



الإنعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا (COVID-19) - رؤية تحليلية من منظور محاسبي

أ.د/ محمد زيدان إبراهيم

أستاذ المحاسبة المالية

كلية التجارة - جامعة المنوفية

أ/ محمد عبد المنعم زايد

باحث دكتوراه

كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

ملخص البحث

استهدف البحث دراسة وتحليل واقع انتشار فيروس كورونا وأهم الاجراءات المتبعة ، كما يستهدف البحث التعرف على الانعكاسات والاثار المحاسبية لفيروس كورونا والاجراءات المتبعة خلال تلك الأزمة ، حيث أن مهنة المحاسبة شأنها شأن أي مهنة اخرى لابد ان تعكس تطورات الوضع الحالي للبيئة المحيطة ، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير سلبي لأزمة فيروس كورونا على الموازنة العامة للدولة ، ويتمثل ذلك في احتمال انخفاض جانب الموارد عن المخطط ، وزيادة جانب الاستخدامات عما هو مخطط ، مما ينعكس على عجز الموازنة العامة للدولة ، كما تتمثل أهم الآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا في الأثر على القيمة العادلة المستخدمة في القياس في هذه الفترة ، وكذلك الأثر على تهديد افتراض الاستمرارية ، وامكانية تأثير الأزمة على الاحداث اللاحقة للميزانية ، والأثر على بنود قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية ، كما توصلت الدراسة لوجود تأثير كبير لهذه الأزمة على وظيفة الإفصاح ، حيث أن هذه الأزمة تتطلب مزيد من الافصاح لدي الشركات .

الكلمات المفتاحية: فيروس كورونا، Covid-19، القيمة العادلة، القياس، الافصاح، الاستمرارية،

الاحداث اللاحقة.

Abstract

The research aimed to study and analyze the reality of the spread of the Corona virus and the most important procedures followed. The research also aims to identify the reflections and accounting implication of the Corona virus and the procedures followed during that crisis. A negative impact of the corona virus crisis on the state budget, and this is represented by a decrease in the planned resources side, and an increase in the uses side than planned, which is reflected on the deficit of the state budget, as the most important accounting effects of the corona virus crisis are in the impact on The fair value used in the measurement in this period, as well as the impact on the threat of imposing continuity, and the possibility of the crisis impacting on subsequent budget events, and the effect on the items of the income statement and cash flow statement, and the study also found that there is a significant impact of this crisis on the disclosure function, as this crisis requires More corporate disclosure.

Keywords: Corona Virus, Covid-19, Fair value, Measurement, Disclosure, Continuity, Subsequent events ,Implication Corona Virus

١ - مقدمة ومشكلة البحث

أصبح العالم بين عشية وضحاها يواجه أزمة عالمية كبيرة ، تتهدد العنصر البشري على كوكب الأرض، وهى انتشار ما يعرف بفيروس كورونا أو كما يطلق عليه البعض COVID -19 ، ولقد صنفته منظمة الصحة العالميةWHO باعتباره وباء عالميا يتطلب رفع حالة الطوارئ في كافة البلدان .

وتعتبر البداية الحقيقية لذلك الفيروس في مدينة ووهان الصينية وظهر في أواخر ديسمبر ٢٠١٩، حيث بدأ في الظهور في تلك الفترة ، ولكن لم تبدو عنه أي مخاطر في تلك الفترة ، وترجع خطورة ذلك الوباء الى سهولة انتقال الفيروس عبر الاتصال المباشر بالرذاذ التنفسي الصادر عن شخص مصاب (والذي ينشأ عن السعال أو العطس)، وملامسة الأسطح الملوثة بالفيروس ، وينتج عنه في الأعراض الحادة له أزمة تنفسية حادة تؤدي الى حدوث الوفاة في بعض الاحيان .

وفى إطار متابعة الموقف الحالي لتلك الأزمة نجد أن انتشار هذا المرض يزداد يوما بعض يوما في معظم دول العالم ، وتشير التقارير في هذه الآونة الى أن عدد حالات الإصابة بهذا المرض على مستوى العالم حتى الان بلغ تقريبا ٢.٩٢ مليون حالة ، بينما بلغ عدد الوفيات على المستوى العالمي نتيجة هذا الفيروس ٢٠٤ الف حالة تقريبا ، وعلى مستوى مصر سجلت مصر حوالى ٤٥٣٤ حالة إصابة و٣١٧ حالة وفاة حتى الان ، ومما يزيد من خطورة الامر التزايد المستمر في عدد الإصابات والوفيات ، وعدم اكتشاف علاج له حتى الان.

وفى هذا السياق اتخذت معظم دول العالم العديد من الاجراءات التي تساهم في الحد من انتشار هذا المرض، مثل الحجر الصحي، تخفيف عدد العاملين، الغاء كل المناسبات التي بها تجمعات، وإرجاء الدراسة الى فترة لحين انحسار ذلك المرض، والغاء كل رحلات الطيران لفترة محددة ومصر كانت من أولى الدول في تبني مثل هذه الاجراءات، وعلى مستوى الاقتصادي القومي انعكست آثار تلك الأزمة على شتي المجالات، مثل انخفاض المعدلات الإنتاجية للشركات، تدهور الصناعة المصرية، زيادة احتمالات التعثر لدي المؤسسات والافراد، وغيرها من الآثار الأخرى.

وفى ذات السياق تبنت الحكومة المصرية مجموعة من الإجراءات التي تساهم في التغلب على الآثار السلبية لتلك الأزمة، وتتمثل أهم هذه الاجراءات في تخفيض سعر الفائدة بمعدل ٣ % ، ومبادرات من البنك المركزي للمتعثرين وتسوية موقفهم في مقابل خصم نصف الديون ، تأجيل سداد

الاستحقاقات الائتمانية للأفراد والمؤسسات ٦ اشهر، إتاحة الحدود الائتمانية لتمويل راس المال العامل، وغيرها من الاجراءات الأخرى التي تساهم في التصدي للآثار السلبية لتلك الازمة .

ومهنة المحاسبة شأنها شأن أي مهنة أخرى تتأثر بالتغيرات في البيئة المحيطة ، ولا بد لها من مواكبة تلك التغيرات بالشكل الذى يساهم في تحقيق أهدافها، وفى إطار تأثير أزمة انتشار فيروس كورونا على شتى المجالات والمهن ، فإن مهنة المحاسبة تعتبر احدى المهن والمجالات الرئيسية التي سوف تتأثر بهذه الأزمة .

وتتجسد مشكلة البحث الرئيسية في محاولة التعرف على أهم الآثار والانعكاسات المحاسبية لأزمة فيروس كورونا، حيث تسعى الدراسة الى تحليل أزمة فيروس كورونا والاجراءات المتبعة لمواجهة تلك الأزمة من منظور محاسبي، للوقوف على أهم الآثار والانعكاسات المحاسبية لتلك الأزمة .

وفى ضوء ذلك يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات التالية :

- ما هي طبيعة و واقع أزمة فيروس كورونا على المستوي العالمي وعلى مستوي مصر؟
- ما هي أهم الاجراءات الاحترافية التي تتبعها الحكومة المصرية لمواجهة تلك الأزمة ؟
- ما هي أهم الانعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا على المستوي القومي؟
- ما هي أهم الانعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا على القياس والافصاح المحاسبي؟

٢ - هدف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي في دراسة وتحليل الآثار والانعكاسات لأزمة فيروس كورونا ، وذلك من خلال الاتي:

- تحديد طبيعة و نشأة فيروس كورونا بالشكل الذى يساهم في تكوين رؤية عامة حول طبيعة تلك الأزمة.
- تحديد أهم الاجراءات التي اتبعتها الحكومة المصرية لمواجهة تلك الأزمة.
- الكشف عن الآثار والانعكاسات المحاسبية لأزمة فيروس كورونا على المستوي القومي
- التعرف على الآثار والانعكاسات المحاسبية لأزمة فيروس كورونا على القياس والافصاح المحاسبي.

٣- أهمية البحث

يمكن تناول أهمية البحث وفق التقسيم التالي:

(أ) الأهمية العلمية:

- ❖ تتبع الأهمية العلمية لهذا البحث من الأهمية العلمية لهذا الموضوع باعتباره هو حديث الساعة في كافة دول العالم.
- ❖ كما تتبع أهمية هذا البحث من منظور تبني رؤية علمية محاسبية جديدة لتحديد الآثار والانعكاسات المحاسبية لأزمة فيروس كورونا على الفكر المحاسبي الحديث، وتحديد مدى الحاجة إلى تطوير علم المحاسبة لمواجهة الكوارث والأزمات.
- ❖ التواصل مع الحركة البحثية العالمية في إطار التوجه الحديث نحو البحث في قضية أزمة فيروس كورونا وتأثيراته في شتى المجالات ، مما يساهم في إثراء المكتبة العربية.

(ب) الأهمية العملية:

- ❖ تفيد نتائج هذا البحث الجهات المهنية والاكاديمية والمعنية بتنظيم مهنة المحاسبة ، من خلال معرفة الآثار والانعكاسات المحاسبية لهذه الأزمة ، وامكانية تطوير القواعد والاجراءات المحاسبية بما يتلاءم مع طبيعة تلك الأزمات .
- ❖ تمكين الشركات من تطوير مستوي الافصاح لديها ، من خلال اقتراح الدراسات لرؤية جديدة لتعظيم مستوي الافصاح عن الكوارث والأزمات و إعداد تقرير منفصل لها.
- ❖ تفيد نتائج هذا البحث المستثمرين وجميع أصحاب المصالح من تطوير مستوي الوعي والادراك لأهمية تطوير القياس والافصاح المحاسبي عن الكوارث والأزمات في الشركات ، وتحديد احتياجاتهم من التقارير المالية التي تلبى رغبتهم في اوقات التعرض لتلك الأزمات .
- ❖ رفع كفاءة سوق المال، من خلال تعظيم مستويات الافصاح عن الكوارث والأزمات في ضوء ما تقترحه الدراسة.

٤- حدود البحث

- تقتصر هذه الدراسة على تناول الانعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا من منظور محاسبي ، دون التعرض لباقي وجهات النظر الأخرى إلا بالقدر الذي يخدم المنظور المحاسبي.
- تركز هذه الدراسة على واقع تلك الأزمة والاجراءات المتبعة في البيئة المصرية.
- تتم هذه الدراسة في الفترة من منتصف مارس الى اواخر ابريل ٢٠٢٠

٥ - منهج البحث

تحقيقاً لأهداف الدراسة فإن البحث يعتمد على المنهج الوصفي التحليلي للظاهرة محل الدراسة، حيث تعتمد الدراسة على توصيف طبيعة أزمة فيروس كورونا في الواقع الحالي ، مع تقديم رؤية تحليلية للانعكاسات والآثار المحاسبية لتلك الأزمة من منظور محاسبي.

٦ - الإطار الفكري لفيروس كورونا من منظور محاسبي

يعد انتشار فيروس كورونا في الآونة الأخيرة هو أحد القضايا التي تشغل الاهتمام العالمي، ويرجع ذلك إلى خطورة ذلك المرض وتأثيره على العنصر البشري في المقام الأول بالشكل الذي يشكل تهديداً للبشرية كافة ، ويزيد من حدة هذا المرض سرعة انتشاره العالية بين البشر وانتقالها بسهولة ، كما أنه لا يوجد أي علاج له حتى الآن ، وفي إطار ذلك الاهتمام يمكن تناول الإطار الفكري لهذا المرض على النحو التالي :

١/٦ مفهوم و طبيعة ونشأة فيروسات كورونا

في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩ أبلغت الصين عن مجموعة من حالات الالتهاب الرئوي في الأشخاص المرتبطين بسوق هوانان للمأكولات البحرية بالجملة ووهان ، مقاطعة هوبي ، وفي ٧ يناير ٢٠٢٠ أكدت السلطات الصينية ان هذا التجمع مرتبط بـ فيروس تاجي جديد ٢٠١٩-nCoV.2 ، او كما يسمى Covid-19 (Holshue et al ,2020, p929).

وعرفت من منظمة الصحة العالمية فيروسات كورونا بأنها عبارة عن زمرة واسعة من الفيروسات تشمل فيروسات يمكن أن تتسبب في مجموعة من الاعتلالات في البشر، تتراوح ما بين نزلة البرد العادية وبين المتلازمة التنفسية الحادة الوخيمة، كما أن الفيروسات من هذه الزمرة تتسبب في عدد من الأمراض الحيوانية(منظمة الصحة العالمية).

ولقد ظهر هذا الفيروس لأول مرة في «ووهان» بالصين ويسمى مرض الفيروس التاجي ٢٠١٩ (COVID-19) ، وهو فيروس جديد يرتبط بعائلة الفيروسات نفسها التي ينتمي إليها الفيروس الذي يتسبب بمرض «المتلازمة التنفسية الحادة الوخيمة» (سارز) وبعض أنواع الزكام العادي (اليونيسيف).

ومع تطور التكنولوجيا البيولوجيا الجزئية والحمض النووي ، تطورت طرق الكشف عن هذه الفيروسات بسرعة وأصبحت هناك ثورة تكنولوجية للكشف عن هذه الفيروسات سواء بطريقة PCR أو RNA (Shen et al ,2020, p 1).

٢/٦ أعراض الإصابة بفيروس كورونا

أشارت منظمة الصحة العالمية أن أهم الأعراض الأكثر شيوعاً لمرض كوفيد-١٩ في الحمى والإرهاق والسعال الجاف، وقد يعاني بعض المرضى من الآلام والأوجاع، أو احتقان الأنف، أو الرشح، أو ألم الحلق، أو الإسهال، وعادة ما تكون هذه الأعراض خفيفة وتبدأ تدريجياً، ويصاب بعض الناس بالعدوى دون أن تظهر عليهم أي أعراض ودون أن يشعروا بالمرض، ويتعافى معظم الأشخاص (نحو ٨٠%) من المرض دون الحاجة إلى علاج خاص، ومما يزيد من خطورة المرض سهول انتقاله بين البشر.

٣/٦ الوضع العالمي لانتشار الفيروس والموقف المصري

وفقاً لما جاء على موقع منظمة الصحة العالمية لأخر احصائية في ٢٦ ابريل ٢٠٢٠، تشير التقارير، إلى أن عدد حالات الإصابة المؤكدة بمرض كوفيد-١٩ قد تجاوز عالمياً عتبة ٢.٩٢ مليون حالة ، وإذ نتوقف لتسجيل هذا العدد القياسي المقلق، فإن منظمة الصحة العالمية تدرك جميع البلدان والمجتمعات المحلية بأن من الممكن إبطاء وتيرة تعشي الفيروس بشكل كبير، بل وقف انتشاره، من خلال تنفيذ أنشطة الاحتواء والسيطرة الناجحة (منظمة الصحة العالمية ، ٢٦ ابريل، ٢٠٢٠).

وفى الحقيقة مازال هذا الفيروس ينتشر حتى الآن وكل لحظة تتغير إحصائيات الإصابات والوفيات الناتجة عن فيروس COVID-19 ، ويعتبر هذا الفيروس شبه منتشر في معظم دول العالم، وحتى هذه اللحظة التي يتم فيها اعداد تلك الورقة البحثية في ٢٦/٤/٢٠٢٠ تشير التقارير والإحصائيات الى الاتي:

على المستوي العالمي بلغت الإصابات بفيروس كورونا حوالى ٢.٩٢ مليون حالة ، بينما بلغ عدد الوفيات على المستوى العالمي نتيجة هذا الفيروس ٢٠٤ الف حالة تقريبا ، حيث سجلت الصين حوالى ٨٢٨٢٧ حالة إصابة و ٤٦٣٢ حالة وفاة ، وسجلت ايطاليا ١٩٧٦٧٥ حالة إصابة ، و ٢٦٦٤٤ حالة وفاة ، وسجلت المانيا ١٥٧١٢٠ حالة إصابة ، و ٥٨٩٦ حالة وفاة ، وسجلت

الولايات المتحدة ٩٧٥٧٩٨ حالة إصابة و ٥٤٩٤١ حالة وفاة ، والمملكة المتحدة سجلت ١٥٢٨٤٠ حالة إصابة و ٢٠٧٣٢ حالة وفاة ، ويشير ذلك إلى تفاقم الوضع بشكل خطير إذا استمر بتلك الوتيرة .

وعلى مستوى الوطن العربي بدأ ينتشر ذلك الفيروس ونتج عنه بعض حالات الوفاة ولكن بنسبة بمعدلات أقل من باقي دول العالم ، حيث سجلت قطر ١٠٢٨٧ حالة إصابة و ١٠ حالات وفاة ، وسجلت السعودية ١٧٥٢٢ حالة إصابة و ١٣٩ حالة وفاة، والكويت ٣٠٧٥ حالة إصابة و ٢٠ حالة وفاة ، والامارات ١٠٣٤٩ حالة إصابة و ٧٦ حالة وفاة ، وتونس ٩٣٩ حالة إصابة و ٣٨ حالة وفاة ، والعراق ١٨٢٠ حالة إصابة و ٨٧ حالة وفاة .

اما عن الموقف المصري فقد بلغت حالات الإصابة تقريبا ٤٥٣٤ حالة ، وبلغ عدد حالات الوفاة ٣١٧ حالة تقريبا ، إلا أن المرض مازال ينتشر وتتغير الإحصاءات كل لحظة .

وفى ضوء ذلك يتوقع الباحثان أن يكون لهذه الأزمة انعكاسات محاسبية كبيرة على مهنة المحاسبة، وبخاصة وظيفتي القياس والافصاح المحاسبي، حيث أفرزت تلك الأزمة العديد من الآثار والانعكاسات المحاسبية الجديدة والتي سوف تؤثر على التقارير المالية، مما يستدعى دراسة وتحليل تلك الآثار بالشكل الذى ينعكس تحسين جودة التقارير المالية.

٧- التدابير والإجراءات الاحترازية التي اتخذتها الحكومة المصرية لمواجهة أزمة فيروس كورونا

في إطار تداعيات مواجهة جمهورية مصر العربية لانتشار وباء فيروس كورونا في عدة محافظات ، ونظرا لخطورة الموقف وسهولة انتشار المرض بسرعة كبيرة وانتقاله بين الافراد ، اتخذت الحكومة المصرية حزمة من الاجراءات الاحترازية للحد من انتشار ذلك المرض ، وتتمثل أهم هذه الاجراءات في الاتي:

- حظر حركة المواطنين بشكل جزئي وفرض بعض القيود على المحال التجارية لفترات متجددة مع استمرار الأزمة.
- تأجيل الدراسة في كافة المدارس والجامعات لفترات متجددة مع استمرار الأزمة للحد من التجمعات الكبيرة حرصا على الحد من انتشار المرض.
- نشر الوعي بين المجتمع بالإرشادات الوقائية والاجراءات المتبعة في حالة الإصابة بالمرض

- تخفيض عدد العاملين في القطاع الحكومي إلا في القطاعات الضرورية لفترات متجددة مع استمرار الأزمة لمنع التجمعات التي تساعد على انتشار المرض.
- تعليق كل الحفلات والانشطة الرياضية وغيرها من الانشطة التي ينتج عنها تجمعات بشرية كبيرة.
- تعليق حركة الطيران في كافة المطارات المصرية لفترات متجددة مع استمرار الأزمة .
- تخفيض البنك المركزي لمعدل الفائدة بنسبة ٣% ليصبح سعري عائد الإيداع والإقراض لليلة الواحدة وسعر العملية الرئيسية عند مستوى ٩.٢٥ % و ١٠.٢٥% و ٩.٧٥%.
- مد فترة استثناء بعض السلع الغذائية الأساسية، وهي الأرز والعدس والفول، من الغطاء النقدي بواقع ١٠٠% لمدة عام، ينتهي في ١٥ مارس ٢٠٢١.
- إلغاء أقساط قروض المشروعات الصغيرة والمتوسطة والمتناهية، لمدة ٦ أشهر، وعدم تطبيق عوائد وغرامات إضافية على التأخر في السداد.
- مبادرات من البنك المركزي لحل مشاكل المتعثرين وإسقاط جزء من مديونياتهم.
- إتاحة الحدود الائتمانية اللازمة لتمويل رأس المال العامل وبالأخص صرف رواتب العاملين ، ودراسة ومتابعة القطاعات الأكثر تأثراً بانتشار الفيروس ووضع خطط لدعم الشركات .
- إتاحة الحدود الائتمانية اللازمة لمقابلة تمويل العمليات الاستيرادية للسلع الأساسية والاستراتيجية بما يضمن تلبية طلبات الشركات المستوردة لها وعلى وجه الخصوص السلع الغذائية لتغطية احتياجات الأسواق.
- وضع خطط عاجلة لزيادة الحدود الائتمانية مع البنوك الخارجية بما يضمن استمرار توفير التمويل اللازم لعمليات التجارة الخارجية.
- تقديم حوافز إضافية لتشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي في سوق المال المصري
- إعفاء الأجانب من ضرائب الأرباح الرأسمالية نهائياً، وتأجيلها للمقيمين حتى بداية ٢٠٢٢
- ضريبة الدمغة ١,٢٥ في الألف بدلاً من ١,٥ في الألف لغير المقيمين، ونصف في الألف بدلاً من ١,٥ في الألف للمصريين
- الإعفاء الكامل من ضريبة الدمغة للعمليات الفورية لتتسيط حجم المعاملات اليومية.
- تخفيض الضريبة علي توزيعات الأرباح بنسبة ٥٠% إلى ٥% علي الشركات المقيدة بالبورصة.
- تخفيض جميع مصروفات (البورصة) و(مصر المقاصة) و(الرقابة المالية) وصندوق (حماية المستثمر).
- تخفيض قيمة الاشتراك المقرر لصندوق «حماية المستثمر» عن عمليات تداول الأوراق المالية في البورصة المصرية بنسبة ٥٠%

٨- الانعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا

أثارت أزمة فيروس كورونا وانتشاره في شتى دول العالم العديد من الآثار في كافة المجالات، حيث يعتبر ذلك المرض بمثابة وباء عالمي يحتاج الى اجراءات خاصة لمعالجة تداعياته باعتباره ناشئ عن ظروف طارئة وليس ظروف عادية، حيث تتعكس هذه الأزمة بآثارها المختلفة على شتى المجالات الاقتصادية أو صحية أو اجتماعية وغيرها من المجالات الأخرى، ومهنة المحاسبة شأنها شأن أي مهنة أخرى تتأثر بمثل هذه الأزمة، حيث ان القرارات الناتجة عن هذه الأزمة والاجراءات المتبعة للتعامل مع هذه الأزمة الصحية العالمية باعتبارها إجراءات غير عادية ينتج عنها العديد من الآثار المحاسبية في نواحي عديدة، ويمكن تناول ذلك على النحو التالي:

١/٨ الانعكاسات والآثار المحاسبية على الموازنة العامة للدولة

أثارت أزمة فيروس كورونا COVID-19 العديد من المخاوف من حدوث أزمة اقتصادية وشيكة، بسبب القيود الناتجة عن تلك الأزمة والمتمثلة في القيود المفروضة على السفر، والعزلة الذاتية، انخفاض القوى العاملة عبر جميع القطاعات الاقتصادية ، وكذلك انخفاض عمليات الإنتاج والتصنيع للسلع ، وزيادة الحاجة للسلع الغذائية بسبب حالة الذعر السائدة من هذا الوباء، وزيادة الحاجة الى العديد من الامدادات الطبية استجابة لتلك الأزمة، ولا شك أن كل هذه الآثار سوف تنعكس على إحداث تغييرات غير مسبوقه في الموازنات العامة للدول في كافة العالم (Nicola et al ,2020,p1)

وتعرف الموازنة العامة للدولة بأنها بيان تقديري لنفقات الحكومة وإيراداتها عن فترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة مالية، وهي خطة مالية معتمدة ولفترة قصيرة الأجل تفيد في مجال الرقابة ومتابعة التنفيذ(زيدان وبخيت ، ٢٠١٩، ص ٣٥).

ويرى الباحثان أن أزمة انتشار وباء كورونا وما تبعه من حزمة اجراءات احترازية سوف يكون له بعض الآثار والانعكاسات المحاسبية على جانبي الاستخدامات والموارد للموازنة العامة للدولة، ويمكن توضيح ذلك كالتالي:

١/٨/١ الآثار والانعكاسات المحاسبية على جانب الاستخدامات

في ضوء الموازنة العامة للدولة يكون هناك خطة مالية مسبقة للاستخدامات في الدولة لعام مقبل في ضوء استراتيجيات وأهداف الدولة ، ولا شك أن أزمة وباء كورونا والاجراءات الاحترازية

التي اتخذتها معظم دول العالم وعلى وجه الخصوص الحكومة المصرية سوف ينتج عنها العديد من الآثار على النحو التالي (U.S. Department of the Treasury,2020):

- ١- **بالنسبة لبند الأجور وتعويضات العاملين** : نتيجة الاجراءات التي اتخذتها الدولة والحد من العاملين في الوحدات الحكومية وصرف مزيد من البدلات والتعويضات لهؤلاء العاملين لمجابهة أخطار أزمة فيروس كورونا ، وبخاصة العاملين في القطاع الطبي والجهات الأخرى المعنية بإدارة تلك الأزمة ، سوف ينتج عن ذلك حدوث خلل في بند الأجور وتعويضات العاملين من جانبين : يتمثل الجانب الأول انخفاض العائد الحقيقي من دفع الأجور والتعويضات للموظفين وهم في حالات التوقف عن العمل بسبب أزمة هذا الفيروس ، والجانب الثاني تحميل مزيد من التكاليف على هذا البند نتيجة زيادة التعويضات والبدلات للعاملين في الجهات ذات الصلة بادره الأزمة ، مما يساهم في زيادة تكاليف بند الأجور وتعويضات العاملين .
- ٢- **بالنسبة لبند شراء السلع والخدمات** : سوف يترتب عليه زيادة في تكاليف ذلك البند نتيجة زيادة الحاجة لبعض السلع الاستراتيجية لمواجهة هذه الأزمة سواء ادوات ومستلزمات طبيه أو سلع غذائية استراتيجية أو غيرها من السلع الهامة الأخرى ، وكذلك نتيجة لتأثر الانتاج المحلي وانخفاض انتاجيته من السلع والخدمة في ظل مواجهة تلك الأزمة.
- ٣- **بالنسبة لبند الفوائد** : انخفاض قدرة الدولة المصرية في سداد الفوائد المستحقة في ظل الانعكاسات الاقتصادية لتلك الأزمة من انخفاض الانتاج ، وتأثر الصناعة المحلية ، وانخفاض نسبة الصادرات ، مما يساهم في زيادة أعباء ذلك البند.
- ٤- **الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية** : في ظل مواجهة أزمة فيروس كورونا ستكون الدولة مطالبة بمزيد من الدعم والمنح والمزايا الاجتماعية على مستوى الأفراد وعلى مستوى المؤسسات لمواجهة الآثار السلبية لتلك الأزمة ، مما يساهم في تحميل ذلك البند لأكثر مما هو مخطط له.
- ٥- **بالنسبة للمصرفيات الأخرى** : سيتأثر أيضا ذلك البند بتفاقم المصرفيات المتعلقة بأزمة فيروس كورونا وظهور بعض المصرفيات الجديدة التي لم تكن موجودة قبل هذه الأزمة ، مثل المصرفيات المتعلقة بالإجراءات الوقائية.
- ٦- **بالنسبة لشراء غير الاصول غير المالية(الاستثمارات)**: سوف تؤثر تلك الأزمة على هذا الجانب بطريقتين الأولى ارتفاع أسعار تلك الاصول عما هو متوقع في ظل هذه الأزمة بثمن أكبر من ثمنها الحقيقي نتيجة لانعكاس تلك الأزمة على الاسعار بشكل عام وانخفاض معدلات

- الانتاج والتصنيع ، وعلى الجانب الأخرى ربما يتأثر ذلك الجانب بإلغاء شراء الاصول غير المالية الغير ضرورية وتوجيهها هذه المخصصات لتمويل الابواب الأخرى المرتبطة بالأزمة.
- ٧- بالنسبة لحيازة الاصول المالية المحلية والاجنبية: سترتب على تلك الأزمة تغيرات كبيرة في أسعار الاصول المحلية ، حيث تنخفض الاصول المحلية نتيجة لقرارات البنك المركزي لتخفيض أسعار الفائدة وانعكاسه على تلك الاصول ، كذلك ستتأثر الاصول المالية الاجنبية في إطار توجهات الدول الاجنبية وقرارتها لمواجهة تلك الازمة ، كما سيتأثر ذلك الجانب ربما في الحد من تلك الحيازات لتغطية تمويل الابواب الأخرى الاكثر ارتباطا بالأزمة.
- ٨- بالنسبة لسداد القروض المحلية والاجنبية : سترتب على تلك الأزمة زيادة أعباء تلك الديون في ظل انخفاض الايرادات اللازمة لتمويل ذلك البند ، وكذلك انخفاض الفائدة على هذه القروض في حال تأثير قرار انخفاض سعر الفائدة على القروض السابقة.

٢/١/٨ الآثار والانعكاسات المحاسبية على جانب الموارد

في ضوء الموازنة العامة للدولة يكون هناك خطة مالية مسبقة لموارد الدولة لعام مقبل في ضوء استراتيجيات وأهداف الدولة ، ولا شك أن أزمة وباء كورونا والاجراءات الاحترازية التي اتخذتها معظم دول العالم وعلى وجه الخصوص الحكومة المصرية سوف ينتج عنها العديد من الآثار على النحو التالي:

١- بالنسبة للإيرادات من الضرائب : سوف تتأثر الحصيلة الضريبية سلباً نتيجة التأثير السلبي للأزمة على معدلات الانتاج وتأثر الصناعة المحلية ، مما يساهم في انخفاض الوعاء الضريبي لدي الممولين ومن ثم انخفاض الايرادات الضريبية ، كما يمكن أن تتأثر تلك الحصيلة في حال تقديم الدولة مزيد من الخصومات والإعفاء الضريبية لمواجهة تلك الأزمة ، مما يؤثر على المورد الرئيسي لتمويل ميزانية الدولة ، حيث يشكل ذلك الباب أكثر من ٧٠% من إيرادات الموازنة العامة للدولة.

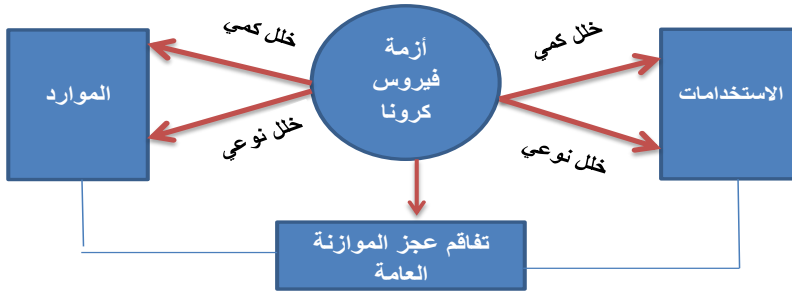
٢- بالنسبة للإيرادات من المنح : ربما تؤثر تلك الأزمة على الايرادات من المنح من خلال الاتي أولاً : انخفاض المنح المقدمة من الدول نظراً لمواجهةها نفس الوباء ومن ثم ستكون دولتها أولى بهذه المنح ، ثانياً: حتى وإن حصلت الدولة على منح خارجية ستكون تلك المنح موجهة أكثر لمواجهة علاج ذلك الوباء مما يؤثر على المنح الأخرى التي كانت تنمي العديد من المجالات في الدولة.

٣- الإيرادات الأخرى : سوف تنعكس آثار تلك الأزمة على انخفاض الإيرادات الأخرى للدولة مثل العوائد على السندات والفوائد على الاقتراض وغيرها من الإيرادات الأخرى ، نتيجة للآثار الاقتصادية السلبية على كافة المجالات.

٤- مصادر التمويل : كما ستتأثر قدرة الدولة على الاقتراض من الدول وإصدار الأوراق المالية المحلية والأجنبية في ذلك حالة الذعر السائدة على مستوى الدول وعلى مستوى الأفراد ، حيث سوف تقل رغبة الدول في الإفراط في منح القروض احتياطياً على الأقل لحين انحسار تلك الأزمة ، وكذلك ستقل رغبة الأفراد في تمويل الأوراق الحكومية للخوف من أثر تلك الأزمة على استثماراتهم.

ولا شك أن كل هذه الانعكاسات السلبية للأزمة العالمية لهذا الوباء سوف تنعكس على زيادة عجز الموازنة العامة للدولة ، بسبب مواجهة حالة من الاضطراب العام في كافة المجالات وكافة القطاعات .

والشكل التالي يلخص أهم أثار أزمة فيروس كورونا على الموازنة العامة للدولة :



المصدر : اعداد الباحثان

الخلل الكمي في الاستخدامات: زيادة الاستخدامات

الخلل النوعي في الاستخدامات: تحويلات بين بنود الاستخدامات بعكس ما هو مخطط

الخلل الكمي في الإيرادات: نقص في الإيرادات

الخلل النوعي للإيرادات: خلل في موارد مكونات كل بند من بنود الإيرادات بعكس ما هو مخطط

وفي هذا السياق تناولت إحدى الدراسات الحديثة دراسة (Djalante et al, 2020) أهم الإجراءات والآثار المترتبة على أثر أزمة فيروس كورونا على الموازنة العامة للدولة في عام ٢٠٢٠ لدولة إندونيسيا ، وكانت أهم الإجراءات التي اتخذتها الحكومة الإندونيسية تمثلت في الآتي : تخصيص مبلغ ٤٠٥.١ ترليون روبية للتعامل مع تلك الأزمة ، ويقدر عجز الموازنة العامة بنسبة ٥.٠٧ % من الناتج المحلي الإجمالي ، ووضعت الحكومة مجموعة من الإجراءات للتخفيف من عجز الموازنة العامة للدولة، ومن أهم المبالغ التي خصصتها الحكومة الإندونيسية في التعامل مع هذه الأزمة تتمثل في تخصيص مبلغ ٧٥ ترليون روبية للقطاع الصحي ، ١١٠ ترليون للحماية الاجتماعية ، حوافز ضريبية ٧٠ ترليون روبية ، ١٥٠ ترليون روبية لبرامج التعافي الاقتصادي .

٢/٨ الانعكاسات والآثار المحاسبية على وظائف المحاسبة

تهتم مهنة المحاسبة بالقيام بمجموعة من الوظائف من خلال تحديد العمليات وقياسها والافصاح عنها بغرض مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات.

ومهنة المحاسبة شأنها شأن أي مهنة أخرى تتأثر بالبيئة المحيطة ولا يمكن أن تعمل بدون أخذ تلك التغيرات في الحسبان ، وفي إطار الأزمة الحالية المتعلقة بمواجهة انتشار فيروس كورونا، والإجراءات والتدابير التي اتخذتها الدول ومنها مصر لمواجهة تلك الأزمة، يرى الباحثان أن تلك الأزمة سوف تؤثر على أهم وظيفيتين للمحاسبة وهما القياس والافصاح، ويمكن تناول ذلك على النحو التالي:

١١/٢/٨ الانعكاسات والآثار المحاسبية على القياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي أهم المراحل الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، حيث يتم تقييم وتسجيل تلك البنود الواردة في القوائم المالية بهدف نشرها أو عرضها لمختلف مستخدمي هذه القوائم بغرض اتخاذ القرارات المناسبة .

وعرف مجلس معايير المحاسبة الأمريكية FASB القياس المحاسبي بأنه "عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما انه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار (عبداللطيف ، ٢٠١٣ ، ص ٧).

ويرى الباحثان أن وظيفة القياس ترجع أهميتها لأنها تقوم بالتعبير عن العمليات في مختلف الأنشطة في شكل أرقام وبيانات لتوفير معلومات تساعد في اتخاذ القرارات .

وتتعدد البدائل التي تستخدم في القياس المحاسبي لبندود القوائم المالية وفقا لما تناولته معايير المحاسبة الدولية ، ومعايير التقارير المالية IFRS ، ويعتبر القياس بالاعتماد على التكلفة التاريخية من أهم أسس القياس المستخدمة في الفكر المحاسبي ، ولكن مع كثر الانتقادات الموجهة إليها ، تم التحول إلى القيمة العادلة كأساس قياس محاسبي يعبر بموضوعية عن قياس البندود ، وللجوء الى مبدأ التكلفة التاريخية في أضيق الحدود ، وتم اصدار معيار ينظم ذلك القياس للقيمة العادلة وهو معيار IFRS13.

ويعرف معيار التقارير المالية IFRS 13 القيمة العادلة على أنها السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع أصل أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

ويرى الباحثان أن الأزمة الحالية لفيروس كورونا والإجراءات المتبعة للحد من انتشار هذا الفيروس سوف يكون لها تأثير على القياس المحاسبي من خلال الاتي:

١/١/٢/٨ التأثير على القياس بالاعتماد على القيمة العادلة (Accountancy Europ,2020)

حيث يشير المستوي الأول لقياس القيمة العادلة طبقا لمعيار IFRS 13، و يعطى تسلسل القيمة العادلة الأولوية القصوى للأسعار المعلنة في سوق نشط ، ويرى الباحثان أنه في ظل أزمة فيروس كورونا ينتشر الجشع بين التجار ويكون هناك مغالاة غير طبيعية في كافة الأسعار نظراً للعديد من العوامل مثل انخفاض الانتاج وتأثر الصناعة بتلك الأزمة ، وتوقف حركة المطارات وانتقال الأفراد والسلع ، وساهم ذلك كله الى مضاعفة بعض الأسعار أضعاف كثيرة ، ومن ثم يرى الباحثان أن القيمة العادلة هنا بالاعتماد على أسعار السوق لا تعبر عن القيمة الحقيقية لكافة السلع والخدمات ، مما يؤثر على قياس بنود الاصول والالتزامات المدرجة بالقوائم المالية ، وكذلك التأثير على اضمحلال قيمة الاصول ، وتقييم بنود المخزون.

وفى ذات السياق تناولت دراسة (Zhanget al ,2020) مدي تعرض الاسواق المالية للمخاطر في ظل أزمة فيروس كورونا ، وانعكاس ذلك على اسعار السوق، وتوصلت الدراسة إلى تعرض الأسواق المالية في ظل أزمة فيروس كورونا الى العديد من المخاطر المالية، والتأثير على اسعار الاسهم بتلك الاسواق، مما يؤثر على قياس القيمة العادلة في تلك الاسواق .

٢/١/٢/٨ التأثير على قيمة الاصول والالتزامات المالية

حيث إن تخفيض البنك المركزي لمعدل الفائدة بواقع ٣%، واحتمالات تغير أسعار الصرف سوف يترتب عليه انخفاض قيمة تلك الاصول و الالتزامات المرتبطة بسعر الفائدة السائد في السوق، وأسعار الصرف السائدة.

٣/١/٢/٨ التأثير على حساب مخصص الخسائر الائتمانية المتوقعة للبنوك (Basel Committee on Banking Supervision,2020)

حيث يتم احتسابه هذا المخصص في ضوء معيار IFRS9، حيث انه مع التعرض لأزمة فيروس كورونا وتأثيرها على انخفاض اداء الشركة، وتحملها المزيد من التكاليف الغير متوقعة، سوف ينعكس ذلك على زيادة احتمالات التعثر لدى عملاء البنوك، مما يساهم في زيادة مخصص الخسائر الائتمانية المتوقعة لمجابهة تلك الاخطار، وسوف يكون لذلك أثر كبير على اداء البنك .

٤/١/٢/٨ التأثير على تصنيفات الالتزامات المالية بين متداول وغير متداول

حيث ان هذه الازمة سوف يكون لها تأثير على تعجيل بعض الالتزامات وسدادها بغض النظر عن مدتها التعاقدية ومن ثم تصبح التزمات متداولة ، وكذلك ربما تكون بحاجة الى تصنيف جديد من الالتزامات يسمى الالتزامات الطارئة.

٥/١/٢/٨ التأثير على حقوق الملكية

لا شك أن أزمة انتشار فيروس كورونا لها العديد من الآثار السلبية على الأوضاع الاقتصادية في البلاد ، ومن أهم تلك الآثار التي لاحظناها التدهور الحاد للاسهم في سوق الأوراق المالية ، وكذلك سوف تتأثر أرباح الشركات بشكل سلبي وسوف يؤثر ذلك بالسلب على الأرباح المحتجزة والاحتياطيات وينعكس ذلك على انخفاض قيمة حقوق الملكية.

٦/١/٢/٨ التأثير على الاحداث اللاحقة (Deloitte , 2020 ,P3)

لعل انتشار أزمة فيروس كورونا يقع خلال الربع الاول من عام ٢٠٢٠، وتمثل هذه الفترة بين تاريخ نهاية الفترة المالية وتاريخ إصدار القوائم المالية، وطبقا للمعيار المصري رقم (٧) الاحداث اللاحقة، تعرف الاحداث اللاحقة بأنها : تلك الاحداث التي تقع بين تاريخ نهاية الفترة المالية وتاريخ إصدار القوائم المالية سواء كانت تلك الأحداث في صالح المنشأة أو في غير صالحها، ويمكن تحديد نوعين من الأحداث:

(أ) أحداث توفر أدلة إضافية عن حالات كانت قائمة في تاريخ نهاية الفترة المالية وتتطلب تعديل في القوائم المالية.
 و (ب) أحداث تشير إلى حالات نشأت بعد تاريخ نهاية الفترة المالية ولا تتطلب تعديل في القوائم المالية، وقد تتطلب فقط الإفصاح عنها في هذه القوائم.

ويبقى السؤال الى أي مدى يمكن تصنيف أحداث أزمة كورونا ضمن الاحداث اللاحقة للشركات ، هل تتطلب تلك الاحداث تعديلات في القوائم المالية أم لا؟

يشير المعيار المصري رقم (٧) الاحداث اللاحقة ، إلى أن الاحداث اللاحقة التي تستوجب تعديل في القوائم المالية هي الاحداث التي توفر دليل عن الظروف التي كانت موجودة في تاريخ إعداد القوائم المالية ، بينما الاحداث اللاحقة التي لا تستوجب تعديل تشير الى الاحداث التي نشأت بعد تاريخ إعداد التقارير المالية .

ويرى الباحثان أن أحداث أزمة فيروس كورونا و إن كانت حدثت في أواخر ديسمبر عام ٢٠١٩ ، إلا أن ذلك المرض كان في بدايته وأعداد الاصابة كانت محدودة وتم ابلاغه لمنظمة الصحة العالمية ، ولم تكن هناك أدلة حول خطورته وسهولة انتقاله بين البشر ، وبالتالي فان ذلك الحدث لا يوفر أدلة إضافية حول الظروف التي كانت قائمة في تاريخ إعداد التقارير المالية ، وفي ضوء ذلك يعتبر ذلك الحدث من الاحداث اللاحقة التي لا تستوجب تعديل في القوائم المالية ، ولكن يجب الافصاح عنها وأثرها على الوضع المالي للشركات.

٧/١/٢/٨ التأثير على فرض الاستمرارية (Deloitte , 2020 , P3)

لا شك أن إعداد القوائم المالية يتم في ضوء مجموعة من الفروض المحاسبية ، ومن أهم هذه الفروض هو فرض الاستمرارية ، و بموجب هذا الفرض تعتبر المنشأة وحده محاسبية مستمرة أي أن الوحدة الاقتصادية في مجموعها مستمرة في مزاولة نشاطها المعتاد وليس هناك نية في الوقت الحاضر أو المستقبل المنظور لتصفية المنشأة أو لتقليص النشاط بشكل ملحوظ.

وفى إطار مواجهة معظم دول العالم لأزمة وباء فيروس كورونا وخطورة الموقف ، وتأثيراته الكبيرة على الظروف الاقتصادية ، حيث إن هناك العديد من الشركات التي أغلقت مؤقتا وبعضها يعمل بنصف طاقتها للحد من انتشار الأزمة ، ومن ثم يحتاج الامر الى مراجعة إلى أي مدى يمكن أن تؤثر هذه الاحداث على قدرة الشركة على الاستمرار، فاذا كانت وجدت الشركة تهديد لاستمراريتها بسبب تلك الأزمة ، ولم يعد فرض الاستمرارية ملائم لها ، فان البيانات المالية سوف

تحتاج الى تعديل ،وسيتطلب ذلك تطبيق متطلبات القياس والاعتراف والإفصاح العامة ، مع إيلاء اهتمام خاص لمتطلبات الأصول المحتفظ بها للبيع ، وتصنيف أدوات دين الشركة وحقوق الملكية ، واختبار انخفاض القيمة ، وإثبات وقياس المخصصات، و يكون الإفصاح مطلوبًا إذا كانت هذه الأحداث تشكل شكوكًا جوهرية أو إذا كان استنتاج الإدارة ينطوي على حكم هام.

٨/١/٢/٨ التأثير على قائمة الدخل

تنعكس آثار أزمة وباء فيروس كورونا على كافة الشركات ، حيث أن الاجراءات المتبعة للحد من انتشار ذلك المرض أثرت سلبا على قدرة واداء تلك الشركات ، حيث اتخذت العديد من الدول إجراءات الحجر الصحي لبعض المناطق ، وتخفيض عدد العاملين في الشركات ، وينعكس ذلك على انخفاض الانتاجية لهذه الشركات ، وكذلك انخفاض حصتها من المبيعات في السوق المحلي والعالمي وينعكس ذلك على انخفاض الإيرادات لدي الشركة ، كما تواجه هذه الشركات المزيد من التكاليف لمواجهة تلك الأزمة ، مثل تحمل تكاليف أجور العاملين في فترة أجازتهم ، وتكاليف الرعاية الصحية لمواجهة ذلك المرض ، بالإضافة الى ارتفاع في تكاليف كل مستلزمات الانتاج وكافة المصروفات العمومية والادارية نتيجة الاوضاع غير المستقر ، وينعكس ذلك كله على انخفاض معدلات الأرباح لدى تلك الشركات ،إن لم يكن تحقيق خسائر في بعض الاحيان .

٩/١/٢/٨ التأثير على قائمة التدفقات النقدية

لا شك أن الآثار السلبية لتلك الأزمة التي تمر بها معظم البلدان ، سوف يكون لها تأثير سلبي على صافي تدفقاتها النقدية بشتى أنواعها سواء كانت تشغيلية او استثمارية أو تمويلية ، ويرجع ذلك الى تأثير تلك الظروف على حدوث العديد من حالات التعثر على بعض العملاء .

٢/٢/٨ الانعكاسات والآثار المحاسبية على الإفصاح المحاسبي

تثير أزمة مواجهة فيروس كورونا حالة من الذعر لد كافة الجهات، ولا شك ان أحد أهم هذه الفئات على مستوى مؤسسات الأعمال هم المستثمرين، بالإضافة الى العديد من أصحاب المصالح، والذين يكون في حاجة دائمة إلى مزيد من الإفصاح عن تلك الأزمة في تقاريرها المالية، وتأثيرات تلك الأزمة على اداء الشركات .

ومن ثم يكون من الضروري على الشركات الإفصاح عن تأثيرات Covid-19 على أداء الشركات والمخاطر التي يمكن أن تواجهها الشركات بسبب ذلك الوباء ، والتأثيرات المختلفة على

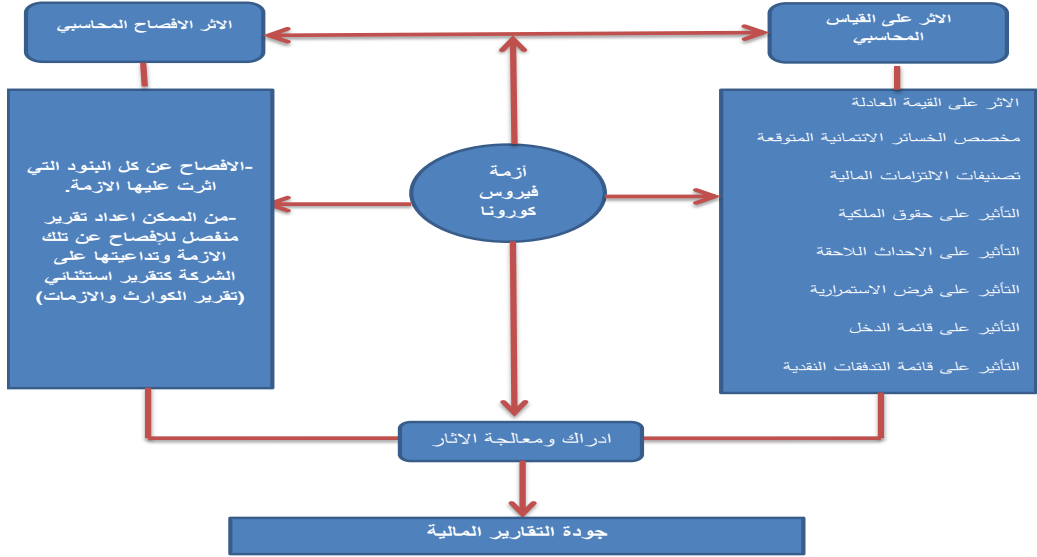
الأوضاع المالية الحالية والمستقبلية للشركات ، وما إذا كانت تلك الأحداث سوف يكون لها أثر جوهري على تقاريرها المالية بالشكل الذى يساهم في ترشيد قرارات المستثمرين (Deloitte, and LLP,2020)

وفى ضوء ذلك يرى الباحثان أن الشركات مطالبة بمزيد من الإفصاح عن أزمة فيروس كورونا وأثرها على اداء الشركات ويتطلب ذلك:

- الإفصاح عن مدي تأثير عمليات القياس لبنود القوائم المالية بسبب تلك الظروف .
- الإفصاح عن أثر تلك الأزمة على أسعار الصرف وترجمة القوائم المالية .
- الإفصاح عن تأثير هذه الأزمة على فرض الاستمرارية لدي الشركة .
- الإفصاح عن مدي تأثير الإيرادات وتكاليف المبيعات بشكل تفصيلي بهذه الأزمة .
- الإفصاح عن التكاليف التي تحملتها الشركة تحديدا لمواجهة هذه الأزمة وإلى أي مدي تعتبر هذه التكاليف استثنائية.
- الإفصاح عن مدي تأثير تلك الأزمة على أسهم الشركة وحقوق الملكية .
- الإفصاح عن مدى تأثير تلك الأزمة على التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية .
- الإفصاح عن الالتزامات التي تغيرت طبيعتها من غير متداولة الى متداولة بسبب تلك الأزمة .
- الإفصاح عن تأثير هذه الأزمة على أرصدة العملات الاجنبية لدي الشركة.
- التأثير على فقدان العملاء
- التأثير على رأس المال البشري
- مخاطر الخسارة في العقود الهامة
- معلومات حول كيفية ادارة مخاطر الأزمة
- الإفصاح عن أي أحداث اخري تكون ضرورية ولها تأثير على القوائم المالية بالشكل الذى يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي التقارير المالية.

ويوضح الشكل التالي الانعكاسات المحاسبية لازمة فيروس كورونا وأثره على جودة التقارير المالية:

ويوضح الشكل التالي الانعكاسات المحاسبية لازمة فيروس كورونا :



المصدر : اعداد الباحثان

كما يقترح الباحثان لتحسين جودة الإفصاح لدى الشركات عن الأزمات والكوارث بشكل عام والتي من ضمنها تلك الأزمة أن تعد الشركات تقرير ضمن تقارير المالية يتضمن الإفصاح عن الكوارث والأزمات ، ويتم اعداده في حالة التعرض لكوارث وأزمات تؤثر على أداء الشركة ، ويقترح الباحثان أن يتضمن المكونات العامة التالية لذلك الإفصاح:

تقرير الإفصاح عن كارثة / أزمة		
المبالغ	عناصر الإفصاح	أنواع الإفصاح
	- معلومات عامة عن نشأة وتطور الازمة / الكارثة - الوضع الراهن للازمة وموقف الشركة - معلومات عن سياسة واهداف الشركة في ادارة الازمة / الكارثة	الإفصاح عن المعلومات العامة للازمة / الكارثة وادارتها
XX	الإفصاح عن الإيرادات المباشرة للازمات / الكوارث: - على سبيل المثال المنح والاعانات للازمة - أي إيرادات أخرى الخ	الإفصاح عن الآثار المباشرة للكارثة / الازمة
XX	الإفصاح عن التكاليف المباشرة للازمات / الكوارث: - تقديم معونات - تكاليف مستلزمات لمواجهة الازمة - أي تكاليف أخرى مباشرة	
XX	صافي الاثر المباشر للكارثة / الازمة	
XX	الإفصاح عن الإيرادات غير المباشرة للازمات / الكوارث:	الإفصاح عن الآثار غير المباشرة للكارثة / الازمة
XX	الإفصاح عن التكاليف غير المباشرة للازمات / الكوارث:	
XX	صافي الاثر غير المباشر للكارثة / الازمة	
	- الاثر على عناصر الميزانية - الاثر على قائمة الدخل - الاثر على قائمة التدفقات - الاثر على قائمة التغيرات في حقوق الملكية	الإفصاح عن اثر الازمة على عناصر القوائم المالية
	- الاثر على اختيار السياسات المحاسبية الايثر على فرض الاستمرارية	الإفصاح عن اثر الكارثة / الازمة على القواعد و السياسات والاجراءات المحاسبية
	الإفصاح الوصفي عن ادارة الازمة دور الشركة في المسؤولية الاجتماعية للازمة انعكاس ادارة الشركة للازمة وتأثيرها على المجتمع	الإفصاح الوصفي عن الكارثة أو الازمة

المصدر: من اعداد الباحثان

٩ - النتائج

في ضوء ما تناوله البحث، يستخلص الباحث النتائج التالية:

- أن فيروس كورونا يعتبر وباء عالمي يهدد معظم دول العالم وفقا لتصنيف منظمة الصحة العالمية.
- تزايد معدلات الإصابة والوفاة بفيروس كورونا في معظم دول العالم ، وتزداد خطورة ذلك الموقف في الدول النامية بشكل أكبر .
- اتخذت الحكومة المصرية العديد من التدابير والاجراءات الاحترازية للحد من انتشار هذا المرض ، حيث تمثلت أهم هذه الاجراءات في الحد من التجمعات البشرية مثل تخفيض عدد العاملين ، وتأجيل الدراسة ، بالإضافة إلى حزمة إجراءات من البنك المركزي ووزارة المالية لانعاش الاقتصاد المصري للتعافي من تلك الأزمة .
- احتمالية حدوث خلل كمي في بنود الاستخدامات للموازنة العامة للدولة لمواجهة آثار تلك الأزمة ، ويتمثل ذلك الخلل الكمي على سبيل المثال في حدوث زيادة في كافة بنود الاستخدامات مثل الأجور ، زيادة الدعم و المنح والمزايا الاجتماعية ، زيادة تكاليف شراء السلع والخدمات ، وزيادة في المصروفات الأخرى لمواجهة تلك الأزمة .
- احتمالية حدوث خلل نوعي في بنود الاستخدامات للموازنة العامة للدولة لمواجهة آثار تلك الأزمة ، ويتمثل ذلك الخلل النوعي في حدوث تحويلات بين بنود الاستخدامات لمواجهة الظروف الطارئة بعكس ما هو مخطط للموازنة.
- احتمالية حدوث خلل كمي ونوعي في بنود الموارد للموازنة العامة للدولة لمواجهة آثار تلك الأزمة ، ويتمثل ذلك في انخفاض الإيرادات من الضرائب والمنح والإيرادات الأخرى نتيجة الآثار السلبية لتلك الأزمة على الاقتصاد المصري وكافة اقتصاديات دول العالم.
- وجود تأثير لأزمة فيروس كورونا على القياس المحاسبي باستخدام القيمة العادلة ، حيث إن سعر السوق في هذه الظروف لا يعكس الاوضاع الاقتصادية الحقيقية ، حيث يكون هناك جشع من التجار في كافة المجالات ومضاعفة كافة الاسعار .
- التأثير على قيمة الاصول والالتزامات المالية نتيجة لقرارات البنك المركزي لتخفيض سعر الفائدة
- زيادة احتمالات التعثر لدي العملاء بسبب انخفاض قدرتهم على تحقيق إيرادات لسداد الديون المخططة نتيجة لآثار تلك الازمة .
- زيادة قيمة مخصص الخسائر الائتمانية المتوقعة نتيجة زيادة احتمالات التعثر في السداد بسبب تلك الظروف الخاصة بوباء كورونا.

- التأثير على تصنيف الالتزامات المالية ، حيث أن هذه الأزمة ربما تغير طبيعة بعض الالتزامات من التزامات غير متداولة الى التزامات متداولة ، بسبب الظروف الطارئة.
- بالنسبة للتأثير على الأحداث اللاحقة ، لا تعتبر أحداث فيروس كورونا من الاحداث اللاحقة التي تستوجب تعديل في القوائم المالية ، وذلك لان هذا الحدث لا يوفر أدلة اضافية حول الظروف التي كانت قائمة في تاريخ اعداد التقارير المالية ،على الرغم من أن ذلك المرض بدأ في اواخر ٢٠١٩ ، إلا أنه لم يكن يشكل خطورة في ذلك الوقت .
- تؤثر أحداث فيروس كورونا على تهديد فرض الاستمرارية لدي الشركات وهو فرض أساسي في إعداد القوائم المالية.
- تؤثر أزمة فيروس كورونا سلباً على بنود قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية ، وينعكس ذلك على ضعف الموقف المالي للشركات.
- تؤثر أزمة فيروس كورونا على عملية الإفصاح المحاسبي ، حيث تتطلب تلك الأزمة مزيد من الإفصاح في التقارير المالية عن هذه الأزمة وتأثيرها على بنود القوائم المالية.

١٠ - التوصيات

في ضوء النتائج التي توصل اليها البحث يمكن الخروج بالتوصيات التالية :

- ❖ وضع معيار محاسبي ينظم عملية القياس والإفصاح المحاسبي في ظل الكوارث والازمات .
- ❖ أن تتضمن التقارير المتكاملة للشركات تقرير يتضمن معلومات تفصيلية عن الأزمة وادارتها وأثرها على الشركة ، بالشكل الذي يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي التقارير المالية .
- ❖ أن تخصص الدولة في موازنتها جزء احتياطي من مواردها لمواجهة الكوارث والازمات ، ويتم توجيهه لأحد جوانب الاستخدامات الأكثر تضرراً من الكارثة أو الأزمة .
- ❖ أن تراجع الشركات فرض الاستمرارية لديها عند إعداد القوائم المالية في ظل الكوارث والازمات ، حيث إن الكوارث والازمات مثل هذا الوباء يمكن أن يهدد استمرارية الشركات.
- ❖ دعم الدولة لبورصة الأوراق المالية من خلال تقديم مزيد من الحوافز والتسهيلات لتداول أسهم الشركة في سوق الأوراق المالية ، مع تقديم الدعم اللازم في حال تعرض ذلك السوق للانخفاض.
- ❖ تدشين مؤشر للإفصاح عن الكوارث والازمات وأثرها على الشركات ، ويتم تفعيل ذلك المؤشر في وقت الكوارث والازمات .

- ❖ إعادة النظر في مدى الاعتماد على أسعار السوق في قياس القيمة العادلة في ظل التعرض للكوارث والأزمات ، حيث أن أسعار السوق لا تعكس القيمة الاقتصادية الحقيقية في ظل تلك الكوارث والتي تساهم في زيادة جشع التجار والمحتكرين.
- ❖ إعادة النظر في تصنيف الالتزامات المالية و إمكانية إضافة تصنيف جديد للالتزامات يعرف بالالتزامات الطارئة.
- ❖ إعادة النظر في أبعاد الاستدامة الحقيقية واعتبار بعد الاستدامة الصحية أحد الأبعاد الرئيسية لتحقيق التنمية المستدامة ، وبخاصة بعد المرور بأزمة مثل ذلك الوباء .
- ❖ تفعيل إدارة الكوارث والازمات في الشركات وتخصيص احتياطي للكوارث والأزمات على مستوى الشركات.
- ❖ اتخاذ الدولة مجموعة من القرارات التي تساعد في دعم الاقتصاد المصري في التعافي من هذه الأزمة على سبيل المثال تقديم الاعفاءات الضريبية خلال مرحلة الكارثة أو الأزمة
- ❖ تقديم التمويل اللازم بتكاليف مخفضة في فترة الأزمة لتمويل الأنشطة الانتاجية والصناعية وغيرها من المجالات الأخرى التي تساهم في دعم الاقتصاد المصري .
- ❖ تشجيع المواطنين على شراء المنتجات المحلية مع تقديم الدعم الكافي لهم بالشكل الذي ينعكس على سير عجلة التنمية في مصر .
- ❖ تقديم الدولة للشركات والمصانع والافراد إعانات ومنح استثنائية لمواجهة تلك الكارثة أو الأزمة لحين الانتهاء من تلك الازمة
- ❖ أن تكون إدارة الأزمات في الشركات في عمل دائم باستمرار في ظل مواجهة الأزمات مع الإفصاح الدوري المستمر على فترات قصيرة ربما أسبوعية أو شهرية عن الموقف الحالي للأزمة وأثرها على أداء الشركات.

١١ - الدراسات المستقبلية المقترحة

- في ضوء ما تناولته الدراسة ، تفتح الدراسة الآفاق نحو الدراسات المستقبلية الحالية :
- القياس والإفصاح المحاسبي للكوارث والأزمات .
 - الانعكاسات الضريبية للكوارث والأزمات وأثرها على الموازنة العامة للدولة.
 - دور القطاع المصرفي في الحد من المخاطر الائتمانية للكوارث والازمات.
 - اطار مقترح للمراجعة عن الكوارث والازمات .

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

زيدان ، محمد ، و بخيت ، عاطف . (٢٠١٩). " دور الموازنة الصفرية في تقييم الأداء وترشيد الإنفاق: دراسة ميدانية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس-جامعة نجران " ، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال ، مركز رفاذ للدراسات والأبحاث ، مج٧, ع ١٤ ، ص ٣٣-٤٨ .

عبداللطيف ، شادو . (٢٠١٣). " القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS - دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة" ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.

محمد، بانا احي . (٢٠١٢). " تأثير الازمة المالية الاقتصادية العالمية على اداء الموازنة العامة فى تشاد" ، رسالة ماجستير ، معهد التخطيط القومي .

منظمة الامم المتحدة للطفولة (اليونيسيف)، (٢٠٢٠) ، ٢٦/٤/٢٠٢٠ ، www.unicef.org

منظمة الصحة العالمية، (٢٠٢٠) ، ٢٦/٤/٢٠٢٠

https://www.who.int/csr/disease/coronavirus_infections/ar/

وزارة الاستثمار . (٢٠١٩). " معايير المحاسبة المصرية المعدلة"

ثانياً: المراجع باللغة الاجنبية

Accountancy Europe .(2020)."Coronavirus Crisis: Implications on Reporting and Auditing", available at : <https://www.Accountancy-europe.eu/publications/coronavirus-crisis-implications-on-reporting-and-auditing>.

Basel Committee on Banking Supervision .(2020)." Measures to reflect the impact of Covid-19", available at : www.bis.org

Bonilla–Aldana ,K. , Holguin–Rivera,Y. , Cortes–Bonilla,I. , Cardona–Trujillo,M. , García–Barco,A. , Bedoya–Arias,H., Rabaan,A., Sah,R.,and Rodriguez–Morales ,A.(2020)." Coronavirus infections reported by ProMED, February 2000–January 2020",**Travel Medicine and Infectious Disease, In press**, corrected proof Available online 6 February 2020 Article 101575.

Djalante ,R. , Lassa,J. , Setiamarga,D. , Sudjatma ,A. , Indrawan,M. Haryanto, B. , et al .(2020)." **Review and analysis of current responses to COVID–19 in Indonesia**: Period of January to March 2020" Progress in Disaster Science ,Volume 6 , April,Article 100091.

Deloitte .(2020)." Accounting Considerations Related to Coronavirus Disease 2019", **IFRS in Focus**, March, pp 1–5.

Deloitte,M. and LLP,T .(2020)." Accounting, Disclosure, and Internal Control Considerations—COVID19",Harvard law School Fourm on Corporate Governance , available at : <https://corpgov.law.harvard.edu/2020/04/07/accounting-disclosure-and-internal-control-considerations-covid19/>

- Goodell,J.(2020)." COVID-19 and finance: Agendas for future research",**Finance Research Letters**In press, journal pre-proof Available online 12 April ,Article 101512
- Holshue,M . , DeBolt,C. , Lindquist,S. , Lofy,K., Wiesman,J. , Bruce,H... Pillai,S.(2020)." First Case of 2019 Novel Coronavirus in the United States", **The New England Journal of Medicine**,March ,PP 929-936.
- Nicola,M. ,Alsafi,Z. , Sohrabi, C. ,Kerwan ,A. , and Agha,R.(2020)." The Socio-Economic Implications of the Coronavirus and COVID-19 Pandemic: A Review", **International Journal of Surgery**, In press, journal pre-proof Available online 17 April 2020.
- Shen,M., Zhou,Y ., Ye,J, AL-maskri, A. , Kang,Y. ,and Zeng.S.(2020)." Recent advances and perspectives of nucleic acid detection for coronavirus ", **Journal of Pharmaceutical Analysis** ,In press, corrected proof Available online 1 March 2020,PP1-5.
- U.S. Department of the Treasury.(2020)." State Budget Effects of Recent Federal Actions to Address COVID-19", Budget and Policy Post, legislative analyst's office ,April, available at: <https://lao.ca.gov/Publications/Report/4217>
- Zhang,D . , HU ,M. , and Ji ,Q.(2020)." Financial markets under the global pandemic of COVID-19",**Finance Research Letters** In press, corrected proof Available online 16 April ,Article 101528

