مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية
قسم المحاسبة والمراجعة

عدد خاص بالمؤتمر العلمي الرابع لقسم المحاسبة والمراجعة– ديسمبر ٢٠٢٠

دراسة إستطلاعية لأثر أزمة كورونا على الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية

د/ حسين سيد حسن عبد الباقي[١]
مدرس المحاسبة بأكاديمية الفراعنة

ملخص البحث

أثرت أزمة كورونا العالمية على الأداء المالي للشركات، نتيجة للآثار الاقتصادية السلبية لهذه الأزمة على كافة القطاعات، وقد انعكست آثارها المالية على التقارير المالية المعدة بعد أحداث أزمة كورونا العالمية، ويتوقع حدوث تأثير كبير لهذه الأزمة العالمية على نتائج أعمال الشركات ومركزها المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١. كما توجد آثار محتملة لأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية بداية من التقارير المالية المعدة عن الربع الأول من عام ٢٠٢٠، ويجب على منظمات الأعمال تقييم ومراجعة كافة العمليات المالية التي تخضع للحكم والتقدير، وترتبط بحالة عدم اليقين، بما في ذلك تقييم مدى استمرارية المنشأة، واضمحلال قيمة الأصول المالية وغير المالية، وخسائر الائتمان المتوقعة، ومدى قابلية استرداد الأصول الضريبية المؤجلة ، وتقييم ظروف الاعتراف بالإيراد، وافتراضات قياس القيمة العادلة، ومحاسبة التحوط، وعقود الايجار، وغيرها من العمليات المالية.

وتهدف هذه الدراسة إلى بيان أثر أزمة كورونا العالمية على الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية، وقد استخدم الباحث المنهج الاستقرائي من خلال الاعتماد على الدراسات السابقة، والمنهج الاستنباطي من خلال دراسة استطلاعية لبيان آراء المهتمين بالتقارير المالية ، نظراً لحداثة موضوع البحث في البيئة المصرية، ولعدم توافر بيانات فعلية عن العام المالي المنتهي في ٢٠٢٠/١٢/٣١ حتى تاريخ إعداد هذا البحث، لذا فقد تناول الباحث الجانب الفكري لموضوع البحث في ضوء معايير التقارير المالية الدولية IFRS، والدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث في عام ٢٠٢٠، ، وقد تم تصميم قائمة استبيان لاستطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية، وتم توزيع قوائم الاستبيان على عينة مكونة من (٢٢٣) من أساتذة الجامعات المصرية، ومراقبي الحسابات، والمديرين الماليين في الشركات المساهمة المصرية، وتم استخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS لتحليل البيانات. وقد توصل الباحث إلى أنه من المتوقع وجود تأثير هام لأزمة كورونا العالمية على سياسات الافصاح المحاسبي، والافصاح عن المخاطر، وأنه من المتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على الإفصاح المحاسبي عن الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات، والخسائر، والتدفقات النقدية المستقبلية، والافصاح المحاسبي عن استمرارية الشركة في التقارير المالية المستقبلية.

الكلمات المفتاحية: فيروس كورونا ٢٠١٩– أزمة كورونا العالمية– الإفصاح المحاسبي– التقارير المالية– المخاطر

E.mail: h_sayed2008@yahoo.com[1]

An Exploratory Study of the Impact of the Corona Crisis on Accounting Disclosure in Financial Reports

Abstract

The global Corona crisis affected on financial performance of companies, as a result of negative economic effects of this crisis on all sectors, and its financial effects were reflected in financial reports prepared after events of global Corona crisis, and a important effect of this global crisis is expected on results of companies' and their financial position on December 31 / 2020.

There are also potential effects of global Corona crisis on financial reports, starting with financial reports prepared for the first quarter of 2020, and business organizations must evaluate and review all financial operations that are subject to judgment and estimates, and are related to the state of uncertainty, including the evaluation of company's going concern, and its impairment of Financial and non-financial assets value, expected credit losses, recoverability of deferred tax assets, assessment of conditions for revenue recognition, fair value measurement assumptions, hedge accounting, leases, and other financial operations.

This study aims to show impact of the Corona crisis on accounting disclosure in financial reports, the researcher used the inductive approach by depending on previous studies, and deductive approach through An exploratory study to show the opinions of those interested in financial reports, given the novelty of research topic in the Egyptian environment, and lack of actual data on the ending fiscal year On 12/31/2020 until to date of preparing this research, the researcher dealt with the intellectual framework of research topic in light of International Financial Reporting Standards IFRS, and previous studies that related to research topic in 2020, and a survey was designed to test the hypothesis of the study, and the survey instrument was a questionnaire to To show the opinions of those interested in financial reports, it was distributed on a sample consisting of (223) Egyptian university professors, External auditors, and financial managers in Egyptian joint stock companies, the study data were analyzed using statistical program SPSS.

The researcher found that important effect of global Corona crisis is expected on accounting disclosure policies, and disclosure of risks, and that it is expected that global Corona crisis will affect on accounting disclosure of assets, liabilities, revenues, expenses, losses, future cash flows and accounting disclosure of company's going concern in future the financial reports.

Keywords: COVID-19- Global Corona Crisis- Accounting Disclosure - Financial Reporting- Risks

١- مقدمة

ظهر فيروس كورونا المستجد (Covid-19) في الربع الأخير من عام ٢٠١٩ في الصين، وكان من المتوقع انتشاره على مستوى العالم، ويصبح أزمة عالمية ، تهدد حياة البشر ، وتهدد الاقتصاد العالمي Global Economy، وقد تأثرت أكثر من (٢٠٠) دولة على مستوى العالم بأزمة فيروس كورونا المستجد الذي يعتبر موضوع الساعة (El-Mousawi & Kanso, 2020) ، ولقد تم ابلاغ المكتب الإقليمي لمنظمة الصحة العالمية World Health Organization (WHO) بوجود حالات التهاب رئوي حاد مسبباً مرض غير معروف تم اكتشافه في مدينة وهان بمقاطعة هوبي الصينية في ٣١ ديسمبر من عام ٢٠١٩ ، وقد تم اعلان فيروس كورونا المستجد Covid-19 على أنه السبب الرئيسي لتلك الحالات من السلطات الصينية في ٧ يناير ٢٠٢٠، وقد تم التعرف على الفيروس عن طريق التسلسل الجيني، وأعلنت عنه على أنه من عائلة الفيروس التاجي، وانتشر المرض في بعض المدن الصينية مسبباً حالة من الهلع والرعب لدى المجتمع الصيني، لكونه فيروس قاتل لم يكتشف له علاج، وقد انتقل بعدها المرض الى العديد من دول العالم.-https://www.bbc.com/arabic/world .52596350

ولقد أدت أزمة كورونا العالمية إلى التباعد الاجتماعيSocial Spacing، والبقاء في المنازل، وأعلن العديد من الحكومات عن اتخاذ الإجراءات الاحترازية، وبقاء الناس في منازلهم، وامتدت العزلة الاجتماعية في المنازل لعدة أشهر، وتطورت قواعد التباعد الاجتماعي بتطور فيروس كورونا المستجد، وقد أدى هذا الفيروس إلى زيادة استخدام منصات التواصل الاجتماعي Social Media بنسبة (٦١%)، وقضاء المزيد من الوقت أمام وسائل التواصل الاجتماعي، للتواصل الاجتماعي مع الأصدقاء وزملاء العمل، والأقارب، والعمل عن بعد Teleworking من خلال وسائل التواصل الإلكترونية المختلفة .(T. Nabity-Grover, et al, 2020)

وتكمن خطورة فيروس كورونا المستجد Covid-19 في كونه يعد خطراً يهدد حياة الموارد البشرية Human Resources (HR) ، والتي تعتبر من أهم الموارد الاقتصادية ، كما تكمن خطورة فيروس كورونا المستجد في ظهوره في الصين التي تعد دولة عظمى ذات اقتصاد مفتوح تتعامل مع كل دول العالم ، وتعد الدولة الثانية اقتصادياً بعد الولايات المتحدة الأمريكية، وتنافس الولايات المتحدة الأمريكية اقتصادياً منافسة شرسة، وتعد أكبر مصنع على مستوى العالم ، كما تعد الصين أكبر مصدر للسلع على مستوى العالم، وتستحوذ الصين على ثلث الصناعة في العالم، ويبلغ تعداد الصين (١.٥) مليار، وكذلك تعتبر الصين أكبر مصدر للسياحة على مستوى العالم، وقد أطلق على الصين مصنع العالم ، وأدى كل ما سبق إلى انتشار وباء فيروس كورونا المستجد عن طريق العدوى السريعة والانتقال السريع

لوباء فيروس كورونا المستجد بين سكان العالم، ويبلغ حجم الناتج القومي في الصين (١٣) تريليون دولار، ولذلك تعتبر الصين من الدول ذات التأثير الاقتصادي العالمي الكبير.

https://www.aa.com.tr/ar/

وتعتبر أزمة فيروس كورونا العالمية ثالث مأزق وأخطر القضايا الصحية على البشر بعد الطاعون والكوليرا، ويتعرض العالم اليوم لأسوأ أزمة عالمية منذ الكساد الكبير، كما تعد أزمة كورونا العالمية أسوء أزمة في تاريخ البشرية، وهي أكثر ضرراً من الأزمة المالية العالمية التي حدث في الربع الأخير من عام ٢٠٠٨، وأثرت سلبياً على القطاع المالي العالمي، ومن بينها العديد من البنوك الدولية، وقد أشارت بعض الدراسات العلمية إلى أن من ضمن أسباب الأزمة المالية التي حدثت عام ٢٠٠٨ المحاسبة عن القيمة العادلة Accounting for fair value ، والتعامل في مشتقات الائتمان Credit Derivatives، وخاصة مبادلات مخاطر الائتمان Credit Default Swaps (CDSs)، والرهن العقاري Mortgage.

https://www.imf.org/ar/Publications/WEO/Issues/2020/04/14/weo-april-2020

وتتزايد المخاوف الدولية من فيروس كورونا العالمي (COVID-19)، خاصة أنه تسبب في خسائر بشرية كبيرة لم تتوقعها الدول على اختلاف إمكانياتها واستراتيجياتها، ويعتبر من أكبر المخاوف تلك التي تتعلق بالتراجع الاقتصادي، والخسائر المرتقبة في حال عدم توفر اللقاح المناسب في أسرع وقت، والعلاج الفعال للحالات المصابة، والتداعيات الخطيرة على العديد من المجالات ، والتي يعد من أهمها التداعيات على التقارير المالية Financial Reporting لمنظمات الأعمال.

ويعتبر تأثير الاقتصاد الصيني على الاقتصاد العالمي واضحاً، لكن تختلف حدته من دولة إلى أخرى، ويمكن القول أنه ما تزال سياسات تعامل الدول مع الوضع الراهن غامضة، ولذلك ستستمر الأرقام والإحصائيات في التغير ما بين ارتفاع وانخفاض حتى يستجمع العالم ككل نفسه، ويتم طرح اللقاح المناسب لعلاج فيروس كورونا المستجد (COVID-19)، ويمثل اقتصاد الصين والولايات المتحدة الأمريكية نحو (٥٠%) من الناتج المحلي العالميGlobal GDP ، وتتم نسبة (٦٠%) من العمليات الاقتصادية بالدولار الأمريكي، أي أن هناك نسبة (٦٠%) من فواتير العالم بالدولار الأمريكي، لذلك يعتبر الدولار الأمريكي العملة الدولية الحاكمة.

وتوجد توقعات من خلال التقارير المختلفة بأن جميع الشركات الأمريكية سوف تحقق خسائر عن عام ٢٠٢٠، وبالتالي فإنه توجد أزمة للاقتصاد الأمريكي، والاقتصاد العالمي بشكل عام، كما يوجد تأثير مباشر وغير مباشر لأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية لمنظمات الأعمال على المستوى

المحلي والدولي، وليس من مصلحة الانسان وجود وباء في أي مكان في العالم، حيث أن مصلحة العالم مشتركة، والتداعيات السلبية لأزمة كورونا تطول العالم بأثره، وبالتالي تكون هناك حاجة إلى وجود فريق عمل دولي لمواجهة وباء فيروس كورونا المستجد. https://www.bbc.com/arabic/business-52077280

ولقد ظهر وباء فيروس كورونا المستجد في مدينة وهان والتي تعتبر المركز الصناعي في الصين، وتصدر الصين من خلال هذه المدينة ما يعادل (٧٨%) من صادرتها للعالم، وتعتبر المنفذ الرئيسي للصناعة والتعامل الدولي، وبالتالي كان تأثير وباء فيروس كورونا المستجد كبير عالمياً، ولذلك يتوقع وجود تداعيات خطيرة على التقارير المالية لمنظمات الأعمال.

ولقد أثبتت الصين قدرتها على التعامل مع وباء فيروس كورونا المستجد، وتم تمويل مراكز الأبحاث لإيجاد مصل لهذا الوباء، وايجاد علاج فعال، ومازالت مراكز الأبحاث تعمل في هذا المجال، كما استطاعت الصين بناء وإدارة مستشفى خلال عشرة أيام لمواجهة وباء فيروس كورونا المستجد، وبما يعكس ذلك القدرة الفنية والمادية والادارية والتكنولوجية والاقتصادية الهائلة للصين.
https://www.bbc.com/arabic/world-53218798

وتوجد توقعات بتعافي الاقتصاد العالمي تدريجياً من الآثار السلبية لأزمة كورونا العالمية بحلول عام ٢٠٢١، كما توجد توقعات باستمرار التداعيات السلبية طويلة الأجل على الاقتصاد العالمي حتى عام ٢٠٢٣.- https://www.imf.org/ar/Publications/WEO/Issues/2020/04/14/weo-april-2020 ، وقد أعلنت منظمة الصحة العالمية World Health Organization (WHO) في ١١ مارس ٢٠٢٠ تفشي وباء فيروس كورونا المستجد COVID-19 اعتباراً من ٢١ ابريل ٢٠٢٠، وأن هناك عدد (٢٣٩٧٢١٦) حالة إصابة مؤكدة بالفيروس، وعدد (١٦٢٩٥٦) حالة وفاة في جميع أنحاء العالم، وأن غالبية الحالات من الصين، وبعض الدول الأوروبية، والولايات المتحدة الأمريكية. (WHO, 2020a)، ومازالت الخسائر البشرية والاقتصادية مستمرة باستمرار تفشي وباء فيروس كورونا المستجد.

ولقد تطورت حالة فيروس كورونا المستجد COVID-19 بسرعة منذ أن أعلنت منظمة الصحة العالمية أن الفيروس يمثل حالة طوارئ صحية عالمية في ٣٠ يناير ٢٠٢٠، وتعطلت التجارة والأسواق العالمية إلى حد كبير، واضطر العديد من الشركات إلى الحد من أعمالها، أو تعليق أعمالها مع استمرار انتشار وباء فيروس كورونا المستجد، ولذلك يتعين على منظمات الأعمال دراسة مدى تأثر الأعمال بهذا الوباء، وكيفية الافصاح عن تداعيات أزمة كورونا العالمية بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية

لمنظمـــــات الأعمـــــال. https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ولقد قدر صندوق النقد الدولي (International Monetary Fund (IMF أن حزم التحفيز التي قدمتها الحكومات قد بلغت (٣.٣) تريليون دولار أمريكي، لمواجهة تداعيات وباء فيروس كورونا المستجد، كما تقدر القروض الاضافية بمبلغ (٤.٥) تريليون دولار أمريكي لمواجهة التداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على الاقتصاد العالمي. (Congressional Research Service, 2020)، وتتطلب أزمة كورونا العالمية وأثارها الاقتصادية السلبية ضرورة أن تكون جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية أكثر من أي وقت مضى، ولذلك يسعى المستثمرون وأصحاب المصلحة الآخرين إلى الحصول على معلومات محاسبية عالية الجودة، وخاصة في ظل التداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية، الأمر الذي يؤكد أهمية الافصاح المحاسبي عن تداعيات هذه الأزمة.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

ولقد انتشرت جائحة فيروس كورونا المستجد حول العالم، ولم يبق اقتصاد حول العالم الا وقد أعلن عن تأثره السلبي من هذا الفيروس، وقد أعلن صندوق النقد الدولي أن العالم قد دخل في مرحلة ركود قد تكون أسوء من ركود عام ٢٠٠٩، ومن المتوقع ان انتشار وباء فيروس كورونا المستجد سوف يؤثر على التقارير المالية للعديد من الشركات حول العالم بداية من الربع الأول لعام ٢٠٢٠ ، ومن التأثير المحتمل التغير في إيرادات الشركة، وقد يصل الأمر إلى تأثر قيمة أصول الشركة سلبياً، ومن المتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على الإفصاح المحاسبي بالتقارير المالية للشركات عن الفترة المالية المنتهية بعد ظهور وباء كورونا المستجد والفترات المالية التالية لها.

https://maaal.com/archives/20200403/138612

ويعتبر الافصاح المحاسبيAccounting Disclosure من أهم الأساليب الهامة اللازمة لمتابعة نشاط الشركة وتقييم أدائها، ويساعد المساهمين والمستثمرين وكافي مستخدمي التقارير المالية في التعرف على نشاط وأداء الشركة، والمخاطر التي تتعرض لها، بناءً على المعلومات التي تم الافصاح عنها ، كما يعتبر الافصاح المحاسبي في الوقت المناسب من أهم قواعد حوكمة الشركات Corporate Governance التي تتيح للمساهمين وأصحاب المصالح الحفاظ على حقوقهم، ويتضمن الافصاح المحاسبي الكشف عن المعلومات الجوهرية المالية وغير المالية التي تهم المستثمرين وأصحاب المصالح ، ويتم الافصاح على أساس دوري عن فترات مالية محددة، أو بشكل فوري عند حدوث أمر ما

، حتي تكون المعلومات متوافرة في نفس الوقت لكافة الاطراف المعنية ، وحتي لا يقوم طرف باستغلال المعلومات المحاسبية قبل الاطراف الأخرى.

https://www.facebook.com/bfis.iq/posts/350404035609929

ويحتاج المستثمرون وأصحاب المصلحة الآخرين في ظل أزمة كورونا العالمية إلى معلومات مالية عالية الجودة أكثر من أي وقت مضى، ولذلك قامت الهيئات الدولية المهنية ومنها الاتحاد الدولي للمحاسبين International Federation of Accountants بتقديم الارشادات والتوصية بشأن متطلبات المحاسبة وإعداد التقارير المالية، والاعتبارات التي يجب أخذها في الحسبان في معالجة الآثار المالية لأزمة كورونا العالمية عند إعداد التقارير المالية. https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

ويجب الافصاح بشكل كامل عن الظروف البيئية المحيطة بالشركة، لتقييم مدى استمرارية الشركة في المستقبل، وتدعم نظرية الافصاح الطوعي Voluntary Disclosure Theory فكر الإدارة في الافصاح عن أية معلومات اضافية عن أية ظروف استثنائية بالتقارير السنوية Annual Reports، وترتبط نظرية الافصاح الطوعي بنظرية الوكالة Agency Theory، فقد يخفض الافصاح الطوعي تكاليف الوكالة Agency Costs، لتعظيم الثروة للمساهمين. (Fakoya & Lawal ,2020)

ويتناول الباحث أثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية في البيئة المصرية، والتي يتوقع أن تؤثر هذه الأزمة سلبياً على النتائج المالية للمنشآت على اختلاف أنواعها ونشاطها وشكلها القانوني، وتضعف المركز المالي للمنشأة، وتخفض القيمة الاقتصادية لمنشآت الأعمال.

٢- مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في كيفية الإفصاح الوصفي والكمي(المالي وغير المالي) عن مخاطر أزمة كورونا العالمية في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية للشركات العاملة في البيئة المصرية، وقياس قيمة هذه المخاطر ، وبشرط توافر الخصائص الأساسية والثانوية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها المتعلقة بآثار أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية، وخاصة في ظل تميز أزمة كورونا العالمية بحالة عدم التأكد والغموض، وبالتالي تتطلب عملية تقييم هذه التداعيات نوعان من التقييم أحدهما يرتبط بالتداعيات الحالية، وآخر يرتبط بالتداعيات المتوقعة لأزمة كورونا على أداء الشركات، والذي يتطلب قدراً كبيراً من جودة الافصاح المحاسبي عن هذه المعلومات الهامة عن

تداعيات أزمة كورونا العالمية التي تساعد مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. ويمكن للباحث صياغة المشكلة البحثية من خلال التساؤل البحثي التالي:
هل يوجد أثر لأزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية؟

٣- أهداف البحث

يتمثل هدف البحث في الكشف عن آثار أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية المعدة في البيئة المصرية، وبيان كيفية الإفصاح الوصفي والكمي (المالي وغير المالي) عن مخاطر أزمة كورونا العالمية في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية للشركات العاملة في البيئة المصرية وذلك من خلال دراسة استطلاعية على عينة من المهتمين بالتقارير المالية، للتعرف على آرائهم عن آثار أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي.

٤- أهمية البحث

تتمثل أهمية هذا البحث في بيان آثار أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية المعدة في البيئة المصرية ، وبيان القيمة الاقتصادية الحقيقية للمنشأة، وتقييم قدرتها على الاستمرار في المستقبل بعد تداعيات أزمة كورونا العالمية، وترشيد قرارات المستثمرين والمساهمين وأصحاب المصالح من مستخدمي التقارير المالية السنوية.

٥- منهج البحث

تقوم هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي من خلال دراسة الأدب المحاسبي الحديث المرتبط بأزمة كورونا العالمية والافصاح المحاسبي، والآثار السلبية لأزمة كورونا العالمية على الأعمال في كافة المنشآت على اختلاف أنواعها، كما اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي من خلال الدراسة الاستطلاعية، نظراً لحداثة موضوع أزمة كورونا العالمية في البيئة المصرية، ولعدم نشر أية قوائم مالية لعام ٢٠٢٠ بعد هذه الأزمة حتى تاريخ إعداد هذا البحث.

٦- حدود البحث

يقتصر هذا البحث على دراسة أثر أزمة كورونا على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية في ضوء بعض معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) International Financial Reporting Standards، ذات الصلة بالإفصاح المحاسبي، وارتباطها بالتداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على الأداء المالي لمنشآت الأعمال.

٧- خطة البحث

لتحقيق هدف البحث، سوف يتم التعرض للجوانب التالية:

- الدراسات السابقة
- تقييم الدراسات السابقة
- الإطار النظري
- الدراسة الاستطلاعية
- النتائج والتوصيات
- الدراسات المستقبلية المقترحة

٧-١ الدراسات السابقة

هدفت دراسة (Leiva and Clark, 2020) إلى بيان دور البورصة الأمريكية US Securities and Exchange Commission (SEC) في مراقبة سوق الأوراق المالية، ومراقبة التأثيرات السلبية لأزمة كورونا العالمية على الشركات المقيدة بالبورصة، وبيان دور البورصة الأمريكية(SEC) في تقديم الوعي والإرشاد لجمهور المتعاملين مع البورصة، وقد توصلت الدراسة إلى أن العديد من الشركات تواجه تحديات كثيرة في محاولة الحفاظ على عملياتها التجارية والبنية التحتية ، بسبب الضغوط المالية، وتهديد العدوى للعاملين المترتبة عن أزمة كورونا العالمية، كما توصلت هذه الدراسة إلى أنه يجب الافصاح عن المخاطر الفعلية والمحتملة المترتبة عن أزمة كورونا العالمية بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، والافصاح عن المخاطر الإلكترونية التي تواجه الشركة نتيجة للتداول الإلكتروني للأوراق المالية، بسبب أزمة كورونا العالمية، كما يجب الافصاح عن الدعوى القضائية المرتبطة بالغش المتعلق بالتداول الإلكتروني للأوراق المالية. كما هدفت دراسة (El-Mousawi & Kanso, 2020) إلى بيان أثر تفشي وباء فيروس كورونا المستجد على التقارير المالية ، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لتفشي وباء فيروس كورونا المستجد على التقارير المالية، وأن تفشي هذا الفيروس يؤدي إلى انخفاض التدفقات النقدية المستقبلية.

واستهدفت دراسة (Jürgen,2020) بيان آثار أزمة كورونا العالمية على التقارير المالية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود نقص في المعلومات المحاسبية الموثوقة في التقارير المالية ربع السنوية، وامتناع بعض الشركات عن التنبؤ بالآثار المحتملة لأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية للشركة. وأظهرت دراسة (Deloitte, 2020) أنه من المتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على التقارير المالية

للشركة، ومن المتوقع أن توجد مؤشرات محتملة لاضمحلال قيمة الأصول غير المالية Impairment of non-financial assets في ظل أزمة كورونا العالمية، ويعد من أهمها انخفاض الطلب على السلع والخدمات، وتعطل عمليات المنشأة، والغاء أو تأجيل طلبات العملاء، والتنازلات الكبيرة للعملاء، نتيجة لتعرضهم لخطر التعثر في السداد، وأن مؤشرات الاضمحلال تؤثر على قيمة الأصول غير المالية ، والعمر الانتاجي، وطريقة الاهلاك، ومبلغ الاهلاك، والقيمة المتبقية (قيمة الخردة).

٢-٧ تقييم الدراسات السابقة

تناولت العديد من الدراسات السابقة التي نشرت في عام ٢٠٢٠ موضوع أزمة كورونا العالمية، ومن بين هذه الدراسات دراسة (Leiva and Clark, 2020)، ودراسة (El-Mousawi & Kanso, 2020)، ودراسة (Jürgen,2020) ، ودراسة (Deloitte, 2020)،ودراسة (Grover,et al, 2020) ، ودراسة (Fakoya & Lawal ,2020)، حيث تناولت بعض الدراسات هذا الموضوع من المنظور الاقتصادي، بينما تناولت دراسات أخرى هذا الموضوع من المنظور المالي والمحاسبي، بخلاف الدراسات الأخرى المرتبطة بالعلوم الطبية والبيئة والسلوكية وغيرها من العلوم، نظراً للتأثير الهام الذي أحدثته أزمة كورونا العالمية في مختلف القطاعات الاقتصادية، وفيما يتعلق بالدراسات التي تناولت موضوع أزمة كورونا العالمية من المنظور المحاسبي ، فقد تناولت هذه الدراسات تداعيات هذه الأزمة على أسواق المال، وتأثيرها على التقارير المالية ، وتأثيرها على معايير التقارير المالية الدولية، كما تناولت دراسات أخرى تأثير أزمة كورونا العالمية على علم المحاسبة المالية وعلم المراجعة، وقد أضافت هذه الدراسات للفكر المحاسبي، وقدمت توقعات ومقترحات مفيدة للمجال المحاسبي ومجال المراجعة فيما يتعلق بالتقارير المالية المعدة بعد أزمة كورونا العالمية.

ولقد عرضت الدراسات السابقة العديد من التقارير الدولية المتعلقة بفيروس كورونا المستجد الصادرة من منظمات دولية مختلفة، كما توصلت هذه الدراسات إلى أن فيروس كورونا المستجد يرتبط بالغموض وحالة عدم التأكد التام، وأنه تسبب في المزيد من الخسائر البشرية والاقتصادية للعديد من دول العالم، وسوف يستمر نزيف الخسائر البشرية والاقتصادية مع استمرار تفشي وباء فيروس كورونا المستجد، وأن هذا الفيروس تسبب في أزمة اقتصادية عالمية ترتب عليها تداعيات مالية سلبية في مختلف القطاعات الاقتصادية في بيئات دولية متعددة.

ويتناول الباحث أثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات التي تعمل في البيئة المصرية، وبيان مدى تأثير هذه الأزمة على سياسات الافصاح المحاسبي للشركات التي تعمل في البيئة المصرية، من خلال دراسة استطلاعية لعينة من المهتمين بالقارير المالية، للتعرف

على آرائهم وتوقعاتهم فيما يتعلق بأثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية، وذلك نظراً لحداثة هذا الموضوع الهام في مصر، وتداعيات أزمة كورونا العالمية على الاقتصاد المصري التي انعكست آثارها المالية على الأداء المالي للشركات المصرية، ويتوقع أن تمتد آثارها السلبية على التقارير المالية المستقبلية.

٧-٣ الإطـــار النظري

٧-٣-١ آثار أزمة كورونا العالمية غير المباشرة على التقارير المالية

أثر انتشار وباء فيروس كورونا المستجد COVID-19 في معظم دول العالم، وكان لهذا الوباء آثار سلبية على كافة جوانب الحياة، وقد أدى فيروس كورونا المستجد إلى عزل ما يقرب من ربع سكان العالم في منازلهم، وأصبح التباعد الاجتماعي أكثر فعالية في كل مكان، وتوقفت الصناعة، وأغلقت العديد من الشركات أبوابها، وأصبحت بعض الشركات تعمل من المنزل، وقد أثرت الإجراءات التي اتخذتها الحكومات على الاقتصاد العالمي، وذلك لتحسين قدرتها على مواجهة وباء فيروس كورونا المستجد، وبالتالي امتد تأثير وباء فيروس كورونا المستجد على التقارير المالية لمنظمات الأعمال. (El-Mousawi & Kanso,2020).

وقد بدأ فيروس كورونا المستجد كأزمة صحية عامة بحتة، إلا أن الاجراءات الحكومية التي اتخذتها العديد من الدول لمكافحة الوباء أثرت على الأسواق المالية، والمالية العامة، والاستقرار المالي، ويتساءل المراقبون إلى متى ستستمر أزمة كورونا العالمية، وما إذا كانت هذه الأزمة تحولية أم مجرد اضطراب زمني (Alexandrovich, 2020)، ويجب على منظمات الأعمال أن تأخذ في الاعتبار تأثير فيروس كورونا المستجد على القوائم المالية الفترية والسنوية، والتي تتضمن آثار غير مباشرة الناتجة عن تدهور النشاط الاقتصادي (PWC, 2020)، وتتأثر كل منظمات الأعمال بجائحة كورونا العالمية، سواء كان هذا التأثير مباشر أو غير مباشر، وقد بدأ التأثير على التقارير المالية بشكل غير مباشر، وذلك للتأثير الاقتصادي لأزمة كورونا العالمية، ونتيجة للعديد من العوامل يعد من أهمها ما يلي:

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

٧-٣-١-١ اضطرابات في سلاسل التوريد: Disruptions to supply chains

أدت أزمة كورونا العالمية إلى تعطل الانتاج في العديد من الشركات الدولية في الصين والولايات المتحدة الأمريكية، الأمر الذي أدى إلى حدوث اضطرابات في سلاسل التوريد العالمية Global

Supply Chains والتجارة العالمية Global Trade، وانعكس ذلك سلبياً وبشكل مباشر على أعمال المنشآت، كما انعكس هذا التأثير بشكل غير مباشر على التقارير المالية لمنظمات الأعمال.

٧-٣-١ -٢ نقص العاملين: Staff Shortages

أثرت أزمة كورونا العالمية سلبياً على العمالة ، وقد تم تخفيض أو تسريح العاملين على مستوى دول العالم، وينعكس هذا التأثير السلبي على الانتاج والمبيعات لمنظمات الأعمال، ولقد أدت أزمة كورونا العالمية إلى زيادة معدلات البطالة على المستوى الدولي، وتقدم العديد من المواطنين بطلبات للحصول على اعانات بطالة بالولايات المتحدة الأمريكية وغيرها من الدول، وفقد العديد من العمالة غير المنتظمة لأعمالهم ، وقدمت بعض الدول منح للعمالة غير المنتظمة، وقد انعكس هذا التأثير بشكل غير مباشر على التقارير المالية لمنظمات الأعمال.

٧-٣-١ -٣ انخفاض الانتاجية: Decreased Productivity

أدت أزمة كورونا العالمية إلى تعطل منظمات الأعمال بشكل كلي في بعض الحالات، أو بشكل جزئي في حالات أخرى، الأمر الذي أدى إلى انخفاض الانتاج من السلع والخدمات على مستوى العالم، وانعكس هذا التأثير سلبياً بشكل غير مباشر على التقارير المالية لمنظمات الأعمال.

٧-٣-١ -٤ تخفيض أو تعليق أنشطة التصنيع:

Reduction or suspension of manufacturing activities

أدت أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض العمليات الصناعية، أو تعليق هذه العمليات بشكل مؤقت على مستوى العالم، وانعكس هذا التأثير سلبياً بشكل غير مباشر على التقارير المالية لمنظمات الأعمال، وتراجع النشاط الصناعي في أوروبا إلى أدنى مستوياته على الإطلاق خلال أزمة كورونا العالمية، في ظل تأثير القيود التي تفرضها الدول للحد من انتشار وباء فيروس كورونا المستجد، إذ انخفض القطاع الصناعي في منطقة اليورو إلى حد تجاوز مرحلة الكساد الكبير في تسعينيات القرن الماضي، مما عكس مجموعة من العوامل منها إغلاق المصانع على نطاق واسع، وتراجع الطلب ونقص المعروض وكلها عوامل مرتبطة بوباء فيروس كورونا المستجد.

وتشير البيانات الواردة من أسيا وأوروبا والولايات المتحدة الأمريكية إلى أن نشاط التصنيع تعرض لصدمة كبيرة، وتشير البيانات إلى أن نشاط التصنيع في بعض الدول تراجع إلى أدنى مستوى منذ الأزمة المالية العالمية الماضية التي حدثت في عام ٢٠٠٨، وفي إيطاليا تراجع مؤشر الإنتاج الشهري الصادر عن أي أتش إس ماركت إلى أدنى مستوى منذ تدشين المؤشر نفسه في عام ١٩٩٧. ولقد تراجعت الطلبيات والوظائف في المصانع الأمريكية إلى أدنى مستوى في إحدى عشر عامًا، وفقا لتقرير

صادر عن معهد إدارة التوريد، وفي منطقة اليورو، انكمش نشاط التصنيع في كل من ألمانيا وفرنسا بجانب إيطاليا، وهم أكبر ثلاث اقتصادات في أوروبا، وجاء متوسط الإنتاج والطلبيات الجديدة عند أدنى مستوى في إحدى عشر عاماً، وسجلت بريطانيا أيضا تراجعًا كبيرًا في معدلات الإنتاج والوظائف.

وأصبح التأثير الاقتصادي واضحاً بالفعل في البلدان الأشد تأثراً بتفشي وباء فيروس كورونا المستجد، على سبيل المثال، ففي الصين، تراجع نشاط قطاعي الصناعة التحويلية والخدمات بشكل حاد في شهر فبراير ٢٠٢٠، هبوط النشاط في قطاع الصناعة التحويلية يضاهي مستواه في بداية الأزمة المالية العالمية، وتراجع الخدمات بشكل أكبر من الأزمة المالية العالمية التي حدثت عام ٢٠٠٨ ، وذلك بسبب التأثير الكبير الناجم عن التباعد الاجتماعي، وقد حدثت أزمة في سوق المحمول، وسوق السيارات، فقد انخفضت مبيعات السيارات في الصين بنسبة (٨٦%) في شهر فبراير ٢٠٢٠، وتؤثر كل من شركة أبل وشركة بوينك الدولية التي تعملان في الصين في التجارة العالمية، وقد قدمت الصين مبلغ (٢) مليار دولار لدعم الشركات التي لها علاقة بالإنتاج الصناعي والتجارة العالمية.

ويرى الباحث أنه توجد ما يقرب من (٢٠٠) شركة دولية أمريكية وغيرها من الشركات متعددة الجنسيات تعمل في الصين منها أبل وسوني وأمازون وجنرال موتورز، وسوف تتأثر التجارة الدولية من منتجات هذه الشركات بأزمة كورونا العالمية، مما يؤثر سلبياً على سلال التوريد على مستوى العالم، نظراً للتأثير الهام لهذه الشركات الدولية على التجارة العالمية، والاقتصاد العالمي.

٧-٣-١- ٥ صعوبة زيادة التمويل: Difficulty raising financing

أثرت أزمة كورونا العالمية سلبياً على القطاع المصرفي، والمؤسسات المالية بشكل عام ، الأمر الذي أدى إلى نقص السيولة، واضطرت البنوك المركزية في دول العالم إلى اتخاذ العديد من القرارات، من خلال تخفيض أسعار الفائدة، ووضع حدود للسحب والإيداع، ولذلك فقد واجهت منظمات الأعمال صعوبة في الحصول على التمويل اللازم للنشاط، وانعكس هذا التأثير سلبياً بشكل غير مباشر على التقارير المالية Financial Reporting لمنظمات الأعمال على مستوى العالم.

٧-٣-١ -٦ اغلاق المتاجر: Closure of stores

أدت أزمة كورونا العالمية إلى اغلاق المتاجر على مستوى دول العالم ، وانعكس ذلك سلبياً على معاملات منظمات الأعمال، مما أثر سلبياً بشكل غير المباشر على التقارير المالية لهذه المنظمات.

٧-١-٣-٧ تقلب الأسواق المالية: Volatile Financial Markets

أدت أزمة كورونا العالمية إلى تقلب أسواق المال العالمية، نتيجة للفزع والرعب الذي اجتاح العالم، وانخفاض الاستثمارات الأجنبية المباشرة بشكل ملحوظ، وتقلص الاستثمارات الأجنبية غير المباشرة بشكل كبير، مما أثر سلبياً بشكل غير المباشر على التقارير المالية لمنظمات الأعمال، ولقد تم السماح للشركات المدرجة في البورصة بشراء أسهم الخزينة من السوق بطريقة مباشرة، بما يمكنها من دعم أسعار أسهمها في مواجهة تداعيات وباء فيروس كورونا المستجد الذى ضرب جميع الأسواق العالمية.

ويتم إخطار البورصة في اليوم نفسه المقترح للتنفيذ لشراء أسهم خزينة من خلال السوق المفتوحة، وبسعر الورقة المالية خلال جلسة التداول، واشترطت التعديلات ألا تتجاوز الكمية المطلوب شراؤها للنسبة المقررة قانونًا وهى (١٠%) من أسهم الشركة، وذلك في بعض القوانين مثل القانون المصري، كما اشترطت البورصة بأن يتعهد المساهمون الرئيسيون بالشركة بعدم الاشتراك في البيع، وتؤثر أسهم الخزينة على نصيب السهم من الأرباح أو الخسائر، وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي نصيب السهم من الأرباح IAS.33.

ولقد أدت أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض المؤشرات المالية في البورصات العالمية بشكل ملحوظ، وتعتبر البورصة المرآة التي تعكس الحالة الاقتصادية، وقدمت العديد من الدول الدعم المالي لبورصتها، وتأثرت البورصات العالمية، وشهدت أسعار الأسهم انهياراً فيما ارتفعت أسعار السندات، ويمكن عرض التأثير السلبي لأزمة كورونا العالمية على أسواق المال الدولية (M. Akhtaruzzaman, et al, 2020)، وترتب عن أزمة كورونا العالمية تفعيل التداول الإلكتروني للأوراق المالية في البورصات العالمية ، للحد من انتشار وباء فيروس كورونا المستجد. https://almalnews.com/

٧-١-٣-٨ تراجع الاستثمارات الخارجية : Decline in foreign investments

ورد بتقرير صادر عن مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية أن الاستثمارات الأجنبية المباشرة العالمية قد تتراجع بما يصل إلى (٤٠%) خلال عام ٢٠٢٠ مقارنة مع مستويات العام الماضي، ومن المتوقع أن تشهد التدفقات الاستثمارية الأجنبية المباشرة مزيداً من الهبوط في العام المقبل ٢٠٢١ يتراوح بين (٥%) إلى (١٠%) ، وقد تتعافي الاستثمارات الأجنبية المباشرة بصورة بطيئة بداية من عام ٢٠٢٢، ويأتي هذا التعافي مدفوعاً بعمليات إعادة هيكلة سلاسل القيمة العالمية جنباً إلى جنب مع تعافي وتوسع الاقتصاد العالمي، ووفقا لهذا التقرير، فإن التوقعات غير مؤكدة بدرجة كبيرة، حيث تعتمد على توقيت الأزمة الصحية، وعلى فعالية السياسات التي تخفف من الآثار الاقتصادية لوباء فيروس كورونا المستجد ، وشكل هذا الوباء صدمة للعرض والطلب والسياسة على الاستثمار الأجنبي المباشر،

كما أن تدابير الإغلاق تعمل على إبطاء المشاريع الاستثمارية القائمة.
https://www.alarabiya.net/ar/aswaq/economy/2020/06/18/

٧-٣-١ -٩ التغيير المؤسسي:Changement Institutional

توفر أزمة كورونا العالمية فرصة هائلة للتغيير المؤسسي ، وجذبت هذه الأزمة انتباه الحكومات نحو اجراءات التحفيز المحلية، ودعم الصناعة الوطنية (Reuters,2020)، ولقد أدت أزمة كورونا العالمية إلى إجماع واسع بشأن الحاجة إلى التغيير، لأن الأزمات تعتبر محفزات هامة للتغيير المؤسسي، ومثال ذلك الحاجة إلى السياسة الاحترازية، لتجنب أضرار الأزمة، ولقد أدت أزمة كورونا العالمية إلى تداعيات اقتصادية سلبية على الاتحاد الأوروبي، وأظهرت الحاجة إلى الاتحاد المصرفي لمواجهة الأزمة. (Valerie D'Erman et al., 2020).

٧-٣-٢ آثار أزمة كورونا العالمية المباشرة على التقارير المالية

أدى تطور وباء فيروس كورونا المستجد بشكل يومي إلى صعوبة معرفة المدى الحقيقي لتأثيره على التقارير المالية، ويؤدي ذلك إلى خلق حالة عدم تأكد تام، وتواجد تحديات تواجه معدي التقارير المالية، ولذلك يجب على منظمات الأعمال تشخيص دقيق لإدراك كيفية تأثير وباء فيروس كورونا المستجد على التقارير المالية لهذه المنظمات، ولضمان قياس قيمة هذه الآثار المالية، والافصاح الوصفي والكمي عنها بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية. ولقد وافقت اللجنة العليا لمراجعة معايير المحاسبة المصرية على تأجيل تطبيق معايير المحاسبة المصرية الجديدة والتعديلات المصاحبة لها الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم (٦٩) لسنة ٢٠١٩ على القوائم المالية الدورية التي ستصدر خلال عام ٢٠٢٠ (الربع والنصف سنوية)، على أن تقوم الشركات بتطبيق هذه المعايير وهذه التعديلات على القوائم المالية السنوية لهذه الشركات في نهاية عام٢٠٢٠، نتيجة لتداعيات أزمة كورونا العالمية.
https://www.fra.gov.eg/content/efsa_ar/efsa_pages/main_efsa_page.htm

وتوجد العديد من الآثار المباشرة لأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية، ويمكن للباحث تناول أهمها من خلال عرض العناصر التالية :

- الاستمرارية
- اضمحلال قيمة الأصول غير المالية
- اضمحلال قيمة الأصول المالية
- خسائر الائتمان المتوقعة والمدينون التجاريون

- المخزون
- الأصول الضريبية المؤجلة
- عقود الاقتراض
- الاعتراف بالإيرادات
- القيمة العادلة
- التأجير التمويلي
- المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة
- الأحداث اللاحقة
- الافصاحات الأخرى

ويتم تناول هذه العناصر بإيجاز في ضوء معايير التقارير المالية الدولية IFRS، وأدبيات نظرية المحاسبة، وذلك على النحو التالي:

٧-٣-٢-١ الاستمرارية

ينص معيار المحاسبة الدولي IAS.1 فيما يتعلق باستمرارية المنشأة على أنه يجب على الإدارة عند إعداد القوائم المالية أن تجري تقييماً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ويجب على المنشأة أن تعد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تكن هناك نيه لدى الإدارة لتصفية المنشأة أو إيقاف عملياتها، أو ما لم يكن لديها أي بديل واقعي آخر سوى القيام بذلك. ويجب على المنشأة أن تفصح عن حالات عدم التأكد عندما تكون الإدارة على علم، عند إجرائها للتقييم، بحالات عدم تأكد جوهري، متعلقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وعندما لا تعد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة، جنباً إلى جنب مع الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية، وسبب أن المنشأة لا تعد منشأة مستمرة. كما يطلب المعيار الدولي للمحاسبة IAS.1 من الإدارة عند تقييمها لما إذا كان افتراض الاستمرارية يعد مناسباً، وأن تأخذ في الحسبان جميع المعلومات المتاحة عن المستقبل الذي يمتد على الأقل إلى اثنى عشر شهراً من نهاية فترة التقرير، دون أن يقتصر على تلك المدة.

وتعتمد درجة النظر في تلك المعلومات ومراعاتها على الحقائق القائمة في كل حالة، فعندما يكون لدى المنشأة تاريخ من العمليات المربحة، وسهولة في الوصول إلى الموارد المالية، فقد تتوصل المنشأة

إلى استنتاج أن المحاسبة وفقاً لأساس الاستمرارية تعد مناسبة دون إجراء تحليل تفصيلي، وفي حالات أخرى، قد يلزم الإدارة أن تأخذ في الحسبان مجموعة واسعة من العوامل المتعلقة بالربحية الحالية والمتوقعة، والجداول الزمنية لسداد الديون، والمصادر الممكنة للتمويل البديل قبل أن تتمكن من التوصل إلى قناعة بأن أساس الاستمرارية يعد مناسباً، ومما ينبغي التأكيد عليه – أيضاً – أن على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها لقوائمها المالية.

ويتطلب معيار المحاسبة الدولي IAS .1 إجراء تقييم يتعلق باستمرار المنشأة، وذلك فيما يتعلق بالاثنى عشر شهراً الأولى على الأقل بعد تاريخ إعداد القوائم المالية، أو بعد تاريخ اعتماد القوائم المالية، وقد يلزم الأمر تمديد الإطار الزمني، ويجب الافصاح عن الشكوك الجوهرية التي تلقي بظلال من الشك على قدرة المنشأة على العمل على أساس مبدأ الاستمرارية في القوائم المالية، وتوجد العديد من المتغيرات المترتبة عن أزمة كورونا العالمية ، والتي تؤثر على مدى استمرارية الشركة، ومن بينها ما يلي:

- الإجراءات المرتبطة بحظر السفر
- القيود المرتبطة على المعاملات التجارية
- المساعدة الحكومية
- المصادر المحتملة للتمويل البديل
- القدرة المالية للموردين والعملاء وتأثيرها على الربحية المتوقعة
- السيولة الكافية لسداد الالتزامات المستحقة في مواعيد استحقاقها

ويجب تحديث تقييمات الاستمرارية مع تطور جائحة كورونا العالمية، وقد تتضمن التقييمات سيناريوهات مختلفة مع افتراضات مختلفة، يمكن تحديثها لمراعاة الطبيعة المتطورة للشكوك، ويجب على الإدارة تقييم الآثار الحالية والمتوقعة لجائحة كورونا العالمية ، ومدى ملائمة استخدام أساس الاستمرارية، وإذا تقرر تصفية الشركة قد يكون من الملائم إعداد التقارير المالية على أساس التصفية.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٢-٢ اضمحلال قيمة الأصول غير المالية:

قد تؤثر أزمة كورونا العالمية بشكل سلبي على الأصول غير المالية (المادية)، مما يؤدي إلى اضمحلال Impairment قيمة هذه الأصول الاسترادادية عن قيمتها الدفترية Carrying Value، وعندما تكون القيمة الاسترادادية أقل من القيمة الدفترية يجب الاعتراف بقيمة خسائر الاضمحلال وعرضها بقائمة الدخل عن الفترة المالية، ويجب إجراء اختبار اضمحلال لقيمة الأصول غير المالية (المادية) مثل الآلات والمعدات والمباني والسيارات وغيرها في نهاية الفترة المالية، للتحقق من وجود اضمحلال في القيمة، وبيان مؤشرات هذا الاضمحلال الداخلية والخارجية. كما يجب إجراء اختبار اضمحلال لكافة الأصول المادية والشهرة التجارية سنوياً على الأقل في نهاية كل فترة مالية، ويجب مراعاة متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS.36 الخاص بانخفاض قيمة الأصول. ويجب على الشركات تقييم ما إذا كان تأثير أزمة كورونا العالمية قد أدى إلى انخفاض قيمة الأصول بالنسبة لمعظم الشركات، ومن المرجح أن تؤدي الآثار الاقتصادية إلى اختبار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل ومجموعة الأصول الأخرى، ومن المحتمل أن تتأثر تقديرات التدفقات النقدية والأرباح المستقبلية بشكل كبير بالتأثيرات المباشرة أو غير المباشرة لأزمة كورونا العالمية، وقد يؤدي انخفاض قيمة الأصول إلى انخفاض قيمة الالتزامات الضريبية المؤجلة، ويخلق خصومات إضافية.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويتوقع أن توجد مؤشرات محتملة لاضمحلال قيمة الأصول غير المالية في ظل أزمة كورونا العالمية ، ويعد من أهمها ما يلي: (Deloitte, 2020)

أ- انخفاض الطلب على السلع أو الخدمات

ب- زيادة تكاليف الانتاج

ت- تعطل عمليات المنشأة

ث- إلغاء أو تأجيل طلبات العملاء

ج- التنازلات الكبيرة للعملاء ، نتيجة لتعرضهم لخطر التعثر في السداد

وتؤثر مؤشرات الاضمحلال على قيمة الأصول ، والعمر الانتاجي ، وطريقة الاهلاك، والاهلاك، والقيمة المتبقية (قيمة الخردة).

٧-٣-٢-٣ اضمحلال قيمة الأصول المالية

أدت أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض قيمة الأصول المالية بشكل ملحوظ، ومن بين هذه الأصول المالية المدينون، فمن الممكن أن يتعثر المدين عن سداد المبالغ المستحقة عليه، وبالتالي يجب إعادة تقييم نموذج مخاطر خسائر الائتمان المتوقعة، ونتيجة لأزمة فيروس كورونا المستجد من المتوقع ان بعض استثمارات الشركات المقيمة بالقيمة العادلة تتأثر بسبب تقلب أسعار السوق المالية، وانخفاض قيمة بعض الاستثمارات.

٧-٣-٢-٤ خسائر الائتمان المتوقعة والمدينون التجاريون

يؤثر فيروس كورونا المستجد بلا شك على قدرة المدينين (الشركات والأفراد على حد سواء) على تسوية ديونهم في الوقت المحدد، ويعتمد ذلك على طبيعة النشاط ونوع الصناعة، والموقع الجغرافي، ويتجه معدل النمو الاقتصادي للانخفاض ، مما يزيد من احتمال التعثر في السداد من جانب المدينين، وسوف تزيد معدلات التعثر في السداد من جانب المدينين، وبالتالي يجب الأخذ في الاعتبار آثار أزمة كورونا العالمية على أرصدة المدينين في تاريخ إعداد القوائم المالية. ويتطلب معيار التقارير المالية الدولي IFRS. 9 أن تكون المعلومات المعقولة والداعمة بشأن الأحداث الماضية، والظروف الحالية، والظروف المتوقعة أساساً لقياس قيمة الخسائر المتوقعة على أرصدة المدينين السارية في تاريخ إعداد القوائم المالية.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويجب على الشركات الافصاح عن المعلومات بشأن تقييم خسائر الائتمان للأصول المالية التي لا يتم قياس قيمتها بالقيمة العادلة، ومراعاة الأحداث الماضية، والظروف الحالية، وتوقعات الظروف الاقتصادية المستقبلية في تقييم خسائر الائتمان المتوقعة للأصول المالية، كما يجب أن يستند تقييم خسائر الائتمان المتوقعة على المعلومات في تاريخ إعداد القوائم المالية، كما يجب النظر في الأحداث التي تلي تاريخ إعداد التقارير المالية عما إذا كانت تقدم أدلة إضافية على المعلومات المتوافرة بالفعل في تاريخ إعداد التقارير المالية. وترتبط مخاطر الائتمان المتزايدة بالبنوك، ويجب تقدير المخصصات على أساس الخسائر الائتمانية المتوقعة طوال المدة المتبقية للأداة المالية مثل القروض التي تزيد مخاطر الائتمان بشأنها بشكل كبير منذ نشأتها، ويتم الافصاح النوعي والكمي عن خسائر الائتمان المتوقعة المرتبطة بالأصول المالية التي لا تقاس بالقيمة العادلة والمترتبة عن أزمة كورونا العالمية، كما يجب مراعاة متطلبات معيار التقارير المالية الدولي IFRS.9 الخاص بالأدوات المالية.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٢-٥ المخزون

يعتبر المخزون أحد الأصول غير المالية للشركة المعرضة لانخفاض القيمة بسبب انخفاض وركود المبيعات، وبالتالي من الممكن أن تنخفض قيمة المخزون عن تكلفة شراءه وهو ما يسمى بصافي القيمة الاستردادية للمخزون وفقاً لمعيار المخزون IAS.2، ويتم تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ، وقد تؤدي اضطرابات التصنيع والنقل من وإلى المناطق المصابة بالفيروس التاجي بالإضافة إلى انخفاض الطلب على منتجات المنشأة إلى انخفاض القيمة الحالية للمخزون إلى أقل من التكلفة، ويتوقع الاعتراف بالنفقات العامة غير المخصصة في قائمة الدخل، نتيجة لإغلاق المصانع مؤقتاً، وبالتالي لا يمكن تخصيص نفقات عامة للمخزون، نتيجة لتوقف الانتاج، وانما تحمل هذه المصروفات على قائمة الدخل.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويخضع تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل في البيئة الحالية، ومن المحتمل أن يتطلب حساب صافي القيمة الحالية افتراضات أكثر تفصيلاً، وقد تحتاج الشركات إلى تخفيض قيمة المخزون بسبب انخفاض المبيعات، ويجب أن تنعكس خسائر انخفاض القيمة للمخزون في الفترة المالية، والاعتراف بالاسترداد اللاحق كمكاسب في الفترات المستقبلية.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٢-٦ الأصول الضريبية المؤجلة

قد تلجأ المنشأة إلى إعادة النظر في تقييم الأصول الضريبية المؤجلة ، للتأكد أنها لا تزال مناسبة ، وذلك في ظل ظروف تفشي وباء فيروس كورونا المستجد، كما يجب على المنشأة إعادة النظر في الافصاح عن الأدلة التي تدعم الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة، ويتم الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة فقط إلى الحد الذي يكون فيه من المحتمل أن توفر أرباح ضريبية مستقبلية يمكن استخدامها مقابل الخسائر الضريبية غير المستخدمة، ويجب على المنشأة تقييم احتمالية توفر أرباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر الضريبية غير المستخدمة.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويرى الباحث بناء على ما سبق أنه قد تلجأ بعض الشركات إلى تخفيض قيمة الأصول الضريبية المؤجلة أو إلغاء الاعتراف بها في ظل تداعيات أزمة كورونا العالمية على الأرباح المستقبلية لهذه الشركات، وقد تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى تخفيض الإلتزامات الضريبية المؤجلة في العديد من الشركات، نتيجة لإضمحلال قيمة الأصول.

٧-٣-٢-٧ عقود الاقتراض

قد تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى إعادة تصنيف الالتزامات المترتبة عن الاقتراض في تاريخ إعداد القوائم المالية، وقد يحدث تعديل لطبيعة الاقتراض من اقتراض طويل الأجل إلى اقتراض قصير الأجل، نتيجة لتعديل عقد القرض بسبب أزمة كورونا العالمية، ويتطلب هذا التعديل إعادة تبويب هذا القرض ضمن بند الالتزامات قصيرة الأجل، والافصاح عن هذا التعديل بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، وبيان تأثير ذلك على استمرارية الشركة.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويرى الباحث أن أزمة كورونا العالمية قد خلقت مخاطر سيولة عالية لدى العديد من الشركات، نتيجة لتقلص الانتاج والمبيعات، وتوقف حركة التجارة العالمية، وقد أثرت مخاطر السيولة على قدرة الشركات على الوفاء بالتزاماتها في مواعيد استحقاقها، وأنه يجب الافصاح عن مخاطر السيولة المترتبة عن أزمة كورونا العالمية في بند مستقل بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، ومن ناحية أخرى زادت حاجة الطرف الأخر إلى السيولة، نتيجة لتداعيات أزمة كورونا السلبية على السيولة لدى العديد من الشركات على مستوى العالم.

٧-٣-٢-٨ الاعتراف بالإيرادات

تعتبر الإيرادات من أهم بنود قائمة الدخل، كما يعتبر رقم الإيرادات هاماً للمستثمرين والمحللين وأصحاب المصلحة، ووفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي الإيرادات من عقود العملاء IFRS 15. لا يمكن الاعتراف بالإيراد إلا إذا كان من المحتمل تحصيل المقابل النقدي الذي يحق للمنشأة. ويمكن أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى إعادة تقييم الظروف المحتملة لتحصيل المقابل النقدي، مما يؤثر على مبلغ أو توقيت الاعتراف بالإيراد Revenue Recognition، نتيجة لتأثير وباء فيروس كورونا المستجد على الانتاج سلبياً، ونقص السيولة، بالإضافة إلى ذلك يجب على المنشأة تقدير قيمة المقابل النقدي المتغير، ويمكن أن تتأثر هذه التقديرات بشكل كبير بأزمة كورونا العالمية.

https://www.hlb.com.au/the-impact-of-coronavirus-will-spread-to-financial-reporting/

ويمكن أن يؤثر فيروس كورونا المستجد على الافتراضات التي وضعتها إدارة المنشأة في قياس قيمة الإيرادات من السلع أو الخدمات المقدمة بالفعل، ويتوقع حدوث ما يلي:

- انخفاض أسعار السلع والخدمات
- حدوث تخفيضات على كمية السلع المباعة (خصم كمية)
- قد توقع غرامات تأخير على التسليم المتأخر للسلع أو الخدمات
- قد تقوم الشركة بتعديل حقوقها أو التزاماتها القابلة للتطبيق بموجب عقد مع العميل مثل منح امتياز سعر.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

ويرى الباحث أن أزمة كورونا العالمية قد تؤدي إلى تأجيل الاعتراف بالإيراد، أو تخفيض قيمة الإيرادات التي يتم الاعتراف بها خلال الفترة المالية، وقد تصل في بعض الأحوال إلى إلغاء الاعتراف بالإيراد من جانب بعض الشركات، نتيجة للتداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على الأسواق، بالإضافة لتعطل الانتاج، مما قد يتسبب في إلغاء بعض العقود مع العملاء، وتقلص العقود مع العملاء بشكل كبير.

٧-٣-٢-٩ القيمة العادلة

أدت أزمة فيروس كورونا المستجد إلى تقلب الأسعار بالأسواق المالية، وانهيار العديد من البورصات الدولية ، نتيجة للفزع والرعب الذي اجتاح العالم ، ولذلك فإنه من المتوقع أن نجد بعض استثمارات الشركات التي تقاس بالقيمة العادلة سوف تتأثر سلبياً، بسبب تقلب أسعار السوق المالية، وانخفاض قيمة بعض الاستثمارات بشكل ملحوظ ، مما يؤثر سلبياً على التقارير المالية المعدة بعد تفشي وباء فيروس كورونا المستجد، ويتم مراجعة تقديرات قياسات القيمة العادلة، وتعديل تقديرات هذه القيمة عن عام ٢٠٢٠، وذلك فيما يتعلق بالأدوات المالية والاستثمار العقاري، وغيرها من البنود التي تقاس بالقيمة العادلة، للتأكد من أن القيم تعكس الظروف الاقتصادية المترتبة عن جائحة كورونا العالمية في تاريخ إعداد التقارير المالية، بما في ذلك المدخلات غير القابلة للملاحظة، التي تعكس كيفية أخذ المشاركون في السوق في اعتبارهم تأثير فيروس كورونا المستجد على توقعاتهم للتدفقات النقدية المستقبلية المتعلقة بالأصل أو الالتزام في تاريخ إعداد التقارير المالية. وقد يعتمد قياس القيمة العادلة على أسعار سوق نشط، أو من السوق المتقلب، وبالتالي يجب التنبؤ بأسعار السلع المستخدمة في تطوير استنتاجات

القيمة العادلة، وبالتالي يجب مراعاة متطلبات معيار التقارير المالية الدولي IFRS.13 الخاص بقياس القيمة العادلة.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

ويرى الباحث أن الشركات سوف تعيد النظر في الافتراضات الخاصة بقياس القيمة العادلة، استرشاداً بأسعار السوق بعد أزمة كورونا العالمية، وفي ضوء ارشادات معيار التقارير المالية الدولي IFRS13 الخاص بقياس القيمة العادلة، وأنه من المتوقع أن تعدل الإدارة قياسات القيمة العادلة للعديد من عناصر القوائم المالية، نتيجة للركود الاقتصادي بالأسواق الذي أحدثته أزمة كورونا العالمية.

٧-٣-٢-١٠ التأجير التمويلي

تؤدي أزمة فيروس كورونا المستجد إلى تعديل قياسات الأصول المستأجرة ، والالتزامات المرتبطة بالتأجير التمويلي، نتيجة لتغير الظروف الاقتصادية المترتبة عن أزمة كورونا العالمية، ومن بين هذه الظروف تقلب الأسواق، وتغير أسعار الفائدة، وأسعار الصرف، ومعدل الخصم والائتمان المعلن من البنك المركزي، ويجب مراعاة متطلبات معيار التقارير المالية الدولي IFRS.16 الخاص بعقود التأجير. ويجب على منظمات الأعمال أن تأخذ في الاعتبار المخاطر المترتبة عن أزمة كورونا العالمية، ويمكن أن تتأثر القيمة الدفترية للأصول والالتزامات بهذه الأزمة، ويتطلب الأمر إجراء المزيد من اختبارات انخفاض القيمة، وتقييم عقود الإيجار التمويلي، ويجب الافصاح عن المخاطر التي تتعرض لها المنشأة. (Parker Russell International, 2020).

ويمكن للمؤجرين تعليق أو تعديل الاعتراف بقيمة الأصول الأساسية عندما لا يسمح بالوصول إلى هذه الأصول بسبب الاغلاق الحكومي، نتيجة لانتشار وباء فيروس كورونا المستجد، مثال العقارات والمكاتب، ومواقع البيع بالتجزئة، والمباني، وقد تتوقف المنشآت عن احتساب اهلاك للأصول المؤجرة، نتيجة لتوقف الانتاج، ولذلك فإن هذه الأصول تتعرض للاضمحلال، نتيجة لتفشي وباء فيروس كورونا المستجد، والتداعيات الاقتصادية السلبية لهذا الوباء، ولا يوجد مبرر لاحتساب إهلاك لهذه الأصول. ويمكن أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى تعديل عقد الايجار وشروطه، ويجب تطبيق هذه التعديلات، ويجب الاعتراف بها إذا كانت من الشروط والأحكام الأصلية لعقد الايجار، ويتطلب معيار التقارير المالية الدولي IFRS.16 تقييم عقد الايجار إذا كان تعديل العقد ناتج عن تغيير الشروط والأحكام الأصلية لعقد الايجار، ويتم تعديل القيمة الحالية لدفعات عقد الايجار. (www.bdo.global).

٧-٣-٢-١١ المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة

تؤدي أزمة فيروس كورونا المستجد إلى تعديل تقديرات المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة، نتيجة للتداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على أنشطة المنشأة المختلفة، ونتيجة لزيادة مخاطر الائتمان Credit Risk، ومخاطر السيولة Liquidity Risk التي تتعرض لها المنشآت، نتيجة للظروف الاقتصادية والمالية التي فرضتها أزمة كورونا العالمية، ويجب مراعاة متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS.37 الخاص بالمخصصات والالتزامات والأصول المحتملة.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٢-١٢ الأحداث اللاحقة

يجب على الشركات الإفصاح عما إذا كان هناك تأثير جوهري قد حدث من فترة نهاية العام المالي حتى نشر القوائم المالية للعامة، وبحسب المعيار العاشر من المعايير الدولية (IAS 10) فإنه يجب على الشركات الإفصاح في إيضاحات القوائم المالية عن الاحداث اللاحقة لفترة اعداد القوائم المالية عن أي تأثير وخطر محتمل قادم، بسبب انتشار فيروس كورونا المستجد، ويتم الإفصاح فقط عندما يكون هناك تأثير جوهري على القوائم المالية. ويجب على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للاثني عشر شهراً التالية لفترة التقرير على الأقل، سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال، أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار فيروس كورونا المستجد، وفي ضوء التأثيرات المحتملة لفيروس كورونا المستجد على التقارير المالية. كما يجب على كل منشأة أن تقيم الآثار بحسب ظروفها الخاصة، ولا يمكن وضع تقييم عام لكل المنشآت، نظراً لاختلاف هياكل التمويل وطبيعة الأعمال، وتفاوت التأثير السلبي للفيروس، أو التأثير الإيجابي للدعم الحكومي المقدم للمنشآت المتأثرة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي IAS.10 تقديم الدليل على الظروف التي كانت موجودة في نهاية فترة إعداد التقارير المالية، والافصاح عن الأحداث اللاحقة (الأحداث غير المعدلة) ، والتي تمثل أحداث جوهرية، والأحداث المعدلة تشير إلى الأحداث التي كانت موجودة في نهاية الفترة المالية.-IFRS Foundation COVID 19 website

ويرى الباحث أنه يجب على المنشأة النظر في مراجعة وتحديث التقييمات باستمرار حتى تاريخ اعتماد التقارير المالية من الجمعية العامة، وذلك نظراً للطبيعة المتقلبة لأزمة كورونا العالمية، وحالة عدم اليقين المرتبطة بها، وأنه يوجد اجماع عام فيما يتعلق بالفترة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ على أنها لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية، وأنها فقط تتضمن أحداث لاحقة نتيجة للأحداث التي نشأت

بعد تاريخ إعداد القوائم المالية في ٢٠١٩/١٢/٣١ أي في عام ٢٠٢٠، وعلى سبيل المثال فقد قام مجلس معايير التقارير المالية في المملكة المتحدة باعتبار الأحداث التي تمت حتى ٢٠١٩/١٢/٣١ هي أحداث في غالبية الشركات غير قابلة للتعديل للشركات التي تعد تقاريرها المالية عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١.

وتتطلب الفترات المالية اللاحقة لعام ٢٠١٩ تقييم لأحداث أزمة كورونا العالمية، وفيما يتعلق بالفترات الربع سنوية لعام ٢٠٢٠ ، فمن المتوقع أن يكون هناك أحداث في الفترة الحالية تتطلب تقييم مستمر للمخاطر المترتبة عن أزمة كورونا العالمية، والإفصاح الوصفي والكمي عن هذه المخاطر بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، لتحديد مدى الاعتراف بالتطورات اللاحقة بعد تاريخ إعداد التقارير المالية، وتتضمن بعض الأحداث اللاحقة ما يلي:

- مخالفة شروط عقود القروض
- خطط الإدارة لوقف عملية معينة
- تنفيذ إعادة هيكلة رئيسية (خاصة بالإنتاج أو العمالة مثلاً)
- الانخفاض الكبير في القيمة العادلة للاستثمارات المحتفظ بها
- التغيرات الكبيرة بشكل غير طبيعي في أسعار الأصول بعد فترة إعداد التقارير المالية

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٢-١٣ محاسبة التحوط

قد يؤثر فيروس كورونا المستجد على محاسبة التحوط Hedge Accounting، وقد تخفض أزمة كورونا العالمية من احتمالية حدوث معاملة توقعات تحوطية، وقد تؤثر على توقيتها، وبالتالي قد لا يتم الوفاء بمعايير محاسبة التحوط، فمثلاً إذا أصبح الأصل المالي معرضاً لمخاطر ائتمان عالية، نتيجة لأزمة كورونا العالمية، ففي هذه الحالة لا يستوف الأصل المالي شروط محاسبة التحوط، ويؤدي فيروس كورونا المستجد إلى إيقاف محاسبة التحوط، ويتعين إعادة تصنيف المكاسب أو الخسائر المتراكمة على أداة التحوط في قائمة الدخل، ويمكن أن تتأثر بعض البنود في تحوط التدفق النقدي، نتيجة لفيروس كورونا المستجد، ومنها ما يلي:

- المبيعات أو المشتريات التي تقل عن المستويات المتوقعة
- الديون التي يتم تأخيرها أو إلغاؤها
- عمليات الاستحواذ أو التصرفات التجارية المتأخرة أو الملغاة

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

ولقد توصل (M. Akhtaruzzaman, et al., 2020) إلى أن أزمة كورونا العالمية أدت إلى زيادة نسب التحوط المثلى Optimal Hedge Ratios بشكل كبير، الأمر الذي يعني زيادة تكاليف التحوط من المخاطر خلال فترة تفشي وباء فيروس كورونا المستجد، وقد ساهم فيروس كورونا المستجد في تغيير الاستراتيجيات لمنظمات الأعمال والدول لكيفية التعامل مع العدوى المالية Financial Contagion المترتبة عن أزمة كورونا العالمية.

٧-٣-٢-١٤ الافصاحات الأخرى

يتوقع أن يوجد إلزام للشركات بالإفصاح عن تداعيات أثر أزمة كورونا العالمية عليها بالإفصاح الكامل في أول قوائم مالية تصدرها عن تأثير فيروس كورونا على وضعها الاقتصادي للفترة المالية الحالية والمستقبلية، وتأثير هذه الأحداث على القيمة الاقتصادية للمنشأة ، وقياس قيمة أي اضمحلال في الأصول أو التزامات إضافية وفقًا لمعايير التقارير المالية الدولية، الأمر الذي يساعد مستخدمي التقارير المالية المنشورة في اتخاذ القرارات الرشيدة.

ويجب الإفصاح عن التوقعات المستقبلية المتوقعة ومدى تأثيرها على القيمة الاقتصادية للمنشأة مع قياس أي اضمحلال في الأصول أو الالتزامات الصافية، وهذا الافصاح سيكون هام لكي يتمكن مستخدمو القوائم المالية (مساهمين أو مستثمرين) من اتخاذ القرارات المناسبة. وقد تأثرت العديد من الشركات حول العالم من جائحة فيروس كورونا المستجد، وبحسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فإن يجب الافصاح عما إذا كانت الشركة قد تأُثرت بسبب الإجراءات الاحترازية وانتشار فيروس كورونا المستجد، ويجب على الشركات الإفصاح عما إذا كان هناك تأثير جوهري قد حدث من فترة نهاية العام المالي حتى نشر القوائم المالية للعامة، ويجب على الشركات الإفصاح في إيضاحات القوائم المالية عن الاحداث اللاحقة لفترة اعداد القوائم المالية عن أي تأثير وخطر محتمل قادم، بسبب انتشار فيروس كورونا المستجد، ويتم الإفصاح فقط عندما يكون هناك تأثير جوهري على القوائم المالية. وتكتفي الشركات بالإفصاح عن المخاطر المحتملة ولا يتم التعديل في صلب القوائم المالية الا في حالة وجود تأثير على استمرارية الشركة، وفي هذه الحالة يجب على الشركة تغير طريقة عرض القوائم المالية، ويتطلب هذا الامر تغير جوهري في الأساس المحاسبي.

https://maaal.com/archives/20200403/138612

ويجب على إدارة المنشأة مراعاة متطلبات الافصاح الواردة في معيار التقارير المالية الدولي IFRS.7 ، في ظل أزمة كورونا العالمية، ويعد من أهمها ما يلي:

- الافصاح عن مخاطر العجز عن السداد
- الافصاح عن مخالفة عقود القروض
- الافصاح عن المكاسب والخسائر الناشئة عن إلغاء الاعتراف أو التعديل
- الافصاح عن إعادة التصنيف للأداة المالية
- الافصاح عن مخاطر السيولة
- الافصاح عن كيفية إدارة المخاطر

ويجب على المنشآت الافصاح عن الآثار المالية لأزمة كورونا العالمية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي IAS.34 ، والتي من المحتمل أن تنطوي على استخدام أكبر للتقديرات المحاسبية، ويجب أن تكون المعلومات موثوقة، كما يجب الافصاح عن جميع المعلومات المالية وغير المالية ذات الصلة بفهم الوضع المالي وأداء الشركة، وقد توجد اختلافات في المنهج عند إعداد التقارير المالية باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، أو مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً GAAP.

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19

٧-٣-٣ تأثير أزمة كورونا العالمية على المحاسبة المالية والمراجعة

تؤثر أزمة كورونا العالمية على المحاسبة والمراجعة، وتقارير الإدارة للمنظمات المتأثرة بالفيروس، ويجب دراسة الآثار المحتملة لفيروس كورونا المستجد عند إعداد التقارير المالية. (El-Mousawi & Kanso, 2020) ، ويؤثر فيروس كورونا المستجد اقتصادياً ومالياً على كافة الشركات، بداية من القيود على الانتاج ، وانخفاض حجم الأعمال، وتوقف حركة النقل، وتوقف حركة التجارة الدولية، وقد انعكست هذه الآثار على المحاسبة المالية والمراجعة، وتقارير الإدارة للشركات المتضررة من وباء فيروس كورونا المستجد، ويمكن للباحث عرض أهم آثار أزمة كورونا العالمية على المحاسبة المالية والمراجعة، من خلال ما يلي: (Jürgen, 2020).

٧-٣-٣ -١ نقص المعلومات المحاسبية الموثوقة في التقارير المالية الفترية (الربع سنوية)

يجب أن تعرض التقارير المالية الفترية (الربع سنوية) الآثار المالية قصيرة الأجل لفيروس كورونا المستجد، ومدى تأثيرها على المركز المالي للشركة، وقد تكون معلومات هذه التقاريرغير موثوقة، نتيجة لحالة عدم التأكد المرتبطة بفيروس كورونا المستجد، والتطور المتسارع له، والغموض المحيط بهذا الفيروس.

٧-٣-٣ -٢ امتناع بعض الشركات عن التنبؤ

يمكن أن تمتنع بعض الشركات عن التنبؤ بالآثار المحتملة لفيروس كورونا المستجد على التقارير المالية للشركة، ويعد ذلك تفكير غير جيد من إدارة الشركة، ولقد أثبتت الدراسات السابقة أن الصمت يفسر من جانب المستثمرون عادة بشكل سلبي، ويدرك المساهمون وأصحاب المصلحة أن التقدير الموثوق مستحيل، وأنه من الصعب تحديد الاحتمالات لسيناريوهات مختلفة، ولكن يتوقع المستثمرون Investors وأصحاب المصلحة Stakeholders تواجد حالة من الشفافية Transparency بشأن الآثار المالية المحتملة لوباء فيروس كورونا المستجد.

٧-٣-٣ -٣ تشجيع المراجعة الإلكترونية واطلاق خيارات المراجعة المعدلة

يتوقع أن تكون المراجعة المالية للقوائم المالية من جانب مراقب الحسابات أكثر صعوبة في ظل أزمة كورونا العالمية، وللمرة الأولى عن القوائم المالية للعام المالي الحالي ٢٠٢٠، وتتطلب عمليات المراجعة عن بعد الوصول إلى أنظمة تخطيط موارد المنشأة (ERP) Enterprise Resource planning Systems الخاصة بالشركة محل المراجعة، وتؤدي أزمة كورونا العالمية إلى تعجيل عملية المراجعة على أساس الكتروني، ويتم مراجعة الدفاتر والسجلات المحاسبية وكافة حسابات الشركة على أساس إلكتروني (رقمي)، للكشف عن احتمالات وجود أخطاء أو غش بالحسابات أثناء تفشي وباء فيروس كورونا المستجد. ويجب على مراقب الحسابات دراسة مدى استمرارية الشركة في نشاطها بدون افلاس لمدة اثنى عشر شهراً على الأقل، وإذا لم يكن الأمر كذلك يجب على المراجع تقديم الرأي بشأن الاستمرارية (الرأي المعدل)، ويعتبر الرأي المعدل ضروري إذا كانت هناك عوائق أمام المراجعة ، بسبب الحصول على أدلة مراجعة بشكل كاف.

ويرى الباحث أن مراجعة القوائم المالية المعدة بعد أزمة كورونا العالمية سوف تشكل تحدياً خطيراً لمراقب الحسابات، وسوف تتضمن عملية المراجعة العديد من الصعوبات التي تواجه مراقب الحسابات، المرتبطة بالتأكد من صحة الإجراءات والافتراضات التي اتبعت في قياس الآثار المالية المترتبة عن

أزمة كورونا والافصاح عنها بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، والأمور الهامة الأخرى المتعلقة بالاستمرارية، والأحداث اللاحقة، ودراسة كافة التداعيات المرتبطة بأزمة كورونا العالمية على التقارير المالية للشركة، كما يرى الباحث أنه يمكن أن يتعرض مراقب الحسابات لرفع دعاوى قضائية ضده من جانب مستخدمي التقارير المالية أو المستثمرين أو أي جهة أخرى تستخدم معلومات التقارير المالية، فمثلاً إذا أشار مراقب الحسابات بتقريره على قدرة الشركة على الاستمرار، وحدث عكس ذلك بأن الشركة أعلنت افلاسها، الأمر الذي يعرض أصحاب المصلحة للضرر.

٧-٣-٣ -٤ تراجع أرباح الشركات

تأثرت كافة الشركات سلبياً بوباء فيروس كورونا المستجد ما عدا شركات المنتجات الطبية، وشركات التجارة الإلكترونية، وشركات مستلزمات النظافة، وتبين النتائج المالية للشركات عن الربع الأول من عام ٢٠٢٠ انخفاض الأرباح والإيرادات بشكل ملحوظ بالمقارنة ببيانات الربع الأول من عام ٢٠١٩، ويرجع هذا الانخفاض إلى تداعيات فيروس كورونا المستجد بنسبة (٨٠%)، وبالتالي يجب على إدارة الشركة الاعتراف بعدم قدرتها على تحقيق خططها بسبب وباء فيروس كورونا المستجد، وقد ترتب عن ذلك انخفاض أسعار الأسهم في المتوسط بمعدل (٣%)، وقد توقعت بعض التقارير الدولية أن تحقق كل الشركات الأمريكية خسائر عن عام ٢٠٢٠، نتيجة للتداعيات السلبية لأزمة كورونا العالمية على هذه الشركات، والتي أدت إلى تعطل الانتاج، وانخفاض المبيعات، وزيادة مخاطر السيولة ومخاطر الائتمان.

٧-٣-٣ -٥ انتشار الاجتماعات الافتراضية

أدت أزمة كورونا العالمية إلى إجراء اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين وغيرها من الاجتماعات عبر الانترنت، ويجب عقد هذه الاجتماعات في ظل قوانين تنظم اجراءاتها، وأن يتم الرد على الاستفسارات وأية أسئلة من خلال البث المباشر، وكذلك بيان كيفية رد مجلس الإدارة على أية استفسارات، وتوفر اجتماعات المساهمين الافتراضية الفرصة لمشاركة المزيد من المساهمين في اجتماعات الجمعية العامة عبر الانترنت، والتي تعد أقل تكلفة من السفر للمشاركة بشكل مباشر في اجتماع الجمعية العامة للمساهمين.

٧-٣-٣ -٦ انهيار المركز المالي للشركات

أدت أزمة كورونا العالمية إلى انهيار المركز المالي للشركات، كما أثرت سلبياً على الأعمال، وقد تحقق العديد من الشركات خسائر مالية فادحة، وفد تنخفض قيمة أصول هذه الشركات، ويتوقع حدوث حالات دمج للأعمال والشركات في الفترات المالية المستقبلية، وقد تحدث حالات اندماج كثيرة، نتيجة لتداعيات أزمة كورونا السلبية على المركز المالي للشركات ونتائج أعمالها، وقد تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى ما يلي:

أ- تدهور حاد واضمحلال في قيمة الأصول التشغيلية (الأصول غير المالية)

ب- اضمحلال قيمة الشهرة التجارية

ت- انخفاض قيمة الأدوات المالية التي تقاس بالقيمة العادلة

ث- ظهور إدارة الأرباح الاستراتيجية للشركات

ولقد أكدت الدراسات السابقة أن المديرون يستخدمون الأزمات لإعادة ترتيب المركز المالي بشكل استراتيجي، ويمكن استخدام أزمة كورونا العالمية في إدارة الأرباح Earnings Management من خلال الاعتراف بأرباح أعلى من الحقيقة، أو الاعتراف بخسائر أقل من الحقيقة في المستقبل القريب على حساب خسائر أعلى في الوقت الحالي، وقد نشهد خسائر هائلة في التقارير المالية، ويرجع الجزء الكبير منها بنسبة (٨٠%) نتيجة لأزمة كورونا العالمية، والنسبة الباقية قد ترجع لسوء إدارة الشركة.

٧-٣-٤ التقارير المالية في بيئة أزمة كورونا العالمية

يتعين على المنشآت ترجمة آثار فيروس كورونا السلبية على الأعمال بالتقارير المالية، والافصاح عن هذه الآثار بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، وتوجد درجة عالية من عدم التأكد بشأن فيروس كورونا المستجد، ولذلك فإن إعداد التقارير المالية يتطلب ما يلي: (Deloitte, 2020)

أ- التنبؤ بالآثار المحتملة لفيروس كورونا على التقارير المالية، وتوثيق الأحكام والتقديرات المحاسبية الرئيسية.

ب- توافر الإفصاحات المحددة بشأن الأحكام والتقديرات المحاسبية للآثار المالية لأزمة كورونا العالمية.

ت- أن تتسم الإفصاحات بالتقارير المالية عن آثار أزمة كورونا بالشفافية.

وتخضع التقارير المالية في بيئة كورونا لتوقعات عالية من المستثمرين والإدارة ، وتوجد مجموعة من الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد التقارير المالية في بيئة أزمة كورونا العالمية وهي كما يلي:

- أن تكون التقارير المالية شاملة لكافة الآثار الخاصة بأزمة كورونا العالمية
- مراعاة خفض الإجراءات الحكومية لمواجهة وباء فيروس كورونا المستجد
- مراعاة متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS.34 عند إعداد التقارير المالية

ويرى الباحث أنه من المتوقع التوسع في سياسات الافصاح المحاسبي بالتقارير المالية المعدة بعد أزمة كورونا العالمية، نظراً لحاجة المساهمين وأصحاب المصالح وكافة مستخدمي التقارير المالية إلى المزيد من المعلومات عن المخاطر الحالية والمتوقعة الناتجة عن أزمة كورونا العالمية، والتي تؤثر على أداء الشركة الحالي والمستقبلي.

٧-٣-٥ جودة الافصاح المحاسبي عن آثار أزمة كورونا العالمية

تعرف جودة الإفصاح المحاسبيAccounting Disclosure Quality بأنها قدرة الشركة على الافصاح عن الأداء المالي والمحاسبي بشكل يتوافر في المعلومات المحاسبية المفصح عنها الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية، والتي تتضمن أن تكون المعلومة المحاسبية ملائمة Relevance، وأن تمثل المعلومة المحاسبية الأحداث الاقتصادية تمثيل صادق(المصداقية) Faithful Representation ، وضرورة توافر الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية التي تتمثل في أن تكون المعلومة المحاسبية قابلة للفهم Understanding ، وقابلة للمقارنة Comparability مع أداء السنوات السابقة والمنافسين، وتم توفيرها في الوقت المناسب Timeliness الذي يساعد على تحقيق جودة التقارير المالية Financial Reporting .Quality (Raida & Khaled, 2014).

ولقد أصدرت الهيئة العامة للرقابة المالية في مصر مجموعة من الأدلة ، لتحسين مستوى الافصاح المحاسبي ومنها دليل قراءة القوائم المالية، ودليل المستثمر، وملخص قواعد آليات التداول بالبورصة المصرية، ونماذج الافصاح المحاسبي، وقد ألزمت الشركات المقيدة بالبورصة المصرية بنشر تلك النماذج مع القوائم المالية، وتتضمن قوائم الافصاح الإلزامية قائمة فحص الالتزام بمتطلبات العرض والافصاح، ونشر القوائم المالية، وقائمة فحص تقرير مراقب الحسابات على القوائم المالية، وقائمة فحص تقرير الفحص المحدود، بالإضافة إلى مجموعة من البيانات والإقرارات الاختيارية التي يتم تحريرها عند الطلب مثل نموذج علاقات المستثمرين، ونموذج الاطار التنظيمي للشركة، ونموذج إخطار تعديل بيانات الشركة المقيدة، ونموذج تقرير الافصاح الدوري عن مجلس الإدارة وهيكل المساهمين. (http://www.egx.com.eg/Arabic/Disclosure_forms.aspx)

ويتم قياس مستوى الافصاح المحاسبي Accounting Disclosure في شكل وزن نسبي معين مثل ضعيف، متوسط، عالي، ويعتبر من أشهر الأساليب لقياس مستوى الافصاح مؤشر الافصاح Disclosure Index، ويعد من أهم المؤشرات وأكثها انتشاراً مؤشر (S&P)Standard & Poor's) ، ويستخدم هذا المؤشر على المستوى العالمي، وتعتمد عليه العديد من منظمات الأعمال، ويعتمد منهج هذا المؤشر على مجموعة من الأسئلة عن العنصر المالي المفصح عنه بالتقارير المالية، وكلما وجدت اجابات أكثر للأسئلة كان تقييم الافصاح والشفافية عالي، والعكس صحيح ، ويعتمد مؤشر الافصاح

على وجود أو غياب بعض البنود، ولا يأخذ في الاعتبار جودة محتوى الافصاح. (Aljifri et al.,2014, Fathi, 2013).

ويرى الباحث أن مستوى الافصاح المحاسبي عن آثار أزمة كورونا العالمية يتمثل في كمية المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية بشأن آثار أزمة كورونا على الأداء المالي للشركة، والمخاطر التي تتعرض لها الشركة، نتيجة تفشي وباء فيروس كورونا المستجد، وقد يكون مستوى الافصاح عالي أو متوسط أو ضعيف، بحسب كمية وتفاصيل المعلومات المفصح عنها، وأن مستوى الافصاح المحاسبي عن آثار أزمة كورونا العالمية يختلف عن جودة الافصاح المحاسبي عن آثار أزمة كورونا العالمية على الشركة، والتي يتم قياسها على أساس الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية، وتتضمن هذه الخصائص خاصية الملائمة بحيث تكون المعلومة المفصح عنها بشأن أزمة كورونا العالمية لديها قيمة تنبؤية لمستخدمي التقارير المالية، وقيمة تأكيدية بأن تغير المعلومة المفصح عنها رد فعل مستخدمي القوائم المالية، وخاصية المصداقية وتتضمن اكتمال المعلومات عن أزمة كورونا العالمية، وحياد هذه المعلومات، ونوعية تقرير مراقب الحسابات، والافصاح عن حوكمة الشركات، لإضفاء المصداقية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها بشأن آثار أزمة كورونا على الأداء المالي للشركة.

ويتم قياس قيمة الأحداث الاقتصادية في ظل ظروف عدم التأكد Uncertainty ، ويجب توافر مستوى معين من الدقة عند القيام بإجراء التقديرات والافتراضات المحاسبية بالتقارير المالية، ويجب أن تتوافق مبررات الإدارة للتقدير المحاسبي مع قيمة التقديرات المحاسبية حتى تعبر التقديرات والافتراضات المحاسبية عن الظواهر الاقتصادية دون تحيز. (Geert &Ferdy, 2013). ويمكن قياس قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة من خلال مقارنة السياسات المحاسبية المستخدمة، وهيكل التقرير السنوي، وشرح المعاملات والأحداث ذات الأهمية النسبية الكبيرة، واستخدام النسب والمؤشرات المالية عند مقارنة الأداء المالي للشركات. (Raida& Khaled, 2014).

ويرى الباحث أن تقييم الآثار السلبية المتوقعة لأزمة كورونا العالمية على الأداء المالي للشركة يعتمد على ظروف عدم التأكد، لذا يجب على إدارة المنشأة استخدام الأساليب الكمية في التقديرات المحاسبية، والافصاح عن مبررات التقديرات والافتراضات المحاسبية بشفافية، والتي تتوافق مع قيمة الخسائر الاقتصادية المتوقعة للشركة، نتيجة أزمة كورونا العالمية. كما يرى الباحث أنه تتحقق جودة الافصاح المحاسبي عن آثار أزمة كورونا العالمية من خلال توافر الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية المرتبطة بأزمة كورونا العالمية، وتتضمن الخصائص الثانوية القابلية للتحقق، والقابلية للمقارنة ، والقابلية للفهم، والتوقيت المناسب، وتحسن الخصائص الثانوية من قيمة الخصائص الأساسية للمعلومات

المحاسبية التي تتضمن خاصية الملائمة، وخاصية المصداقية، كما يجب أن يتضمن الافصاح أيه تداعيات ايجابية لأزمة كورونا العالمية في حالة حصول الشركة على تعويضات أو دعم من الدولة، أو تمتع الشركة بإئتمان ضريبي، أو تأجيل سداد التزامات ضريبية، أو تخفيض الإلتزامات الضريبية.

٧-٤ الدراسة الاستطلاعية

٧-٤-١ أهداف الدراسة الاستطلاعية

يهدف الباحث من الدراسة الاستطلاعية إلى بيان أثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات العاملة في البيئة المصرية، ومدى تأثير أزمة كورونا العالمية على سياسات الافصاح لعناصر القوائم المالية المعدة بعد أزمة كورونا العالمية، وبيان التداعيات المتوقعة لأزمة كورونا على التقارير المالية المستقبلية.

٧-٤-٢ مجتمع الدراسة الاستطلاعية

يتمثل مجتمع الدراسة الاستطلاعية الذي حدده الباحث في أستاتذة الجامعات المصرية تخصص المحاسبة المالية، ومراقبي الحسابات بمكاتب المحاسبة الكبيرة والمتوسطة في مصر، والمديرين الماليين في الشركات المساهمة المصرية المقيدة وغير المقيدة بالبورصة، وقد اختار الباحث هذا المجتمع لارتباطه بشكل مباشر بموضوع الدراسة، والإلتزام بمتطلبات الافصاح المحاسبي وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية (معايير المحاسبة المصرية)، ومتطلبات وارشادات هيئة الرقابة المالية المصرية، والبورصة المصرية، ولتوقع تواجد تداعيات لأزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي بالتقارير المالية للشركات المقيدة وغير المقيدة بالبورصة المصرية.

٧-٤-٣ عينة الدراسة الاستطلاعية

اعتمد الباحث على اسلوب العينة التحكمية للتأكد من توافر الشروط التي وضعها الباحث لاختيار المفردة بالعينة، وهذه الشروط على النحو التالي:

١- أن يكون عضو هيئة التدريس من الأساتذة في المحاسبة تخصص محاسبة مالية

٢- أن يكون مراقب الحسابات من العاملين في مكاتب المراجعة الكبيرة والمتوسطة في مصر، ولا تقل خبرته العملية عن ٢٠ سنة

٣- أن يكون المدير المالي من العاملين في احدى الشركات المساهمة المصرية، ولا تقل خبرته العملية عن ٢٠ سنة

ويوضح الجدول رقم (١) عينة الدراسة كما يلي:

جدول ١: توزيع عينة الدراسة وفقاً للفئات المختارة من المجتمع

م	البيان	عينة الدراسة		عينة الدراسة الفعلية	
		العدد	النسبة	العدد	النسبة
١	أساتذة الجامعات تخصص محاسبة مالية	٥	%٢	٤	%١.٦٠
٢	مراقبي الحسابات	٩٥	%٣٨	٧٨	%٣١.٢٠
٣	المديرين الماليين	١٥٠	%٦٠	١٤١	%٥٦.٤٠
	الإجمالي	٢٥٠	%١٠٠	٢٢٣	%٨٩.٢٠

(المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة)

٧-٤-٤ الأساليب الاحصائية المستخدمة

استخدم الباحث برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Package for Statistical (SPSS Social Science، وما يندرج تحته من تحليل عبر التكرارات والنسب المئوية، لتحديد استجابات المستقصين، كما تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري، وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات قائمة الاستبيان، والتي تضم (٣٥) فقرة موزعة لاستطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي عدد (١٠) فقرات ، وعدد (٢٥) فقرة لاستطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بآثار أزمة كورونا العالمية، ومن خلاله يمكن ترتيب العبارات وفقاً لأهميتها، بالاضافة إلى معرفة مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من العبارات الواردة بقائمة الاستبيان ، بالإضافة لإختبار T- test للعينة الواحدة، وقياس معنوية فقرات قائمة الاستبيان.

٧-٤-٥ تجميع وتحليل البيانات

استخدم الباحث استمارة الاستبيان كأدة لجمع البيانات والقياس لاستطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية، وعرض الباحث قائمة الاستبيان على مجموعة من المحكمين تتكون من خمسة أعضاء هيئة التدريس في كليات التجارة متخصصين في المحاسبة المالية، وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين، وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وقد قبلت الفقرات إذا وافق عليها أكثر من (٨٠%) من المحكمين، وعدلت إذا وافق عليها من (٦٠ % : ٨٠%) منهم، ورفضت إذا وافق عليها أقل من (٦٠%) من المحكمين، وبذلك خرجت قائمة الاستبيان في صورتها النهائية.

ونظراً لحداثة موضوع الدراسة وعدم وجود بيانات فعلية، نتيجة لموافقة اللجنة العليا لمراجعة معايير المحاسبة المصرية على تأجيل تطبيق معايير المحاسبة المصرية الجديدة والتعديلات المصاحبة لها الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم (٦٩) لسنة ٢٠١٩ على القوائم المالية الدورية التي ستصدر خلال عام ٢٠٢٠ (الربع والنصف سنوية)، على أن تقوم الشركات بتطبيق هذه المعايير وهذه التعديلات على القوائم المالية السنوية لهذه الشركات بنهاية ٢٠٢٠، نتيجة لتداعيات أزمة كورونا العالمية، لذلك فقد استخدم الباحث منهج الدراسة الاستطلاعية، وتم إيجاد النسب المئوية لكل بديل من بدائل كل فقرة، وكذلك المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي ، وترتيب الأهمية لكل فقرة في الاستبيان، وتم استخدام اختبار t للعينة الواحدة، حيث تكون أراء أفراد العينة ايجابية على محتوى الفقرة إذا كان المتوسط الحسابي للفقرة أكبر من (٣) (المتوسط الحيادي) الذي حدده الباحث، أي بوزن نسبي أكبر من (٦٠ %)، ومستوى المعنوية (ألفا) أقل من (٥%)، وتكون آراء أفراد العينة سلبية على محتوى الفقرة إذا كان المتوسط الحسابي للفقرة أقل من (٣) (المتوسط الحيادي)، أي بوزن نسبي أقل من (٦٠ %)، ومستوى المعنوية أكبر من (٥%) الذي حدده الباحث. وتم استخدام مقياس ليكرت الخمسي، وفقاً للأوزان النسبية المبينة بالجدول رقم (٢) على النحو التالي :

جدول ٢ : الوزن النسبي وفقاً لمقياس ليكرت

أوافق بشدة	أوافق	لا أعلم	أرفض	أرفض بشدة
٥	٤	٣	٢	١

(المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة)

٧-٤-٦ اختبار الثبات والصدق لبيانات قائمة الاستبيان

قام الباحث بإجراء اختبار الثبات والصدق لأداة جمع البيانات للبحث، وذلك للتأكد من صدق وثبات فقرات الاستبيان، وتم استخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس درجة الثبات لفقرات قائمة الاستبيان، وقياس درجة صدق فقرات قائمة الاستبيان، والتي تمثل الجذر التربيعي لدرجة الثبات، ويوضح الجدول رقم (٣) نتائج اختبار الصدق والثبات لفقرات قائمة الاستبيان ، وذلك على النحو التالي:

جدول ٣: قياس درجة الثبات والصدق لبيانات قائمة الاستبيان

البيان	Cronbach's Alpha الثبات	N of Items	الصدق
الافصاح المحاسبي	٠.٨٣٥	١٠	٠.٩١٤
أزمة كورونا العالمية	٠.٨٩٦	٢٥	٠.٩٤٦
إجمالي فقرات الاستمارة	٠.٧٨٤	٣٥	٠.٨٨٥

المصدر : (إعداد الباحث من مخرجات التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

ويتضح من الجدول رقم (٣) السابق أن درجة الثبات لكل فقرات الاستمارة (٠.٧٨٤)، ودرجة الصدق لكل فقرات الاستمارة (٠.٨٨٥)، وتوضح هذه النتائج اقتراب درجة الثبات والصدق من الواحد الصحيح ، مما يؤكد ثبات وصدق بيانات الاستبيان.

٧-٤-٧ نتائج الدراسة الاستطلاعية

حدد الباحث مقياساً أكثر دقة لتفسير نتائج التحليل الاحصائي لبيانات الدراسة الاستطلاعية على أساس المتوسط الحسابي لنتائج التحليل الاحصائي، فإذا كانت المتوسطات أقل من (١.٨٠) تعني موافقة منخفضة جداً على الفقرة بالاستبيان أو إجمالي الفقرات ككل، وإذا كانت المتوسطات تتراوح ما بين (١.٨٠ حتى٢.٥٩) تعني موافقة منخفضة على الفقرة بالاستبيان، أو إجمالي الفقرات ككل، بينما تشير المتوسطات التي تتراوح ما بين (٢.٦٠ حتى ٣.٣٩) إلى موافقة متوسطة على الفقرة بالاستبيان أو إجمالي الفقرات ككل، وتظهر المتوسطات من (٣.٤٠ حتى ٤.٢٠) موافقة عالية على الفقرة بالاستبيان أو إجمالي الفقرات ككل، بينما تظهر المتوسطات الأعلى من (٤.٢٠) موافقة عالية جداً على الفقرة بالاستبيان أو إجمالي الفقرات ككل. ويوضح الجدول رقم (٤) المقياس المستخدم لتحديد أهمية الوزن النسبي للمتوسط كما يلي:

جدول ٤: المقياس المستخدم لتحديد الوزن النسبي للمتوسط

البيان	مستوى الموافقة				
	منخفض جداً	منخفض	متوسط	عالي	عالي جداً
المتوسط	أقل من ١.٨٠	من ١.٨٠ حتى٢.٥٩	من ٢.٦٠ حتى ٣.٣٩	من ٣.٤٠ حتى ٤.٢٠	أكبر من ٤.٢٠
الوزن النسبي	أقل من ٣٦%	من ٣٦% حتى ٥١.٩٩%	من ٥٢% حتى٦٧.٩٩ %	من ٦٨% حتى ٨٤%	أكبر من ٨٤%

وتظهر نتائج التحليل الاحصائي لفقرات الاستبيان للدراسة الاستطلاعية وفقاً للجدول رقم (٥) كما يلي:

جدول ٥: نتائج التحليل الاحصائي لفقرات الاستبيان

	الافصاح المحاسبي							
م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	T-test	المعنوية.Sig	مستوى الموافقة	ترتيب الأهمية
١	يجب الافصاح عن الخسائر المالية الفعلية المترتبة عن أزمة كورونا العالمية	٤.٥٥	٠.٦٥	%٨٩.٩١	٣٧.١٠	٠.٠٠	عالي جداً	١
٢	يجب الافصاح عن الخسائر المالية المحتملة المترتبة عن أزمة كورونا العالمية	٤.٢٣	٠.٦٣	٨٦.٦٢	٢٩.٨١	٠.٠٠	عالي جداً	٢
٣	يجب الافصاح عن اضمحلال قيمة الأصول غير المالية الناتج عن أزمة كورونا العالمية	٤.١٠	٠.٤٩	%٨٣.٤٨	٣٣.١٨	٠.٠٠	عالي	٥
٤	يجب الافصاح عن اضمحلال قيمة الأصول المالية الناتج عن أزمة كورونا العالمية	٤.٠٣	٠.٣٩	%٨١.٣٦	٣٧.٩٤	٠.٠٠	عالي	٩
٥	يجب الافصاح عن اضمحلال قيمة المخزون الناتج عن أزمة كورونا العالمية	٤.١٢	٠.٤٤	%٨٢.١٦	٣٧.٩٦	٠.٠٠	عالي	٧
٦	يتأثر الافصاح عن العقود مع العملاء نتيجة لأزمة كورونا العالمية	٤.٢١	٠.٦١	%٨٤.٤٢	٣٠.٤٦	٠.٠٠	عالي جداً	٤

٧	يتأثر الافصاح عن عقود التأجير التمويلي نتيجة لأزمة كورونا العالمية	٣.٣٧	٠.٩٧	%٦٨.١٨	٦.٠٢	٠.٠٠	عالي	١٠
٨	تؤثر أزمة كورونا العالمية على أصول والتزامات العقود مع العملاء	٤.٠٧	٠.٥٤	%٨٢.٠٥	٢٨.٥٩	٠.٠٠	عالي	٨
٩	تؤثر أزمة كورونا العالمية على أصول والتزامات عقود التأجير التمويلي	٤.٢٢	٠.٦٤	%٨٥.٦١	٣٠.٧٣	٠.٠٠	عالي جداً	٣
١٠	يجب الافصاح عن اضمحلال قيمة الأصول المعنوية الناتج عن أزمة كورونا العالمية	٤.١٣	٠.٨٥	%٨٣.٣٧	١٩.٩٢	٠.٠٠	عالي	٦
	الإجمالي	**٤.١٠**	**٠.٣٨**	**%٨٠.٣٥**	**٣٥.٨٧**	**٠.٠٠**	**عالي**	**-**
	أزمة كورونا العالمية							
م	**الفقرة**	**المتوسط**	**الانحراف المعياري**	**الوزن النسبي**	**T-test**	**المعنوية.Sig**	**مستوى الموافقة**	**ترتيب الأهمية**
١١	تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض سعر سهم الشركة	٣.٩٠	٠.٨١	%٧٧.٥٠	١٦.١٥	٠.٠٠	عالي	١٧
١٢	تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض قيمة شهرة الشركة	٣.٦٢	٠.٨٣	%٧٤.١	١٢.١٠	٠.٠٠	عالي	٢١
١٣	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض التدفقات النقدية المستقبلية في الشركة	٤.٥٦	٠.٦٦	%٨٩.٩٢	٣٧.١١	٠.٠٠	عالي جداً	١

١٤	تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى زيادة تكاليف التشغيل والتكاليف الأخرى في الشركة.	٣.٣٩	٠.٩٨	%٦٨.٢٠	٦.٠٥	٠.٠٠	عالي	٢٥
١٥	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى تعديل أسعار خصم التدفقات النقدية.	٤.١٢	٠.٥٢	%٨٣.٥	٣٣.٢٢	٠.٠٠	عالي	٥
١٦	تزيد أزمة كورونا العالمية من حالة عدم التأكد.	٤.٣١	٠.٦٥	%٨٦.٦٩	٢٩.٨٣	٠.٠٠	عالي جداً	٢
١٧	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض قيمة الأصول المادية والمشروعات المشتركة.	٣.٧٩	٠.٧٩	%٧٦.٣٩	١٥.١١	٠.٠٠	عالي	١٩
١٨	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض قيمة وحركة المخزون.	٣.٦٩	٠.٨٨	%٧٤.٣٨	١١.٩١	٠.٠٠	عالي	٢٠
١٩	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض أسعار المنتجات والخدمات.	٣.٥٩	٠.٩٢	%٧٢.٠١	٩.٤١	٠.٠٠	عالي	٢٣
٢٠	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على قدرة الشركة على الاستمرار	٤.١٥	٠.٨٦	%٨٣.٣٩	١٩.٩١	٠.٠٠	عالي	٦

٢١	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على التقارير المالية المستقبلية	٣.٩٣	٠.٥٩	%٧٨.٨٨	٢٣.٣٨	٠.٠٠	عالي	١٣
٢٢	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على تكاليف الوقاية الاحترازية	٣.٥٧	٠.٩١	%٧١.٧٢	٩.٦٤	٠.٠٠	عالي	٢٤
٢٣	تؤدي أزمة أزمة كورونا العالمية إلى زيادة خسائر الائتمان المتوقعة	٤.٢١	٠.٥٩	%٨٤.٤	٣٠.٤٤	٠.٠٠	عالي جداً	٤
٢٤	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على القياس بالقيمة العادلة	٤.٠٩	٠.٥٦	%٨٢.٠١	٢٨.٦١	٠.٠٠	عالي	٨
٢٥	يتوقع أن أزمة أزمة كورونا العالمية إلى تقلب الأسعار في الأسواق المالية	٤.٠٢	٠.٤٥	%٨٠.٦٩	٣٣.٠٥	٠.٠٠	عالي	١٠
٢٦	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على شروط عقود الإيجار	٣.٦١	٠.٩٢	%٧٢.٣٩	٩.٨٥	٠.٠٠	عالي	٢٢
٢٧	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على القيمة العادلة للاستثمارات في شركات تابعة وشقيقة والمشروعات المشتركة	٣.٨٦	٠.٦٧	%٧٧.٥٩	١٩.١٦	٠.٠٠	عالي	١٧
٢٨	يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض إيرادات الشركة	٤.١٠	٠.٤٣	%٨٢.١٩	٣٧.٩٧	٠.٠٠	عالي	٧

٢٩	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على رد فعل الحكومات ومن بينها تقديم الدعم المادي، والتخفيضات الضريبية وتأجيل سداد الضريبة	٤.٠٥	٠.٤١	%٨١.٣٨	٣٧.٩١	٠.٠٠	عالي	٩
٣٠	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على شروط اتفاقيات الاقتراض أو القروض	٣.٩١	٠.٥٩	%٧٨.٥٨	٢٣٠٥	٠.٠٠	عالي	١٥
٣١	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على الاعتراف بالتزامات مزايا العاملين	٤.٠١	٠.٤٦	%٨٠.٠١	٣١.٨٥	٠.٠٠	عالي	١١
٣٢	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على مسئولية الشركات تجاه العاملين، والمدفوعات المبنية على أسهم	٣.٩٦	٠.٦٧	%٧٩.٥١	٢١.٢٢	٠.٠٠	عالي	١٢
٣٣	تؤثر أزمة كورونا العالمية على قياس قيمة الالتزامات الضريبية المؤجلة	٣.٩٢	٠.٥١	%٧٨.٥٩	٢٦.٦٤	٠.٠٠	عالي	١٥
٣٤	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح عن السياسات المحاسبية الهامة	٣.٩٣	٠.٧٩	%٧٨.٧٢	١٧.٥٢	٠.٠٠	عالي	١٤

٣٥	يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على قرارات مستخدمي التقارير المالية المنشورة	٤.٢٥	٠.٦١	%٨٥.٥٩	٣٠.٧٢	٠.٠٠	عالي جداً	٣
	الإجمالي	٣.٨٩	٠.٤٢	%٧٩.٢٢	٣٥.١٢	٠.٠٠	عالي	-

المصدر : (إعداد الباحث من مخرجات التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

ويتضح من الجدول رقم (٥) أن الفقرة رقم (١) "يجب الافصاح عن الخسائر المالية الفعلية المترتبة عن أزمة كورونا العالمية" تأتي في المرتبة الأولى من حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٨٩.٩١%)، ومتوسط حسابي (٤.٥٥) ، وانحراف معياري (٠.٦٥) ، ومستوى الموافقة عالي جداً ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٣٧.١٠) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٠.٠٩%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها طلب مرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية. وجاءت الفقرة رقم (٢)" يجب الافصاح عن الخسائر المالية المحتملة المترتبة عن أزمة كورونا العالمية" في المرتبة الثانية من حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٨٦.٦٢%)، ومتوسط حسابي (٤.٢٣) ، وانحراف معياري (٠.٦٣) ، ومستوى الموافقة عالي جداً ، وتبين النتائج معنوية الفقرة، مستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٢٩.٨١) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٣.٣٨%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها طلب مرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية. بينما تأتي فقرة " يتأثر الافصاح عن عقود التأجير التمويلي نتيجة لأزمة كورونا العالمية" في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٦٨.١٨%)، ومتوسط حسابي (٣.٣٧) ، وانحراف معياري (٠.٩٧) ، ومستوى الموافقة عالي ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٦.٠٢) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى

معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة.

وتظهر نتائج التحليل الإحصائي لفقرات استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي ككل متوسط حسابي (٤.١٠)، وانحراف معياري (٠.٣٨) ووزن نسبي (٨٠.٣٥%)، وقيمة قيمة T المحسوبة (٣٥.٨٧) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ومستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$) ، مما يؤكد معنوية فقرات استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي ككل، ومستوى الموافقة من جانب المستقصين عالي.

وتظهر نتائج التحليل الاحصائي لفقرات استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بأزمة كورونا العالمية أن الفقرة رقم (١٣) " يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض التدفقات النقدية المستقبلية في الشركة " تأتي في المرتبة الأولى من حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٨٩.٩٢%)، ومتوسط حسابي (٤.٥٦) ، وانحراف معياري (٠٦٦.) ، ومستوى الموافقة عالي جداً ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٣٧.١١) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالية جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٠.٠٨%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها طلب مرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية.

وجاءت الفقرة رقم (١٦) " تزيد أزمة كورونا العالمية من حالة عدم التأكد " في المرتبة الثانية من حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٨٦.٦٩%)، ومتوسط حسابي (٤.٣١) ، وانحراف معياري (٠.٦٥) ، ومستوى الموافقة عالي جداً ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٢٩.٨٣) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٣.٣١%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها حالة تأكد من الطلب المرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية. بينما تأتي الفقرة رقم (١٤)" تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى زيادة تكاليف التشغيل والتكاليف الأخرى في الشركة " في المرتبة الأخيرة من

حيث الأهمية بوزن نسبي قدره (٦٨.٢٠%)، ومتوسط حسابي (٣.٣٩) ، وانحراف معياري (.٩٨) ، ومستوى الموافقة عالي ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٦.٠٥) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة.

وتظهر نتائج التحليل الإحصائي لفقرات استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بأزمة كورونا العالمية ككل متوسط حسابي(٣.٨٩)، وانحراف معياري (٠.٤٢)، ووزن نسبي (٧٩.٢٢%)، وقيمة قيمة T المحسوبة (٣٥.١٢) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ومستوى المعنوية (٠.٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث ($\alpha \leq 0.05$) ، مما يؤكد معنوية فقرات قياس المتغير المستقل أزمة كورونا العالمية ككل، ومستوى الموافقة من جانب المستقصين عالي.

٧-٥ النتائج والتوصيات

٧-٥-١ النتائج

توصل الباحث من الدراسة النظرية لمجموعة من النتائج يعد من أهمها ما يلي:

١- يوجد اتفاق عام بين الهيئات والمنظمات المهنية الدولية بأن الفترة المالية المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية، وإنما تأثرت فترة الأحداث اللاحقة لهذه القوائم بتداعيات أزمة كورونا العالمية خلال الربع الأول من عام ٢٠٢٠، وما بعده من فترات مالية.

٢- يتوقع أن تؤثر أزمة كورونا العالمية على القوائم المالية في الفترات المالية اللاحقة (الفترات المالية ما بعد عام ٢٠١٩)، وعلى سياسات الافصاح بالايضاحات المتممة لهذه القوائم.

٣- يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض إيرادات الشركات للعام المالي ٢٠٢٠، وقد يمتد التأثير السلبي على إيرادات الشركات إلى ما بعد عام ٢٠٢٠.

٤- يتوقع انخفاض الإيرادات الضريبية بشكل ملحوظ عن ضريبة الإقرارات الضريبية المقدمة عن الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٢٠ /١٢/٣١ للعديد من الشركات، نتيجة لانخفاض إيرادات النشاط.

كما توصل الباحث من الدراسة الاستطلاعية لمجموعة من النتائج يعد من أهمها ما يلي:

١- جاءت فقرة "يجب الافصاح عن الخسائر المالية الفعلية المترتبة عن أزمة كورونا العالمية" في المرتبة الأولى من حيث الأهمية في استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي بوزن نسبي قدره (٨٩.٩١%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالية جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٠.٠٩%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها طلب مرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية.

٢- جاءت فقرة " يتأثر الافصاح عن عقود التأجير التمويلي نتيجة لأزمة كورونا العالمية" في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية في استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي بوزن نسبي قدره (٦٨.١٨%)، ومتوسط حسابي (٣.٣٧) ، وانحراف معياري (٠.٩٧) ، ومستوى الموافقة عالي ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٦.٠٢) أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة.

٣- جاءت فقرة "يتوقع أن تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى انخفاض التدفقات النقدية المستقبلية في الشركة " في المرتبة الأولى من حيث الأهمية في استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بأزمة كورونا العالمية بوزن نسبي قدره (٨٩.٩٢%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالية جداً من جانب المستقصين على هذه الفقرة، كما يعني ذلك أن النسبة المتبقية وقدرها (١٠.٠٨%) تمثل شركات لم تتأثر بأزمة كورونا العالمية ، نتيجة لزيادة الطلب على منتجاتها مثل شركات المستلزمات الطبية ومنتجات النظافة، وشركات الانترنت، والتي لديها طلب مرتفع على منتجاتها أو خدماتها في ظل أزمة كورونا العالمية.

٤- جاءت فقرة " تؤدي أزمة كورونا العالمية إلى زيادة تكاليف التشغيل والتكاليف الأخرى في الشركة " في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية في استطلاع آراء المهتمين بالتقارير المالية فيما يتعلق بأزمة كورونا العالمية بوزن نسبي قدره (٦٨.٢٠%)، ومتوسط حسابي (٣.٣٩) ، وانحراف معياري (.٩٨) ، ومستوى الموافقة عالي ، وتبين النتائج معنوية الفقرة ، مستوى المعنوية (٠.٠٠) أقل من مستوى المعنوية الذي حدده الباحث($\alpha \leq 0.05$)، وقيمة T المحسوبة (٦.٠٥) أكبر

من قيمة T الجدولية عند مستوى معنوية (٥%)، ويعني ذلك مستوى موافقة عالي من جانب المستقصين على هذه الفقرة، وتظهر النتائج المعنوية المرتفعة لهذه الفقرة.

٧-٥-٢ التوصيات

يوصي الباحث وفقاً لما تم تناوله من إطار فكري أثر أزمة كورونا العالمية على الافصاح المحاسبي في التقارير المالية، وفي ضوء النتائج التي توصل إليها من الدراسة الاستطلاعية بما يلي:

١- يوصي الباحث بضرورة استخدام الأساليب الكمية في التنبؤ بالخسائر المالية المحتملة المترتبة عن أزمة كورونا العالمية، وذلك عند الإفصاح المحاسبي عن هذه الخسائر بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، والتي تعد جزءً لا يتجزأ عن القوائم المالية وتقرأ معها، ويمكن لمراقب الحسابات الاستعانة بتقدير خبير عند مراجعة الآثار المالية المترتبة عن أزمة كورونا العالمية.

٢- يوصي الباحث منظمات الأعمال على اختلاف أنواعها ونشاطها بضرورة قياس قيمة الآثار المالية الفعلية لأزمة كورونا العالمية عن الأحداث الاقتصادية المعدلة عن الفترة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ ، ومعالجة هذه الآثار محاسبياً وعرضها بالتقارير المالية، والافصاح عنها بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، والتي تعد جزء لا يتجزأ عن القوائم المالية وتقرأ معها.

٣- يوصي الباحث منظمات الأعمال على اختلاف أنواعها ونشاطها بضرورة قياس قيمة الآثار المالية المتوقعة لأزمة كورونا العالمية عن الأحداث الاقتصادية غير المعدلة للفترات اللاحقة للتقارير المالية المعدة عن عام ٢٠٢٠، والافصاح عنها بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية، والتي تعد جزء لا يتجزأ عن القوائم المالية وتقرأ معها.

٤- يوصي الباحث بضرورة الإفصاح الوصفي عن الإجراءات الاحترازية التي اتخذتها إدارة الشركة للوقاية من وباء فيروس كورونا المستجد، ولا يجب أن يكون هناك هلع وخوف أو مبالغة في الفزع، كما لا يجب التهوين من خطورة وباء فيروس كورونا المستجد ، بمعنى لا تهويل ولا تهوين.

٥- يوصي الباحث بضرورة الإفصاح الكمي المالي وغير المالي عن كافة تداعيات أزمة كورونا العالمية على التقارير المالية للشركة، والافصاح عن التداعيات الايجابية في حالة حصول الشركة على تعويضات أو دعم من الدولة، أو تمتع الشركة بإئتمان ضريبي ، أو تأجيل سداد التزامات ضريبية، أو تخفيض الإلتزامات الضريبية.

٦- يوصي الباحث إدارة الشركات المصرية بضرورة تفعيل حوكمة الشركات من خلال تطبيق آليات حوكمة الشركات، التي تتضمن مبدأ الافصاح والشفافية، لإرتباط هذا المبدأ الهام بالإفصاح عن تداعيات أزمة كورونا العالمية بالتقارير المالية.

٦-٧ الدراسات المستقبلية المقترحة

يقترح الباحث إجراء دراسة عن أثر أزمة كورونا العالمية على الإيرادات الضريبية في البيئة المصرية

المراجع

Michael Bamidele Fakoya &Akeem Babatunde Lawal , Effect of Environmental Accounting on the Quality of Accounting Disclosures of Shipping Firms in Nigeria , Journal of accounting and Management, JAM, Vol.10, No. 1,2020, pp. 14:26.

Deloitte, COVID-19 considerations on the preparation of the half-year report 2020 under IFRS

https://almalnews.com/

https://www.aa.com.tr/ar/

https://www.bbc.com/arabic/business-52077280

https://www.bbc.com/arabic/world-52596350

https://www.bbc.com/arabic/world-53218798

WHO. (2020a). Novel Coronavirus (2019-nCOV) Situation Report -92. Retrieved from https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/situation reports 17./italy-europe-covid-economy-ecb-coronavirus 2014, pp.58:80.

Accountancy Europe Coronavirus Crisis: Implications on Reporting and Auditing Aldo M. Leiva and Michel E. Clark, COVID-19 considerations for SEC

Alexandrovich, M. 2020. "Italy Will Be Europe's Canary in the Coalmine for the post-Covid Economy." The Guardian, March 17. https://www.theguardian.com/commentisfree/2020/mar/

Aljifri K., Alzarouni A., Ng C. And Tahir I.M,"The Association Annual Reports", Corporate Ownership & Control, vol.11, Issue4, summerBetween Firm Characteristics and Corporate Financial Disclosure: Evidence Between UKAnnual Reports and US10-K Reports, Working Paper 13-012,

Brussels IFRS Centre of Excellence, 14 May 2020 https://www.imf.org/ar/Publications/WEO/Issues/2020/04/14/weo-april-2020

Congressional Research Service, journal homepage: www.elsevier.com/locate/frl 2020 Cybersecurity guidance, disclosure, enforcement, and parallel proceedings:

Deloitte, IFRS in Focus — Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease

El-Mousawi & Kanso, Impact of COVID-19 Outbreak on Financial Reporting in the Light of the International Financial Reporting Standards (IFRS) , Research in Economics and Management, 2020, PP.21:38.

EY Applying IFRS, Accounting Considerations of the Coronavirus Outbreak

Fathi J., "Corporate Governance and The level of Financial Disclosure by For implications on audit, see the Forum of Firms, Pandemic Planning – Practical Considerations Supporting Audit Quality

For implications on public sector accounting, please go to the IPSASB COVID-19 website From U.A.E. Companies", the International Journal of Business and Finance

Geert Braam and Ferdy Van Beest, , " Conceptually –Based Financial

Grant Thornton, Reporting the impact of COVID-19

http://www.egx.com.eg/Arabic/Disclosure_forms.aspx

https://www.facebook.com/bfis.iq/posts/350404035609929

https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19
com/archives/20200403/138612

IFRB 2020/12 IMPLICATIONS OF COVID-19 FOR LESSORS (IFRS 16 LEASES, www.bdo.global.

IFRS Bulletin from PwC. (23 March, 2020). Accounting Implications of the Coronavirus. Retrieved from https://inform.pwc.com/show?action-=applyInformContentTerritory&id = 2003233703128858&tid=76

IFRS Foundation COVID-19 website

KPMG, COVID-19 Financial Reporting and how should companies assess COVID-19 events after the reporting date?

M. Akhtaruzzaman, et al., Financial contagion during COVID–19 crisis, journal homepage: www.elsevier.com/locate/frl2020

Moss Adams COVID-19 Disrupts Financial ReportingNavigating the new normal, Emerald Publishing Limited, ISSN 1528-5812, Journal of investment compliance, 2020, pp. 1:16.

Nijmegen Center for Economics(Nice), Inistitute for Management Research,

Parker Russell International. (March, 2020). The Impact of COVID-19 on Financial Reporting Retrieved from https://www.parkerrussel-linternational.com/wp-content/uploads/2020/03 /

PwC A Look at Current Financial Reporting Issues Radboud University Nijmegen, 2013, pp.1-34. Reporting Quality Assessment: an Empirical Analysis on Quality Differences Research, Vol&, No. 2, 2014, pp. 101-123.

Reuters. 2020. "GermanyWould like to Localize Supply Chains, Nationalization Possible,Minister Says." March 13. https://ca.reuters.com/article-/businessNews/idCAKBN2101BH

Rida Chakroun& Khaled Hussainey, "Disclosure Quality in Tunisian

T. Nabity-Grover, et al.,Inside out and outside in: How the COVID-19 pandemic affects self-disclosure on social media, International Journal of Information Management55,2020,pp.1:5.

THE-IMPACT-OF-COVID-19-ON-ACCOUNTS.pdf, Tunisian Firm", Journal of Business Studies Quarterly, Vol. 4, No.3, 2013, pp.95-111.

Valerie D'Erman et al., ntroduction to "Economic and Financial Governance in the European Union after a decade of Economic and Political Crises, Journal of Economic Policy Reform, VOL. 23, NO. 3, 2020, pp. 267:272, https://doi.org/10.1080/17487870.2020.1762599