ASJP Algerian Scientific Journal Platform

- دراسات اقتصادية -

ISSN 2602-7925

https://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/417

المجلد: 15 العدد: 01(2021)

ص 213- 230

أثر كوفيد-19 على فرض الإستمرارية في إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

The impact of covid-19 on the going concern assumption in preparation of financial statements under IAS

د. قادري عبد القادر

جامعة مستغانم

(الجزائر)

univ-mosta.dz@Abdelkader.kadri

معلومات المقال

تاريخ الارسال:
2021/03/02

تاريخ القبول:
2021/03/16

الكلمات المفتاحية:

- ✓ استمرارية؛
- ✓ عدم اليقين؛
- ✓ محاسبة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم الآثار الاقتصادية لوباء كورونا (كوفيد-19) على قطاع المؤسسات الاقتصادية وتأثيره على استمرار نشاطها الذي يعد شرط أساسي لإعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ، حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها ضرورة النظر بعناية كبيرة لإعتبارات عدم التأكد التي تحيط بنشاط المؤسسة عند تقييم أساس الإستمرارية ومدى ملاءمته لإعداد قوائمها المالية.

Article info

Received
02/03/2021

Accepted
16/03/2021

Keywords:

- ✓ *going concern;*
- ✓ *Uncertainty*
- ✓ *accounting*

Abstract :

This study aims to highlight the most significant economic effects of the (Covid-19) on the sector of economic institutions and its impact on its ability to continue as a going concern, which is a fundamental principle that underlies the preparation of the financial statements under international accounting standards. Where The study reached several conclusions, the most important of which is the need to carefully consider the uncertainty considerations surrounding the institution's activity when assessing the appropriateness of the going concern assumption for preparing its financial statements.

. مقدمة:

منذ أن أعلنت منظمة الصحة العالمية أن فيروس كورونا (كوفيد 19) حالة طوارئ صحية عامة في 30 جانفي 2020، اعتبارًا من 31 مارس 2020 ، كانت العالم بأكمله تقريبًا في حالة إغلاق، حيث نفذت الحكومات تدابير مختلفة لاحتواء انتشار COVID-19، بما في ذلك تقييد عمليات الطيران في المطارات، والحد من الحركات بين المدن من خلال الحافلات والقطارات، والإغلاق المؤقت للشركات والمدارس وما إلى ذلك.

وقد أثار هذا الوضع إلى اضطرابات تجارية وإنتاجية ، وانقطاعات سلسلة التوريد ، وتقلبات في أسواق الأسهم والديون، وانخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية وغيرها من العواقب الاقتصادية التي كان لها آثار محاسبية ومالية على المؤسسة الإقتصادية ، على سبيل المثال لا الحصر، انخفاض القيمة بموجب معيار المحاسبة الدولي 36 "انخفاض قيمة الأصول"، الأدوات المالية، الاعتراف بالإيرادات، عقود الإيجار، الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة، المخزون، الممتلكات والمصانع وتجهيزات، المساعدات الحكومية، المخصصات بموجب معيار المحاسبة الدولي 37، مزايا الموظفين والخطط القائمة على الأسهم، ضرائب الدخل، الأحداث بعد فترة التقرير، إفصاحات القوائم المالية وغير المالية الأخرى، القوائم المالية المرحلية...إلخ، في حين أن الجوانب السابقة تمثل القضايا التي يحتمل أن تكون الأكثر تكرارًا، إلا أنه المؤكد ظهور العديد من القضايا الأخرى، مع استمرار الوضع في التطور، وسوف تتطور أيضًا القضايا المحاسبية المترتبة عليها.

يعتمد القياس والإعتراف والإفصاح عن القضايا المحاسبية السابقة في القوائم المالية على عدة فروض محاسبية من أهمها فرض الإستمرارية، الذي يفترض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها لمدة لاتقل عن الفترة الزمنية التي تغطيها القوائم المالية والتي تشكل في أغلب الأحيان 12 شهرا متتالية، وهو ما يضمن لمتسخدمي المعلومات المالية أنهم يتعاملون ويتخذون قراراتهم على أساس مع معلومات مالية مقدمة من مؤسسة قائمة، وبما أن مبدأ الإستمرارية شرط أساسي لإعداد القوائم المالية وإدراج البنود التي تنبثق عن القضايا السابقة الذكر في القوائم المالية لابد من أن تقوم المؤسسة بتقييم ما إذا كانت ظروف كوفيد-19 قد أثرت على استمرايتها مما يرفع من مصداقية القوائم المالية والمعلومات المتضمنة فيها بالنسبة لمستخدمي المالية المالية والأسواق المالية.

مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي الإجراءات المناسبة التي يجب أن تتبعها المؤسسة لتقييم قدرتها على الإستمرار كمنشأة مستمرة في ظل ظروف كوفيد-19 من أجل إعداد قوائم مالية صادقة وعادلة؟

أهمية البحث:

- يعتبر مبدأ الإستمرارية أحد المبادئ الأساسية لإعداد القوائم المالية؛
- يعتمد واضعي المعايير المحاسبية على مبدأ الإستمرارية كركيزة أساسية في وضع وتطوير المعايير المحاسبية اللازمة لإعداد القوائم المالية؛
- تعتبر استمرارية المؤسسة من أهم القضايا المهمة التي يجب النظر فيها في الوقت الحالي نظرا لشدة التأثيرات التي سببتها تداعيات كوفيد-19 على نشاط المؤسسة؛
- الإجراءات العادية المتبعة في تقييم استمرارية المؤسسة غير كافية في ظل الظروف غير المؤكدة نتيجة تداعيات كوفيد-19 على النشاط الإقتصادي بشكل عام ونشاط المؤسسة بشكل خاص؛
- إن التقييم الصحيح لإستمرارية المؤسسة يساهم بشكل كبير في مصداقية وعدالة القوائم المالية؛

أهداف البحث:

- عرض القوائم المالية التي تلتزم المؤسسة الإقتصادية بإعدادها؛
- إبراز مهام المحاسبة في إعداد القوائم المالية للمؤسسة؛
- عرض أهم الأطراف المستفيدة من القوائم المالية للمؤسسة؛
- مساعدة المديرين والمسيرين و معدي التقارير المالية ومراجعي الحسابات على التعامل مع اعتبارات الإستمرارية في ظل تداعيات كوفيد-19 على المؤسسة؛
- تحديد أفضل السبل للافصاح عن المعلومات الضرورية المتعلقة باستمرارية المؤسسة في ظل أزمة كوفيد-19.

منهجية البحث

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض كافة المعلومات والإعتبارات النوعية والكمية التي تمكننا من الوقوف تقييم وضع المؤسسة الاقتصادية واستمراريتها في ظل الأزمة الوبائية الحالية، بالإضافة إلى دراسة وتحليل كل التفاعلات والعلاقات الهامة في هذه الدراسة.

2. إعداد القوائم المالية في المؤسسة الإقتصادية

1.2. المحاسبة كوظيفة لإعداد القوائم المالية

1.1.2. تعريف المحاسبة:

هناك عدة تعاريف للمحاسبة نذكر منها ما يلي:

المحاسبة هي عملية تعريف وتطوير وقياس وإيصال للمعلومات (بول.ج و مارشال، 2009، صفحة 29)

ويمكن تعريف المحاسبة بأنها عملية تختص بتحديد وقياس وتسجيل وتوصيل البيانات والمعلومات الإقتصادية والمالية معبرا عنها بوحدة النقد والمتعلقة بالوحدات الإقتصادية لتقديمها إلى المهتمين بتلك البيانات والمعلومات بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات الإقتصادية المختلفة. (الحسبان، لايوجد سنة نشر، صفحة 19)

كما تعرف بأنها تسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الإقتصادية على نحو منطقي بهدف توفير معلومات مالية لمتخذ القرار (فتحي عبد اللطيف، 2002، صفحة 15)

المحاسبة هي نشاط خدمي، وظيفتها توفير معلومات كمية، ذات طبيعة مالية في الأساس، حول الوحدات الإقتصادية، والتي يراد منها أن تكون مفيدة في اتخاذ القرارات الإقتصادية. (فالح النعيمي، 2010، صفحة 17، 18)

المحاسبة، كنظام معلومات، تحدد وتجمع وتعالج وتوصل المعلومات الاقتصادية عن كيان إلى مجموعة متنوعة من الناس. (George H & William S, 2013, p. 1)

المحاسبة المالية هي " فن تسجيل وتصنيف وتلخيص الأموال والمعاملات والأحداث المالية ذات الطابع المالي جزئيا على الأقل، وتفسير نتائجها.(Inghirami, 2013, p. 187)

2.1.2. القوائم المالية كمخرجات أساسية للمحاسبة:

تهدف القوائم المالية إلى توفير المعلومات حول الوضع المالي، والأداء والتغيرات في الوضع المالي لمؤسسة، هذه المعلومات يجب أن تكون مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين لغرض إتخاذ القرارات الإقتصادية (Greuning, 2006, p. 4)، و تتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

أ. الميزانية:

تعرض الميزانية صورة للمركز المالي للشركة من خلال بيان ما لها من ممتلكات(الأصول) وحقوق الملكية وما عليها من إلتزامات مالية(الخصوم) في تاريخ معين هو تاريخ الميزانية، ووفقا للمعادلة الأساسية للميزانية، وهي:الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

ويطلق على القائمة المحاسبية، التي تبين أصول المنشأة في جانب، وخصوم المنشأة وحقوق الملكية في جانب آخر، اسم قائمة المركز المالي، وانطلاقا من المعادلة المحاسبية، فإن جانبي القائمة يكونان دوما متساويين، وبسبب تساوي أو توازن جانبي قائمة المركز المالي، يطلق عليها كذلك اسم الميزانية. (قادري، 2018، صفحة 387)

ب. قائمة الدخل:

تعطي قائمة الدخل صورة أكثر وضوحا عن الشركة، حيث تقيس أداء الشركة خلال الفترة المالية المنتهية، وتبين ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف، وتعد قائمة الدخل أهم تقرير مالي بالنسبة لكثير من المحللين الماليين والمستثمرين الحاليين والمرتقبين، وهي توضح ما حققته الشركة من أرباح أو خسائر، وقائمة الدخل ذات أهمية كبيرة للمساهمين لأنها:

- تظهر نتائج أعمال الشركة للسنة المالية المنتهية؛
- تعتبر مؤشرا هاما لتوقع ما سيكون عليه مستقبل الشركة.

تبين قائمة الدخل مقابلة الإيرادات المحققة من بيع المنتجات أو تقديم الخدمات مع التكاليف المتكبدة لتشغيل الشركة لتحقيق تلك الإيرادات، والفرق بين الإيرادات المحققة والتكاليف المتكبدة يعتبر صافي الربح أو الخسارة للسنة، وتتكون التكاليف المتكبدة عادة من تكلفة المبيعات، تكاليف البيع والتوزيع، والمصروفات العمومية والإدارية، وأعباء التمويل. (قادري، 2018، صفحة 387)

ج. قائمة التدفقات النقدية:

وهي قائمة تبين التدفقات النقدية الداخلة والخارجة خلال فترة معينة، وتبين مصادر هذه التدفقات والتي تشمل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، والتدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية وكذلك التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية، وتعتبر هذه القائمة مكملة للقوائم الأخرى كونها تقدم معلومات مبنية على الأساس النقدي. (حميدات و خداش، 2013، صفحة 29)

د. قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

هي قائمة تظهر التغيرات في حقوق الملكية أو أي تغيرات قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، ويظهر من خلال قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي تغيرات تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والإحتياطيات، وهي توضح أيضا: هل أجرت الشركة زيادة على رأس المال؟ وكيف كانت الزيادة؟ وهل أصدرت الشركة أسهما جديدة، هل قامت الشركة بتوزيع أسهم مجانية، وهل الأرباح المحتجزة ارتفعت أم انخفضت وبأي مقدار؟ وكذلك الأمر بالنسبة للإحتياطيات. (قادري، 2018، صفحة 388)

هـ. الإيضاحات المتممة للقوائم المالية:

وتبين ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية، وإفصاحات تتطلبها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد تشمل هذه التقارير معلومات حول أثار التغيرات في بيئة عمل المنشأة وسياسة توزيع الأرباح والمنافسة السوقية، وكذلك تعد تقارير حول مصادر الأموال والنسب المستهدفة للخصوم إلى حقوق الملكية، ويمكن عرض تقارير تتضمن موارد المنشأة غير الواردة ضمن قائمة الميزانية مثل الموارد البشرية، والشهرة المولدة داخلياً وأية إفصاحات إختيارية أخرى. (حميدات و خداش، 2013، صفحة 29)

3.1.2. التقارير المالية مقارنة بالقوائم المالية:

أ. تعريف التقارير المالية:

تتضمن التقارير المالية معلومات في القوائم المالية ومعلومات مالية يتم توفيرها بوسائل أخرى. (Alibhai, et al., 2018, p. 29)

كما تعرف التقرير المالي بأنه يتكون من القوائم المالية بالإضافة إلى بيانات أو إقرارات أعضاء مجلس الإدارة. (Auditing and Assurance Standards Board (AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 4)

التقارير هي الوسائل الرسمية لنقل المعلومات إلى المديرين، ويشير مصطلح التقرير إلى رسالة مكتوبة مقدمة على أوراق، وفي الواقع، قد يكون تقرير الإدارة مستندًا ورقيًا أو صورة رقمية معروضة على جهاز كمبيوتر، ويمكن أن يعبر التقرير عن المعلومات في شكل شفهي أو رقمي أو بياني، أو أي مزيج من هذه المعلومات. (Hall, 2011, p. 371. 372)

ب. أهمية التقارير المحاسبية:

تعد التقارير المحاسبية الشكل الأكثر استخداما لتقديم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية إلى المستفيدين، وهذه التقارير هي أداة الإتصال بين نظام المعلومات المحاسبي والمستفيدين المختلفين داخل المنظمة وخارجها، لذلك تتعلق فعالية نظام المعلومات بجودة التقارير وملائمتها للمستخدم. (القاسم، 2004، الصفحات 125- 127)

تعد التقارير إحدى أهم مقاطع الإتصال بين نظام المعلومات والمستخدمين لهذا النظام، حيث أن نظام المعلومات يقوم على تحويل البيانات إلى معلومات، وعملية إعداد التقارير هي توزيع لهذه المعلومات على المستخدمين المتعددين والمتنوعين في المنظمة. (القاسم، 2004، الصفحات 125- 127)

ج. الفرق بين التقارير المالية والقوائم المالية:

القوائم المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية، وتمثل القوائم المالية الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية. (حماد، 2006، صفحة 207)

ولا تتضمن التقارير المالية جزء القوائم المالية فقط ولكنها تمتد لتشمل كذلك الوسائل الأخرى لتوصيل المعلومات ذات الصلة، المباشرة وغير المباشرة، والتي يتم استخراجها من النظام المحاسبي، وقد تقوم الإدارة بتوصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية عن طريق وسائل التقارير المالية وليس من خلال القوائم المالية الرسمية وذلك لأن الأخيرة تخضع لقواعد صارمة وتنظيمية، أو لأن الإدارة تعتبرها مفيدة بالنسبة للأطراف الخارجية، وبالنسبة للمعلومات التي يجب توصيلها عن طريق التقارير المالية وليس من خلال القوائم المالية فإنها قد تتخذ أشكالا مختلفة وتتعلق بموضوعات عديدة، والتقارير المالية للمؤسسة قد تشمل معلومات مالية ومعلومات غير مالية ونشرات أو تقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف للخطط والتوقعات وكذلك التأثير البيئي أو الإجتماعي لأعمال المؤسسة، ويوضح ما سبق أن التقارير المالية مفهوم أشمل عن القوائم المالية. (حماد، 2006، صفحة 207)

2.2. الأطراف المستفيدة من نتائج المحاسبة:

1.2.2. مفهوم مستخدمي المعلومات المحاسبية:

تركز نظرية الصلاحية اهتمامها الأساسي على مفهوم مستخدم المعلومات المحاسبية، الأمر الذي ساهم بتوسيع عدد المجموعات التي تدخل ضمن هذا الإطار لتشمل كل المهتمين بهذه المعلومات.

منذ صدور تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية(A.A.A) للمحاسبة في عام 1966 أصبحت المنظمات المصدرة للمعايير والمبادئ المحاسبية، وخاصة المهنية منها، وأمام هذا المفهوم الواسع لمستخدمي المعلومات المحاسبية على اختلاف أهدافهم وحاجاتهم من المعلومات، ترى ضرورة تبني مستخدم نموذج يكون هو الأساس في إعداد وعرض المعلومات المحاسبية اللازمة لإتخاذ القرارات، يطلق عليه المستخدم

الإفتراضي، عند تحديد هذا المستخدم الإفتراضي جرت العادة على الأخذ بعين الإعتبار خصائص أحد أو بعض مستخدمي المعلومات والذين ينظر إليهم على أنهم المستخدمين الرئيسيين للمعلومات في مثل هذا النوع من النشاط الإقتصادي، إلا أن هذا الأمر يؤدي إلى أن تكون المعلومات المحاسبية كافية لسد حاجات جميع مجموعات المستخدمين، خاصة الخارجية منها. (البحيصي، 2004، صفحة 5، 6)

في هذا المضمار مجلس معايير المحاسبة الأمريكية(F.A.S.B) يعترف بأن التنوع القائم في مستخدمي المعلومات المحاسبية وحاجاتهم منها يشكل عائقا أمام تحديد أهداف المعلومات، الأمر الذي يدعم باتجاه تبني مستخدم افتراضي على الرغم من أن ذلك لا يشكل الحل الأمثل لهذه المشكلة، وهذا يظهر واضحا حيث تم تبني المستثمر في سوق الأوراق المالية كمستخدم افتراضي للمعلومات المحاسبية في التنظيم الأمريكي، الأمر الذي يجعل مستخدمين رئيسيين أمثال الإدارة و الدائنين في المرتبة الثانية.

أما وجهة النظر البريطانية، والتي يمثلها(The Corporate Report) الصادر في العام 1975 عن معهد المحاسبين القانونيين لإنجلترا و ويلز (I.C.A.E.W) فهي تعطي معاملة أكثر عدلا لمختلف المستخدمين عندما تحدد المستثمرين والدائنين والموظفين والمحللين الماليين وذوي العلاقة التجارية(موردين وعملاء ومنافسين .. الخ) كمستخدمين افتراضيين للمعلومات المحاسبية. (البحيصي، 2004، صفحة 5، 6)

أما لجنة معايير المحاسبية الدولية(I.A.S.C) فتعتبر المستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والموردين الدائنين التجاريين والموظفين العملاء والحكومات ووكالاتها والإدارة والجمهور، كمستخدمين للمعلومات المحاسبية.

ويشمل مستخدموا المعلومات المالية أي شخص، أو مجموعة من أشخاص، أو وحدة لها مصلحة أو لديها اهتمام بأنشطة المؤسسة، مواردها، أو مخرجاتها، أو تتأثر بتلك المخرجات.

كما يمكن تعريف المستفيدون من نتائج نظام المعلومات المحاسبي بأنهم شخص أو مجموعة من الأشخاص يقوم نظام المعلومات المحاسبي بإعداد التقرير المالي لهم، ويمكن تحديد المستفيدين من تقرير نظام المعلومات المحاسبي بطرق شتى، على سبيل المثال عن طريق الإتفاق بين المؤسسة والأطراف التي تتعامل معها سواء داخلية أو خارجية، أو عن طريق القانون واللوائح. (البحيصي، 2004، صفحة 5، 6)

2.2.2. المستفيدين من نتائج المحاسبة:

يمكن تقسيم المستفيدين من نتائج المحاسبة إلى مجموعتين رئيسيتين كالاتي: (الطلحة، 2003، صفحة 9، 10)

أ. مستفيدون لهم إهتمام مباشر بالمؤسسة: تشمل هذه المجموعة المستثمرين الحاليين أصحاب حقوق رأس المال الحاليين والمرتقبين، المقرضين الحاليين والمرتقبين ، ضريبة الدخل ، الدوائر الحكومية ، إدارة المؤسسة، موظفيها، عملائها وموردوها، وفيما عدا إدارة المؤسسة يعتبر المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين نظرا لإنعدام درايتهم اليومية بأنشطة المؤسسة.

ب. مستفيدون لهم اهتمام غير مباشر بالمؤسسة : تشمل هذه المجموعة الدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسئولة عن تخطيط وتوجيه الإقتصاد الوطني، ويعتبر المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين نظرا لإنعدام درايتهم اليومية بأنشطة المؤسسة.

كما يمكن تقسيم المستفيدين في المجموعتين السابقتين حسب قدرتهم أو سلطتهم على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المؤسسة إلى مجموعتين كالأتي:

- **مستفيدون لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجونها من المؤسسة:** وتشمل هذه المجموعة ضريبة الدخل، الدوائر الحكومية ، إدارة المؤسسة ، الدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسئولة عن تخطيط وتوجيه الإقتصاد الوطني.
- **مستفيدون ليست لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المؤسسة:**

وتشمل هذه المجموعة باقي قطاعات المستخدمين على الرغم من أن بعض المقرضين قد تتوافر لديهم القدرة على تحديد بعض المعلومات التي يحتاجونها من المؤسسة، ولكن نظرا لأنه في معظم حالات الإقراض يعتمد المقرضون إلى حد كبير على القوائم المالية التي تقدمها المؤسسة ونظرا لعدم قدرة هذا القطاع من المستفيدين على فرض معايير محاسبة مالية يتم على أساسها إعداد القوائم المالية المقدمة إليهم فقد تم تصنيفهم ضمن هذه المجموعة من قطاعات المستفيدين.

ويمكن أيضا تقسيم المستفيدين من نتائج المحاسبة حسب انتمائهم إلى المؤسسة إلى فريقين: (لوثيان و سمال، 2008، صفحة 8)

- **المستخدمون الداخليون:** أعضاء مجلس الإدارة ، مدراء تنفيذيون، المدراء، المستخدمون (والإتحادات العمالية).
- **المستخدمون الخارجيون:** المساهمون، المحللون، الدائنون، السلطات الضريبية، عامة الناس.

3. تأثير كوفيد-19 على تقييم والإفصاح عن استمرارية المؤسسة

1.3. تأثير كوفيد-19 على تقييم فرض الإستمرارية في إعداد القوائم المالية

تعني الاستمرارية، أن الكيان هو منشأة مستمرة ما لم ينوي المديرون تصفية الكيان أو التوقف عن النشاط التجاري، أو ليس لديهم بديل واقعي سوى القيام بذلك، ستكون المنشأة عبارة عن منشأة مستمرة عندما ينوي المديرون (أعضاء مجلس الإدارة) مواصلة عملياتها في المستقبل المنظور الذي لا يقل عن اثني عشر شهرًا من نهاية فترة التقرير ، ولكنه لا يقتصر على ذلك. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 6)

افتراض الاستمرارية هو مبدأ أساسي يقوم عليه إعداد القوائم المالية، (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 7)، ويجب إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ، ما لم تعتزم الإدارة تصفية الكيان، أو التوقف عن التداول أو عدم وجود بديل واقعي بخلاف مسارات العمل تلك. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 23)

يعد إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية أمرًا مناسبًا عندما يستنتج أعضاء مجلس الإدارة أن المنشأة مستمرة ، حتى إذا كان هناك عدم يقين جوهري متعلق بهذا التقييم ، طالما كان هناك إفصاح كافٍ عن هذه الحقيقة. قد يكون الإفصاح عن الأحكام الصادرة مطلوبًا حتى عندما تكون المنشأة قد استنتجت أنه لا يوجد عدم يقين جوهري حول مبدأ الاستمرارية. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)

نتيجة لـ COVID-19 والآثار المرتبطة به ، تحتاج الكيانات إلى النظر فيما إذا كان لديها، في ظروفها الخاصة، القدرة على الاستمرار كمنشأة مستمرة(deloitte, 2020, p. 2)

قد يتأثر تقييم استمرارية الإدارة بشكل كبير بالظروف الحالية. (Kegalj, 2020, p. 2)

وتجعل أوجه عدم اليقين بشأن تأثير جائحة COVID-19 تقييم الاستمرارية أكثر صعوبة ، نظرًا لمدى ومدة تدابير التباعد الاجتماعي السارية في العديد من البلدان وتأثيرها على الاقتصاد، يجب على الشركات النظر في تأثير هذه الأمور على الظروف المحددة للكيان، على وجه الخصوص ، يجب النظر في الموارد النقدية الحالية والمحتملة ، بما في ذلك الوصول إلى تسهيلات التمويل الحالية والجديدة، وترتيبات التخصيم والعومنة(شراء الديون) ، حتى تاريخ الإذن بإصدار القوائم المالية.(Sheerin, 2021)

يجب إجراء تقييم الاستمرارية مبدئيًا في تاريخ الميزانية مع الأخذ في الاعتبار جميع المعلومات المتاحة حول المستقبل (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)

عند إجراء تقييم الاستمرارية، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 10 الأحداث بعد فترة التقرير من المنشأة أن تأخذ في الاعتبار الأحداث حتى تاريخ المصادقة على القوائم المالية، في بعض المناطق ، قد تمدد اللوائح هذه الفترة (على سبيل المثال حتى عرض القوائم المالية في الاجتماع السنوي للمساهمين). (deloitte, 2020, p. 2)

عند تقييم أوجه عدم اليقين المرتبطة بافتراض استمرارية الشركة ، تأخذ الإدارة في الاعتبار جميع المعلومات المتاحة لفترة لا تقل عن 12 شهرًا من تاريخ القوائم المالية. على سبيل المثال ، عندما تقوم شركة بنهاية السنة التقويمية بإعداد قوائمها المالية الدورية في 31 ديسمبر 2020 ، فإنها تأخذ في الاعتبار المعلومات الخاصة بالفترة حتى ، دون أن تقتصر على، 31 ديسمبر 2021 عند تقييم ما إذا كان افتراض الاستمرارية مناسبًا. (Kegalj, 2020, p. 2)

ومع ذلك ينبغي استكماله(تحديثه) بحيث يتم النظر في جميع المعلومات ذات الصلة قبل التوقيع على القوائم المالية على أساس الاستمرارية (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)

يتضمن تقييم الإدارة لقدرة الكيان على الاستمرار كمنشأة مستمرة إصدار حكم ، في وقت معين ، حول النتائج المستقبلية غير المؤكدة بطبيعتها للأحداث أو الظروف. (deloitte, 2020, p. 2)

عند تقييم ما إذا كانت المنشأة مستمرة ، يمكن للمديرين النظر في المؤشرات (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24) والمخاطر التالية:

أ- مؤشرات متعلقة بتأثير كوفيد-19 على المؤسسة عند إعداد التقارير المالية:

يجب على الشركات التي تتوافق نهاية سنتها المالية مع 31 ديسمبر 2019 ، أن تأخذ في الاعتبار الجوانب التالية لغرض تقييم المعالجة الصحيحة لـ COVID-19 في القوائم المالية وفقًا لإطار التقرير المالي المعمول به: (Partner, 2020, p. 2)

- يجب على الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة تقييم التأثير الذي يحدثه COVID-19 على الأعمال التجارية، مع الأخذ في الاعتبار عوامل معينة مثل خطط السيولة ، أو انهيار سلسلة التوريد أو مشاكل التوريد.
- وينبغي للشركات أيضا تقييم ما إذا كان تأثير فيروس كورونا قد يخلق عدم يقين جوهري حول عمليات الشركة واستمرارية الشركة. عندما يؤثر ذلك على تطبيق مبدأ الاستمرارية ، يجب على الشركة إجراء تقييم للعوامل التي تولد الشكوك فيما يتعلق بتطبيق مبدأ الاستمرارية والعوامل المخففة.

يجب على الشركات النظر في الآثار المحتملة لـ COVID-19 والتدابير المتخذة لتقليل هذه المخاطر عند تقييم قدرتها على الاستمرار كمنشأة مستمرة(Partner, 2020, p. 4).

وسيتعين على المديرين والمسيرين النظر في كيف أثر COVID-19 على كياناتهم عند إعداد التقارير السنوية، بالطبع ، قد تظل العديد من هذه التأثيرات دون حل في تاريخ نهاية العام وتاريخ نشر ذلك التقرير وقد تستمر في التأثير على الكيان في المستقبل. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 8)

فيما يلي قائمة بالأسئلة تأخذ بعين الإعتبار عند تقييم أثر كوفيد-19 (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 31)،

وليس المقصود بهذه القائمة أن تكون شاملة، وهي يستند إلى منشور أصدرته لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية في مارس 2020: (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 31)

- في ضوء الاتجاهات المتغيرة والتوقعات الاقتصادية العامة ، كيف تتوقع أن يؤثر COVID-19 على نتائج التشغيل المستقبلية والنتائج المالية على المدى القريب والطويل؟
- هل تتوقع أن يؤثر COVID - 19 على العمليات المستقبلية بشكل مختلف عن كيفية تأثيره على الفترة الحالية ؟
- كيف أثر COVID-19 على رأس المال والموارد المالية، بما في ذلك وضع السيولة العام والنتائج؟
- هل يزيد COVID-19 من خطر خرقك لأي عهود دين ؟ما هو احتمال حدوث ذلك؟ هل أجريت أي مناقشات مع المقرض الخاص بك حول ما يمكن أن يحدث في هذه الظروف؟
- كيف تتوقع أن يؤثر COVID-19 على الأصول في ميزانيتك؟
- ما الافتراضات التي استندتها عليها في تقييمك للإنخفاض في القيمة، لا سيما الأصول غير المتداولة والأصول غير الملموسة والشهرة؟ هل ستكون هناك تغييرات هامة في الأحكام عند تحديد القيمة العادلة للأصول؟
- هل كانت هناك زيادات في مخصصات خسائر الائتمان ، أو تكاليف إعادة الهيكلة ، أو المصاريف الأخرى ، أو تغييرات في الأحكام المحاسبية التي كان لها أو من المحتمل بشكل معقول أن يكون لها تأثير جوهري على قوائمك المالية؟
- هل أثرت الظروف المتعلقة بـ COVID-19 ، مثل ترتيبات العمل عن بُعد ، سلبًا على قدرتك على الحفاظ على العمليات؟ ماذا لو تكررت أو استمرت لفترة طويلة؟
- هل واجهتم تحديات(صعوبات) في تنفيذ خطط استمرارية الأعمال الخاصة بك أم تتوقعون أن تتطلبوا نفقات جوهرية للقيام بذلك؟هل تواجه أي قيود جوهرية على الموارد في تنفيذ هذه الخطط؟
- هل تتوقع أن يؤثر COVID - 19 جوهريا على الطلب على منتجاتك أو خدماتك ؟
- هل تتوقع تأثيرا سلبيا جوهريا لـ COVID-19 على سلسلة التوريد الخاصة بك أو الطرق المستخدمة لتوزيع منتجاتك أو خدماتك ؟ هل تتوقع أن يغير التأثير المتوقع لـ COVID-19 العلاقة بين التكاليف والإيرادات بشكل جوهري؟
- هل ستتأثر عملياتك جوهريا بأي قيود أو تأثيرات أخرى على موارد رأس المال البشري الخاصة بك والإنتاجية؟
- هل من المتوقع أن يكون لقيود السفر وإغلاق الحدود تأثير جوهري على قدرتك على العمل وتحقيق أهداف عملك؟ هل كيانك معرض للتأثير الجوهري لـ COVID-19 في بلد خارجي حيث تدير نشاطًا تجاريًا(شركة)؟
- هل كان لـ COVID-19 تأثير جوهري كبير على كيان تجاري ذي صلة (على سبيل المثال ، شركة أم أو شركة فرعية أو مشروع مشترك) وماذا سيكون تأثير ذلك على الظروف المالية والتشغيلية لكيانك؟
- هل نظرت في إمكانية إجراء تعديلات على العقد من قبل العملاء وتأثيراته على الإيرادات؟
- ما مدى اعتمادك(كيف تعتمد) على الدعم الحكومي المستمر لعمليتك، مثل برنامج "Jobkeeper " ؟ ما مدى تعرضك للتغييرات المفاجئة في سياسة الحكومة مثل سحب هذا الدعم؟
- هل أجريت أي تحليل سيناريو للإحتمالات المختلفة التي تواجه عملك؟ ماذا يخبرك هذا عن افتراضاتك حول الاستمرارية؟

ستعتمد درجة النظر من قبل المنشأة في تقييم الاستمرارية على الحقائق والظروف الخاصة بها. (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)

لا تحدد المعايير المحاسبية المؤشرات أو الظروف التي قد يكون من الضروري فيها إجراء مراجعة مفصلة لافتراض الاستمرارية، الأمر متروك للكيان لتحديد مكان وجودها، في البيئة الحالية ، قد تحتاج الإدارة إلى النظر في مجموعة واسعة من العوامل قبل أن تتمكن من استنتاج أن أساس الاستمرارية مناسب، من الناحية العملية ، قد تتضمن المؤشرات المحتملة التي قد تؤدي إلى قيام الكيان بتقييم مدى ملاءمة

افتراض المنشأة المستمرة بمزيد من التفصيل ما يلي: (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11) (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 9)

- إيقاف مؤقت للعمليات (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- مدى الإضطراب التشغيلي؛ (deloitte, 2020, p. 2)
- انخفاض الطلب المحتمل على المنتجات أو الخدمات؛(deloitte, 2020, p. 2)
- الالتزامات التعاقدية المستحقة أو المتوقعة خلال سنة واحدة ؛ (deloitte, 2020, p. 2)
- النقص المحتمل في السيولة ورأس المال العامل؛ (deloitte, 2020, p. 2)
- الوصول إلى مصادر رأس المال الحالية (مثل خط الائتمان المتاح، والمساعدات الحكومية) ؛(deloitte, 2020, p. 2)
- السيولة وكيفية إدارة مخاطر السيولة؛
- أسباب انخفاض(أو زيادة) الطلب على السلع والخدمات (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 9) ، أو بمعنى آخر، انخفاض الطلب على السلع والخدمات أو مصادر الدخل الأخرى (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11) ، بسبب: (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
  - القيود وعمليات الإغلاق التي تفرضها الحكومات، أو تقليل الإنفاق التقديري من قبل العملاء ؛
  - توقعات القيود المستقبلية التي قد تؤثر على الطلب في المستقبل؛
  - عدم اليقين المحيط بطول القيود الحالية أو المستقبلية؛
  - التغييرات المتوقعة على "الوضع الراهن" بعد الجائحة - على سبيل المثال، احتمالات زيادة العمل من المنزل أو التحفظ المالي؛
- عدم توافر الموارد اللازمة لمواصلة العمليات، بما في ذلك المخزون والموظفين؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- عدم القدرة على سداد القروض أو الدائنين أو مدفوعات الإيجار أو الديون الأخرى التي تصبح مستحقة أثناء الوباء؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- الاعتماد على الحصول على التمويل أو الائتمان من شركة أخرى تعاني من صعوبة مالية بسبب الوباء، أو فرضت قيودا على الإقراض بسبب الوباء؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- خرق عهود القروض؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- احتمال طلب ضمانات مالية؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 11)
- فشل الشركات الأخرى ذات الهياكل المماثلة والعمليات المماثلة في نفس الصناعة؛(AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)

- الصعوبات المالية أو عجز المدينين؛(AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)
- حقوق الملكية(الأسهم) السلبية نتيجة لانخفاض قيمة الأصول و / أو انخفاض أحجام التداول ؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)
- خسائر القيمة العادلة للأصول، لا سيما عندما كان من المتوقع أن تتحقق هذه الأصول على المدى القصير ويتم الاعتماد عليها لأغراض إدارة النقدية القصيرة الأجل؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)
- الاعتماد على التمويل بين الشركات الشقيقة أو الدعم المتوقع من الشركة الأم أو الشركة التابعة في الخارج والتي قد لا تكون متوفرة ؛ (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)
- التغييرات على الخطط أو المشاريع أو المبادرات المعلنة سابقًا وما إذا كانت الغايات أو الأهداف أو المقاصد قد افتقدت؛
- التغييرات في الشروط التجارية أو تعديلات العقود مع الموردين أو العملاء التي أثرت بشكل كبير أو قد تؤثر على التدفق النقدي مثل التخلف عن سداد العملاء / الديون المعدومة؛
- انتهاكات عهود الديون أو احتمال حدوث انتهاكات لها؛
- الدعم المقدم للعملاء أو الموظفين أو أصحاب المصلحة الآخرين؛
- التغييرات في المكافآت بما في ذلك ترتيبات العلاوات والحوافز وترتيبات الدفع على أساس الأسهم؛
- بيع أو التخلص من الأصول التي لم تكن لتحدث لولا ذلك؛
- التأثيرات على المركز المالي بما في ذلك الاحتياطيات؛
- الانقطاعات في سلاسل التوريد؛
- تشغيل خطط استمرارية الأعمال وتأثير ترتيبات العمل عن بعد على القدرة على الحفاظ على العمليات والضوابط، بما في ذلك مخاطر الأمن السيبراني(الإلكتروني) ؛
- التأثيرات على شركة ذات صلة مثل الشركة الأم أو الفرعية أو الشركة الزميلة أو المشروع المشترك بما في ذلك ما إذا كان قد تم تقديم أي دعم أو ضمانات للأداء؛
- تأثير القيود المفروضة على السفر وإغلاق الحدود؛
- الانخفاض الكبير في قيمة الأصول ، على سبيل المثال الشهرة والممتلكات والمصانع والمعدات أو الأصول غير الملموسة؛
- بالنسبة للكيانات المدرجة، ما إذا كان قد أثر على القدرة على دفع أرباح الأسهم بما في ذلك عندما أعلن الكيان سابقًا عن توزيعات أرباح مؤقتة ولكن لم يدفعها بعد؛

تتضمن بعض الأمثلة الأخرى للأحداث والظروف المحتملة المذكورة أعلاه التي قد تكون ذات صلة بتقييم استمرارية المشروع ما يلي: (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, pp. 26, 27)

فيما يتعلق بالحصول على تمويل خارجي

- واجهت الشركة صعوبات في الماضي في الحصول على تسهيلات تمويل خارجي و / أو في الامتثال للشروط والتعهدات ذات الصلة؛

- تتضمن اتفاقات الاقتراض أو العقود التنفيذية شروطا تتعلق بعهود الديون بشروط تحت الطلب أو بشروط ذاتية (على سبيل المثال، "شرط تغيير سلبي جوهري" أو انخفاض سعر السهم إلى ما دون قيمة معينة بالدولار) تؤدي إلى سداد كامل أو جزئي للمبلغ المقترض؛
- انتهكت الشركة بعض شروط أو تعهدات اتفاقيات الاقتراض مما أدى إلى خطر سحب التسهيلات أو عدم تجديدها؛
- يتم تأمين التسهيلات المالية على الأصول (على سبيل المثال ، الممتلكات) التي انخفضت قيمتها أقل من مبلغ التسهيلات؛
- من المقرر تجديد تسهيلات التمويل في العام المقبل؛
- ليس لدى الإدارة أي خطط للترتيبات البديلة في حالة عدم تمديد التسهيلات الحالية؛
- تعتمد الشركة على التمويل من طرف ذي علاقة أو طرف ثالث يواجه صعوبات مالية؛
- يتم توفير التمويل من قبل نقابة البنوك والمؤسسات المالية الأخرى وهناك مخاوف بشأن استمرار واحد أو أكثر من أعضاء النقابة.

تشمل خطط الإدارة للتغلب على صعوبات التمويل التصرف في الأصول أو الإصدارات المتعلقة بالحقوق المحتملة:

- لم يتم تحديث الخطط التي وضعت قبل بداية الظروف الاقتصادية الصعبة أو غير المؤكدة؛
- عدم وجود أدلة على أن الإدارة يمكن أن تحقق الأصول التي سيتم التصرف فيها بالقيم المتوقعة؛
- دعم المساهمين غير مؤكد فيما يتعلق بإصدار حقوق مخطط له؛
- استقبال "فاتر" محتمل للمستثمرين المحتملين لإصدار الأسهم بسبب الأداء المالي السيئ للشركة.

تقدم الشركة قروضًا أو ضمانات كبيرة لأطراف ذات علاقة أو أطراف ثالثة:

- الضمانات التي قد يتم استدعاؤها؛
- المقترضون الذين قد لا يتمكنون من سداد الدفعات.

تعتمد الشركة على ضمانات أو دعم مالي مقدم من طرف ثالث:

- لم يعد الضامن قادرًا / مستعدًا لتقديم الضمان؛
- سحب الدعم المالي أو وجود شك فيه.

فيما يتعلق بالتدفقات النقدية المستقبلية:

- انخفاض التدفقات النقدية الناتجة عن الظروف الاقتصادية غير المواتية؛
- يستغرق كبار العملاء وقتًا أطول أو غير قادرين على الدفع؛
- تقلص سوق المنتجات أو الخدمات بشكل كبير؛
- يتم تغيير شروط أو تعهدات التمويل المتجدد ويصبح الالتزام بها أكثر صعوبة (على سبيل المثال ، زيادة أسعار الفائدة أو الرسوم) ؛
- تخضع الشركة لمطالبات الهامش نتيجة لانخفاض القيمة السوقية العادلة للأدوات المالية التي تحتفظ بها؛
- أصدرت الشركة قروضًا (أو حصلت على قروض) لها فترة تمهيدية تسري خلالها الشروط المواتية والتي تعود إلى معدلات السوق العادية في العام المقبل.

تعتمد الشركة بشكل كبير على أطراف أخرى معينة:

- الموردون الذين يواجهون صعوبات مالية يقدمون السلع / الخدمات الأساسية؛

- الشركة غير قادرة على إيجاد موردين بديلين؛
- كبار الموردين يشددون شروط الائتمان الخاصة بهم؛
- العملاء الرئيسيون يواجهون صعوبات مالية؛
- تخفيض كبير للطلبات من العملاء الرئيسيين؛
- الأطراف الأخرى للأدوات المالية في حالة تخلف عن السداد أو تواجه صعوبة في الامتثال للشروط بسبب مشاكل التدفق النقدي.

عندما تحدد المنشأة الأحداث أو الظروف التي قد تلقي بظلال كبيرة من الشك على قدرة الكيان على الاستمرار كمنشأة مستمرة ، يجب أن تأخذ في الاعتبار جميع المعلومات ذات الصلة ، بما في ذلك جدوى وفعالية أي تخفيف مخطط. مجرد وجود مؤشر لا يعني بالضرورة أن هناك عدم يقين جوهري حول قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة. (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 13)

يجب على المديرين والمسيرين مراجعة كيفية معالجة أو تخفيف أي آثار سلبية على الكيان، من الواضح أن المستخدمين سينظرون في الخطوات التي اتخذها الكيان لإدارة تأثيرات COVID-19 ، والتي قد تكون أيضًا مؤشرًا على مدى مرونة الكيان اتجاه حالات عدم اليقين المستمرة وأي صدمات مستقبلية (مثل حالات تفشي جديدة لـ COVID-19 محليًا أو دوليًا). (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 10)

فيما يلي أمثلة على العوامل المخففة التي قد تنظر فيها الكيانات استجابة لضغوط الاستمرارية الناشئة عن توقف أعمال بسبب COVID-19: (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 14)

- المحفزات الحكومية أو الحوافز الحكومية الأخرى المتاحة للكيان لدعم الإيرادات أو تقديم الدعم بطريقة أخرى؛
- هل لدى الإدارة خطة لبيع الأصول السائلة، هل هناك سوق حالي لهذه الأصول وهل هناك أصول سائلة كافية متاحة للوفاء بالديون والتكاليف التشغيلية عند استحقاقها؛
- قدرة المنشأة على تأجيل تسوية الالتزامات (مثل إجازات السداد على القروض) أو الحصول على مصادر جديدة للتمويل، وقدرتها الواقعية على سداد مصادر التمويل هذه في المستقبل؛
- ما إذا كان قد تم ضمان أي تمويل ولدى الضامن القدرة على المساعدة (مع مراعاة شروط الضمان وأي التزامات سداد للضامن) أو ما إذا كان المقترضون قد أشاروا على الأقل إلى استعدادهم لإعادة التفاوض على الشروط والأحكام والتنازل عن انتهاكات التعهد لفترة معينة؛
- قدرة الكيان على الحصول على مساهمات إضافية في رأس المال؛
- إمكانية تخفيض التكاليف العامة والإدارية؛
- إمكانية تصفية الأصول الفائضة أو الأصول الأخرى التي لم تعد ضرورية؛
- القدرة العملية على تغيير الاستراتيجيات للوصول إلى مصادر دخل جديدة؛

وكذلك، تتضمن القائمة غير الشاملة للعوامل المخففة المحتملة ما يلي: (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 10)

- تفاصيل أي إعانات حكومية يتم تلقيها، مثل برنامج "مراقب الوظائف"، أو المزايا التي يتم الحصول عليها من البرامج مثل برنامج ضمان قروض كورونا فيروس للشركات الصغيرة والمتوسطة أو برنامج دعم الصناعة؛

- أي ترتيبات مالية جديدة تم إبرامها مع المقرضين، مثل إعادة التفاوض بشأن الديون أو تمديد خطوط الائتمان؛
- التخفيضات في تكاليف التشغيل، مثل إلغاء أو تأجيل النفقات الرأسمالية؛
- زيادة رأس المال والغرض من تلك الزيادة؛
- إعادة التفاوض بشأن العقود الرئيسية، مثل تخفيف الإيجار؛
- تخفيضات في الأجور(بما في ذلك أجور كبار المسؤولين التنفيذيين ومجلس الإدارة) أو مستويات التوظيف؛
- وقف أو التراجع عن الإنتاج والتخفيض التدريجي في المخزون.

قد لا يكون مجرد وجود أو إمكانية عوامل التخفيف وحدها كافياً لاستنتاج ما إذا كان افتراض الاستمرارية مناسبًا أم لا، مطلوب الحكم من قبل الإدارة لتقييم جدوى وفعالية العوامل المخففة ، حتى يتمكنوا من التأكد من وجود بديل واقعي لتجنب الدخول في التصفية أو التوقف عن التداول (أي أن افتراض الاستمرارية مناسب) (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 14)

ستختلف التأثيرات التجارية لـ COVID-19 لكل كيان حسب الظروف المحددة ومستوى اضطراب الأعمال، نتوقع أن يؤدي COVID-19 إلى تحديد المزيد من الأحداث أو الظروف التي قد تلقي بظلال من الشك على القدرة على الاستمرار كمنشأة مستمرة للعديد من الكيانات مقارنة بالسنوات السابقة. (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 13)

تعتمد درجة اعتبارات الاستمرارية على الحقائق في كل حالة. على سبيل المثال ، إذا استنتجت المنشأة في إجراء تقييمها أنها غير متأثرة بـ COVID-19 ، ولديها تاريخ من العمليات المربحة وسهولة الوصول إلى الموارد المالية ، فقد تصل إلى استنتاج مفاده أن أساس الاستمرارية المحاسبي مناسب دون تحليل، في هذه الحالة ، يجب على الكيان النظر فيما إذا كان أي إفصاح قد يكون ضروريًا (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 12)

ب- مخاطر الأعمال الجوهرية:

وترد أدناه قائمة غير حصرية بالمخاطر التجارية التي قد يرغب الكيان في النظر فيها عند تقييم أثر كوفيد-19: (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 18)

- عمليات الإغلاق المستمرة أو المتقطعة التي تفرضها الحكومة على قطاعات الاقتصاد (مثل الضيافة والترفيه والسياحة) التي تؤثر على الطلب على السلع أو الخدمات؛
- انخفاض الطلب على السلع والخدمات المرتبط بـ COVID-19؛
- قيود السفر وإغلاق الحدود من قبل الحكومة المحلية أو الحكومات الأجنبية في البلدان ذات الصلة التي تؤثر على سلاسل التوريد أو الصادرات أو العملاء؛
- زيادة معدل الإصابة بـ COVID-19 داخل البلد و / أو البلدان الأخرى ذات الصلة؛
- الآثار المالية الناجمة عن خرق العهود المصرفية، أو سحب(الإنسحاب من) التمويل أو عدم القدرة على زيادة القروض أو رفع رأس المال؛
- نقص الضوابط الداخلية في بيئة العمل عن بُعد، بما في ذلك احتمال زيادة التعرض لمخاطر الأمن الإلكتروني؛
- تفشي الوباء بين الموظفين ، ولا سيما موظفي الإدارة الرئيسيين؛
- سحب الدعم الحكومي؛
- عدم الاستقرار السياسي في البلدان الأخرى؛

- تقلبات أسعار الصرف الأجنبي.

إذا خلص أعضاء مجلس الإدارة إلى أن المنشأة ليست شركة مستمرة ، فلا ينبغي إعداد القوائم المالية على أساس مبدأ الاستمرارية (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)، وينبغي تعديل أساس المحاسبة إذا قررت الإدارة أن أساس الإستمرارية لم يعد مناسباً، بما في ذلك إذا كان ذلك قد تم تحديده بعد الفترة المشمولة بالتقرير (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 4)،

ولا تحدد المعايير المحاسبية أساس بديل في هذه الحالة، وهناك آراء مختلفة حول ما إذا كانت هذه القوائم المالية ستظل بحاجة إلى الامتثال للمبادئ العامة للإطار المفاهيمي للتقارير المالية حيث لا يزال يتعين على المنشأة إعداد قوائم مالية تتوافق مع المحاسبة المعايير المطلوبة (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)، وفي كثير من الحالات ، يجوز للكيانات أن تغير عرض الأصول والخصوم في الميزانية العمومية من أساس متداول/غير متداول إلى أساس السيولة ، لأن ذلك يوفر معلومات عن الترتيب الذي يمكن به تحقيق الأصول وتسوية الخصوم. (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 20)

ولذلك ، من المهم أن تشرح الكيانات بوضوح كيف أثر الأساس البديل المستخدم على السياسات المحاسبية والاعتراف بالمبالغ وقياسها وعرضها في القوائم المالية، وسيكون من المفيد أيضا أن يناقش المعدون والمديرون أساس الإعداد مع مراجعي حساباتهم. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)

2.3. أثر كوفيد-19 على الإفصاح المتعلق بفرض الإستمرارية في إعداد القوائم المالية

إن الإفصاح مطلوب عندما تخلص الإدارة إلى عدم وجود أي عدم تأكد جوهري ولكن التوصل إلى هذه النتيجة كان ينطوي على حكم مهم (Kegalj, 2020, p. 2)

بالنظر إلى حالة عدم اليقين الحالية وتنوع النتائج التي لا تزال ممكنة فيما يتعلق بمسار الوباء وتأثيره السلبي على الاقتصادات في جميع أنحاء العالم ، ستحتاج الكيانات إلى النظر في مجموعة واسعة من العوامل المتعلقة بالربحية الحالية والمتوقعة ، من بين أمور أخرى، قد تكون هناك حالات عندما تستنتج المنشأة ، بعد النظر في جميع المعلومات ذات الصلة ، بما في ذلك جدوى وفعالية التخفيف المخطط له ، أنه لا توجد شكوك جوهرية حول قدرتها على الاستمرار كمنشأة مستمرة تتطلب الإفصاح بموجب معيار المحاسبة الدولي 1 (deloitte, 2020, p. 4)

ومع ذلك ، في هذا المناخ الحالي ، غالبا ما ينطوي التوصل إلى هذا الاستنتاج على أحكام مهمة حول نطاق النتائج التي يجب مراعاتها والاحتمالات المخصصة لتلك النتائج، وعلاوة على ذلك ، قد يكون نطاق النتائج المحتملة وتأثيرها على عمليات الكيان في المستقبل واسعا ، مما يعني أن إعطاء وزن أكبر أو أقل للنتائج المحتملة يمكن أن يحدث فرقا في استنتاج الكيان فيما يتعلق بوجود أوجه عدم اليقين الجوهرية.(deloitte, 2020, p. 4)

يتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 الإفصاح عن الأحكام التي تم إجراؤها والتي لها أكبر تأثير على المبالغ المعترف بها في القوائم المالية، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 أيضًا الإفصاح عن الأحكام الهامة التي اتخذها الكيان للتوصل إلى استنتاج مفاده أنه لا يلزم الإفصاح عن أوجه عدم اليقين الجوهرية بموجب معيار المحاسبة الدولي 1 ، خاصةً عندما تكون الأحكام المعقولة الأخرى قد أدت إلى نتيجة مختلفة، يتماشى هذا مع الاستنتاج الذي توصلت إليه لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تحديث لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية في جويلية 2014 بأن الإفصاح عن الأحكام الهامة مطلوب عندما تستنتج الشركة أنه لا يوجد عدم اليقين

جوهري فيما يتعلق بقدرتها على الاستمرار كمنشأة مستمرة ولكن الوصول إلى هذا الاستنتاج ينطوي على حكم هام، هذا الإفصاح مهم لتزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات كافية لفهم الضغوط على السيولة والقدرة على البقاء والملاءة. (deloitte, 2020, p. 5)

حتى إذا استنتجت المنشأة أنه لا يوجد عدم اليقين جوهري بشأن قدرتها على الاستمرار كمنشأة مستمرة ، فإن المعلومات التي قد تكون ذات صلة بمستخدمي القوائم المالية تشمل:(deloitte, 2020, p. 5)

- سيناريوهات الاستمرارية المختلفة التي تم أخذها في الاعتبار؛
- المدخلات التي خضعت لاختبارات الضغط وشرح لكيفية تأثير اختبارات الضغط هذه على استنتاجات الاستمرارية؛
- أي إجراءات تخفيف تستطيع الإدارة اتخاذها لتحسين السيولة؛
- أي تغييرات في السيولة بعد الميزانية ، وتحديداً ترتيب تسهيلات الإقراض الجديدة ، أو تمديد التسهيلات الحالية أو إعادة التفاوض على أدوات الدين أو التسهيلات أو التنازل عن تعهدات القروض ؛
- مستوى التسهيلات المالية المسحوبة وغير المسحوبة الموجودة ؛
- العهود السارية وما إذا كان من المتوقع انتهاكها؛ و
- الحاجة إلى تغييرات هيكلية لكي تستمر المنشأة في العمل كمنشأة مستمرة.

وينبغي للكيانات أيضا أن تنظر في أي توقعات إضافية تتعلق بالافصاح عن هذه المسائل حددتها الهيئات التنظيمية في البلد. (deloitte, 2020, p. 5)

إذا خلص أعضاء مجلس الإدارة إلى أن المنشأة ليست شركة مستمرة ، فلا ينبغي إعداد القوائم المالية على أساس مبدأ الاستمرارية (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)، وينبغي تعديل أساس المحاسبة إذا قررت الإدارة أن أساس الإستمرارية لم يعد مناسباً، بما في ذلك إذا كان ذلك قد تم تحديده بعد الفترة المشمولة بالتقرير (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 4)، عند اتباع هذا النهج ، سوف تحتاج القوائم المالية إلى الإفصاح عن هذه الحقيقة ، وأسباب عدم اعتبار المنشأة على أنها منشأة مستمرة، يجب أيضًا أن تفصح بعد ذلك عن الأساس البديل الذي تم على أساسه إعداد القوائم المالية. (The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia., 2020, p. 24)

لا تحدد المعايير المحاسبية أساسًا بديلاً للإعداد عندما يكون مبدأ الاستمرارية غير مناسب، هناك آراء مختلفة حول ما إذا كانت القوائم المالية المعدة على أساس الإستمرارية ستظل بحاجة إلى الامتثال للمبادئ العامة للإطار المفاهيمي للتقارير المالية حيث لا يزال يتعين على الكيان إعداد قوائم مالية تتوافق مع معايير المحاسبة (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 20) المعمول بها

نظرًا لعدم وجود أساس محدد أو منصوص عليه ، فمن المهم أن تشرح المنشآت بوضوح كيف أثر هذا التغيير على سياساتها المحاسبية واعتراف وقياس وعرض المبالغ في القوائم المالية. قد يكون من الضروري أيضا تسليط الضوء على أن بعض المبالغ المفصح عنها للفترة السابقة قد تم قياسها على أساس مختلف وبالتالي فهي ليست بالضرورة قابلة للمقارنة (AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB), 2020, p. 20)

4. الخاتمة:

تؤثر جائحة فيروس كورونا 2019 (COVID-19) على الاقتصاد والأسواق المالية حيث تعاني المؤسسات من ظروف غالبا ما ترتبط بانخفاض اقتصادي عام، ويشمل ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، تقلبات الأسواق المالية وتدهورها، وتدهور الائتمان، والمخاوف

المتعلقة بالسيولة، والزيادات الإضافية في التدخل الحكومي، وزيادة البطالة، والانخفاضات الواسعة في الإنفاق التقديري للمستهلكين، وزيادة مستويات المخزون، وانخفاض الإنتاج بسبب انخفاض الطلب، وتسريح العمال والإجازات، وأنشطة إعادة الهيكلة الأخرى، ويمكن أن يؤدي استمرار هذه الظروف إلى انكماش اقتصادي أوسع نطاقا يمكن أن يكون له تأثير سلبي طويل الأمد على النتائج المالية للمؤسسة واستمراريتها، ومن خلال هذه الدراسة تمكنا من الوقوف على تقييم التداعيات المذكوره أعلاه على قابلية استمرار المؤسسة قصد ضمان إعداد قوائم مالية تتسم بالمصداقية رغم التحديات التي تواجهها المؤسسة من عدم التأكد، حيث استنتجنا في الأخير عدة نتائج نذكرها في العناصر التالية:

- لقد خلق COVID-19 تحديات فريدة من نوعها في تشغيل ومراقبة الشركات؛
- تتنوع تأثيرات COVID-19 على التقارير المالية و الأعمال التجارية بمقدار تنوع الشركات التي تواجهها وأدت إلى ظهور عدد من التحديات الاقتصادية الكبيرة للمؤسسات العاملة في العديد من الصناعات والقطاعات؛
- في البيئة الحالية، تعد جودة التقارير المالية والإفصاحات ذات الصلة أكثر أهمية من أي وقت مضى للأسواق والمستثمرين؛
- كوفيد-19 له تأثير غير مسبوق على التوقعات الاقتصادية للاقتصاد المحلي والعالمي، للمرة الأولى، سيُطلب من العديد من المؤسسات النظر في ملاءتها المالية وقدرتها على مواصلة العمل كمنشأة مستمرة بمزيد من التفاصيل؛
- يجب أن تركز المؤسسات التي لديها أعمال متضررة سلبا من جائحة COVID-19 على تقييم قدرتها على الإستمرارية؛
- يتوقع المستثمرون إفصاحًا واضحًا عن التأثيرات على أعمال المؤسسة وأي مخاطر وحالات عدم اليقين وافتراضات رئيسية واستراتيجيات الإدارة والتوقعات المستقبلية؛
- يوفر معيار المحاسبة الدولي رقم 1 الإجراءات اللازمة لتقييم مدى قدرة المؤسسة على الإستمرار كمؤسسة مستمرة؛
- إن اعتبارات تقييم مبدأ الإستمرارية بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم1 غير كافية للتأكد من استمرارية المؤسسة، حيث تعتبر جائحة كوفيد-19 من الظروف الغير متوقعة التي لم يسبق لها مثيل من حيث تأثيرها على نشاط أغلب المؤسسات واستمراريتها؛
- ستختلف إعتبارات تقييم استمرارية المؤسسة عن الإعتبارات السابقة نظرا لظروف عدم اليقين بالإضافة إلى التخفيفات الممنوحة للمؤسسات مثل السماح بالتداول المعسر؛
- ندرك أن المؤسسات قد تواجه حالات عدم اليقين حول الظروف الاقتصادية والسوقية المستقبلية، والتأثير المستقبلي على أعمالهم، وبناء على ذلك، قد يحتاج المديرون والإدارة ومراجعو الحسابات إلى إصدار أحكام صعبة بشأن استمرارية المؤسسة؛
- سيكون القيام بتقييم استمرارية المؤسسة بفعالية أمرًا بالغ الأهمية لضمان أن التقرير المالي يبلغ بوضوح الأداء المالي للمؤسسة ومركزها المالي عند الإبلاغ خلال الفترات المتأثرة بـ COVID-19؛
- رغم أن أبحاث المحاسبة قد تطورت وأصبحت أكثر تطورا، فإن التحديات التي تطرحها جائحة COVID-19 توفر تحديا والحاجة إلى البحث في هذا المجال لتصبح أكثر تأثيرا.

6. المراجع:

- باسمة فالح النعيمي. (2010). المحاسبة المالية. صنعاء: دار الكتاب الجامعي.
- جمعة حميدات، و حسام خداش. (2013). المحاسبة. عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- حامد داود الطلحة. (2003). أهداف المحاسبة المالية. مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (13).
- ستينبارت بول.ج، و رومني مارشال. (2009). نظم المعلومات المحاسبية (المجلد 1). (قاسم إبراهيم الحسيني، المترجمون) الرياض: دار المريخ للنشر.
- طارق عبد العال حماد. (2006). موسوعة شرح معايير التقارير المالية الدولية ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية (المجلد 1). الإسكندرية: الدار الجامعية.
- عبد الرزاق محمد القاسم. (2004). تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية. الأردن: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- عبد القادر قادري. (2018). مدى إلتزام الشركات الإقتصادية بعرض الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية- دراسة حالة شركة المراعي. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية (9).
- عصام محمد البحيصي. (2004). دور نظم المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات على ضوء تطبيق نظرية الصلاحية. مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (29).
- عطا الله أحمد الحسبان. (لايوجد سنة نشر). نظم المعلومات المحاسبية. دار اليازوري.
- كمال فتحي عبد اللطيف. (2002). مصطلحات تهم مراجع الحسابات. نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .
- نابال لوثيان، و جون سمال. (2008). المحاسبة. Lebanon: Arab International Education.
- Accountants, A. F. Ferguson & Co. Chartered. (2020). Accounting implications of the impacts of COVID - 19 An Overview of IFRS Requirements. KARACHI▪ LAHORE▪ISLAMABAD: A. F. Ferguson & Co.
- Alibhai, S., Bakker, E., Balasubramanian, T. V., Bharadva, K., Chaudhry, A., Coetsee, D., et al. (2018). Wiley Interpretation and Application of IFRS Standards. United States: Wiley.
- Auditing and Assurance Standards Board (AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB)2020 The Impact of COVID-19 on Going Concern and Related Assessments AustralianAASB AND AUASB
- AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD(AUASB), Australian Accounting Standards Board (AASB). (2020). The Impact of COVID-19 on Going Concern and Related Assessments. Australia: AASB AND AUASB.
- deloitte. (2020). IFRS in Focus-Accounting considerations related to the Coronavirus 2019. Deloitte Global.
- Greuning, H. V. (2006). International financial reporting standards, A practical guide (fourth edition ed.). Washington: THE WORLD BANK.
- Inghirami, I. E. (2013). Defining Accounting Information Systems Boundaries. In M. Daniela, H. J. Eddy, & D. Renata Paola, Accounting Information Systems for Decision Making. london: Springer.
- Kegalj, G. (2020). What is the impact of COVID-19 on interim financial statements? KPMG IFRG Limited: KPMG IFRG Limited.
- Partner, R. &. (2020). Main accounting implications of the impact of COVID-19. Madrid: Rödl & Partner.
- Sheerin, M. (2021). Accounting considerations related to the Coronavirus 2019 Disease. Consulté le 02 6, 2021, sur deloitte: https://www2.deloitte.com/ch/en/ pages/audit/articles/covid-19-accounting-considerations.html
- The Australian Institute of Company Directors (AICD), Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ) and CPA Australia. (2020). IMPACTS OF COVID-19 ON ANNUAL REPORT DISCLOSURES A guide for directors, preparers and auditors. Australia: Australian Institute of Company Directors, Chartered Accountants Australia and New Zealand and CPA Australia.