

تأثيرات جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على كل من نظرية ومعايير المحاسبة الدولية والمصرية

الدكتور يحيى محمد أبو طالب

أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة جامعة عين شمس

مقدمة:

لا شك أن هناك تأثيرات جوهرية لجائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على البشرية جمعاء، حيث أثرت الجائحة على النواحي الصحية والاجتماعية وأيضاً الاقتصادية والسياسية، لدرجة أن هناك تركيز حول دراسة جدوى المحافظة على صحة البشر والمحافظة على سلامة النشاط الإقتصادي لأن كليهما يؤثر على الآخر تأثير عكسي، فالمحافظة على الصحة العامة يتطلب إتخاذ الإجراءات الاحترازية التي تؤثر على النشاط الإقتصادي بطريقة سلبية، وبالعكس تخفيض الإجراءات الاحترازية يزيد من تفشى وباء فيروس كورونا، وكلا الإتجاهين له سلبياته وإيجابياته، والتوازن بينهما صعب ومحير ولا يستند إلى أدلة مقنعة.

وبصرف النظر عن كل الدراسات التي تحاول فك لغز هذا الوباء، فإن دراسة تأثيره على العمل المحاسبي والمالي من الناحية النظرية والمهنية لا يقل أهمية عن باقي الدراسات التي تحاول فك شفرة هذه المشكلة، التي لم تتعرض لها البشرية في العصر الحديث - بهذا الشكل - فهو وباء خفي شكلاً وموضوعاً، أما من ناحية تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على كل من نظرية ومعايير المحاسبة الدولية والمصرية سلباً وإيجابياً وتأثير ذلك على القوائم المالية وبالتالي النشاط الإقتصادي، فهذا هو ما سوف يتم دراسته وتحليله كما يلي :-

أولاً: تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على نظرية المحاسبة:

تتكون نظرية المحاسبة من مجموعة من الفروض المحاسبية التي تلقى قبولاً عاماً ومتفق عليها من قبل إصدارات المعايير المحاسبية المهنية، حيث تمثل قضايا أولية غير قابلة للجدل أو النقاش وبالتالي لا يتم الإفصاح عنها في مجال التطبيق المهني، وفيما يلي نتناول أثر جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على بعض الفروض المحاسبية وفقاً لترتيب أهمية هذه الفروض:

١- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على فرض الإستمرار:

يقضى فرض الإستمرار بالنظر للمنشأة على أنها ولدت لكي تستمر، وأنها مستمرة في نشاطها وليس لديها نية تخفيض أو تصفية نشاطها في الأجل المنظور، وبالتالي فإن عكس فرض الإستمرار هو التصفية أو تخفيض حجم النشاط

بشكل مؤثر، والأجل المنظور هو اثني عشر شهراً على الأقل من تاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية، ولذلك يفترض إستمرارية المنشأة عند إعداد قوائمها المالية، ما لم توجد معلومات تشير إلى غير ذلك.

وفي رأيي أن فرض الإستمرار والذي يعتبر نجم الفروض المحاسبية على الإطلاق، حيث يتوقف تطبيق الفروض المحاسبية جميعاً إذا فقدت المنشأة قدرتها على الإستمرارية.

وبالرغم من أن مسؤولية تقييم فرض الإستمرار يقع أصلاً على إدارة المنشأة، وأضيف أيضاً إلى مراقب الحسابات إذا لم تقم الإدارة بواجبها، حيث هناك العديد من المؤشرات التي تمكنه من تقييم قدرة المنشأة على الإستمرار منها ما يلي:
أ- المؤشرات المالية، وهي عديدة منها نسب التداول والسيولة السريعة، وكذا توقف المنشأة عن سداد إلتزاماتها قصيرة الأجل.

ب- مؤشرات التشغيل، ومنها فقد عملاء أو أسواق رئيسية أو مورد رئيسي.

ج- مؤشرات أخرى، كالدعاوى القضائية التي تؤثر على نشاط الشركة.

إن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد والتي هبطت على العالم وعلى الإقتصاد العالمي دون سابقة إنذار، قد أثرت بشكل مؤثر وكبير على فرض الإستمرار المحاسبى، فبالرغم من أن طبيعة الفروض المحاسبية ألا يتم الإفصاح عنها في حالة توافرها، عند إعداد وعرض وإصدار القوائم المالية وبصفة خاصة فرض الإستمرار، إلا أن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أثرت على فرض الإستمرار بشكل مؤثر لدرجة أنني أرى أنه لا بد من الإفصاح عن فرض الإستمرار سواء كانت المنشأة مستمرة أو لديها شك مؤثر في توافر فرض الإستمرار حتى يطمئن أصحاب المصالح، بمعنى أنه عند إعداد وعرض القوائم المالية للمنشآت التي تنتهى سنتها المالية فى ٢٠١٩/١٢/٣١ م وحيث أن إعداد القوائم المالية وعرضها وإصدارها يستغرق فترة قد تمتد لثلاثة أشهر حيث أن تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أثر بوضوح فى النشاط الإقتصادى على المستوى العالمى، لذلك يتعين على المنشآت أن تفصح عن أسباب قدرتها على الإستمرار فى الفترة القادمة وبيان الأدلة والمؤشرات التي تؤيد ذلك، أو تفصح عن عدم قدرتها على الإستمرار فى الفترة القادمة وأسباب ذلك وتأثيره على النواحي المالية والفنية والإقتصادية للمنشأة، أى لا بد من تخصيص جزء من قائمة الإيضاحات المتممة للقوائم المالية لعرض تقييم فرض الإستمرار.

أما بالنسبة للمنشآت التي تعد وتعرض وتصدر قوائمها المالية فى ٢٠٢٠/٦/٣٠ فقد أتضح لها تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على قوائمها المالية، وبالتالي عليها تقييم فرض الإستمرار والإفصاح عنه سواء توافرت لها القدرة على الإستمرارية أو كان هناك شك مؤثر فى توافر شروط الإستمرارية.

٢- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على فرض الثبات:

بالرغم من محدودية الفروض المحاسبية، كفرض الوحدة المحاسبية، القيد المزدوج، التكلفة التاريخية، الفترة المحاسبية، المقابلة بين الإيرادات والمصروفات، ثبات القوة الشرائية لوحدة النقدية، بالإضافة إلى كلاً من فرض الإستحقاق وفرض الإستمرار إلا أن فرض الثبات قد تأثر بشكل مباشر بجائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد، فهناك إختلاف فى تفسير فرض الثبات بين نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، حيث يقضى فرض الثبات وفقاً لنظرية المحاسبة بضرورة إستمرار المنشأة فى الثبات فى تطبيق السياسات المحاسبية المتبعة (مبادئ، أسس، قواعد، مفاهيم، مصطلحات، إجراءات) عند إعداد وعرض القوائم المالية الختامية من فترة إلى أخرى دون تغيير أو تعديل، بهدف توفير القابلية للمقارنة بين الفترات المالية المتتالية وإمكان تحليل القوائم المالية بشكل مستقر وفعال.

كما أثر إتجاه المعايير الدولية للتقارير المالية على فرض الثبات نحو أهمية توحيد السياسات المحاسبية بقدر الإمكان، بحيث ينخفض عدد السياسات المحاسبية للموضوع المحاسبى الواحد إلى سياسة محاسبية واحدة أو اثنين على الأكثر، كما هو الحال فى معيار المخزون، ومن هنا فقد هذا الفرض عرشه إلى حد كبير ومع ذلك بقى هذا الفرض وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، ولكن فى إتجاه آخر، وهو الثبات فى العرض المحاسبى، أى الثبات فى تبويب البنود المحاسبية وترتيبها داخل القوائم المالية، فهو ثبات فى العرض المحاسبى وليس ثبات فى تطبيق السياسات المحاسبية كما كان معلوماً، مع الإحتفاظ بتحقيق هدف تسهيل عقد المقارنات وتبسيطها للإستفادة من القوائم المالية عند إتخاذ القرارات.

وفى رأى فإن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أثرت على هذا الفرض بشكل مباشر، حيث اضطرت معظم المنشآت إلى تغيير سياساتها المحاسبية من ناحية وإلى تغيير طريقة العرض المحاسبى من ناحية أخرى، نتيجة المشاكل المالية والإقتصادية والفنية التى أثرت على نشاطها مما قلل من تحقيق هذا الفرض لأهدافه والمتمثلة فى تسهيل عقد المقارنات بين الفترات المالية المتتالية وأيضاً منع تغيير النتائج المالية بشكل متعمد، أى التلاعب بالحسابات بشكل مؤثر خصوصاً بالمبالغة فى تكوين مخصصات جديدة أو إستخدام مخصصات قائمة.

مع تأكيدى على أن فرض الثبات لا يعنى الجمود، بل تستطيع المنشأة تغيير سياساتها المحاسبية وطريقة العرض كلما دعت الضرورة إلى ذلك أو تغيير طريقة العرض كلما تطلبت المعايير المحاسبية، وهذا ما أكدته جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد وأثرت على هذا الفرض المحاسبى.

وهكذا أثرت جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على الفروض المحاسبية الأساسية وبصفة خاصة كلاً من فرض الإستمرار الذى يتطلب الإفصاح عنه فى كل الحالات من وجهة نظرى حتى فى حالة توافر القدرة على الإستمرار لتطمين أصحاب المصالح، مع الإفصاح عن حالات الشك المؤثر بصورة تفصيلية وواضحة، كما أثرت جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على فرض الثبات بتقليل الإستفادة من تطبيقه مما أثر على عملية عقد المقارنات بين الفترات المالية بشكل سلبى وزيادة التلاعب فى الحسابات وضعف الإستفادة من التحليل المالى والمحاسبى.

ثانياً: تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على المعايير المحاسبية الدولية:

تهدف المعايير المحاسبية الدولية (معايير التقارير المالية الدولية) إلى شرح أسس عرض القوائم المالية المقدمة للإستخدام العام، وبصفة خاصة للأطراف الخارجية حتى تمكن هذه الأطراف من عقد المقارنات بين العام الحالى والعام السابق وبين المنشأة والمنشآت المماثلة، وحتى تمكن هذه الأطراف من إستخدام القوائم المالية بشكل فعال عند إتخاذ قراراتهم المالية والإقتصادية، فقد تم إصدار العديد من المعايير المحاسبية لتغطي معظم جوانب مهنة المحاسبة، إلا أن هناك تأثيرات جديدة مؤثرة لجائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد لم تكن موجودة عند إصدار المعايير المحاسبية مما يتطلب أن تؤخذ فى الإعتبار عند تطبيق المعايير المحاسبية، وقد قمت بإختيار معيارين تأثرا بشكل ملحوظ بهذه الجائحة وهما معيار المحاسبة الخاص بالأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية، ومعيار المحاسبة الخاص بالسياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء كنموذج لتأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على المعايير المحاسبية الدولية، وسوف نتناولها على النحو التالى :-

١- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على متطلبات المعيار المحاسبى المصرى رقم ٧ والدولى رقم ١٠، وموضوعه الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية:

يهدف هذا المعيار إلى شرح متى يجب على المنشأة أن تعدل قوائمها المالية بناءً على الأحداث التالية لتاريخ القوائم المالية وكذلك الإفصاحات التى يجب أن توفرها المنشأة فى تاريخ إعتداد إصدار القوائم المالية والأحداث التالية، كما يتضمن هذا المعيار أيضاً عدم قيام المنشأة بإعداد القوائم المالية على أساس الإستمرارية إذا كانت هناك أحداث تالية لتاريخ القوائم المالية تشير إلى أن فرض الإستمرارية ليس مناسباً.

وقد أستخدم هذا المعيار مصطلح الأحداث التالية لتاريخ القوائم المالية بأنها الأحداث التى تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ إصدار القوائم المالية سواء أكانت تلك الأحداث فى صالح المنشأة أو فى غير صالحها. كما حدد نوعين من الأحداث هما:

أ- أحداث تشير إلى حالات نشأت بعد تاريخ القوائم المالية وتتطلب تعديل فى القوائم المالية.
ب- أحداث تشير إلى حالات نشأت بعد تاريخ القوائم المالية ولا تتطلب تعديل القوائم المالية، وقد تتطلب الإفصاح عنها فى القوائم المالية.

وبالنسبة للأحداث التالية لتاريخ القوائم المالية التى تستوجب تعديل القوائم المالية أعطى المعيار بعض الأمثلة لتلك الأحداث منها:

- ١- صدور حكم قضائى بعد تاريخ القوائم المالية يكشف عن وجود إلتزام على المنشأة وكان هذا الإلتزام قائماً بالفعل فى تاريخ القوائم المالية، وعليه فإنه يجب على المنشأة تعديل المخصصات المثبته لمقابلة هذا الإلتزام أو تكوين مخصصات إضافية جديدة لمقابلته، وعدم الإكتفاء بالإفصاح عن هذا الإلتزام المحتمل لأن الحكم القضائى يعتبر دليلاً إضافياً.
- ٢- ظهور معلومات جديدة بعد تاريخ القوائم المالية تكشف عن أن قيمة أحد الأصول قد إعتراها إنخفاض فى قيمتها فى تاريخ إعداد القوائم المالية.

٣- يضاف إلى ذلك أمثلة عن إفلاس أحد العملاء أو بيع المخزون بعد تاريخ القوائم المالية بأقل من تكلفته وغير ذلك من الأمثلة.

أما بالنسبة للأحداث التالية لتاريخ القوائم المالية والتي قد لا تستوجب تعديل فى القوائم المالية وإنما تتطلب الإفصاح عنها، لأن عدم الإفصاح يؤثر على قدرة مستخدمى القوائم المالية على التقييم الصحيح وإتخاذ القرارات السليمة، فقد قدم المعيار بعض الأمثلة لهذه الأحداث منها ما يلى:

- ١- عملية إندماج كبيرة بعد تاريخ القوائم المالية أو إستبعاد إحدى الشركات التابعة الهامة.
- ٢- الإعلان عن خطة للتوقف عن جزء من النشاط أو إستبعاد أصول أو سداد إلتزامات تتعلق بالتوقف عن مزاوله جزء من النشاط أو الدخول فى عقد إرتباط لبيع هذه الأصول أو سداد تلك الإلتزامات.
- ٣- تدمير أحد المصانع الكبرى بالحريق بعد تاريخ الميزانية.
- ٤- يضاف إلى ذلك أمثلة أخرى متعلقة بالإعلان عن البدء فى تنفيذ عملية إعادة هيكلة هامة، أو التغيرات الكبيرة غير العادية بعد تاريخ القوائم المالية فى أسعار الأصول أو أسعار الصرف، وغير ذلك من الأمثلة التى قدمها المعيار.

أما فيما يتعلق بتأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على متطلبات هذا المعيار، فالسؤال الأول الذى يطرح نفسه هل تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد يتطلب تعديل فى القوائم المالية أو الإفصاح فقط، والسؤال الثانى هل بعض تأثيرات هذه الجائحة تتطلب التعديل بينما الأخرى تتطلب مجرد الإفصاح، يضاف إلى ذلك العديد من الأسئلة والإستفسارات فيما يتعلق بتوزيعات الأرباح والإستمرارية.

وفى رأى أن تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية أدى إلى ضرورة تعديل العديد من بنود القوائم المالية والإفصاح عنها فى نفس الوقت، أى أن الجائحة أدت إلى عدم التفريق بين الأحداث التى تستوجب التعديل أو التى تستوجب الإفصاح، حيث أصبحت هذه الأحداث تتطلب التعديل والإفصاح فى نفس الوقت.

كما أن الجائحة قد أدت إلى التوسع فى تكوين مخصصات جديدة أو إستخدام مخصصات قائمة، وبصفة عامة ظهور طفرة فى إجراء التعديلات فى بنود القوائم المالية حيث ستؤثر الجائحة على كلاً من:

- ١- حجم النشاط وبصفة خاصة إنخفاض حجم المبيعات.
- ٢- العمالة.
- ٣- الأرباح وتوزيعات الأرباح.
- ٤- تقييم المخزون.
- ٥- ارتفاع الأسعار.
- ٦- فقدان مورد رئيسى أو عملاء مهمين.

- ٧- تأثيرات سلبية على السيولة وصعوبة الحصول على قروض.
- ٨- انخفاض حجم الإستثمارات المالية وضعف الإستثمار فى الأصول طويلة الأجل.
- ٩- التذبذبات فى أسعار الصرف الأجنبى وأسعار الأوراق المالية والذهب.
- وغير ذلك من الأحداث التى طرأت من تاريخ إعداد القوائم المالية فى ٢٠١٩/١٢/٣١ م وبين تاريخ إصدارها من قبل مجلس الإدارة.

٢- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على متطلبات المعيار المحاسبى المصرى رقم ٥ والدولى رقم ٨، وموضوعه السياسات المحاسبية والتغيرات فى التقديرات المحاسبية والأخطاء:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس إختيار وتغيير السياسات المحاسبية وتحديد المعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغييرات فى التقديرات المحاسبية وكذا تحديد المعالجة المحاسبية والإفصاح عن الأخطاء المحاسبية وتصحيحها. وتؤثر جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على متطلبات هذا المعيار وبصفة خاصة فى تحديد وإختيار السياسات المحاسبية و الإفصاح عن التغييرات فى التقديرات المحاسبية، وفيما يلى بيان لذلك :

١/٢- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية:

تناول المعيار الإعتبارات التى تحكم إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية فى حالة عدم وجود معيار محاسبى، والظروف التى تؤدى إلى خروج المنشأة عن تطبيق أحد متطلبات معيار معين أو الخروج كلياً عن تطبيق هذا المعيار، لأن تطبيقه قد يؤدى إلى تقديم قوائم مالية مضللة، وكذلك متطلبات الثبات فى تطبيق السياسات المحاسبية، ومع ذلك فإن المعايير المحاسبية هى الآلية التى تحدد المعاملات والأحداث والظروف والسياسات المحاسبية التى يجب الإلتزام بتطبيقها عند إعداد القوائم المالية.

لذلك فقد حدد هذا المعيار الإعتبارات الواجب مراعاتها عند عدم وجود معيار أو تفسير محاسبى يمكن تطبيقه على معاملات أو أحداث أو ظروف معينة حيث يمكن للإدارة أن تتخذ ما تراه لوضع وتطبيق سياسة محاسبية مناسبة فى ضوء مراعاة عدة شروط حددها المعيار وذلك لضمان أن تؤدى السياسة المحاسبية (خارج المعايير) التى تنتهجها الإدارة فى هذه الحالة إلى معلومات تنسم بالآتى:

أ- مناسبة أى تلائم إحتياجات مستخدمى القوائم المالية لإتخاذ القرارات الإقتصادية.

ب- يمكن الإعتماد عليها بما يجعلها تنسم بالثقة وخالية من التحيز وتنسم بالحيطه والحذر بالإضافة إلى الحياد، أى أن تكون كاملة فى كافة جوانبها الهامة.

كما تناول هذا المعيار النقاط التالية:

- ١- ثبات السياسات المحاسبية.
- ٢- متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية.
- ٣- التغييرات فى السياسات المحاسبية.

- ٤- الإعتبارات التى تحكم تطبيق التغييرات فى السياسات المحاسبية.
 - ٥- التطبيق بأثر رجعى والإعتبارات التى تحكمه.
 - ٦- الإفصاح فى حالة التغيير التطوعى (الإختيارى) فى السياسات المحاسبية.
 - ٧- الإفصاح فى حالة عدم قيام المنشأة بتطبيق معيار أو تفسير محاسبى قد صدر ولم يتم سريانه بعد.
- يتضح مما سبق أن هذا المعيار فى الجزء الأول منه ركز على أهمية الإلتزام بتطبيق المعايير المحاسبية وأن الخروج عن تطبيق أحد متطلبات المعايير الدولية يحتاج إلى العديد من المبررات والشروط.

وفى رأى أن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أثرت على هذا الجزء من المعيار والمتعلق بالسياسات المحاسبية بأن أتاحت هذه الجائحة للمنشآت على إختلاف أنواعها وفى معظم الدول أن تتوسع فى الخروج عن تطبيق المعايير المحاسبية نتيجة ما خلفته هذه الجائحة من آثار إقتصادية ومالية كبيرة ومؤثرة، وأن الإلتزام بتطبيق المعايير المحاسبية قد يودى إلى قوائم مالية مضللة، أى أن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أظهرت وتطلبت ضرورة إصدار معايير محاسبية أى سياسات محاسبية جديدة لم تكن فى الحسبان، وقدمت المبررات الإستثنائية للتوسع فى الخروج عند تطبيق المعايير المحاسبية.

٢/٢- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على التغييرات فى التقديرات المحاسبية:

تناول هذا الجزء من المعيار والمتعلق بالتغيير فى التقديرات المحاسبية النقاط الآتية:

- ١- البنود المالية التى يتطلب الأمر تقديرها.
 - ٢- الإعتبارات التى تحدد حاجة التقديرات المحاسبية للتغيير.
 - ٣- إعتبارات الإعتراض بالتغيير فى التقديرات المحاسبية.
 - ٤- الإفصاح عن التغييرات فى التقديرات المحاسبية.
- حيث بين المعيار بأن هناك بنود محاسبية عديدة لا يمكن قياسها فى القوائم المالية بدقة كافية، وعلل ذلك نتيجة لظروف عدم التأكد التى تتصف بها أنشطة المنشأة لذا يتم تقديرها، وتستند عملية التقدير على أحكام تتم بناءً على معلومات متاحة وموثوق بها، مؤكداً على أن إستخدام التقديرات المحاسبية المعقولة يعد جزءاً أساسياً فى إعداد القوائم المالية ولا يودى إلى المساس بمصداقيتها.
- وقدم المعيار أمثلة لبنود محاسبية قد يتطلب الأمر تقديرها منها:
- أ- الديون المشكوك فى تحصيلها.
 - ب- تقادم المخزون.
 - ج- القيمة العادلة للأصول والإلتزامات المالية.
 - د- الأعمار الإنتاجية المقدره للأصول القابلة للإهلاك.
 - هـ- النمط المتوقع لإهلاك المنافع المستقبلية للأصول القابلة للإهلاك.

كما حدد المعيار إعتبارات محددة عند مراجعة التقديرات المحاسبية منها ما يلي:
أ- حدوث تغييرات فى الظروف التى تم بناءً عليها عمل هذه التقديرات.
ب- توافر معلومات جديدة أو مزيد من الخيرات.

كما بين المعيار أن عملية مراجعة التقديرات المحاسبية لا ترتبط بفترة سابقة كما أنها لا تعد تصحيحاً لأى خطأ، على أن يعامل أى تغيير فى الأساس المطبق لعمل التقديرات المحاسبية كتغيير فى السياسات المحاسبية المستخدمة وليس فى التقديرات المحاسبية، ويعتبر كتغيير فى التقديرات المحاسبية فى حالة صعوبة تمييز التغيير فى السياسات المحاسبية عن التغيير فى التقديرات المحاسبية.

كما حدد المعيار مجموعة من الإعتبارات للإعتراف بالتغيير فى التقديرات المحاسبية بتعديل القيم الدفترية للبنود فى فترة التغيير فى القوائم المالية، على أن يتم الإعتراف بصفة عامة بتأثير التغيير فى التقديرات المحاسبية بالفترة الحالية كإيراد أو مصروف، على أن يتم الإعتراف بهذا التأثير إن وجد بالفترة المستقبلية كإيراد أو مصروف فى هذه الفترات.

أما بالنسبة للإفصاح عن التغيير فى التقديرات المحاسبية فقد حدد المعيار كيفية الإفصاح عن التغييرات فى التقديرات المحاسبية بأن تقوم المنشأة بالإفصاح عن طبيعة وقيمة التغيير فى التقديرات المحاسبية الذى يكون له أثر فى الفترة الحالية أو الذى يكون له أثر متوقع فى الفترات المستقبلية، فيما عدا ما إذا كان من المتعذر تقدير هذا التأثير على الفترات المستقبلية، وفى حالة عدم الإفصاح عن قيمة التأثير فى الفترة الحالية نظراً لتعذر التقدير فإنه يتم الإفصاح عن تلك الحقيقة فى القوائم المالية.
وفى كل الحالات لا يتم التغيير فى التقديرات المحاسبية بأثر رجعى عن فترة أو فترات سابقة، حيث لا يعد هذا من قبيل تصحيح الأخطاء.

وفى رأى أن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد قد أثرت على هذا الجزء من المعيار والمتعلق بالتغييرات فى التقديرات المحاسبية بأن أدى إلى:
١- إعادة النظر فى طرق تقدير المخصصات.
٢- التوسع فى استخدام المخصصات القائمة.
٣- إجراء العديد من التعديلات على المخصصات القائمة.
٤- ظهور مخصصات جديدة لم تكن موجودة قبل جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد مثل (مخصص مواجهة تداعيات جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد).

هذه بعض تأثيرات جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على كل من نظرية ومعايير المحاسبة، ومع ذلك فهناك العديد من التأثيرات الأخرى ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- أ- معيار عقود الإيجار، خصوصاً فيما يتعلق بمعدل الخصم حيث أدى تفشى فيروس كورونا ١٩ المستجد إلى تقلبات الأسواق مما جعل البنوك المركزية تخفض من أسعار الفائدة.
- ب- معيار المخزون، خصوصاً فيما يتعلق بإعادة الإدارة لتقدير صافى القيمة البيعية.
- ج- معيار إضمحلال الأصول، حيث يتطلب الأمر إعادة تقييم الأصول لظهور مؤشرات مؤثرة على إضمحلال القيمة نتيجة تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد.
- د- معيار الأصول الثابتة وإهلاكاتها، حيث أثرت جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على ضرورة قيام الإدارة بإعادة النظر فى العمر الإنتاجى للأصول التى تصنف طويلة الأجل وقيمتها التخريدية، بالإضافة إلى إعادة تقييم الأصول غير الملموسة والإستثمارات العقارية وأصول حق الإنتفاع.
- هـ- معايير الأدوات المالية، حيث أثرت جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على ضرورة الإفصاح عن المعلومات الخاصة بطبيعة ومدى المخاطر التى تتعرض لها أدوات المنشأة المالية بصورة أكثر وضوحاً.
- و- معيار الإيراد، حيث أثرت جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على إستخدام طرق جديدة لتحديد تأثير الشكوك المتعلقة بتحقيق الإيراد فى ظل تفشى فيروس كورونا ١٩ المستجد، بالإضافة إلى تأثير هذه الجائحة على تحقيق العقود المستقبلية.
- ز- تأثير جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد على قياس القيمة العادلة، حيث أدى تفشى فيروس كورونا ١٩ المستجد إلى تأثيرات على قياس القيمة العادلة عند إعداد القوائم المالية.

وبصفة عامة فى رأى أن جائحة فيروس كورونا ١٩ المستجد سوف تودى إلى تعديلات فى نظرية ومهنة المحاسبة خلال الفترات القادمة حيث ستؤثر على الفروض المحاسبية بأن تظهر فروض محاسبية جديدة مع تعديل فروض محاسبية قائمة مثل فرض الإستمرار والثبات، وكذلك ستؤثر فى إصدار معايير محاسبية جديدة وتعديل فى معايير محاسبية قائمة، إنها حقاً ثورة فى نظرية ومهنة المحاسبة، يضاف إلى ذلك تأثير هذه الجائحة على مهنة المراجعة بكل تفاصيلها، حيث تزيد من أعمال ونظام المراجعة وتلقى أعباء جديدة على مراقب الحسابات.

تم بحمد الله

دكتور يحيى محمد أبو طالب

أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة - جامعة عين شمس

القاهرة - أغسطس ٢٠٢٠م