعداد التقارير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات ذات العلاقة، فإنه يتم خصمها باستخدام معدل الخصم.
 - تحدد المنشأة صافي التزام (أصل) المنافع المحددة بانتظام كافي بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية بشكل كبير عن المبالغ التي يتم تحديدها في نهاية فترة إعداد التقارير.
 - تفصح المنشأة عن المبلغ المعترف به كمصرف لخطط المساهمات المحددة.
- وقد تضطر بعض الشركات لإنهاء خدمات بعض العاملين نتيجة انهيار الأسواق وانخفاض أسعار الفائدة في ظل تفشي جائحة كورونا، وهذا الأمر الذي يتطلب إعادة النظر في افتراضات تقدير الالتزام ومراعاة توقيت الاعتراف بالتزام ومصرف مقابل إنهاء خدمات العاملين، كذلك قد تقدم بعض الشركات منافع جديدة للموظفين لم تقدم من قبل مما يترتب عليه التزام ومصرف على المنشأة ويجب النظر في كيفية المحاسبة عنها والاعتراف بالالتزامات والمصرف، ويعالج المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 "منافع الموظفين" هذه الحالات ويوضح طرق الإفصاح عنها.

8. معيار المحاسبة الدولي رقم 36 "انخفاض قيمة الأصول"

يهدف هذا المعيار الي بيان الإجراءات التي يطبقها المشروع لضمان تسجيل أصوله بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مرحلا بما يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد إذا كان مبلغه المرحل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن يقوم المشروع بالاعتراف بخسارة الانخفاض.

وإذا كان المبلغ القابل للاسترداد لأصل أقل من مبلغه المرحل يجب تخفيض المبلغ المرحل إلى مقدار مبلغه القابل للاسترداد، ويعتبر ذلك التخفيض خسارة في انخفاض القيمة، ويجب الاعتراف بخسارة الانخفاض على أنها مصروف في بيان الدخل في الحال، إلا إذا رحل الأصل بمقدار مبلغ أعيد تقييمه بموجب معيار محاسبة دولي آخر، ويجب معاملة أية خسارة في انخفاض قيمة أصل أعيد تقييمه على أنها انخفاض في إعادة التقييم بموجب معيار المحاسبة الدولي الأخر، وعندما يكون المبلغ المقدر لخسارة انخفاض في قيمة أصل اعلى من المبلغ المرحل لذلك الأصل، فانه يجب على المشروع الاعتراف بالالتزام إذا تطلب ذلك معيار محاسبة دولي آخر، وبعد الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة يجب تعديل مبلغ استهلاك الأصل في الفترات المستقبلية لتخصيص المبلغ المرحل المعدل للأصل ناقصا قيمته المتبقية على أساس منتظم على مدى عمره النافع المتبقي.

وفي ظل تفشي جائحة كورونا يجب على الشركات تقييم ما إذا كان هناك انخفاض في قيمة أصولها للتأكد من ادراج الأصول بما لا يزيد عن قيمتها القابلة للاسترداد، ويتم اجراء اختبارات القيمة إذا كان لدي الشركة مؤشرات على انخفاض القيمة في تاريخ اعداد التقرير، كما ان تفشي جائحة كورونا ادي الي انخفاض الطلب على المنتجات وارتفاع معدل التكاليف وانخفاض معدل التدفق النقدي وتوقف بعض الأنشطة الامر الذي قد يدفع الشركات الي تصفية بعض أصولها، والافصاح عن انخفاض قيمة الأصول يساعد مستخدمي البيانات المالية في معرفة الاثار السلبية للجائحة على الشركات وعلى وضعها المالي.

ويضع المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 "انخفاض قيمة الأصول" مؤشرات يجب اخذها في الاعتبار عند النظر فيما إذا كان هناك انخفاض في قيمة أصول الشركات نتيجة لجائحة كورونا منها حدوث تغيرات خلال الفترة او متوقع حدوثها في المستقبل القريب في البيئة التقنية او السوقية او الاقتصادية او النظامية التي تعمل فيها الشركة ووجود تأثير سلبي على الشركة نتيجة لهذه التغيرات، او وجود زيادة في القيمة الدفترية لصافي أصول الشركة عن قيمتها السوقية، كما يوضح المعيار الافصاحات المطلوبة في مثل هذه الحالات.

9. المعيار المحاسبي الدولي رقم 37 "المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة"

ويهدف هذا المعيار إلى تطبيق مقاييس الاعتراف وأسس الاعتراف المناسبة على المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة، وانه يتم الإفصاح عن معلومات كافية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها.

وتستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفق المعاني المحددة لها:

- **المخصص:** هو التزام ذو توقيت ومبلغ غير مؤكدين.
- **الالتزام:** هو التزام حالي للمشروع ناشئ من أحداث سابقة يُتوقع أن ينجم عن تسديدها تدفق صادر من المشروع لموارد تجسد منافع اقتصادية.
- **الحدث المُلزم:** هو حدث يخلق التزاماً قانونياً أو مُستنتجاً ينجم عنه عدم وجود بديل حقيقي للمشروع لتسديد ذلك الالتزام.

- **الالتزام القانوني:** هو التزام مأخوذ من:
- عقد (من خلال أحكامه الصريحة أو الضمنية).
- تشريع.
- انطباق آخر للقانون.
- **الالتزام الاستنتاجي:** هو التزام مأخوذ من أعمال المشروع حيث انه:
- من خلال نمط ثابت من الممارسة السابقة أو السياسة المعلنة أشار المشروع لأطراف أخرى انه سيقبل مسؤوليات معينة بشكل كاف.
- نتيجة لذلك اوجد المشروع توقعاً صحيحاً من جانب الأطراف الأخرى انه سيقوم بأداء هذه المسؤوليات.
- الالتزام المحتمل هو:
- التزام محتمل يمكن أن ينجم من أحداث سابقة وسيتم تأكيد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد غير مؤكد أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمشروع.
- **التزام حالي ينشأ من أحداث سابقة إلا انه غير معترف به بسبب:**
- ❖ ليس من المحتمل أن يُطلب تدفق نقدي صادر للموارد المُجسدة للمنافع الاقتصادية لتسديد الالتزام.
- ❖ لا يمكن قياس مبلغ الالتزام بموثوقية كافية.
- **الأصل المحتمل:** هو أصل محتمل يمكن أن ينشأ من أحداث سابقة، وسيؤكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي واحد غير مؤكد أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمشروع.
- **العقد المثقل بالأعباء:** هو العقد الذي تزيد منه التكاليف التي لا يمكن تجنبها لتلبية الالتزامات بموجب العقد عن المنافع الاقتصادية التي يُتوقع استلامها بموجبه.

ويجب الاعتراف بالمخصص عندما يكون على المشروع التزام حالي (قانوني أو استنتاجي) نتيجة لحدث سابق، ومن المحتمل انه سَيُطلب تدفق صادر للموارد المُجسدة للمنافع الاقتصادية لتسديد الالتزام، كذلك يمكن عمل تقدير موثوق به لمبلغ الالتزام، وإذا لم يتم تلبية تلك الشروط يجب عدم الاعتراف بمخصص، كما يجب اخذ المخاطر وحالات عدم التأكد التي تحيط حتما بالعديد من الأحداث والظروف في الاعتبار، من اجل التوصل إلى أفضل تقدير للمخصص، وفي حالات نادرة لا يكون من الواضح وجود التزام حالي، وفي هذه الحالات يعتبر أن حدثاً سابقاً سيتسبب في نشوء التزام حالي، ومع الأخذ في الاعتبار كافة الأدلة المتوفرة إذا كان وجود التزام حالي أكثر احتمالاً من عدمه في نهاية فترة إعداد التقارير.

ويجب مراجعة المخصصات في نهاية كل فترة إعداد للتقارير وتعديلها لإظهار أفضل تقدير حالي، وإذا لم يعد من المحتمل انه سَيُطلب تدفق نقدي صادر للموارد المُجسدة للمنافع الاقتصادية لتسديد الالتزام فانه يجب عكس المخصص.

وفي ظل جائحة كورونا قد لا يكون من الواضح وجود التزام ما تم في تاريخ القوائم المالية مثل غرامات التأخير في تنفيذ بعض الاعمال نتيجة للجائحة ويتطلب الامر اجراء مخصص له، او وجود التزام محتمل واجب الإفصاح عنه، ويراعي المعيار المحاسبي الدولي رقم 37 "المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة" الإجراءات الواجب اتباعها في مثل هذه الحالات والافصاحات اللازمة عنها.

النتائج:

توصلت الدراسة الي ما يلي:

- ان المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تستجيب للمتغيرات التي احدثتها جائحة كورونا وتوضح طرق الإفصاح عنها.
- لم تصدر أي جهة من جهات اصدار المعايير الدولية اية إعفاءات او تعديلات على المعايير بسبب جائحة كورونا.
- ان المعايير المحاسبية الدولية تتضمن معالجات للمتغيرات التي احدثتها جائحة كورونا وتوضح الافصاحات اللازمة لها.
- ان انتشار جائحة كورونا لا تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية لشركات الاعمال.
- لا يوجد قصور في مستوي الإفصاح للحصول على بيانات مالية تتمتع بالخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة في ظل جائحة كورونا.

المراجع:

- الجبلي، وليد سمير عبد العظيم "أثر انتشار جائحة كورونا على اعداد القوائم المالية ومراجعتها"، معهد العبور العالي للإدارة والحاسبات ونظم المعلومات، العدد الأول، مصر 2020.
- القنبري، محمد قيس عادل، الاكاديمية الليبية "آثار نفثي وباء كورونا على الاعمال المحاسبية"، موسوعة الاقتصاد والتمويل الإسلامي، عدد مارس 2020، طرابلس، ليبيا.
- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، "آثار انتشار فيروس كورونا. كوفيد 19. على اعداد القوائم المالية ومراجعتها، الرياض ابريل 2020.
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، "إرشادات لمراجعي الحسابات حول اعتبارات المراجعة الرئيسية في ظل ازمة فيروس كورونا، الرياض 2020.
- الوتار، سيف عبد الرازق محمد "الاثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) في ظل ازمة كورونا"، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد رقم 2، العدد رقم 2 خاص 2020، العراق.
- حسن، دينا كمال عبد السلام على "أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية المضافة على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ضوء جائحة كورونا"، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بور سعيد، المجلد 21، العدد 4، مصر، 2020.
- عبد الله، على مال الله واخر "موقف المنظمات المهنية المحاسبية من تأثيرات جائحة كورونا"، ورقة عمل مقدمة الي الورشة الالكترونية. الاثار المحتملة لجائحة كورونا على الموازنة العامة للدولة وعلى مهنة المحاسبة والتدقيق. التي تنظمها كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل، العراق نيسان 2020.