

مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد 2 عدد 2 خاص (2020)، ص 21-33  
Management & Economics Research Journal, Vol. 2 No.2 Special (2020), pp. 21-33

<https://doi.org/10.48100/merj.v2i2Special.99>

Check for updates

## الآثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل أزمة فيروس كورونا (دراسة تحليلية)

سيف عبد الرزاق محمد الوتار<sup>1</sup>

مدرس مساعد، قسم المحاسبة، كلية الحداثة الجامعة (العراق)

✉ [Saef.aa@hcu.edu.iq](mailto:Saef.aa@hcu.edu.iq)

تاريخ الاستلام: 2020-04-04 تاريخ القبول: 2020-05-25 تاريخ النشر: 2020-06-10

### ملخص:

إن ظهور فيروس كورونا أثر على الاقتصاد العالمي وتنوعت تأثيراته بحسب طبيعة الشركات وقد تصل في بعض القطاعات إلى إعلان الإفلاس، حيث بدأ المهتمون بهذا المجال بوضع الحلول للتقليل من أثاره الاقتصادية، وكذلك إيجاد المعالجات للأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية، وهذا ما عالجه المعيار الدولي (10)، ومن هنا بدأت مشكلة البحث هل يتم تعديل القوائم المالية أم يتم الإفصاح عن التغييرات فقط؟ وهدف البحث إلى إيجاد المعالجات الخاصة بالأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية، ومن ضمن الاستنتاجات أنه يجب الإفصاح عن الآثار التي تركها الفيروس على القوائم المالية مثل انخفاض الأصول وانخفاض أسعار الأسهم وإيقاف الإنتاج، وكذلك التأكد من مدى ملائمة فرض الاستمرارية.

**الكلمات المفتاحية:** فيروس كورونا، الاقتصاد العالمي، القوائم المالية، معيار المحاسبة الدولي (10).

تصنيف جال: M41.

### 1. مقدمة

بدأ ظهور فيروس (covid-19) أو ما يعرف بكورونا عام 2002-2003 وبدأ بالتطور وظهرت سلالات أخرى وقد ظهر الفيروس الحديث في نهاية عام 2019 ولم يكن احد يتوقع انتشاره بهذه الطريقة، حيث انتشر بشكل كبير في عام 2020 وأصيب أغلب الدول بهذا الفيروس، وبالتالي فقد ألقى بتأثيره على الاقتصاد العالمي وأغلقت جميع الشركات والمصانع أبوابها، وهذا قد يؤدي إلى تأثيرات على القوائم المالية التي تم الإفصاح عنها في نهاية عام 2019، وقد عالج معيار الإقرار المالي (10) مسألة الأحداث بعد تاريخ إعداد التقرير، ولكن أي من هذه المعالجات يمكن أن ينطبق على أثر الفيروس على القوائم المالية.

#### 1.1 مشكلة البحث

تتمحور مشكلة البحث بالسؤال التالي (هل يتم تعديل القوائم المالية لعام 2019 بحسب الآثار الناجمة عن الفيروس أم يتم الإفصاح عن التأثيرات التي حصلت على القوائم المالية)؟

**2.1 هدف البحث**

يهدف البحث إلى:

- التعرف على الآثار الناجمة من فيروس كورونا على الاقتصاد وعلى القوائم المالية لعام 2019؛
- معرفة المعالجة المحاسبية للتأثيرات التي نجمت من فيروس كورونا على القوائم المالية لعام 2019، في ظل معيار الإفصاح المالي (10).

**3.1 أهمية البحث**

تأتي أهمية البحث من أهمية موضوع انتشار فيروس كورونا والذي يشغل العالم الآن، وأثاره التي ألقت بظلالها على الاقتصاد وبالتالي على القوائم المالية لعام 2019، وكيفية معالجة هذه الآثار محاسبياً.

**4.1 فرضية البحث**

يقوم البحث على فرضية رئيسية مفادها (يجب الإفصاح في تقارير ملحقة عن الأحداث الناجمة عن فيروس كورونا وبيان أثرها على القوائم المالية لعام 2019).

**5.1 منهج البحث**

تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي من خلال المصادر العربية والأجنبية المتوفرة على الانترنت والتي لها صلة بموضوع البحث، والمنهج الاستقرائي من خلال مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها.

**6.1 خطة البحث**

لتحقيق أهداف وفرضية البحث تم تقسيمه إلى المحاور الآتية:

المحور الأول بعنوان فيروس كورونا (COVID – 19) وأثاره الاقتصادية، والمحور الثاني تطرق إلى عرض المعيار المحاسبي الدولي (10) الأحداث بعد فترة إعداد التقرير، والمحور الثالث تناول الإجراءات الواجب القيام بها على القوائم المالية لعام 2019، والمحور الرابع تضمن الخلاصة.

**2. فيروس كورونا (COVID – 19) وأثاره الاقتصادية والمحاسبية****1.2 ما هو فيروس كورونا**

فيروسات كورونا هي مجموعة كبيرة من الفيروسات التي تسبب المرض. وهو يتراوح بين الفيروس الأساسي والأمراض الخطيرة بشكل متزايد مثل متلازمة الشرق الأوسط التنفسية (MERS-Cov) ومتلازمة الجهاز التنفسي الحادة الوخيمة (SARS-Cov). الفيروس التاجي هو سلالة أخرى من العدوى التي لم يتم تمييزها في الإنسان حتى الآن (Rajrs, Abin , 2020, p2). أما فيروس (كوفيد-19) هو مرض معد يسببه فيروس كورونا المكتشف مؤخراً ولم يكن هناك أي علم بوجود هذا الفيروس حتى ظهر في مدينة ووهان بالصين في كانون الأول/ ديسمبر 2019، ويعتبر من أحدث سلالات فيروس كورونا، ومن أعراضه الحمى والإرهاق والسعال الجاف وقد يعاني بعض المرضى من الآلام والأوجاع أو احتقان الأنف، أو الرشح، أو ألم الحلق، أو الإسهال، وينتقل عن طريق الرشح الذي يخرج من المصاب أو عن طريق التلامس (منظمة الصحة العالمية، 2020).

وقد وضعت منظمة الصحة العالمية عدة تدابير ونصائح للوقاية من هذا المرض منها عدم الملامسة ووضع الكمادات وأخرها البقاء في المنازل والعزلة التامة.

**2.2 اثر فيروس كورونا على الاقتصاد العالمي**

بعد انتشار فيروس كورونا وفرض حظر التجوال في اغلب مدن العالم وبالتالي إغلاق

الشركات المصانع الكبرى ، دخل الاقتصاد في حالة ركود شديد، حيث كانت التوقعات الاقتصادية لعام 2020 تتنبأ بسنة من النمو الثابت إن لم يكن بالنمو المتزايد، فقد شهد تحديث توقعات صندوق النقد الدولي لشهر يناير ارتفاعاً في النمو من 2.9 في المائة في 2019 إلى 3.3 في المائة في 2020، وكانت هناك أسباب كثيرة للتفاؤل منها اتفاقية التجارة "المرحلة الأولى" بين الصين والولايات المتحدة، وخفض تأثير خروج بريطانيا من الاتحاد الأوروبي، ثم جاء تفشي الفيروس، وسبب صدمة كبيرة للاقتصاد العالمي، فقد خفضت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مؤخرًا توقعاتها لنمو 2020 إلى النصف من 2.9% إلى 1.5%، وأشار صندوق النقد الدولي إلى أنه سيصدر تعديلاً كبيراً قريباً (الحررة، 2020).

كما اهتزت الأسواق العالمية مع تفشي فيروس كورونا المستجد عالمياً، لكن طبيعة الصدمات التي تصيب الأسواق هذه المرة تختلف عن عام 2008، حينها انهار القطاع المالي قبل شلل الاقتصاد كاملاً، هذه المرة، تواجه الأسواق "صدمة خارجية"، وفق هيريز، موضحاً "ما لم ير المستثمرون استجابة سياسية وطبية ومالية، قد تتراجع الأسواق أكثر من ذلك بعد" (النهار، 2020). وحذرت أكسفورد إيكونوميكس من أن فيروس كورونا يمكن أن يفقد إنتاجاً بقيمة تريليون دولار إذا أصبح وباءً، فسيؤدي ذلك إلى انخفاض نمو الناتج المحلي الإجمالي العالمي بنسبة 0.3%. وبما أن العديد من البلدان تعاني من نقص الإمدادات من الصين، فإن الإنتاج في تلك الدولة سوف ينخفض وقد يعاني من تضخم طفيف. قد تكون فرصة للموردين الجدد للدخول في السوق حيث أن معظم البلدان تتطلع إلى تنويع سلسلة التوريد الخاصة بها (Mahmud, Sakib, 2020, p2). ولم تستبعد الدراسات افلاس للشركات واسع النطاق، وربما ستتسبب في انهيار مفاجئ لقيم الأصول التي تمثل نهاية مرحلة النمو في هذه الدورة (الاونتوكاد، 2020).

### 3.2 أثر الفيروس على الاقتصاد العراقي

يرى الباحث انه بسبب انخفاض أسعار النفط العالمية فان ميزانية العراق سوف تتأثر بشكل كبير وخاصة أن اعتماد العراق بشكل رئيسي في اقتصاده على النفط، وبالتالي سوف يلقي بظلاله على المشروعات الاستثمارية والاقتصادية والزراعية، إضافة إلى إغلاق المنافذ الحدودية ومنع أي حركة تبادل تجاري بين العراق ودول العالم، كما انه أثر بشكل كبير على السياحة في العراق والتي كانت تدخل مبالغ كبيرة إلى العراق، وبالتالي سوف يكون الاقتصاد العراقي بخطر كبير.

### 4.2 اثر فيروس كورونا على القوائم المالية

من المتوقع أن يؤثر الفيروس على المبيعات وحجم الإنتاج وبالتالي يؤثر على الأرباح المتوقعة والمعلن عنها في التقارير القوائم المالية للشركات، وهذا سوف يؤثر على مصداقية هذه القوائم المالية، وربما قد تتعرض بعض الشركات للإفلاس وبالتالي سوف يكون عكس ما تم الإفصاح عنه في القوائم المالية من حيث حجم الموجودات وقوة المركز المالي للشركة في نهاية عام 2019.

وبالتالي يتوجب القيام بعدة إجراءات للإفصاح عن هذه الآثار والتغيرات على القوائم المالية أو تعديل القوائم المالية، ووفق ما جاء به معيار المحاسبة الدولي (10) الأحداث اللاحقة للميزانية العمومية.

وهنا يمكن ملاحظة أن أثر الفيروس على القوائم المالية يتباين حسب طبيعة نشاط الشركات وكما يلي:

#### 1.4.2 شركات الطيران

أعلن اتحاد النقل الجوي الدولي (IATA) خسارة مُحتملة بنسبة 13% لطلب المسافرين على شركات الطيران في منطقة آسيا والمحيط الهادئ، وكان من المتوقع أن يبلغ النمو لشركات الطيران في المنطقة 4.8%، سيكون التأثير الصافي هو انكماش سنوي بأكمله بنسبة 8.2% مقارنة

بمستويات الطلب لعام 2019"، وأوضح الاتحاد أنه حال حدوث هذا السيناريو فإنه "سيُترجم إلى خسارة إيرادات بقيمة 27.8 مليار دولار في 2020 لشركات النقل في منطقة آسيا والمحيط الهادئ - يتحمل الجزء الأكبر منها شركات نقل مُسجلة في الصين، مع خسارة 12.8 مليار دولار في السوق المحلية الصينية وحدها، وهناك العديد من شركات الطيران حول العالم متجهة نحو إعلان الإفلاس (CNN العربية، 2020أ).

#### 2.4.2 شركات السياحة

تأثر قطاع السياحة بشكل كبير في جميع انحاء العالم، وهناك بعض الشركات متجهة نحو الإفلاس بسبب توقف حركة السياحة لديها مثل الأردن ولبنان (الجزيرة، 2020).

#### 3.4.2 الشركات الصناعية

إن انتشار الوباء أدى إلى اضطراب نشاط الأعمال وبالتالي انخفاض الإنتاج، مما أسفر عن صدمات العرض. وكذلك أدى إجماع المستهلكين ومؤسسات الأعمال عن الإنفاق إلى انخفاض الطلب، فالشركات التي تعتمد على سلاسل العرض قد لا تتمكن من الحصول على القطع التي تحتاج إليها، سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي. على سبيل المثال، فالصين هي أحد الموردين المهمين للسلع الوسيطة إلى بقية العالم، وبصفة خاصة في مجال الإلكترونيات والسيارات والآلات والمعدات. فأدى الاضطراب الذي تشهده بالفعل إلى انتقال تداعيات إلى الشركات التي تنفذ العمليات المتممة للإنتاج. وسوف تسهم هذه الاضطرابات معا في رفع تكاليف ممارسة الأعمال كما أنها ستشكل صدمة سلبية تصيب الإنتاجية، وتحد من النشاط الاقتصادي (غوبيناث، غيتا، 2020).

#### 4.4.2 قطاع النفط

أثر فيروس كورونا بشكل كبير على الطلب على الطاقة في جميع أنحاء العالم، وخاصة في الصين، التي تعد اليوم المستورد الأكبر للنفط الخام، حيث تستهلك حوالي 10 ملايين برميل يوميا، وقالت وكالة الطاقة الدولية الاثنين إنها تتوقع تراجع الطلب هذا العام لأول مرة منذ الركود الاقتصادي في العام 2009 الذي تبع الأزمة المالية العالمية.

إذ ستخسر الدول الرئيسية المنتجة للنفط مبالغ طائلة بصرف النظر عن حصتها في السوق. مثل روسيا ولكن بشكل غير كبير، أما دول الخليج، فتنتج النفط بأقل تكلفة ممكنة، مقابل حوالي دولارين إلى 6 دولارات للبرميل الواحد في المملكة العربية السعودية والكويت والإمارات العربية المتحدة. ولكن، بسبب الإنفاق الحكومي الكبير والإعانات السخية للمواطنين، فإنها تحتاج إلى سعر يتراوح ما بين 70 دولاراً للبرميل أو أكثر لتحقيق التوازن في ميزانياتها، ولهذا أكثر الدول تأثراً ستكون الدول التي تعتمد على النفط والتي عانت من سنوات من الصراع أو الانتفاضات أو العقوبات، مثل العراق وإيران وليبيا وفنزويلا، كما ستتأثر الولايات المتحدة الأمريكية أيضاً، إذ أن طفرة النفط الصخري جلبت معها مفاجأة اقتصادية لبعض الولايات، وستؤدي الأسعار المنخفضة شركات النفط (CNN العربية، 2020ب).

#### 5.4.2 الأسواق المالية

كانت النتيجة الأكثر وضوحاً لأزمة COVID-19 في الأسواق المالية هي التأثير في سوق الأسهم العالمية. خسرت أسواق الأسهم العالمية 6 تريليون دولار في القيمة على مدى ستة أيام من 23 إلى 28 فبراير، وفقاً لمؤشرات S&P Dow Jones. بين 20 فبراير و19 مارس، انخفض مؤشر S&P 500 بنسبة 28٪ (من 3,373 إلى 2,409)، وانخفض مؤشر FTSE 250 بنسبة 41.3٪ (من 21,866 إلى 12,830)، وانخفض مؤشر نيكى بنسبة 29٪ (من 23,479 إلى 16,552). في نفس الفترة، شهدت البنوك الدولية الكبيرة انخفاضاً في سعر سهمها، حيث أن الانخفاض في مؤشرات سوق الأسهم في مارس كان بشكل رئيسي بسبب هروب المستثمرين إلى السلامة أثناء جائحة الفيروس التاجي (Ozili & Arun, 2020, p10).

### 3. معيار المحاسبي الدولي (10) الأحداث بعد فترة إعداد التقرير (IFRS Standards, 2016, p871-880)

في أبريل 2001، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية (المجلس) أحداث معيار المحاسبة الدولي 10 بعد تاريخ الميزانية العمومية، والتي كانت قد أصدرتها في الأصل لجنة معايير المحاسبة الدولية في مايو 1999. أحداث معيار المحاسبة الدولي 10 أحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية استبدال الأجزاء من معيار المحاسبة الدولي 10 حالات الطوارئ والأحداث التي تحدث بعد تاريخ الميزانية العمومية (الصادر في يونيو 1978) والتي لم يتم استبدالها بمعيار المحاسبة الدولي 37 المخصصات والأصول الطارئة والاحتمالية الخصوم (صادرة في عام 1998).

في ديسمبر 2003، أصدر مجلس الإدارة المعيار المحاسبي الدولي 10 المعدل بعنوان الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية. كان معيار المحاسبة الدولي 10 المنقح هذا جزءاً من جدول الأعمال الأولي للمجلس للمشاريع الفنية. نتيجة للتغيرات في المصطلحات التي أدخلت على معيار المحاسبة الدولي (1) عرض بيانات المالية عام 2007، تم تغيير عنوان معيار المحاسبة الدولي 10 إلى الأحداث بعد الفترة إعداد التقرير.

أدخلت معايير أخرى تعديلات تبعية طفيفة على معيار المحاسبة الدولي 10. وهي تشمل المعيار الدولي للتقارير المالية 13 قياس القيمة العادلة (الصادر في مايو 2011) والمعيار الدولي للتقارير المالية 9 الأدوات المالية (الصادر في يوليو 2014).

الجدول رقم (1): محتويات المعيار المحاسبي الدولي 10

المحتويات	الفقرة
المقدمة	1.3
الهدف	2.3
النطاق	3.3
تعريف	4.3
الاعتراف والقياس	9.3
الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير موجبة التعديل	1.9.3
الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير غير الموجبة للتعديل	2.9.3
الأرباح	10.3
الاستمرارية	11.3
الإفصاح	14.3
تحديث الإفصاح عن الشروط في نهاية فترة التقرير	15.3
الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير غير موجبة التعديل	16.3
تاريخ السريان	17.3
سحب المعيار المحاسبي الدولي رقم 10 (المعدل 1999)	18.3

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات المعيار المحاسبي الدولي 10

### 1.3 مقدمة

يحل معيار المحاسبة الدولي 10 الأحداث بعد فترة إعداد التقارير (معيار المحاسبة الدولي 10) محل أحداث معيار المحاسبة الدولي 10 بعد تاريخ الميزانية العمومية (المنقحة في عام 1999) ويجب تطبيقها للفترة السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2005. يتم تشجيع التطبيق السابق.

### 2.3 هدف هذا المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وصف:

- متى يجب على المنشأة تعديل البيانات المالية للأحداث بعد فترة اعداد التقرير و،

- الإفصاحات التي يجب على المنشأة إعطاؤها عن تاريخ المصادقة على البيانات المالية المصدرة وعن الأحداث بعد فترة اعداد التقرير.
- يتطلب المعيار أيضاً ألا تقوم المنشأة بإعداد بياناتها المالية على أساس الاستمرارية إذا أشارت الأحداث بعد فترة اعداد التقرير إلى أن فرض الاستمرارية غير ملائم.

### 3.3 النطاق

يجب أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة على والإفصاح عن الأحداث بعد فترة اعداد

التقرير

### 4.3 تعاريف

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:  
الأحداث بعد فترة إعداد التقرير: هي تلك الأحداث المرغوبة وغير المرغوبة التي قد تقع بين نهاية فترة اعداد التقرير وتاريخ المصادقة على إصدار البيانات المالية. يمكن تحديد نوعين من هذه الأحداث:

- تلك التي تقدم دليلاً على الظروف التي كانت موجودة في نهاية الفترة المشمولة بالتقرير (تعديل الأحداث بعد الفترة المشمولة بالتقرير) و
- تلك التي تدل على الظروف التي نشأت بعد فترة اعداد التقرير (الأحداث غير المعدلة بعد فترة اعداد التقرير).

ستختلف عملية المصادقة على البيانات المالية لإصدارها اعتماداً على الهيكل الإداري والمتطلبات والإجراءات القانونية المتبعة في إعداد وإتمام البيانات المالية.  
في بعض الحالات، يُطلب من المنشأة تقديم بياناتها المالية إلى مساهمها للموافقة عليها بعد إصدار البيانات المالية. في مثل هذه الحالات، يُصرح بإصدار البيانات المالية في تاريخ الإصدار، وليس في التاريخ الذي يوافق فيه المساهمون على البيانات المالية.  
مثال:

أكملت إدارة منشأة إعداد مسودة بيانات مالية للسنة المنتهية في 31 كانون الأول (20x1) بتاريخ 28 شباط (20x2). في 18 آذار (20x2) قام مجلس إدارة المنشأة بالاطلاع على مسودة البيانات المالية وصادق على إصدارها. أعلنت المنشأة أرباحها وبعض معلومات مالية مختارة بتاريخ 19 آذار (20x2). تم توفير البيانات المالية للمساهمين وغيرهم بتاريخ الأول من نيسان (20x2). تم اعتماد البيانات المالية من قبل المساهمين بتاريخ 15 أيار (20x2) وتم حفظ البيانات المالية بملفات للجهات القانونية المعنية بتاريخ 17 أيار (20x2).

تعتبر البيانات المالية مصادق عليها للإصدار بتاريخ 18 آذار (20x2) (بتاريخ مصادقة مجلس الإدارة).

في بعض الحالات، يطلب من إدارة المنشأة تقديم البيانات المالية لمجلس إشرافي (المؤلف فقط من أعضاء غير تنفيذيين) للموافقة عليها. في مثل هذه الحالات، يُصرح بإصدار البيانات المالية عندما تأذن الإدارة بإصدارها لمجلس الإشراف.  
مثال:

بتاريخ 18 آذار (20x2) صادقت الإدارة على إصدار البيانات المالية للمجلس الإشرافي. المجلس الإشرافي المؤلف فقط من أعضاء غير الإدارة ويمكن أن يتضمن ممثلين عن الموظفين وعن مصالح آخرين من خارج المنشأة. صادق المجلس الإشرافي على البيانات المالية بتاريخ 26 آذار (20x2) وبذلك أصبحت البيانات المالية متاحة للمساهمين وغيرهم بتاريخ 1 نيسان (20x2)، تم تقديم البيانات المالية للمساهمين في الاجتماع السنوي بتاريخ 15 أيار (20x2) ومن ثم حفظها في ملفات الجهة القانونية بتاريخ 17 أيار (20x2)

تعتبر البيانات المالية مصادقة للإصدار بتاريخ 18 آذار (20x2) وهو تاريخ مصادقة الإدارة على الإصدار للمجلس الإشرافي.

تتضمن الأحداث التي تلي فترة اعداد التقرير جميع الأحداث حتى تاريخ اعتماد البيانات المالية لإصدارها، حتى إذا حدثت هذه الأحداث بعد الإعلان العام عن الربح أو أية معلومات مالية أخرى مختارة.

### 5.3 الاعتراف والقياس

#### 1.5.3 الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير موجبة التعديل

يجب على المنشأة تعديل المبالغ المقررة في البيانات المالية لتعكس الأحداث المعدلة بعد فترة اعداد التقرير، فيما يلي أمثلة على تعديل الأحداث بعد فترة إعداد التقارير التي تتطلب من المنشأة تعديل المبالغ المقررة في بياناتها المالية، أو التعرف على البنود التي لم يتم الاعتراف بها مسبقاً:

- قرار من المحكمة بعد فترة اعداد التقرير يؤكد أن المنشأة عليها التزام حالي في نهاية تاريخ اعداد التقرير، حيث تقوم المنشأة بتعديل أي مخصص معترف به سابقاً يتعلق بقضية المحكمة هذه وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 37 أو تكوين مخصص جديد. لا تفصح المنشأة فقط عن الالتزامات المحتملة لأن التسوية تقدم أدلة إضافية سيتم النظر فيها وفقاً للفقرة 16 من معيار المحاسبة الدولي (37).

- تلقي معلومات بعد تاريخ اعداد التقرير تشير إلى انخفاض قيمة الأصل في نهاية فترة التقرير أو أن المبلغ المعترف به كمخصص خسائر انخفاض قيمة الأصل يحتاج إلى تعديل التعديل. فمثلاً:

✓ إفلاس عميل بعد تاريخ اعداد التقرير عادة ما يؤكد أن العميل كان يعاني من ضعف في الائتمان في نهاية الفترة المشمولة بالتقرير

✓ بيع البضائع (المخزون) بعد تاريخ اعداد التقرير ممكن أن يعطي دليلاً على صافي القيمة التحصيلية في نهاية فترة اعداد التقرير.

- تحديد تكلفة شراء الأصول بعد الفترة اعداد التقرير، أو العائدات من الأصول المباعة، قبل نهاية الفترة اعداد التقرير.

- التحديد، بعد فترة اعداد التقرير - لمبلغ مشاركة الأرباح أو العلاوات، إذا كان على المنشأة التزام قانوني أو التزام حقيقي بتاريخ اعداد التقرير يجعل مثل تلك الدفعات كنتيجة لأحداث قبل هذا التاريخ (انظر المعيار رقم 19 منافع الموظفين).

- اكتشاف غش أو خطأ يظهر أن البيانات المالية كانت غير صحيحة.

#### 2.5.3 الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير الموجبة للتعديل

لا يجوز للمنشأة تعديل المبالغ المعترف بها في بياناتها المالية لتعكس الأحداث غير المعدلة بعد فترة اعداد التقرير.

مثال على الأحداث غير القابلة للتعديل بعد فترة اعداد التقرير، هي انخفاض القيمة العادلة للاستثمارات بين فترة اعداد التقرير وتاريخ اصدار البيانات المالية، فلا يعود الانخفاض في القيمة العادلة عادة إلى ظروف الاستثمار بتاريخ اعداد التقرير بل يعكس ظروفًا نشأت في فترة لاحقة. لذلك لا تقوم المنشأة بتعديل مبلغ الاستثمارات المعترف به في بياناتها المالية. وبالمثل لا تقوم المنشأة بتحديث مبالغ الاستثمارات المفصح عنها في نهاية فترة اعداد التقرير على الرغم من أنها تحتاج إلى إعطاء إفصاح إضافي كما هو مطلوب بالفقرة رقم 21.

### 6.3 الأرباح

إذا أعلنت المنشأة توزيعات أرباح لحاملي أدوات حقوق الملكية (كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي 32 الأدوات المالية : عرض) بعد فترة إعداد التقرير، لن تعترف المنشأة بتلك

الأرباح كالالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير  
إذا تم الإعلان عن توزيعات الأرباح بعد فترة إعداد التقارير ولكن قبل اعتماد البيانات المالية للإصدار، فلا يتم الاعتراف بتوزيعات الأرباح كالالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير لأنه لا يوجد التزام في ذلك الوقت. ويتم الإفصاح عن هذه الأرباح في الملاحظات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية.

### 7.3 الاستمرارية

لا تعد المنشأة بياناتها المالية على أساس الاستمرارية إذا قررت الإدارة بعد فترة إعداد التقرير أنها تعترض تصفية المنشأة أو وقف التداول، أو أنه ليس لديها بديل واقعي سوى القيام بذلك. قد يشير التدهور في نتائج الأعمال والمركز المالي بعد فترة التقرير إلى الحاجة إلى النظر فيما إذا كان فرض الاستمرارية لا يزال مناسباً. إذا لم يعد فرض الاستمرارية ملائماً، فسيكون التأثير كبيراً للغاية لدرجة أن هذا المعيار يتطلب تغييراً جوهرياً في الأساس المحاسبي، بدلاً من تعديل المبالغ المعترف بها ضمن الأساس الأصلي للمحاسبة.

يحدد معيار المحاسبة الدولي 1 الإفصاحات المطلوبة إذا :

- لم يتم إعداد البيانات المالية على أساس الاستمرارية أو
- الإدارة تترك الشكوك المادية المتعلقة بالأحداث أو الظروف التي قد تلقي بظلال من الشك على قدرة المنشأة على الاستمرار. قد تنشأ الأحداث أو الظروف التي تتطلب الإفصاح بعد الفترة إعداد التقرير.

### 8.3 الإفصاح

- تاريخ المصادقة للإصدار: على المنشأة الإفصاح عن تاريخ المصادقة على إصدار البيانات المالية ومن أعطى تفويض المصادقة. إذا كان مالكي المنشأة أو يحق لهم القدرة تعديل البيانات المالية بعد إصدارها، وعلى المنشأة الإفصاح عن هذه الحقيقة.
- من المهم بالنسبة للمستخدمين معرفة متى تمت المصادقة على إصدار البيانات المالية، وذلك لأن البيانات المالية لا تعكس الأحداث بعد هذا التاريخ.

### 9.3 تحديث الإفصاح عن الظروف في نهاية فترة إعداد التقرير

إذا تلقت المنشأة معلومات بعد فترة إعداد التقرير حول الظروف التي كانت موجودة في نهاية فترة إعداد التقرير، يجب تحديث الإفصاحات التي تتعلق بتلك الظروف في ضوء المعلومات الجديدة.

في بعض الحالات، تحتاج المنشأة إلى تحديث الإفصاحات في بياناتها المالية لتعكس المعلومات الواردة بعد فترة إعداد التقارير، حتى عندما لا تؤثر المعلومات على المبالغ التي تعترف بها في بياناتها المالية. أحد الأمثلة على الحاجة إلى تحديث الإفصاحات هو عندما يصبح الدليل متاحاً بعد فترة التقرير حول التزام محتمل كان موجوداً في نهاية فترة إعداد التقارير. بالإضافة إلى النظر فيما إذا كان ينبغي الاعتراف أو تغيير بند بموجب معيار المحاسبة الدولي 37، تقوم المنشأة بتحديث الإفصاح عن الالتزام المحتمل في ضوء هذا الدليل.

### 10.3 الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير موجبة التعديل

إذا كانت الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير موجبة للتعديل لكنها ذات تأثيرات جوهريّة، لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة المستخدمين لاتخاذ القرارات الاقتصادية، على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التالية لكل فئة هامة من الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقرير غير الموجبة للتعديل :

- طبيعة الحدث، و
- تقدير للأثر المالي أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير.



- فيما يلي أمثلة على الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير غير الموجبة للتعديل والتي قد تؤدي بالنتيجة إلى الإفصاح عنها:
- عملية اندماج أعمال رئيسية لاحقة لتاريخ اعداد التقرير (يتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية (3) دمج الأعمال إفصاحات محددة في مثل هذه الحالات) ، أو التخلص من شركة تابعة رئيسية
  - الإعلان عن خطة لوقف العملية
  - المشتريات الرئيسية للأصول، تصنف الأصول المحتفظ بها للبيع وفقًا للمعيار الدولي للتقارير المالية (5) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقعة أو التخلص من الأصول الأخرى أو مصادرة الأصول الرئيسية من قبل الحكومة
  - تدمير مصنع إنتاج رئيسي بسبب حريق بعد فترة اعداد التقرير
  - الإعلان عن، أو بدء التنفيذ لخطة إعادة هيكلية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي (37)
  - معاملات الأسهم العادية الرئيسية ومعاملات الأسهم العادية المحتملة، بعد فترة إعداد التقارير (معيار المحاسبة الدولي 33 ربحية السهم يتطلب من المنشأة الإفصاح عن وصف لهذه المعاملات، بخلاف ما إذا كانت هذه المعاملات تنطوي على مشكلات في الرسملة أو المكافأة، أو تجزئة الأسهم أو تجزئة الأسهم العكسية، وكلها مطلوبة ليتم تعديلها بموجب معيار المحاسبة الدولي (33)
  - تغييرات كبيرة بشكل غير طبيعي بعد فترة اعداد التقرير في أسعار الأصول أو أسعار صرف العملات الأجنبية
  - التغييرات في نسب الضرائب أو قوانين الضرائب المطبقة أو التي أعلنت بعد فترة اعداد التقرير والتي لها تأثير كبير على الضريبة الحالية والمؤجلة للأصول والخصوم (انظر معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل)
  - الدخول بالتزامات أو مطلوبات محتملة هامة، مثل إصدار ضمانات رئيسية، و
  - بدء المقاضاة الرئيسية الناشئة فقط عن الأحداث التي وقعت بعد فترة اعداد التقرير.

### 11.3 تاريخ السريان

- يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2005. يتم تشجيع التطبيق السابق. إذا قامت جهة بتطبيق هذا المعيار لفترة تبدأ قبل 1 يناير 2005، فعليها الإفصاح عن هذه الحقيقة.
- تم تعديل الفقرة 11 من المعيار الدولي للتقارير المالية 13، الصادر في مايو 2011. يجب على المنشأة تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقارير المالية 13.
- تم تعديل الفقرة 9 من المعيار الدولي للتقارير المالية 9، الأدوات المالية، الصادر في يوليو 2014، على المنشأة تطبيق هذا التعديل عندما يطبق المعيار الدولي للتقارير المالية 9.
- ### 12.3 سحب معيار المحاسبة الدولي 10 (المعدل 1999)
- يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي 10 الاحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية (المعدل في 1999).

### 4. الاجراءات الواجب القيام بها على القوائم المالية 2019

- من خلال ما تم استعراضه في المحور الأول الثاني يمكن تحديد مجموعة من لإجراءات الواجب القيام بها من قبل الشركات وهي كالآتي:
- إن ظهور الفيروس كان نهاية 2019 ولم يكن هناك تأكيد على انتشاره، ولكن الانتشار بدأ في 2020 وبالتالي وحسب المعيار لا يتوجب على الشركات تعديل القوائم المالية ولكن عليها القيام

بالإفصاح وكما موجود في الفقرة (1.15) من المعيار، حيث إذا تلقت المنشأة معلومات بعد فترة اعداد التقرير حول الظروف التي كانت موجودة في نهاية فترة اعداد التقرير، يجب تحديث الإفصاحات التي تتعلق بتلك الظروف في ضوء المعلومات الجديدة.

الفقرة (1.16) من المعيار تستوجب القيام بالاتي (إذا كانت الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير غير موجبة للتعديل لكنها ذات تأثيرات جوهرية، لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة المستخدمين لاتخاذ القرارات الاقتصادية)، على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التالية لكل فئة هامة من الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد التقرير غير الموجبة للتعديل:

- طبيعة الحدث: وفعلا الحدث هو انتشار فيروس كورونا وتأثيره على القوائم المالية
- تقدير للأثر المالي أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير: فعلا هناك من الشركات قد تتخفف قدرتها المالية أو تحقيق خسائر

وهناك أمثلة بالمعيار تنطبق على الآثار التي خلفها فيروس كورونا:

- الإعلان عن خطة لوقف العملية؛ وفعلا الشركات والمصانع أوقفت عمليات الإنتاج.
- الإعلان عن، أو بدء التنفيذ لخطة إعادة هيكلة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي 37)
- معاملات الأسهم العادية الرئيسية ومعاملات الأسهم العادية المحتملة، بعد فترة إعداد التقارير (معيار المحاسبة الدولي 33 ربحية السهم يتطلب من المنشأة الإفصاح عن وصف لهذه المعاملات، بخلاف ما إذا كانت هذه المعاملات تنطوي على مشكلات في الرسمة أو المكافأة، أو تجزئة الأسهم أو تجزئة الأسهم العكسية، وكلها مطلوبة ليتم تعديلها بموجب معيار المحاسبة الدولي 33) وهناك انهيار في الاسواق المالية وبالتالي تأثر على اسعار الاسهم وتوزيعات الارباح

تغييرات كبيرة بشكل غير طبيعي بعد فترة اعداد التقرير في أسعار الأصول أو أسعار صرف العملات الأجنبية؛ كان هناك انخفاض كبير في قيمة الأصول في العديد من الشركات. الدخول بالتزامات أو مطلوبات محتملة هامة، مثل إصدار ضمانات رئيسية، وبالتأكيد بعد فترة التوقف للشركات والمصانع واستمرار اغلبها بدفع أجور ورواتب موظفيهم سيدخلهم بأزمة مالية تستوجب منهم الاقتراض وبالتالي الدخول بالتزامات.

يجب على المنشأة تعديل المبالغ المقررة في البيانات المالية لتعكس الأحداث المعدلة بعد فترة اعداد التقرير وحسب الفقرة (1.9) من المعيار (إفلاس عميل بعد تاريخ اعداد التقرير عادة ما يؤكد أن العميل كان يعاني من ضعف في الائتمان في نهاية الفترة المشمولة بالتقرير، وهذا وارد جدا بالنسبة للمصارف التي تقرض الشركات وبسبب الظروف هناك شركات أعلنت إفلاسها وبالتالي فإن مبلغ القرض سيعتبر ديون معدومة بالنسبة للمصرف، وعليه تعديل بياناته المالية).

فيما يخص فرض الاستمرارية والذي يتضح ان هناك عدد من الشركات ستعلن إفلاسها مثل بعض الشركات السياحية وبالتالي فإن فرض الاستمرارية لم يعد ملائماً وعلى هذا الأساس تشير الفقرة (12) من المعيار إلى انه (قد يشير التدهور في نتائج الاعمال والمركز المالي بعد فترة اعداد التقرير إلى الحاجة إلى النظر فيما إذا كان فرض الاستمرارية لا يزال مناسباً، فإذا لم يعد فرض الاستمرارية ملائماً، فسيكون التأثير كبيراً للغاية لدرجة أن هذا المعيار يتطلب تغييراً جوهرياً في الأساس المحاسبي، بدلاً من تعديل المبالغ المعترف بها ضمن الأساس الأصلي للمحاسبة).

## 5. خلاصة

من خلال ما سبق توصل البحث إلى الاتي:

- إن انتشار فيروس كورونا بدأ في السنة التالية لإعداد القوائم المالية ولم يكن هناك تأكيد على انتشاره في فترة اعداد التقارير.

- هناك تأثير كبير للفيروس على الاقتصاد العالمي من جهة وعلى الاقتصاد العراقي من جهة أخرى حيث سبب انهيار في شركات السياحة وإعلان إفلاس بعضها، وخسائر في قطاعات أخرى مثل الطيران والنفط والأسواق المالية.
- ترك فيروس كورونا تأثيرات متباينة على القوائم المالية لعام 2019
- هناك مجموعة من المعالجات الواجب القيام بها من قبل الشركات المتأثرة بفيروس كورونا منها تحديث الإفصاح فيما يتعلق بتأثير فيروس كورونا، وكذلك إذا كانت تأثيرات الفيروس جوهرية، لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يمكن أن يؤثر على مقدرة المستخدمين لاتخاذ القرارات الاقتصادية يجب الإفصاح عن معلومات مثل طبيعة الحدث وتقدير للأثر المالي.
- إذا أعلن أحد العملاء إفلاسه فيجب على الجهة المتأثرة من هذا الإفلاس تعديل بياناتها المالية واعتبار المبالغ التي بذمة هذا العميل ديون معدومة.
- فيما يخص فرض الاستمرارية إذا اتضح أنه لم يعد ملائماً، فسيكون التأثير كبيراً للغاية حيث يجب القيام بتغيير جوهري في الأساس المحاسبي، بدلاً من تعديل المبالغ المعترف بها ضمن الأساس الأصلي للمحاسبة.
- على الشركات القيام بجميع الإجراءات التي عالجها المعيار المحاسبي وحسب طبيعة التأثير لكل شركة، للتقليل من حجم الأضرار التي قد تنتج من بيانات مالية لا تعكس حقيقة الوضع، وبالتالي فإن الاعتماد عليها سوف يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير صحيحة.

## المراجع

- Rajrs, A. (2020). Impact Of Corona Virus On Indian Economy & Solutions To Tackle. Manuscript in preparation. Retrieved from: [https://www.researchgate.net/publication/340116322\\_Impact\\_of\\_Corona\\_Virus\\_on\\_Indian\\_Economy\\_Solutions\\_to\\_Tackle#fullTextFileContent](https://www.researchgate.net/publication/340116322_Impact_of_Corona_Virus_on_Indian_Economy_Solutions_to_Tackle#fullTextFileContent)
- Mahmud, S. (2020). Impact of Corona Virus on the Global Economy, University of Science & Technology. Manuscript in preparation. Retrieved from: [https://www.researchgate.net/publication/339435164\\_Impact\\_of\\_Corona\\_Virus\\_on\\_the\\_Global\\_Economy](https://www.researchgate.net/publication/339435164_Impact_of_Corona_Virus_on_the_Global_Economy)
- Ozili, P., & Arun, T. (2020). Spillover of COVID-19: impact on the Global Economy, SSRN Electronic Journal. Retrieved from: <https://ssrn.com/abstract=3562570>
- IFRS Standards. (2016). The Conceptual Framework for Financial Reporting, the Preface to IFRS Standards and the consolidated text of the IFRS Standards, including IAS Standards and Interpretations, London. Retrieved from: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)
- منظمة الصحة العالمية. (2020). فيروس كورونا المستجد، تايلند، (صادرة من الصين)، مسترجع من: <https://www.who.int/csr/don/14-january-2020-novel-coronavirus-thailand-ex-china/ar/>
- الحرية. (2020). ما تأثير أزمة كورونا على الاقتصاد العالمي، مسترجع من: <https://arbne.ws/3bFikbm>
- النهار. (2020). غموض حول أثر فيروس كورونا المستجد على الاقتصاد العالمي، مسترجع من: <https://www.annahar.com/article/1134188>
- الاوتوكاد. (2020). أزمة بقيمة ترليون دولار قد يتسبب بها فيروس كورونا، فهل يمكن تجنبها؟، مسترجع من: <https://news.un.org/ar/story/2020/03/1050871>
- CNN العربية. (2020). كل ما يجب معرفته عن انخفاض أسعار النفط وسط تفشي فيروس كورونا، مسترجع من: <https://arabic.cnn.com/business/article/2020/03/10/oil-price-crash-explainer>
- CNN العربية. (2020). اتحاد النقل الجوي الدولي: شركات الطيران قد تخسر 29.3 مليار دولار بسبب فيروس كورونا، مسترجع من: <https://arabic.cnn.com/business/article/2020/02/21/global-airlines-could-lose-293-billion-revenue-due-coronavirus>
- الجزيرة. (2020). تحقيق للجزيرة نت بالأرقام.. هكذا أثر فيروس كورونا على السياحة والطيران بالمنطقة، مسترجع

من: <https://bit.ly/2KyqmXM>  
غوبيناث، غيتا. (2020). الحد من التداعيات الاقتصادية لفيروس كورونا بوضع سياسات موجهة كبيرة، صندوق النقد الدولي، مسترجع من: <https://www.imf.org/ar/News/Articles/2020/03/09/blog030920-limiting-the-economic-fallout-of-the-coronavirus-with-large-targeted-policies>

## References

- Rajrs, A. (2020). Impact Of Corona Virus On Indian Economy & Solutions To Tackle. Manuscript in preparation. Retrieved from: [https://www.researchgate.net/publication/340116322\\_Impact\\_of\\_Corona\\_Virus\\_on\\_Indian\\_Economy\\_Solutions\\_to\\_Tackle#fullTextFileContent](https://www.researchgate.net/publication/340116322_Impact_of_Corona_Virus_on_Indian_Economy_Solutions_to_Tackle#fullTextFileContent)
- Mahmud, S. (2020). Impact of Corona Virus on the Global Economy, University of Science & Technology. Manuscript in preparation. Retrieved from: [https://www.researchgate.net/publication/339435164\\_Impact\\_of\\_Corona\\_Virus\\_on\\_the\\_Global\\_Economy](https://www.researchgate.net/publication/339435164_Impact_of_Corona_Virus_on_the_Global_Economy)
- Ozili, P., & Arun, T. (2020). Spillover of COVID-19: impact on the Global Economy, SSRN Electronic Journal. Retrieved from: <https://ssrn.com/abstract=3562570>
- IFRS Standards. (2016). The Conceptual Framework for Financial Reporting, the Preface to IFRS Standards and the consolidated text of the IFRS Standards, including IAS Standards and Interpretations, London. Retrieved from: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)
- World Health Organization. (2020). Novel Coronavirus, Thailand, (issued from China), retrieved from: <https://www.who.int/csr/don/14-january-2020-novel-coronavirus-thailand-ex-china/en/>
- Al-hurra. (2020). What is the impact of the Corona crisis on the global economy?, retrieved from: <https://arbne.ws/3bFikbm> [In Arabic]
- Annahar. (2020). Mystery about the impact of the new Corona virus on the global economy, retrieved from: <https://www.annahar.com/article/1134188> [In Arabic]
- UNCTAD. (2020). A trillion dollar crisis may be caused by the Corona virus, so can it be avoided?, retrieved from: <https://news.un.org/ar/story/2020/03/1050871> [In Arabic]
- CNN Arabia. (2020 a). Everything you need to know about low oil prices amid the coronavirus outbreak, retrieved from: <https://arabic.cnn.com/business/article/2020/03/10/oil-price-crash-explainer> [In Arabic]
- CNN Arabia. (2020 b). IATA: Airlines may lose \$ 29.3 billion due to the Coronavirus, retrieved from: <https://arabic.cnn.com/business/article/2020/02/21/global-airlines-could-lose-293-billion-revenue-due-coronavirus> [In Arabic]
- Al Jazeera. (2020). An investigation by Al-Jazeera net in numbers ... this is how the Corona virus affected tourism and aviation in the region, retrieved from: <https://bit.ly/2KyqmXM> [In Arabic]
- Gopinath, G. (2020). Reducing the Economic Implications of the Coronavirus by Developing Large Targeted Policies, International Monetary Fund, retrieved from: <https://www.imf.org/ar/News/Articles/2020/03/09/blog030920-limiting-the-economic-fallout-of-the-coronavirus-with-large-targeted-policies>

## The Expected Effects on the Financial Statements According to Requirements of the IAS (10) in Light of the Coronavirus Crisis (Analytical Study)

Saef Abdulrazaq Mohammed Alwattar \*

Received: 04-04-2020

Accepted: 25-05-2020

Published: 10-06-2020

### Abstract:

The appearance of the Coronavirus affected the global economy. Its effects vary according to the nature of the companies and may reach some sectors to the declaration of bankruptcy. As those interested in this field began to develop solutions to reduce its economic effects and find remedies for events after preparing the financial statements, this is what the international standard (10) treats it. From here, the research problem came: Are the financial statements modified or are changes only disclosed? Furthermore, the research aims to find treatments for the events after preparing the financial statements. We concluded that the virus's effects on the financial statements must be disclosed, such as declining assets, declining stock prices and stopping production, and ensuring the appropriateness of continuity assumption.

**Key Words:** Coronavirus, Global Economy, Financial Statements, International Accounting Standard (10).

**JEL Classification:** M41.

© 2020 the Author(s). This is an open access article distributed under the terms of [Creative Commons Attribution-Non Commercial License \(CC BY-NC 4.0\)](#) which permits use, distribution and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited and is not used for commercial purposes.

**How to Cite:** Alwattar, S. A. M. (2020). The Expected Effects on the Financial Statements According to Requirements of the IAS (10) in Light of the Coronavirus Crisis (Analytical Study). *Management & Economics Research Journal*, 2(2Special), 21-33. <https://doi.org/10.48100/merj.v2i2Special.99> [In Arabic]

<sup>1</sup> \*Corresponding author: Assistant Lecturer, Accounting Department, Al-Hadba University College (Iraq).

[✉ [Saef.aa@hcu.edu.iq](mailto:Saef.aa@hcu.edu.iq)]