

## أستجابة وتكيف المحاسبة مع جائحة كورونا

أ.د. ابتهاج اسماعيل يعقوب  
الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد

أ.م.د. سلمى منصور سعد  
الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد

P: ISSN : 1813-6729

<http://doi.org/10.31272/JAE.44.2021.127.A1>

E : ISSN : 2707-1359

ان ماتشدهه المحاسبة فكراً ومهنة من تغيرات دراماتيكية تزايدت وتيرتها مع الازمات المالية التي عصفت باقتصاديات العديد من البلدان .. لتأتي جائحة كورونا كتحدٍ حقيقي إضافي في تكيف المحاسبة واستجابتها للتحديات ومواكبة تغيرات بيئة الاعمال ، فالحاجة السريعة للاستجابة فرضت على الهيئات المهنية المحاسبية التعامل مع الجائحة مهنيًا من خلال اصدار الارشادات والتفسيرات للمساهمة في تخطي الوضع غير المسبوق من خلال الاخذ بنظر الاعتبار معالجات محاسبية تتلائم مع معطيات المعايير الدولية للتقرير المالي ، وعلى وفق ذلك أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) (International Accounting Standards Board) في 27 اذار من عام (2020) نشرة تتعلق بتقدير خسائر الائتمان المتوقعة في ظل تفشي جائحة كورونا ، والمحاسبة عن امتيازات الايجار في ظل تفشي كورونا بعنوان (المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS6 وفيروس كوفيد 19 ) فضلاً عما قام به معهد التقارير المالية بانكلترا (FRC) (Financial Reporting Council) في شباط من عام 2020 باصدار نشرة بعنوان "ارشادات للشركات والمدققين للانصاح عن مخاطر كورونا" كما اشترك مجلس معايير المحاسبة الاسترالي (AASB) (Australian Accounting Standards Board) ومجلس معايير التدقيق والتأكيد الاسترالي (AUASB) (Australian Auditing and Assurance Standards Board) باصدار نشرات حول تأثير فيروس كورونا على التقارير المالية وانعكاسات ذلك على المدقق في نيسان عام 2020 . وعريباً اصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) (Saudi Organization for Certified Public Accounting) نشرة ارشادية مختصرة لأهم معايير المحاسبة والتدقيق الدولية التي يجب اخذها بنظر الاعتبار عند اعداد القوائم المالية في ظل فيروس كورونا (اثر فيروس كورونا على اعداد القوائم المالية وتدقيقها) ، ولم تكن البيئة العراقية بمنأى عن تأثيرات جائحة كورونا حيث قامت الهيئات المهنية ذات الصلة بالاجراءات المحاسبية لتتوافق مع الجهات المهنية الدولية مع مراعاة الخصوصية في البيئة العراقية ، ففي ما يتعلق يعكس الاثار المالية اللاحقة على القوائم المالية والمتمثلة بالاحداث المعدلة وغير المعدلة لغرض تحقيق الدقة في الوصف والافصاح عند اعداد البيانات المالية وتفعيل متطلبات المعايير وخاصة في القطاع المصرفي فقد اصدر البنك المركزي اعاماً بهذا الخصوص واعتبار الجائحة ضمن الاحداث اللاحقة للتعديل بموجب الارشادات الصادرة عن البنك المركزي العراقي 2020. ([www.cbi.iq](http://www.cbi.iq) , 2020) . وتأسيساً لما تقدم سيتم استعراض استجابة الهيئات المهنية ذات الصلة لتأثيرات جائحة كورونا .



مجلة الادارة والاقتصاد  
العدد 127 / اذار / 2021  
الصفحات : 324-326

## 1- استجابة الهيئات المهنية المحاسبية لجائحة كورونا

تعد جائحة كورونا ، التحدي الحقيقي لمهنة المحاسبة وللمعايير المحاسبية وللمتطلبات القياس والافصاح التي وردت فيها ، وقد استجابت الهيئات المحاسبية في التكيف لتأثيرات الجائحة على القضايا المحاسبية الناشئة نتيجة تفشي الجائحة بانها اصدرت العديد من الارشادات والتفسيرات لتحديد الاثار الحالية والمحتملة لها. (IAS,2020,1-22) ، (FRC,2020,19-30) ، (SOCPA,2020, 5-60) . ان القضية الرئيسية في الاحداث التي تقع بعد نهاية الفترة المالية بين تاريخي الفترة المالية واصدار القوائم المالية، وعلى وفق معيار (JAS10) فان التفريق بين نوعين من الاحداث له اهمية كبيرة فالاولى توفر ادلة اضافية عن حالات كانت قائمة في تاريخ نهاية فترة التقرير وتتطلب تعديلاً في القوائم المالية اما الاخرى فتتسبب بعد نهاية فترة التقرير ولا تتطلب تعديلاً في القوائم المالية ويتوجب على الوحدة الافصاح عنها فقط ، وهنا يبرز الجدل بين مؤيد ومعارض في اعتبار ان اثار جائحة كورونا يعد حدثاً غير قابل للتعديل في التقارير المالية لعام 2019 بحكم ان تأثيراته لاتنعكس على حسابات 2019 ، اما مايتعلق بالتقارير المالية لعام 2020 فانه على وفق الفقرات (9 ، 10) من المعيار (JAS10) ان يتم تعديل الفقرات التي تأثرت بالجائحة تأثيراً جوهرياً (SOCPA,2020) (Deloitt,2020) ، وقدمت جمعية المحاسبين ومدققي الحسابات في الامارات العربية المتحدة الدليل الارشادي بعنوان (الاثار المالية والمحاسبية لكوفيد 19) بالتعاون مع الجهات التنظيمية وممارسي المهنة بما فيهم شركات المحاسبة والتدقيق الكبرى في دولة الامارات ، وقد ناقش الدليل قدرة الوحدات الاقتصادية على الاستمرارية في ظل جائحة كورونا، ووفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (IAS1) فعلى الادارات ان تقيم تداعيات الاحداث والظروف الحالية على عمليات الوحدات الاقتصادية وتوقعات التدفقات النقدية على ان تكون المسألة الاهم هي ما اذا كانت الوحدة سيتوفر لديها السيولة الكافية لاستمرار الوفاء بالتزاماتها عند استحقاقها فاذا توقعت الادارة ان النتائج المترتبة على تفشي الجائحة سوف ينتج عنها تراجع في النتائج التشغيلية والمركز المالي بعد تاريخ التقرير وان هذا التراجع شديد للغاية لدرجة ان فرض الاستمرارية لم يعد مناسباً ، فانه ينبغي بعد ذلك تعديل البيانات المالية بمعنى ان التغيير في فرض الاستمرارية يعد حدثاً يستوجب تعديل البيانات ، وتعتبر الافصاحات مطلوبة عند وجود شكوك جوهريه حول قدرة الوحدات الاقتصادية على الاستمرار . (جمعية المحاسبين ومدققي الحسابات في الامارات ، 2020 ، 8-128) ، واصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) نشرة بشأن الاعتبارات التي يجب النظر فيها عند المحاسبة عن الخسائر الائتمانية المتوقعة وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي (IFRS9) الادوات المالية في ظل ظروف عدم التأكد الناشئة بسبب الجائحة و اشار المجلس في نشرته بخصوص المعيار (IFRS9) يتطلب ان يتم اثبات الخسائر الائتمانية المتوقعة على مدى العمر عندما تحدث زيادة كبيرة في المخاطر الائتمانية على الاداة المالية الا انه لم يضع خطوطاً دقيقة او منهجاً لياً لتحديد متى يلزم اثبات الخسائر على مدى العمر . ولا ينص المعيار على الاساس الذي ينبغي على الوحدات الاقتصادية اعتماده في بناء التصورات المستقبلية التي ستنتظر فيها عند تقدير الخسائر الائتمانية المتوقعة على مدى العمر عندما تحدث زيادة كبيرة في المخاطر الائتمانية على الاداة المالية . وبأتجاه اخر اصدرت مؤسسة النقد العربي السعودي مجموعة من الارشادات التطبيقية المتعلقة بمعيار (IFRS9) في ظل جائحة كورونا ، فمن الاثار المباشرة لانتشار الجائحة تقلص الكثير من أنشطة الوحدة الاقتصادية او توقف كامل لبعض الأنشطة وهذه تعتبر من ضمن المؤشرات على الهبوط في قيمة الاصول طويلة الاجل وينظم معيار (IFRS36) " الهبوط في قيمة الاصول " ، كيفية قياس الهبوط في قيمة الاصول والافصاح عنه بما في ذلك عكس الهبوط في فترات لاحقة اذ ظهرت مؤشرات على ذلك ويعرض المعيار عدد من المؤشرات الداخلية والخارجية التي يجب اخذها كحد ادنى عند النظر فيما اذا كانت الاصول طويلة الاجل قد هبطت قيمتها ، وعلى وفق النشرة كان هناك توجيه للوحدات الاقتصادية ان تأخذ في الاعتبار تقديراتها لمدى الامتداد الزمني لاثار كورونا ومن ثم تأثيره على التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من استخدام الاصول . كما تم نشر الوثيقة لدعم تطبيق المعيار الدولي لاعداد التقرير المالي (IFRS6) الايجار فيما يتعلق بالتغيرات على الايجار نتيجة الجائحة ، وخاصة فيما يتعلق بالتغيرات في دفعات الايجار ، فعند تطبيق المعيار يجب ان تضع الوحدة الاقتصادية في اعتبارها اي تغيير في دفعات الايجار سواء كان نتيجة تغيير في العقد نفسه ، او تغيير في اللوائح والقوانين مع الافصاح من قبل المؤجرين والمستأجرين عن المعلومات التي توافر الاساس لمستخدمي المعلومات لتقييم اثر عقود الايجار على المركز المالي والتدفقات النقدية .

## 2- اصدارات المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد (IAASB)

اصدر المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد (IAASB) (International Auditing and Assurance Standards Board) وهو هيئة مستقلة منبثقة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) والمختصة باصدار معايير دولية للتدقيق والتأكد ورقابة الجودة ([www.ascaociety.org](http://www.ascaociety.org)) ، نشرة متكاملة تتضمن العديد من التوجيهات بخصوص التعامل مع جائحة كورونا في ظل تطبيق معايير التدقيق والتأكد الدولية في الوحدات الاقتصادية فضلاً عن ما اصدره (AASB) ففي تحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (ISA315) المعدل فان اعتبارات تطبيق المعيار تتضمن الاثر

على منهج التدقيق المخطط له بسبب المخاطر الجديدة التي نتجت عن الجائحة مع اعادة النظر في تقييمات المخاطر التي تحققت بالفعل من جراء الجائحة ، فضلاً عن اثار هذه التغيرات في فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية لاي وحدة اقتصادية بما في ذلك بيئة الرقابة فضلاً عن الاستجابة للمخاطر المقيمة وفقاً لمعيار التدقيق (ISA330) والذي يتضمن تقويم المدقق لاسلوب عرض القوائم المالية وان كانت الافصاحات قد تمت بشكل كاف وتم الحصول على ادلة تدقيق كافية وكان هناك تدقيقاً للتقديرات المحاسبية كما بينها معيار التدقيق (ISA540) المعدل، بالتركيز على التغييرات المؤسسية التي اثرت على التقديرات المحاسبية وان كانت التقديرات التي تم وضعها واعتمادها في ظل ظروف جائحة كورونا ملائمة ويمكن الاعتماد عليها . وماهي مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالاحداث اللاحقة ومعيار التدقيق الدولي (ISA560) وتطبيق الاحداث الجوهرية اللاحقة في ظل كورونا واذا كان قد تم الافصاح عن هذه الاحداث بشكل ملائم في القوائم المالية وفقاً لاطر التقرير المالي . وفيما يخص مسؤوليات المدقق فيما يتعلق باستمرارية الوحدات الاقتصادية وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (ISA570) المعدل ، والذي يبين من خلاله التعليمات بان اثار جائحة كورونا (قد اثرت وبشكل جوهري او من المتوقع ان تؤثر بشكل جوهري ) على تقويم المدقق لاستمرارية الوحدات الاقتصادية وبالتالي فمن الواجب اعادة النظر في مدى ملائمة استخدام فرض الاستمرارية لاعداد القوائم المالية او التعديل الذي تفرضه الظروف في تقرير المدقق حسب الحاجة .

وفي معيار التدقيق الدولي (ISA600) تدقيق المجموعات ، فعند اعادة تقييم الاجراءات التي خطط لها مدقق المجموعة لغرض تنفيذها فيما يتعلق بمدققي المجموعات ، مثل قدرة المدقق على استعراض الاعمال التي نفذها مدققي المكونات اي ما اذا كان يلزم النظر في تنفيذ اجراءات بديلة والاثار على كفاية ومناسبة ادلة التدقيق التي سيستند اليها رأي مدققي المجموعة ، وتضمن معيار التدقيق الدولي (IAS700) و(ISA701) ، تكوين الرأي والابلاغ عن القوائم المالية (و الامور الرئيسية للتدقيق) ان يكون التركيز على الامور اللازمة للقدرة على تكوين الاستنتاجات للجوانب الرئيسية للتدقيق المتمثلة بتقديم المزيد من ادلة الاثبات بسبب الطبيعة سريعة التغير لهذه الجائحة وحالات عدم التأكد الجديدة التي نشأت نتيجة الجائحة واثار الانظمة واللوائح الجديدة او المعدلة على القوائم المالية . وتناول (ISA720) ضرورة تضمين الامور الرئيسية الجديدة للتدقيق في تقرير المدقق (الامور المستجدة نتيجة الجائحة) ، واي تضارب في المعلومات التي تم تقديمها في تقرير الوحدة الاقتصادية السنوي وفي القوائم المالية عن اثار التطورات الناشئة عن الجائحة .

مما سبق يتضح ان جائحة كورونا قد اكدت مرة اخرى على اهمية الحكم المهني للمدقق في الافصاح عن الامور الجوهرية التي يراها مناسبة والافصاح عنها كأمر رئيسي عند تدقيق القوائم المالية فالامر الرئيس هو الرأي الذي يتكون بحسب الحكم المهني للمدقق وله تأثير جوهري على القوائم المالية ، لجعل الاطراف اصحاب المصالح قادرين على الفهم الكافي لتأثير المعاملات والاحداث المهمة على موثوقية المعلومات الواردة في القوائم المالية .

ان المحاسبة تؤكد باستمرار انها قادرة على التكيف مع المتغيرات البيئية وتستجيب لحاجاتها ، فقد استجابت الهيئات المهنية لانعكاسات جائحة كورونا على الممارسات المحاسبية لاعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية من خلال الادلة الارشادية وتفسيراتها .

## المصادر

### اولاً : المصادر العربية

- 1- البنك المركزي العراقي (2020) اعمام ، معالجة الاحداث اللاحقة وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي (IAS10) ، [www.cbi.iq](http://www.cbi.iq)
- 2- جمعية المحاسبين ومدققي الحسابات في دولة الامارات العربية المتحدة ، 2020 ، الاثار المالية والمحاسبية لكوفيد – 19 ، دليل استرشادي .
- 3- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA ، 2020 ، اثار انتشار فيروس كورونا (كوفيد -19) على اعداد القوائم المالية ومراجعتها ، نشرة ارشادية مختصرة لاهم المعايير الدولية التي يجب مراعاتها عند اعداد القوائم المالية ومراجعتها في ظل ظروف فيروس كوفيد -19 .
- 4- الهيئة العامة للرقابة المالية (2020) ، (اجراءات الهيئة الاحترازية لمواجهة فيروس كورونا )

### ثانياً : المصادر الاجنبية

- 5- Australian Accounting Standard Board (AASB), Auditing and Assurance Standards Board (AUASB (2020), The Impact of Coronavirus on Financial Reporting and the Auditor's Consideration, Joint FAQ, March. 1-13.
- 6- Deloitte (2020 b) "Financial Reporting consideration for virus Impacts", the Wall Street Journal – Risk & compliance Journal, 10- March.
- 7- International Accounting Standards Board (IASB) , (2020b), " IFRS9 and Covid-19", 27 March.