

التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا وإنعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات

د/سحر مصطفى محمد عبد الرزاق
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس
Dr.sahar_mostafa@yahoo.com

ملخص البحث:

البحث دراسة وتحليل لتأثير التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على عمليات المحاسبة والمراجعة، وإنعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات.

لتحقيق هذه الأهداف اعتمد البحث على استطلاع رأى عينة من العاملين بمجال المحاسبة، والمراجعة فى الحقل المهنى، والأكاديمى؛ لمعرفة آرائهم حول تأثير التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على أعمال المحاسبة، والمراجعة بشكل عام، وعلى مراقب الحسابات، وما يقوم به من مهام، ويفصح عنه من معلومات بشكل خاص، كما قام الباحث بدراسة أثر فيروس كورونا، على أسعار أسهم المائة شركة، الأكثر تداولاً فى البورصة المصرية، وفقاً لمؤشر (EGX 100) خلال الفترة من 17 سبتمبر 2019، وحتى 17 سبتمبر 2020، بالإضافة لأسعار أسهم أربع شركات، على سبيل المثال خلال نفس الفترة.

وتوصل الباحث إلى أن الانعكاسات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كوفيد-19 لها تأثير إيجابي على أسعار الأسهم العادية لبعض الشركات، ولها تأثير سلبي على البعض الآخر، بالإضافة إلى وجود تأثير إيجابي للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا على مراقب الحسابات، وما يقوم به من مهام، ويفصح عنه من معلومات.

اعتماداً على النتيجة السابقة أوصى البحث بضرورة توفير البيئة الملائمة، والإمكانيات اللازمة؛ لتطوير مهارات وقدرات مراقبى الحسابات، وما يقوموا به من مهام، وما يقدموه من معلومات؛ تساعد الشركات على التعامل مع المخاطر بكفاءة وفاعلية؛ بما يضمن لها الإستمرارية فى دنيا الأعمال.

الكلمات المفتاحية: فيروس كورونا، معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، مهام مراقب الحسابات، تقرير مراقب الحسابات.

The Economic Repercussions and the Financial Effects of Corona Virus (COVID 19) and its Reflections on The Auditor's Responsibilities

Dr. Sahar Mostafa Muhammad Abdel Razik
Assistant Professor - Accounting and Auditing Department
Faculty of Commerce – Ain Shams University
Dr.sahar_mostafa@yahoo.com

Summary:

The research is a study and an analysis of the economic repercussions and the financial effects of COVID 19 and its reflections on the auditor's responsibilities.

To fulfill this aim, the researcher depended on preparing a questionnaire and submitting it to a sample of working professionals and academics in the field of accounting and auditing. This questionnaire aimed at knowing their opinions about the economic repercussions and the financial effects of COVID-19 on accounting and auditing, in general, and its reflections on the auditor's responsibilities in particular. In addition, the researcher investigated the effect of COVID-19 on the prices of common stock of EGX 100 listed companies. For the period started from 17th September 2019 to 17th September 2020, besides the prices of common stock of other four companies within the same period of time.

The researcher concluded that the economic repercussions and the financial effects of COVID-19 have a positive effect on the prices of common stock for some companies and have a negative effect on others. In addition to that, the researcher also concluded that the economic repercussions and the financial effects of COVID-19 have a positive effect on the auditor, his duties, and the information that he discloses.

Depending on the previous conclusion, the researcher recommended that it is necessary to provide the appropriate atmosphere and the required possibilities to develop the skills and abilities of auditors, the tasks which they perform, and the information which they give to the companies. This information enables companies to deal efficiently and effectively with the risks and enables them to go ahead in business.

Key words: Corona Virus (COVID 19) – The international criteria of accounting and auditing – The auditor's tasks – The auditor's report.

١ - مقدمة:

صاحب إنتشار ونفسي فيروس كورونا ظهور تداعيات اقتصادية كبيرة، وتأثير ملحوظ لحق بالعرض والطلب بشكل أختلف جوهرياً وبشكل حاد عن الأزمات السابقة، التي مر بها العالم فيما سبق كانفلونزا الطيور والخنازير وغيرها، الأمر الذي تعين معه وضع سياسات وتبنى إجراءات حاسمة توجه لمساعدة البلاد المختلفة لتجاوز فترة إنتشار هذا الوباء، مع الحفاظ على سلامة شبكة العلاقات الإقتصادية والمالية بين أصحاب المصالح المختلفة، من موظفين وعاملين ومؤسسات أعمال، وكذلك المقرضين والمقترضين، والموردين والمستخدمين النهائيين، لكى يتعافى النشاط الإقتصادي عندما ينتهى هذا الوباء بإذن الله . والهدف هو منع أزمة مؤقتة كهذه من إلحاق ضرر دائم بالإقتصاد العالمى، والشركات التي تعمل من خلاله، وأصحاب المصالح المختلفة من حالات الإفلاس وفقدان للثروات والوظائف.

ومما لاشك فيه أن آثار إنتشار فيروس كورونا (كوفيد- 19) أثرت بشكل جوهري على شركات ومؤسسات الأعمال، ومجريات الامور داخلها، والتي يعتبر من أهمها من وجهة نظر الباحث: عمليات إعداد القوائم المالية ومراجعتها، حيث أصبح من الضروري السعى لتوفير معلومات مفيدة خاصة فى ظل ظروف عدم التأكد التي صاحبت تلك الأزمة، حيال مستقبل الشركات ومؤسسات الأعمال، فعلى الرغم من وجود بعض مؤسسات الأعمال التي لم تتأثر بشكل جوهري، إلا أنه سيكون هناك تأثير غير مباشر عملياً عليها، قد لا يكون تأثيراً شديداً، لكن من غير المرجح لأى مؤسسة أو شركة ألا تتأثر بهذا الوباء، الذى إجتاح العالم على حين غفله وبدون سابق إنذار، فجائحة كورونا تمثل تحديات غير مسبوقه وبنهاية هذه الازمة العالمية بإذن الله، نجد أن أحد أثارها سيكون بلا شك التأثيرات المالية طويلة المدى على الشركات، والحياة الإقتصادية في جميع أنحاء العالم.

كما أن الإجراءات التي تم اتخاذها استجابة لهذا الوباء تحتاج إدارة مالية قوية، لزيادة فعالية هذه الإجراءات إلى أقصى حد، ومن ثم تكون هناك حاجة أشد للمساءلة القوية عن الموارد المستخدمة من قبل إدارات الشركات من خلال التقارير المالية عالية الجودة، التي يمكن الوثوق بها والإعتماد عليها بعد تأكيد مراقبي الحسابات ذلك، وهو ما يمثل تحدى حقيقى أمام مهنة المحاسبة والمراجعة، وميدان فعلى للمسؤولين عن هذه المهنة ومزاوليها، ليثبتوا للعالم أجمع أنهم جديرين بثقة أصحاب المصالح المختلفة، وأن عمليات المحاسبة والمراجعة قادرة على توفير معلومات تلبى إحتياجاتهم، ونقى بتوقعاتهم بالشكل الملائم وفى التوقيت المناسب.

٢ - مشكلة البحث:

مما لاشك فيه أن هذا الوباء العالمى المتزايد أظهر أن أغلب الشركات تتجاهل إدارة الأزمات والمخاطر ضمن استراتيجياتها لتسيير أعمالها، ففى هذه الاوقات العصيبة تم إختبار قدرة الشركات على مواجهة الأزمات وكيفية التعامل معها، وأن الشركات التي استطاعت أن تتكيف مع ظروف هذا الخطر المفاجئ، هي وحدها القادرة على تخطيه بأقل خسائر ممكنه، ولعل ذلك يعد تذكيراً بسيطاً للشركات، بضرورة استمرارية تخطيطهم لمواجهة المخاطر

والإزمات المستقبلية، وإستخدام الأساليب العلمية، والإمكانات التكنولوجية، والمهارات والقدرات التحليلية، فى عمليات التنبؤ والتخطيط للتعامل معها.

ويرى الباحث أنه يجب على قطاع المحاسبة والمراجعة أن يستغل هذه التجربة، ويستفيد منها لتحسين قدرات ومهارات إدارة المخاطر والإزمات لدى الشركات ومؤسسات الأعمال، واتخاذ الخطوات المناسبة لتعزيزها، من أجل منع سوء التعامل مع أزمات ومخاطر مماثلة فى المستقبل.

ومن هنا تظهر مشكلة البحث فى شكل تساؤل رئيسى عن دور مراقب الحسابات تجاه التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا، وإنعكاساته على أسعار أسهم الشركات بالبورصة.
وينبثق من هذا التساؤل مجموعة أسئلة فرعية هى:

١- هل يجب أن يكون من ضمن مهام مراقب الحسابات أن يجيب بصدق على التساؤل الخاص، بكون الشركة التى يقوم بتقديم خدمات المراجعة لها تجيد إدارة الأزمات والمخاطر ، متمثلة فى ا لتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا ؟ أم أنها تحتاج إلى تحسين؟

٢- هل مراقب الحسابات يجب أن يكون مسئولاً عن إدراج فقره فى تقريره عن نظام إدارة المخاطر المطبق بالشركة، وقدرته على التعامل مع أى مخاطر متوقعه وغير متوقعه مستقبلاً مثل ا لتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا ؟ وهل هو مسئول أمام أصحاب المصالح على تأكيد قدرة نظام إدارة المخاطر داخل الشركة على مواجهة المخاطر، وكيفية التعامل معها؟ وأن النظام يخضع بشكل مستمر للتحسين والتطوير، مما يجعله قادرٌ على التصدى لأى مخاطر مستقبلية غير متوقعه، وأن الشركة لديها من المرونة والملاءة المالية والإدارية والتنظيمية، ما يجعلها قادره على الصمود أمام هذه المخاطر غير المتوقعه؟

٣- هل المعايير الدولية وما يلحق بها من تعليمات وإيضاحات تساعد مراقب الحسابات على إنجاز هذه المهام المستحدثة المنوط به القيام بها؟

٤- ما هو أثر التزام مراقب الحسابات بهذه المهام المستحدثة على شكل ومحتوى تقرير المراجعة، وإنعكاسات ذلك على اسعار أسهم هذه الشركات بالبورصة؟

٣ - أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسى للبحث فى تحديد وقياس دور مراقب الحسابات تجاه التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا، وإنعكاساته على أسعار أسهم الشركات بالبورصة.
وينبثق من هذا الهدف مجموعة أهداف فرعية هى:

- أ - قياس مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.
- ب - قياس مدى تطبيق نظام محكم لأعمال المراجعة، يكون من ضمن مهامه تأكيد أن الشركة التى يقوم بتقديم خدمات المراجعة لها تجيد التعامل مع التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.

ج - قياس تأثير الالتزام بالمعايير المهنية الدولية للمراجعة على مسئولية مراقب الحسابات، أمام أصحاب المصالح على تأكيد قدرة الشركة على مواجهة التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا وكيفية التعامل معها.

د - قياس درجة تأثير اسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة، بما يتوافر من معلومات نتيجة التزام مراقب الحسابات بهذه المهام المستحدثة.

٤ - أهمية البحث:

من الناحية الأكاديمية : تتبع أهمية البحث نتيجة الجدل والنقاش الذى ظهر بوضوح حول دور مراقب الحسابات تجاه ا لتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا ، والحاجة إلى تأصيل علمي يجيب على تساؤلات كثير من الباحثين والمهتمين بالمجال المالى فى كافة القطاعات الإقتصادية ، والبحث محاولة لتقديم دراسة تحليلية لدور مراقب الحسابات تجاه أزمة فيروس كورونا ، وما صاحبها من آثار اقتصادية ومالية أثرت على الحياة الإقتصادية فى أغلب البلدان

ومن الناحية العملية : تتبع أهمية البحث ، من محاولته ربط الجهود الأكاديمية بالخطوات التنفيذية فى الواقع العملى ، من خلال توضيح أهمية دور مراقب الحسابات تجاه ا لتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا ، ليقدم لأصحاب المصالح المختلفة صورته الحقيقية عن قدرة الشركة على إدارة المخاطر التى تواجهها ، ويحقق الاستفادة والتأثير الإيجابى للمعلومات المتوافره عن ذلك، لتطوير أداء الشركة ونموها وزيادة قدرتها على المنافسة، مما يدعم استقرارها ودورها فى تنمية وتطوير المجتمع، وذلك من خلال دراسة وقياس درجة تأثير اسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة، بما يتوافر من معلومات نتيجة التزام مراقب الحسابات بهذه المهام المستحدثة.

٥ - حدود البحث :

أ - تم تطبيق هذا البحث على أسعار أسهم شركات المساهمة المصرية المسجلة فى البورصة المصرية، وتم الاختيار من بين المائة شركة الأكثر تداولاً فى البورصة.

ب يقتصر تطبيق البحث على بيانات الشركات محل الدراسة خلال الفترة من 2019/9/17 وحتى 2020/9/17، حيث تناولت الدراسة تحليل تأثير فيروس كورونا من خلال دراسة سلوك أسعار الأسهم خلال الست شهور السابقة والتالية لظهور الفيروس.

تنظيم البحث :

فى ضوء المشكلة البحثية، وانطلاقاً من أهمية البحث وتحقيقاً لأهدافه ، فقد تم تقسيم ما تبقى من البحث على النحو التالى: يعرض القسم الثانى: الدراسات السابقة فى مجال البحث، بينما يناقش القسم الثالث: المحاسبة والمراجعة فى ظل فيروس كورونا، وإنعكاساتها على مراقب الحسابات، كما يتناول

القسم الرابع: الدراسة التطبيقية لإختبار فروض البحث ، ويعرض القسم الخامس : النتائج والتوصيات ومجالات البحث المستقبلية.

القسم الثاني

الدراسات السابقة

أكدت لجنة هيئات الرقابة الأوروبية للمراجعة (CEAOB 2020) على تأثير Covid-19 على مراجعة البيانات المالية وأشارت أن الوباء له تأثير عالمي ويؤثر بشكل كبير على الكيانات ومراجعتها، ويتعين على المدققين الامتثال التام للمعايير المطلوبة، فهناك العديد من التحديات التي يواجهها المدققون، بسبب النطاق غير المسبوق لتفشي المرض، والذي قد يكون له تأثير سلبي على جودة عمليات المراجعة.

واستهدفت دراسة (Aifuwa; at el.,2020) التحقق تجريبياً من تأثير وباء COVID-19 على الأداء المالي وغير المالي للشركات في نيجيريا، وتم الحصول على البيانات من الاستبيانات التي تدار عبر الإنترنت لأصحاب الشركات الخاصة، والمحللين الماليين في ولاية لاغوس، وقد كشفت نتيجة الإنحدار الخطي أن الوباء يضر بالأداء المالي وغير المالي للشركات، ولذا أوصت الدراسة بضرورة أن تُدرج الحكومة الشركات الخاصة ضمن حزمها التحفيزية، أو برامج التسكين للحفاظ على عمل الشركات خاصة بعد الوباء.

كما أكدت (Grant Thornton International Ltd,2020) أن إنتشار فيروس كورونا تسبب في خسائر لشركات الأعمال، والأسواق المالية، والتي لا يزال نطاقها غير محدد حالياً ولذا يجب النظر بعناية في الآثار المحاسبية نتيجة ذلك، وتحدد الدراسة مجالات التقارير المالية الرئيسية التي تقوم بها الكيانات، والتي يجب مراعاتها عند تحديد التأثير على الأعمال التجارية والنتائج والمركز المالي والإفصاحات في بياناتهم المالية.

وقدمت (IFRS 2020) وثيقة تهدف إلى دعم التطبيق المتسق للمتطلبات في معاييرها مثل محاسبة خسائر الائتمان المتوقعة، بتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (9) الأدوات المالية في ضوء حالة عدم اليقين الحالية الناتجة عن جائحة كوفيد -19. حيث يتطلب المعيار أن تقوم الشركات بتقييم التغيرات في مخاطر التخلف عن السداد على مدى العمر المتوقع للأداة المالية، ويجب أن تستند التقييمات وقياس الخسائر الائتمانية المتوقعة على أساس معلومات تتسم بالدقة والملائمة، والمتاحة بالشركة دون تكلفة أو جهد لا داعي له، ولذا يجب على الشركات وضع تقديرات بناءً على أفضل المعلومات المتاحة حول الأحداث الماضية، والظروف الحالية وتوقعات الظروف الاقتصادية المستقبلية.

وإستخدام (Wenzhi; at el) بيانات أكثر من 6000 شركة في 56 اقتصاداً خلال الربع الأول من عام 2020، لتقييم العلاقة بين خصائص الشركة ممثلة في مواردها المالية، شبكة الموردين والعملاء، المسؤولية الاجتماعية للشركة، أنظمة الحوكمة وهيكل الملكية وعلاقتها بأسعار الأسهم في ظل فيروس كورونا، وتوصلت الدراسة إلى أن الانخفاض الناجم عن الوباء في أسعار الأسهم كان أكثر اعتدالاً بين الشركات التي (أ) الموارد المالية لديها أقوى (المزيد من النقد، والديون الأقل، والأرباح الأكبر) ، (ب) الشركات التي تعتمد على سلاسل التوريد العالمية ومواقع العملاء ، (ج) الشركات التي تقوم بأنشطة المسؤولية الاجتماعية (د) الشركات التي تطبق آليات حوكمة بشكل جيد والمملوكة بنسبة أكبر لشركات غير المالية.

وفحصت دراسة (Abubakar,2020) الأثر الضار لفيروس كورونا على الأعمال التجارية في أغلب بلدان العالم، وخلصت إلى أن الفيروس قد أثر سلبيًا على الكثير من الشركات وانخفضت قيم البورصة إلى قيم سلبية، في حين تراجع أسعار الذهب والنفط بشكل كبير، وأكدت الدراسة أن هناك حاجة لدراسة تأثير هذا الوباء على أداء الشركات وقدرتها على البقاء والاستمرارية، وتوصي الدراسة بضرورة أن تركز منظمات الأعمال على الكفاءات الأساسية، واستراتيجية تنمية القدرات من أجل البقاء في وجود مثل هذا الوباء.

واستهدفت دراسة (David & Ron, 2020) فهم طبيعة وتأثير استجابات إدارة القطاع المالي العام في المملكة المتحدة للوباء، من خلال بيان نقاط القوة والضعف الناتجة من دراسة وتحليل الأنماط الأربعة للمحاسبة والمالية في إدارة المحاسبة الحكومية وهي: (1) إعداد التقارير المالية، (2) المحاسبة الإحصائية، (3) إعداد الميزانية و (4) تقرير الاستدامة المالية، منذ بداية حالة طوارئ COVID-19 ومدى استجابات ميزانية حكومة المملكة المتحدة، في ضوء الإمكانيات والعواقب المالية والسياسية الحاكمة، وأشارت الدراسة أن الميزانية والمحاسبة الإحصائية استحوذت على إهتمام أكبر من التقارير المالية، على الرغم من قيمة هذه التقارير لما تحتويه من بيانات للتأكد من كيفية إنفاق المال العام.

كما أكدت دراسة (Trevor, 2020) أننا نسبح في بحر من عدم اليقين فيما يتعلق بأداء الأعمال والحوكمة في ظل جائحة فيروس كورونا، وذلك لأننا نفتقر إلى البيانات والدراسات حول كيفية استجابة الشركات للأزمة وأسبابها، ومدى كفاءة وفعالية ردود الافعال من جانب الحكومات والشركات، والتي تواجه أزمات مالية قد تهدد بقاءها، وتحتاج لمعلومات مؤكدة يمكن الوثوق فيها والإعتماد عليها لاتخاذ العديد من القرارات المصيرية للتعامل مع الأزمة، والتي تتطلب قيادة مركزية سريعة وحاسمة يمكنها تنسيق اللامركزية للعمليات المنفذة، وتعديل الاستراتيجيات ويتطلب ذلك أيضا، موظفين مهرة وملتزمين على علم ودراية للتعرف على التهديدات، وكيفية التعامل معها، وا لمشاركة لبقاء شركاتهم واستمرارها في دنيا الأعمال، وتؤكد الدراسة على أهمية الأكاديميين في علوم المحاسبة والمراجعة لإنجاح ذلك، وأن الحوكمة الأفضل في كثير من البلدان مدعومة بكفاءة وفعالية نظم المعلومات والتحكم والرقابة، مما يمكن الشركات من مواجهه مخاطر الأزمات والكوارث وحسن التعامل معها.

وذكر (PWC 2020) أن مواجهة COVID-19، جعل المدراء التنفيذيون للتدقيق الداخلي يشعرون أنهم في منطقة مجهولة، حيث تتعامل الشركات مع سيل من التحديات الجديدة التي تتطلب استجابات سريعة في بيئة تتغير كل ساعة، في هذه الأوقات الصعبة ، يقع على عاتق المسؤولين عن التدقيق الداخلي مساعدة شركاتهم على إدارة المخاطر الأكثر أهمية التي أوجدها COVID-19، ليستطيع قادة الأعمال الموازنة بين الاستجابة للأزمات، والاستمرارية التشغيلية بمساعدة المسؤولين عن التدقيق الداخلي لتقييم المخاطر والفرص، لاتخاذ القرارات السليمة التي يتم من خلالها التعامل مع الأزمة وما سببته من مخاطر وخسائر.

كما أشارت (KPMG) أنه نتيجة فيروس كورونا أتضح أن لا خطط التدقيق، ولا طرق إنجاز العمل ثابتة، وأنها تحتاج وقتا لتدقيق تلك الخطط، وإعادة ترتيب أولويات أي عمليات تدقيق قادمة بناءً على أهميتها، والمتطلبات التنظيمية، والقدرة على تنفيذها في بيئة يحتمل أن تتعطل، مع ضرورة تحديد التحسينات، التي يجب إدخالها على وظيفة التدقيق الداخلي، لتصبح أكثر مرونة وسلاسة وإنتاجية مقارنة بالسنوات الماضية، فيجب تسليط الضوء على

بعض الاعتبارات العملية لقادة التدقيق الداخلي في تنفيذ خطة التدقيق الخاصة بهم ، وكيف سيتم إنجاز العمل واعتبارات حول إدارة فرقهم، وكيف يمكن تحسين كيفية تقديم وظيفة التدقيق الداخلي للقيمة المضافة المتوقعة منها.

بينما أشارت جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA,2020) أن الوضع الحالي غير المسبوق الناجم عن Covid-19، أدى إلى تعطيل معظم المهن في جميع أنحاء العالم مع عدم استثناء المحاسبة والتدقيق، فبالنسبة للمدققين لم يعد بإمكانهم السفر إلى مباني الكيان الخاضع للتدقيق، ولا حتى إلى مكاتبهم الخاصة، وأن عمليات تدقيقهم يجب أن تتم عن بُعد، وإذا كان هناك جانب إيجابي لهذا التحدي الكبير الذي يواجه المدققين، فهو أن مهنة التدقيق كانت بالفعل في طريقها لتصبح أكثر رقمية، وقد أتاح الاستثمار في القدرة الرقمية للعديد من الشركات والممارسين التكيف مع الظروف الجديدة بشكل أسرع نسبياً من الصناعات الأخرى.

وأشار اتحاد التجزئة البريطاني BRC في المعيار العالمي الخاص بها (BRC072 2020) أن مراجعة الحسابات تأثرت بـ Covid-19، فقيود السفر نتيجة الفيروس دفعت BRC أن تصدر توجيهاتها لهيئات إصدار الشهادات التي تنظم عمليات المراجعة، وأن تتبع الإرشادات الحكومية خلال الإطار الزمني المحدد، لمواجهة تأثيرات الوباء على ترتيبات المراجعة، والوفاء بما هو مطلوب من قبل المؤسسات ، لتوفير ضمان للعملاء أن المنتجات آمنة وقانونية وذات جودة عالية.

التعليق على الدراسات السابقة

من العرض السابق نجد أن أغلب الدراسات ركزت على المخاطر، والخسائر التي أصابت الشركات، وأسواق المال، وجوانب عديدة من الحياة الإقتصادية في العديد من البلدان، وخلصت معظمها إلى نتيجة تأثر الكثير من المهن بهذا الوباء ومن ضمنها المحاسبة والمراجعة (Grant Thornton International Ltd,Aifuwa; at el, IFRS, Wenzhi; at el, Abubakar, David &Ron, المساواة، أن يواجهوا التحديات الناجمة عن هذا الوباء، والخسائر والمخاطر التي تسبب فيها، وتغيرات بيئة العمل ومتطلبات واحتياجات أصحاب المصالح، للتعامل مع هذه الأزمة برشد والعبور منها بسلا م (CEAOB, Trevor, PWC, KPMG, ACCA, BRC, التعرف على تأثير وباء كورونا في البيئة المصرية على مسؤوليات مراقبي الحسابات، ومدى إدراكهم لأهمية الدور المتوقع أن يقوموا بتنفيذه خلال هذه الأزمة؛ لإستعادة الكيانات الإقتصادية توازنها بأقل الخسائر الممكنة، والإستفادة من التعامل مع هذه الأزمة؛ للإرتقاء بمستوى أداء أعمال المراجعة في ظل بيئة تحيط بها المخاطر والازمات المتوقعة وغير المتوقعة، لتوفير المعلومات التي تتسم بالمصداقية والملائمة، والتي يمكن الإعتماد عليها لتيسير مجريات الحياة الإقتصادية بكفاءة وفاعلية.

القسم الثالث

المحاسبة والمراجعة فى ظل فيروس كورونا

وإنعكاساتها على مراقب الحسابات

1-3 فيروس كورونا Covid-19 وتداعياته الإقتصادية

إن إنتشار المرض فى أغلب بلاد العالم وإزدياد المصابين به وأعداد الوفيات نتيجة هذه الاصابه؛ سبب تأثيرًا اقتصاديًا واضحًا فى أغلب البلدان، خاصةً الأشد تأثيرًا بتفشى هذا المرض، حيث انطوى إنتشار وباء فيروس كورونا على تقلبات شديده فى العرض والطلب. فقد أدى اضطراب نشاط الأعمال إلى انخفاض الإنتاج، مما أدى إلى نقص الم عروض، وكذلك أدى إجمام المستهلكين ومؤسسات الأعمال عن الإنفاق إلى انخفاض الطلب، كما حدث انخفاض مباشر فى عرض العمالة بسبب الأزمات الصحية التى أصابت العاملين، وكذلك من جراء تزايد الوفيات، بالإضافة إلى التأثير الأكبر على النشاط الإقتصادى نتيجة الجهود المبذولة لاحتواء المرض ومنع إنتشاره من خلال عمليات الإغلاق والحجر الصحى وحذر التجول، والنهى أدت إلى تراجع إستخدام الطاقة الإنتاجية، فالشركات تحتاج مواد خام ومستلزمات إنتاج وسلع وسيطة قد لا تتمكن من الحصول عليها، سواء على المستوى المحلى أو المستوى الدولى، فالصين على سبيل المثال كانت أحد الموردين المهمين للسلع الوسيطة إلى بقية بلدان العالم، وبصفة خاصة فى مجال الإلكترونيات والسيارات والآلات والمعدات، نجد أن الاضطراب الذى يشهده العالم أدى إلى انتقال تداعيات الازمة من الصين إلى الشركات فى البلاد الأخرى التى تنفذ العمليات المتممة للإنتاج، مما سيؤدى إلى تراجع مستوى الإنفاق نتيجة لخسائر الدخل، والخوف من انتقال العدوى، وتساعد أجواء عدم اليقين، وأقدام بعض الشركات على تسريح العمالة، لأنها غير قادرة على دفع رواتبها بالإضافة إلى أن تنهزم مشاعر المستهلكين ورجال الأعمال، سيدفع المسئولين عن إدارة الشركات إلى توقع انخفاض الطلب، مما يؤدى إلى الحد من الإنفاق والاستثمارات، وهذا الأمر سيؤدى بدوره إلى تفاقم حالات إغلاق الشركات وفقدان الوظائف، كما أنه من المتوقع أن يعارض المنتجون من اضطراب حركة التجارة وسلاسل التوريد، وربما يجدون صعوبة فى توفير بعض مكونات الإنتاج وقطع الغيار وصعوبة فى إيجاد البديل، وفى الوقت نفسه قد يواجه الموردون صعوبات فى إتمام عمليات التوريد، وسوف تسهم هذه الاضطرابات معًا فى رفع تكاليف الإنتاج كما أنها ستشكل تأثيرًا سلبيًا يؤثر على الإنتاجية، ويحد من النشاط الإقتصادى ويعرقل عمليات التنمية فى أغلب بلدان العالم. (د. عبلة عبد اللطيف 2020- مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، 2020- - Robert at el, 2020- Denise, 2020- Timothy & Terri, 2020- Aifuwa, at el, 2020- Clinton & Angela, 2020)

2-3 الآثار المالية للتداعيات الإقتصادية لفيروس كورونا Covid-19

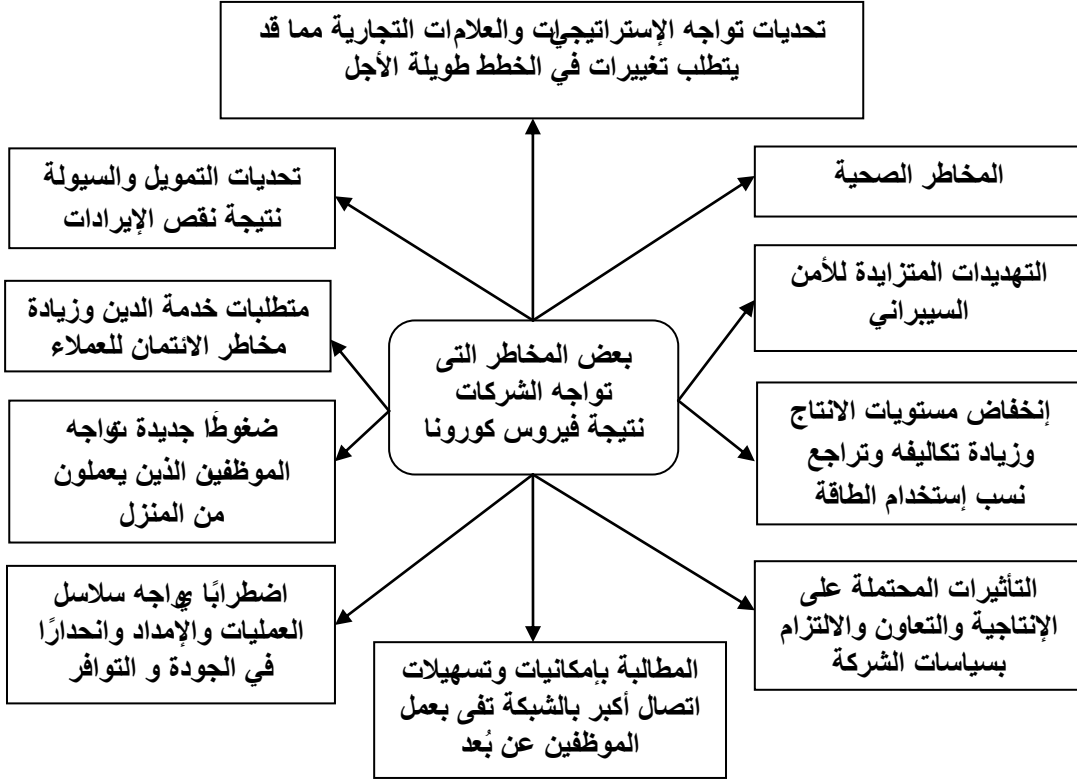
مع نهايات عام 2019 كانت المخاوف حول العالم من أن يتعرض الاقتصاد العالمى إلى حالة من الكساد فى العام الجديد 2020، وعلى أساس تلك التوقعات بدأت الحكومات ترتب أوضاعها وتعديل من استراتيجياتها بما

يتمشى مع الاحتمالات المرتقبة، ولكن بعد الإنتشار الكاسح لفيروس كورونا خلال شهرى فبراير ومارس 2020، وتداعياته على الإقتصاد العالمى، برز التساؤل عن طبيعة الآثار التى يمكن أن يتسبب فيها إنتشار هذا المرض.

فقد أظهرت الأزمة أن العالم الذى يفاخر ويجاهر بقوته وجبروته، ضعيف أیما ضعف أمام قدرات الله، إن تأثير فيروس كورونا نتج عنه تأثر قطاعات بأكملها مثل قطاع ات الطاقة والسياحة والتصدير والتصنيع والنقل، وجميعها قطاعات مال تهز إقتصاد أى دولة فى العالم، مما يؤثر بالسلب على الإقتصاد العالمى، ورغم ما تتخذه أغلب الحكومات من إجراءات مالية وتعويضية لمواجهة الآثار الإقتصادية لفيروس كورونا، مثل تخفيض أسعار الفوائد وإرجاء أقساط الديون والمستحقات، وغيرها من الأمور التى من شأنها تخفيف حجم ودرجة المخاطر التى سببها هذا الوباء، إلا أن ذلك لا يمنع من توقع أنه فى المستقبل القريب تكاليف الاقتراض يمكن أن ترتفع مع تأزم الأوضاع المالية، وتشكك البنوك فى قدرة المستهلكين والشركات على سداد القروض فى الوقت المحدد لها، كما أن ارتفاع تكاليف الاقتراض سيكشف مواطن الضعف المالى التى تراكمت خلال سنوات انخفاض سعر الفائدة، ويؤدى إلى تصاعد المخاطر من عدم إمكانية تسديد الديون كما أن انخفاض الائتمان سوف يزيد من تباطؤ النشاط الناجم عن إنخفاض وتذبذب العرض والطلب، وهو ما أكدته منظمة التعاون الإقتصادى والتنمية حيث ذكرت أن النمو الإقتصادى قد ينخفض إلى النصف فى حال استمرار إنتشار فيروس كورونا، مما قد يدفع الإقتصاد العالمى إلى أسوأ حالاته منذ الأزمة المالية العالمية فى عام 2009، الأمر الذى قد يدفع بالعديد من الدول المتقدمة إلى ركود إقتصادى، ولذا أشارت المنظمة إلى أهمية تحرك صانعى السياسات فى جميع أنحاء العالم، لمنع مثل هذه الحالة، حيث دعت إلى استجابة عالمية منسقة لاحتواء تفشى المرض، موصية الحكومات بزيادة إنفاقها والبنوك المركزية بفرض سياسات للمساعدة فى التخفيف من وطأة الفيروس. (Trevor, 2020- Wenzhi, at.el, 2020- Abu- Bakr, 2020- Robert at el, 2020- Aifuwa, at el, 2020- Johann & Tobias, 2020)

والشكل رقم (1) يوضح بعض المخاطر التى تواجه الشركات نتيجة إنتشار وباء كورونا.

شكل رقم (1)
بعض المخاطر التي تواجه الشركات نتيجة إنتشار وباء كورونا



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

ومن المتوقع أن تمتد وتنتشر هذه المخاطر بشكل متزامن عبر الحدود الجغرافية، ومن خلال الروابط التجارية والمالية الدولية فتصاب بها أغلب البلدان وتزداد آثارها عمقاً، مما يضعف النشاط الاقتصادي العالمي ويؤثر على الأسواق المالية، ويدفع أسعار السلع الأولية نحو الانخفاض، فقد هبطت بالفعل أسعار النفط بشكل كبير خلال الفترة الزمنية الماضية، وبالتبعية فإن البلدان التي تعتمد على التمويل الخارجي قد تواجه مخاطر التوقف المفاجئ لهذه التدفقات واضطراب أوضاع السوق، وهو ما أجبر حكومات بعض الدول على التدخل في سوق النقد الأجنبي أو اتخاذ إجراءات مؤقتة تتعلق بالتدفقات الرأسمالية، وفرض على صناعات السياسات تنفيذ إجراءات جوهرية موجهة على مستوى المالية العامة والسياسات النقدية، والاسواق المالية، لمساعدة الأسر ومنشآت الأعمال المتضررة؛ لتبقى تحافظ على سلامة أوضاعها من خلال تقديم الحكومات تحويلات نقدية لهم، ودعم الأجور، وزيادة تأمينات البطالة، وتخفيف العبء الضريبي، وتمديد آجال استحقاق القروض، وغيرها من الإجراءات على أساس إطار زمني محدد ومدروس. (Trevor, 2020- Wenzhi, at.el, 2020- Abu-Bakr, 2020- BRC072 /2020- Robert at el, 2020- Aifuwa, at el, 2020)

3-3 فيروس كورونا Covid-19 وتأثيره على أعمال المحاسبة والمراجعة

إن إنتشار فيروس كورونا فى جميع أنحاء العالم بسرعة فائقة جعل أثره ليس على حياة البشر فحسب، بل على الشركات والأسواق المالية أيضاً، ولذا تحتاج الشركات إلى النظر بعناية فى الآثار المحاسبية لهذا الوضع الحالى، فتفشى المرض له تأثير على جميع الشركات تقريباً سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، ومن الضرورى تقييم الأثر المالى فى ظل هذه الظروف المستجدة وإعادة النظر فى الإفصاحات المطلوبة، مما يوجب على الشركات أن تبذل قصارى جهدها فى تقديرها لآثار الوباء وما تضعه من افتراضات تتعلق بتعديل التدفقات النقدية، أو معدلات المخاطر ومستوياتها المقبولة، والتغيرات المستقبلية فى الرواتب، ومعدلات الخصم الممنوحة مستقبلاً فى الأسعار، وأثار ذلك على التكاليف الأخرى.

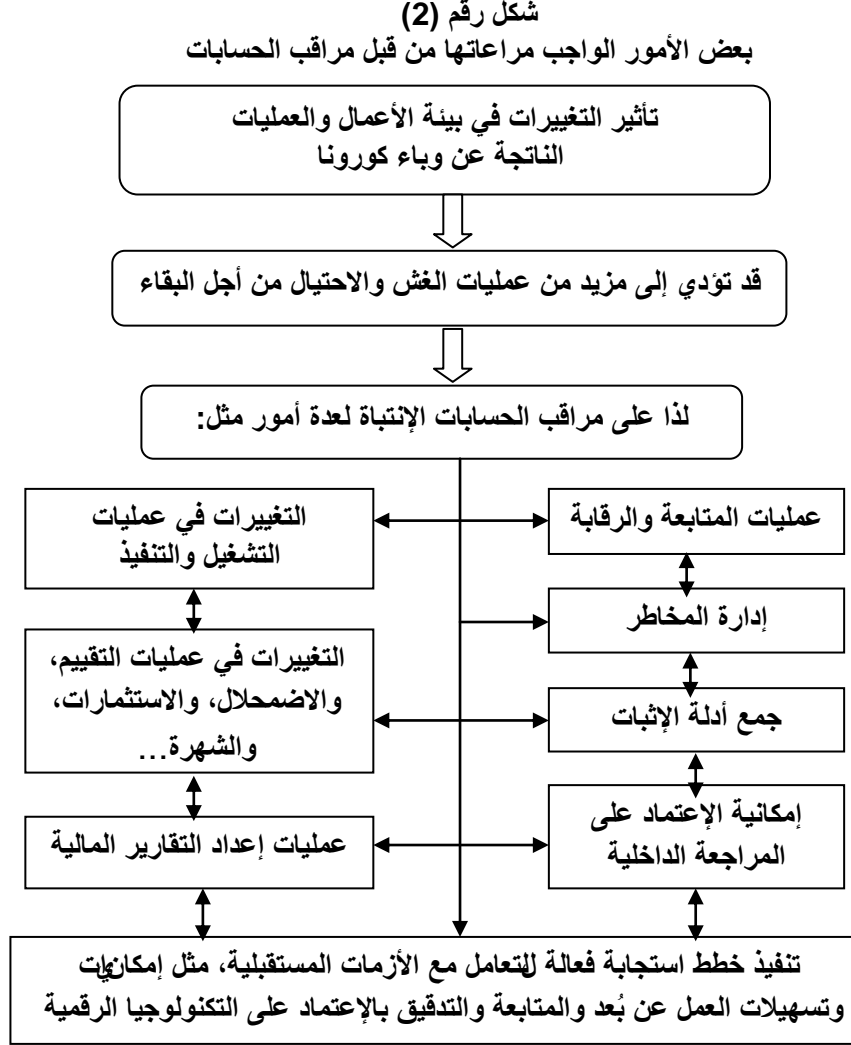
مما يتطلب ضرورة بذل العناية المهنية اللازمة من قبل معدى القوائم المالية ومراجعيها بشأن التعامل مع حالات عدم التأكد التى تثيرها ظروف فيروس كورونا، وتقديم الإفصاحات اللازمة لمساعدة مستخدمى القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة مبنية على معلومات ذات جودة عالية، بطريقة تساعد هؤلاء المستخدمين على فهم الاجتهادات التى تمارسها الإدارة عن المستقبل، وعن مصادر عدم تأكد التقدير الأخرى، وتتنوع طبيعة ومدى المعلومات التى يتم توفيرها وفقاً لطبيعة الافتراض والظروف الأخرى.

من ناحية أخرى نجد أن تقييم قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، يأخذ فى الحسبان كافة المعلومات المتاحة عن المستقبل خلال الاثني عشر شهراً اللاحقة على الأقل، سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للفيروس على سير الأعمال، أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات، والدعم التى قدمتها الدول للأعمال التجارية المتأثرة بـ إنتشار الفيروس. (ACCA, 2020- KPMG 2020- Trevor, 2020- Wenzhi, at.el, 2020- Abu-Bakr, 2020- Grant Thornton International Ltd.,2020- David &Ron, 2020- PwC, 2020- Thomas& Laurence, 2020- Lee, 2020- BRC072 /2020)

ومن ثم على الشركات أن توفر لمستخدمى القوائم المالية الشفافية التى تشد الحاجة إليها فى مثل هذه الظروف، من خلال الإفصاح عن تقديراتها، بناءً على أفضل معلومات متاحة عن الأحداث السابقة والأوضاع الحالية والظروف الإقتصادية المتوقعة، أخذة فى الحسبان كلاً من آثار فيروس كورونا، والتدابير الداعمة التى تتخذها الحكومة لمساعدتها.

وبما أنه يجب أن تستمر عمليات التدقيق فى الامتثال للمعايير المطلوبة، والتي قد تتطلب اعتبارات مختلفة ومعززة من قبل المراجعين فى الظروف الحالية، فقد يحتاج المدققون إلى التفكير فى تطوير إجراءات بديلة، لجمع أدلة تدقيق كافية ومناسبة لدعم رأيهم فى المراجعة، والانتقال إلى منصات رقمية بالكامل لتنفيذ العمل اليومي، والاجتماعات العامة والتواصل مع أصحاب المصلحة، ومن المهم التأكيد على أن التقييمات يجب تحديثها، وأن جميع الأحكام الصادرة حديثة، وتستند إلى المعلومات المتاحة فى آخر تاريخ ممكن، وأنها تتسم بالدقة والمصداقية،

ويمكن الإعتماد عليها، ولذا يجب على كلٍ من العملاء، ومدققى حساباتهم، ومستشاريهم العمل معاً للإستجابة للتغيرات الكبيرة في بيئة الأعمال ، والعمليات الناتجة عن الوباء ، ومن ثم يجب على مراقب الحسابات أن يعطى عناية خاصة بالعديد من الأمور الشكل رقم (2) يوضح بعضٌ منها:



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

3-4 فيروس كورونا Covid-19 ومعايير المحاسبة والمراجعة

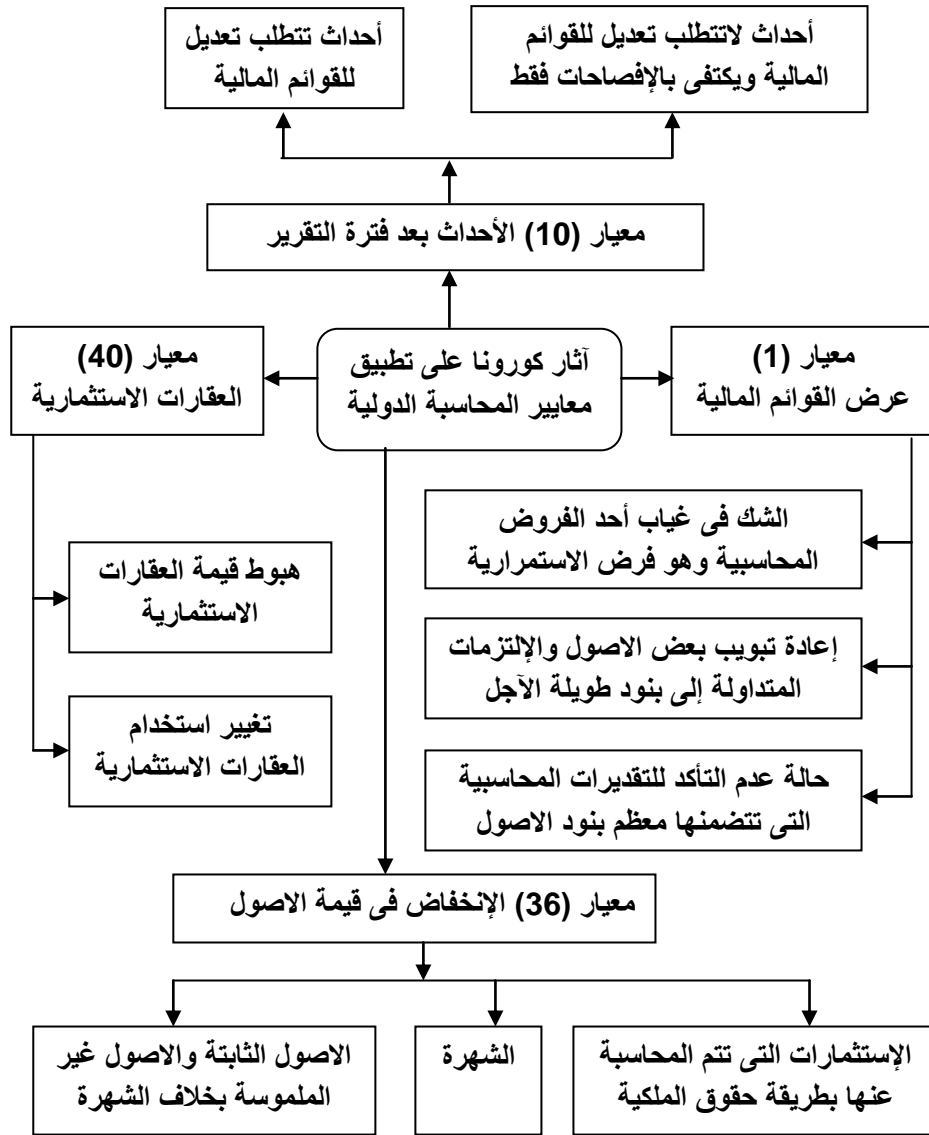
لاشك أن إنتشار فيروس كورونا له آثار مستقبلية على قطاعات الأعمال قد يصعب التنبؤ بها، ومع ذلك فإن معايير التقرير المالي قد وضعت مبادئ عامة للتعامل مع حالات عدم التأكد، وبشكل محدد، حيث ينص معيار المحاسبة الدولي رقم "8" السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" على أنه نتيجة لحالات عدم التأكد الملازمة لأشطة الأعمال، فإن العديد من بنود القوائم المالية لا يمكن قياسها بدقة، ولكن يمكن تقديرها فقط، وينطوي التقدير على اجتهادات تستند إلى أحدث المعلومات المتاحة التي يمكن الاعتماد عليها.

ونظراً للتأثير الكبير لحالات عدم التأكد المصاحبة للتقديرات، ولحاجة مستخدمي القوائم المالية لمعلومات مفيدة لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية؛ فإن معيار المحاسبة الدولي رقم "1 عرض القوائم المالية" يوجب على الشركات أن تفصح عن معلومات توضح الافتراضات التي تضعها عن المستقبل، وعن مصادر عدم التأكد في التقديرات الرئيسية الأخرى في نهاية فترة التقرير، والتي لها مخاطر مهمة قد ينتج عنها تعديل ذو أهمية نسبية في المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية التالية، كما أن تحديد هذه المبالغ ربما يتطلب تقديراً لأحداث مستقبلية غير مؤكدة قد يسببها هذا الوباء.

لذا أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية نشرة أوضح فيها كيفية تطبيق متطلبات المعيار في ظل الظروف الحالية، والتي غالباً ما تنطوي على ممارسة الاجتهاد من قبل الإدارة أحياناً في الحسابان عدد من العوامل، والمتغيرات الخارجية والداخلية المؤثرة على الإجراءات، والقرارات الواجب إتخاذها، لكي تكون المعلومات المفصح عنها كافية لتمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم آثار التغييرات نتيجة لظروف فيروس كورونا، على المركز المالي للشركة، كما قد تؤثر الآثار طويلة الأجل لظروف فيروس كورونا على الأداء الاقتصادي الدائم المتوقع للشركات، مما يستلزم الإفصاح عن المعلومات التي توفر أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقييم أثر الفيروس على مراكزهم المالية وعملياتهم التشغيلية وتدفقاتهم النقدية.

ومما هو جدير بالذكر أن الشركة يجب أن توفر إفصاحات كافية عن الآثار المحتملة لفيروس كورونا إذا كانت ذات أهمية نسبية بحيث تساعد القوائم المالية المستفيدين على اتخاذ قرارات مدروسة وفقاً للمعلومات المتاحة، ويطلب المعيار الإفصاح عن طبيعة الحدث وعن تقدير لأثره المالي، أو بيان أن مثل هذا التقدير لا يمكن إجراؤه، حيث أن الإفصاح مهم عن آثار الفيروس خاصةً التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي للفيروس بمستوى دقة عالية، فيتعين على الشركات أن تضع تقديراتها بناءً على أفضل معلومات متاحة عن الأحداث السابقة والأوضاع الحالية والظروف الاقتصادية المتوقعة، وعند تقييم الظروف المتوقعة، ينبغي النظر في كل من آثار فيروس كورونا والتدابير الداعمة المهمة التي تتخذها الحكومات، وفيما يلي شكل رقم (3) يعرض بصورة مبسطة آثار فيروس كورونا على تطبيق بعض معايير المحاسبة الدولية.

شكل رقم (3)
آثار فيروس كورونا على تطبيق بعض معايير المحاسبة الدولية



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

وقد ناقشت بعض النشرات الصادرة من عدد من الجهات الدولية المؤثرة في مهنة المحاسبة والمراجعة، مثل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، والمعهد الإنجليزي للمحاسبين المعتمدين بعض إجراءات المراجعة البديلة، ومنها استخدام المراجع للتقنية عن بعد والتي تتيح عرضاً مرئياً مباشراً وقد يكون من المناسب إن أمكن إشراك المراجع الداخلي أخذاً في الحسبان متطلبات معيار المراجعة الدولي رقم « 610 استخدام عمل المراجعين الداخليين »، ومن الإجراءات البديلة التي تقترحها النشرات المشار إليها أعلاه الفحص المستندى لبنود الحسابات المختلفة مثل المشتريات والمبيعات المخزون الاستثمارات وغيرها وزيادة حجم العينة، وفحص السجلات مع القيام بإجراءات تحليلية على حجم المشتريات والمبيعات، وتحليل هوامش الربح الإجمالي ومعدل المبيعات، وتحليل

بيانات المخزون في أماكن متعددة، وفي كل الأحوال يجب على المراجع التحلي بزعة الشك المهني، وأنه في حال عدم تمكنه من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق ببند معين، وحالته عن طريق تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة، فإن معايير المراجعة (معيار 705) تطلب أن يعدل المراجع الرأي في تقريره نتيجة لتقييد النطاق.

كما يجب على مراقب الحسابات أن يتأكد من أن الإدارة قادره على تحديد الكيفية، التي ينبغي أن تنعكس بها التطورات اللاحقة لنهاية العام نتيجة فيروس كورونا علي البيانات المالية للشركة للفترة قيد المراجعة، ويتم اعتباره كأحداث لاحقة غير قابلة للتعديل ، ولا تتطلب تعديل للقوائم وإنما تتطلب الإفصاحات المناسبة لأنها قد تعمل على تأكيد أو تغيير احتمالات وقائع أو أحداث كانت قد وقعت خلال السنة المالية السابقة.

ويضع المعيار الدولي للمراجعة رقم « 560 الأحداث اللاحقة » متطلبات واضحة للمراجع فيما يتعلق بتحقيقه من الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية، وتاريخ تقرير المراجع، إلا أن ما يلزم التأكيد عليه هو المتطلبات المتعلقة بالحقائق، التي تصبح معروفة لدى المراجع بعد إصدار القوائم المالية، وبخاصة في ظل ظروف فيروس كورونا، وما تسببه الإجراءات الاحترازية المقيدة للحركة من إمكانية وجود حقائق في وقت المراجعة لم يتعرف عليها المراجع إلا بعد صدور القوائم المالية وتقريره عليها، وفي مثل هذه الحالة يطلب المعيار من المراجع عندما يعلم بحقيقة ما بعد إصدار القوائم المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقرير المراجع لربما أدت إلى قيامه بتعديل تقريره، أن يقوم بمناقشة الأمر مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة حسب مقتضى الحال، وأن يحدد ما إذا كانت القوائم المالية بحاجة إلى تعديل، والاستفسار عن الكيفية التي تعتمزم بها الإدارة معالجة الأمر في القوائم المالية، ويضع المعيار متطلبات واضحة عندما تعدل الإدارة القوائم المالية، كما يضع متطلبات في حالة لم تقم الإدارة بالتعديل للأزم للقوائم المالية، وعلى المراجعين الاهتمام بمتطلبات هذا المعيار نظرًا لما قد تسببه ظروف فيروس كورونا من حدوث حالات، تستوجب إعادة النظر في القوائم المالية وفي تقرير المراجع بعد صدورهما.

ومن مسؤوليات المراجع وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم 570 «الاستمرارية» الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة؛ للتوصل لاستنتاجات بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري بشأن قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، ولا يعني خلو تقرير المراجع من أية إشارة عن وجود عدم تأكد جوهري من قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، إن ذلك يعني ضمان لقدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، وذلك نظرًا للتأثيرات المحتملة للقيود الملازمة لقدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية، التي تزداد بالنسبة للأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تتسبب في توقف الشركة عن البقاء كمنشأة مستمرة، وبخاصة تلك الأحداث التي تتطور بشكل سريع وغير ممكن التنبؤ بها كما هو الحال مع آثار فيروس كورونا، وفي ظل الظروف الحالية المتمثلة في الآثار الكبيرة لهذا الفيروس، والتي قد تكون في حد ذاتها مصدرًا رئيسيًا

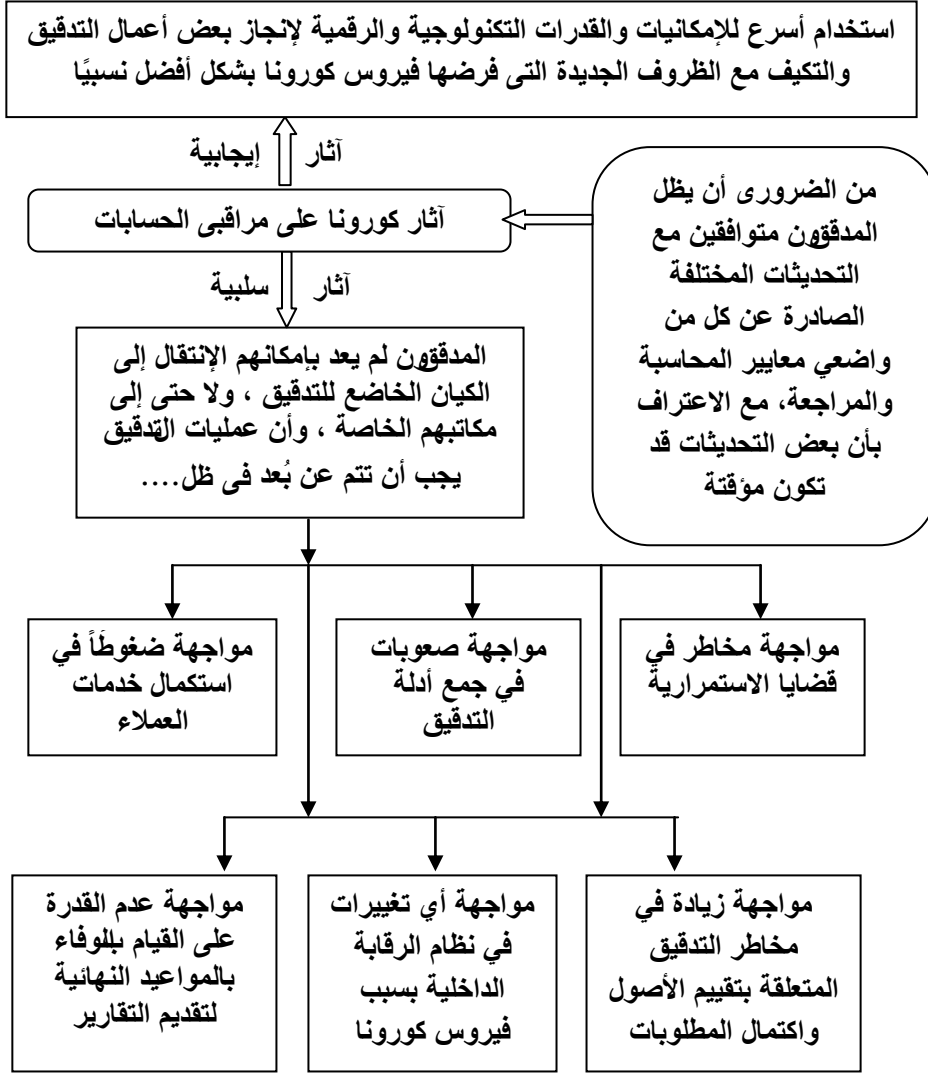
لعدم التأكد الجوهري بشأن قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، فلهتمام المراجع بمتطلبات المعيار تكون أكثر أهمية، فيجب على المراجع مناقشة الإدارة فيما إذا كان الفيروس قد يثير شكوكًا حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، ويناقش خطط الإدارة للتعامل مع هذه الأحداث أو الظروف.

وبالتالي يجب على المراجع تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تفصح بشكلٍ كافٍ عن أن ظروف فيروس كورونا قد تثير شكوكًا كبيرةً حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة، وخطط الإدارة للتعامل معها، وعن عدم التأكد الجوهري المصاحب لتلك الظروف وأن الشركة بناءً على ذلك، قد تكون غير قادرة على تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها خلال مسار عملها الطبيعي. ويوضح المعيار الحالات التي قد يبدي فيها المراجع رأيًا متحفظًا أو معارضًا، أو حتى الامتناع عن إبداء الرأي، في حال عدم التزام الإدارة بمتطلبات الإفصاح، أو في حال إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية مع عدم مناسبة، أو في حال عدم تمكن المراجع من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق باستخدام الإدارة لأساس الاستمرارية.

(2020- IFRS, 2020- (SOCPA)*, 2020- (SOCPA) تقرير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)
ACCA, 2020- Grant Thornton International Ltd., 2020- CEAOB, 2020- Khaldoon, et al,
2020- Ken, 2020, (B) - Tom, 2020- IESBA, 2020)

مما سبق يتضح أن مراقبي الحسابات يواجهون العديد من التحديات الناتجة عن إنتشار وباء كورونا، وآثاره على الحياة الإقتصادية ومجريات الأمور داخل مؤسساتها المالية، وإن كان من وجهة نظر الباحث هذه الآثار ليس كلها سيء، وإنما هناك بعض الآثار الإيجابية التي تمت الإستفادة منها نتيجة وباء كورونا، فمما لا شك فيه أن التكنولوجيا خففت من الخسائر المتوقعة فيما يتعلق بأعمال المراجعة، فللتقدم السريع في تطبيق التحول الرقمي كان حاسمًا في الحد من أضرار الوباء، التي قد تتسبب في عواقب أكثر خطورة لمهنة المراجعة، حيث ساهم التقدم التكنولوجي بما يكفي ليؤدي المراجعون إلى حدٍ ما كثيرًا من أعمالهم عن بُعد، وعلى الرغم من أن لا شيء يمكن أن يحل محل المحادثات المباشرة المهمة التي يحتاجها المدققون مع العملاء والمسؤولين، لكن القدرة على العمل بعيدًا عن الموقع تعد فائدةً كبيرةً في هذه الأوقات غير المسبوقة، وفيما يلي الشكل رقم (4) يوضح بعض آثار كورونا على مراقبي الحسابات.

شكل رقم (4)
بعض آثار فيروس كورونا على مراقبي الحسابات



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

3-5 فيروس كورونا Covid-19 ومهام مراقب الحسابات

إن الأزمة الراهنة التي فرضها فيروس كورونا هي تذكير، وتنبيه بأهمية وضرورة الاهتمام بقيام الشركات بإدارة المخاطر، والتعامل مع الأزمات، فتخطيط استمرارية الأعمال يجب أن يكون في ضوء مجموعة سيناريوهات محتملة للمخاطر المرتقبة، على أن تشمل هذه المخاطر احتمالات تفشي الأوبئة مثل: وباء كورونا، والتي كان من النادر وغير المتوقع أن تكون ضمن المخاطر المحتملة التي تواجهها الشركات فيما مضى.

إن ظهور هذا الفيروس لفت الإنتباه لأهمية التأكد من وجود بنية تحتية للشركة مهيأة وقادرة على التعامل مع الأزمات في البيئة التنظيمية، التي تعمل من خلالها، والتأكد من أن إدارتها قادرة على التركيز على الأنشطة

الأساسية واحتياجات أصحاب المصالح الأساسيين لديها (الموظفين والعملاء والموردين) عند تخطيط أعمالها على المدى الطويل، فعلى سبيل المثال يجب الأخذ فى الاعتبار تأثير التباعد الاجتماعى الناتج عن فيروس كورونا، والذي قد يكون له تأثير سلبي على إنجاز الأعمال والمهام المطلوبة، ولذا يجب على مسؤولى إدارة الشركات بمختلف أنواعها أن يتأكدوا من أن شركتهم تُجيد إدارة الأزمات والمخاطر.

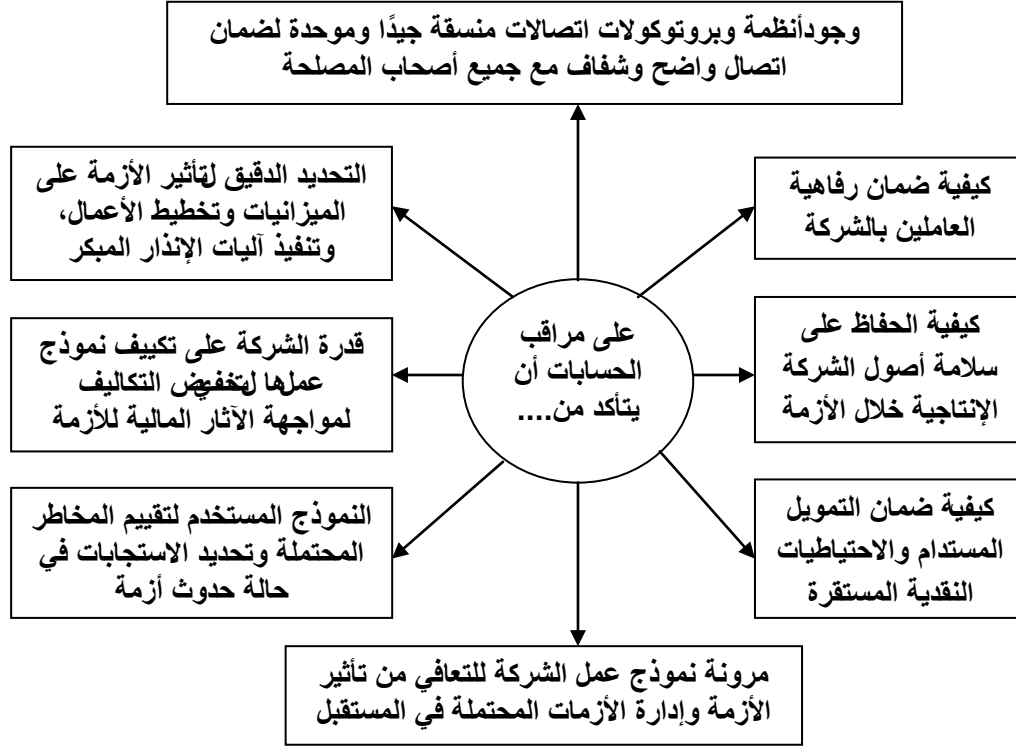
(سامى النويصر، 2020- ليتهاينيرغ، و راميريز 2020- مولاي عزيز، 2020- ACCA, 2020- Grant Thornton International Ltd., 2020- Grant Thornton International Ltd., 2020- IRBA, 2020- Ken, 2020, (A)- Bob, & Ken, 2020,(A)- Bob, & Ken, 2020,(B)- Bob, 2020- (SOCPA)*, 2020)

وهنا يظهر بوضوح دور المسؤولين عن أعمال المراجعة؛ لتأكيد قدرة نظام إدارة المخاطر داخل الشركة على مواجهة المخاطر وكيفية التعامل معها، وأن النظام يخضع بشكل مستمر للتحسين والتطوير مما يجعله قادرًا على التصدى لأى مخاطر مستقبلية غير متوقعة، وأن الشركة لديها من المرونة والملاءة المالية والإدارية والتنظيمية ما يجعلها قادرة على الصمود أمام هذه المخاطر غير المتوقعة، فمن المتوقع أن يغير فيروس كورونا طريقة تفكيرنا في العديد من المخاطر وكيفية مواجهتها والتعامل معها، ويجب على المدققين أن يتعرفوا على تأثير هذه المخاطر وما يمكن أن تفعله مهام المراجعة، لدعم الشركات أثناء العمل فى ظل مخاطر تفشى وباء كورونا، فتكرار تقييم المخاطر مهم خلال وقت الأزمات، من خلال تحديد وترتيب أولويات المخاطر الناشئة عن الوباء، ويمكن أن يساعد مراقب الحسابات من خلال ما يقدمه من توصيات واستشارات القيادة التنفيذية فى الشركة، لتطوير إجراءات التعامل مع هذه المخاطر لضمان تحقيق أهداف الأعمال واستمرارها.

فالشركات تحتاج إلى الحفاظ على أنظمة إدارة المخاطر والأزمات الخاصة بها سليمة ومستعدة للعمل عند الضرورة، حتى مع عدم توقع حدوث أزمة فى المستقبل القريب، ولأنه يجب أن تكون الأولوية القصوى للشركات خلال الأزمة، هي رفاهية أصحاب المصالح؛ فإن إدارة الأزمات القوية تساعد الشركات على ذلك، ولكى تتمكن الشركات من البقاء على قيد الحياة فى حالة حدوث أزمة مثل كورونا، من الضروري أن يكون لديها خطة لإدارة الأزمات للحفاظ على رفاهية العاملين بالشركة والمتعاملين معها، بالإضافة إلى سمعة العلامة التجارية وإدارة الشؤون المالية وسلسلة التوريد والمسائل القانونية التي قد تثيرها الأزمة، ويجب أن يكون هناك فريق عمل لإنجاز ذلك، ويكون مراقب الحسابات مسئول عن تقييم أعمال هذا الفريق وتقديم النصح والمشورة بخصوص الاستقرار المالي وسلامة العمليات وحسن سير الأداء فى ظل الظروف الراهنة، والشكل رقم (5) يوضح بعض الأمور التي يجب على مراقب الحسابات أن يتأكد منها فى ظل تفشى وباء كورونا وما صاحبه من متغيرات، ومستجدات أثرت على بيئة العمل ومقدرات الشركات.

شكل رقم (5)

بعض الأمور التي يجب على مراقب الحسابات أن يتأكد منها في ظل أزمة كورونا



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

ويرى الباحث أن مهام مراقب الحسابات في ظل هذه الظروف تتأثر بشكل جوهري والشكل رقم (6) يوضح بعض

الامتثلة لتأثير فيروس كورونا على المهام المنوط بمراقب الحسابات القيام بها.

شكل رقم (6)
بعض المهام المنوط بمراقب الحسابات القيام بها في ظل أزمة كورونا



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

6-3 فيروس كورونا Covid-19 وتقرير مراقب الحسابات

في ظل ظروف فيروس كوفيد-19 من المتوقع أن يعطى مستخدمو التقارير المالية اهتماماً أكثر بتقرير المراجع الخارجي، الذي يضيف مزيداً من الثقة على معلومات القوائم المالية، وينص المعيار الدولي للمراجعة رقم "700 تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية" على أنه يجب على المراجع أداء رأيه عما إذا كانت القوائم المالية مُعدّة وفقاً لمتطلبات إطار التقرير المالي، وأن يتضمن تكوين هذا الرأي قيامه بالنظر في الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية الخاصة بالشركة، بما في ذلك المؤشرات على وجود أو عدم وجود تحيز محتمل في اجتهادات الإدارة، وتقييم ما إذا كانت القوائم المالية تفصح بشكل مناسب عن السياسات المحاسبية المهمة المختارة والمُطبقة، ومدى ملاءمتها للشركة، وعرضها بطريقة قابلة للفهم واتساقها مع إطار التقرير المالي، وما إذا كانت التقديرات المحاسبية التي أجرتها الإدارة تعد معقولة، كما يتطلب المعيار من المراجع توضيح، ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم تأثير المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية.

ومن المسائل التي قد يرى المراجع الاهتمام بها في مثل هذا الوضع الراهن، النظر في تضمين التقرير تأثير ظروف فيروس كوفيد- 19 ضمن الأمور الرئيسية للمراجعة وفقا للمعيار الدولي للمراجعة رقم "701 الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل".

ومما ينبغي التأكيد عليه هو أن الأمور الرئيسية للمراجعة ليست بديلاً لإبداء رأي معدل في القوائم المالية، ولا يجوز تضمين قسم الأمور الرئيسية للمراجعة الأمر الذي أدى إلى تعديل الرأي في القوائم المالية، ولذلك فقد أكد المعيار الدولي للمراجعة رقم 701 على أهمية النظر في التفاعل بين وصف الأمور الرئيسية للمراجعة والعناصر الأخرى المطلوب إدراجها في تقرير المراجع، حيث ينص المعيار على أن الأمر الذي ينشأ عنه رأي معدل وفقاً لمعيار المراجعة رقم 705 ، أو الذي ينشأ عنه عدم تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث، أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة وفقاً لمعيار المراجعة 570 ، يُعد بطبيعته من الأمور الرئيسية للمراجعة، ومع ذلك، ففي مثل هذه الظروف، لا يجوز أن يتم إيضاح هذه الأمور في قسم الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع، وبدلاً من ذلك، يجب على المراجع التقرير عن هذه الأمور وفقاً لمعايير المراجعة المطبقة.

وعلى الرغم من أن الإلزام بالإفصاح عن الأمور الرئيسية للمراجعة خاص بالشركات المدرجة في الأسواق المالية، إلا أنه وفي ظل ظروف فيروس كوفيد- 19 ، قد يرى المراجع مناسبة الإفصاح عن آثار هذه الظروف على مراجعة القوائم المالية لشركة غير مدرجة إذا رأى أن ذلك من بين الأمور التي كانت لها، بحسب حكمه المهني، الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، والتي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، وإذا لم تكن ظروف فيروس كوفيد- 19 من بين الأمور المبلغ عنها على أنها من بين الأمور الرئيسية للمراجعة أو لم تكن سبباً في تعديل رأي المراجع في القوائم المالية، فقد يقوم المراجع، وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للمراجعة رقم 706 "فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل" بتضمين فقرة لفت انتباه في تقريره إذا رأى أنه من الضروري لفت انتباه المستخدمين لأمرٍ ما تم عرضه، أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية، والذي يعد بحسب حكمه المهني من الأهمية بحيث يشكل أساساً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.

(Timothy & Terri, 2020 - ACCA, 2020- CEAOB, 2020-(SOCPA)*, 2020)

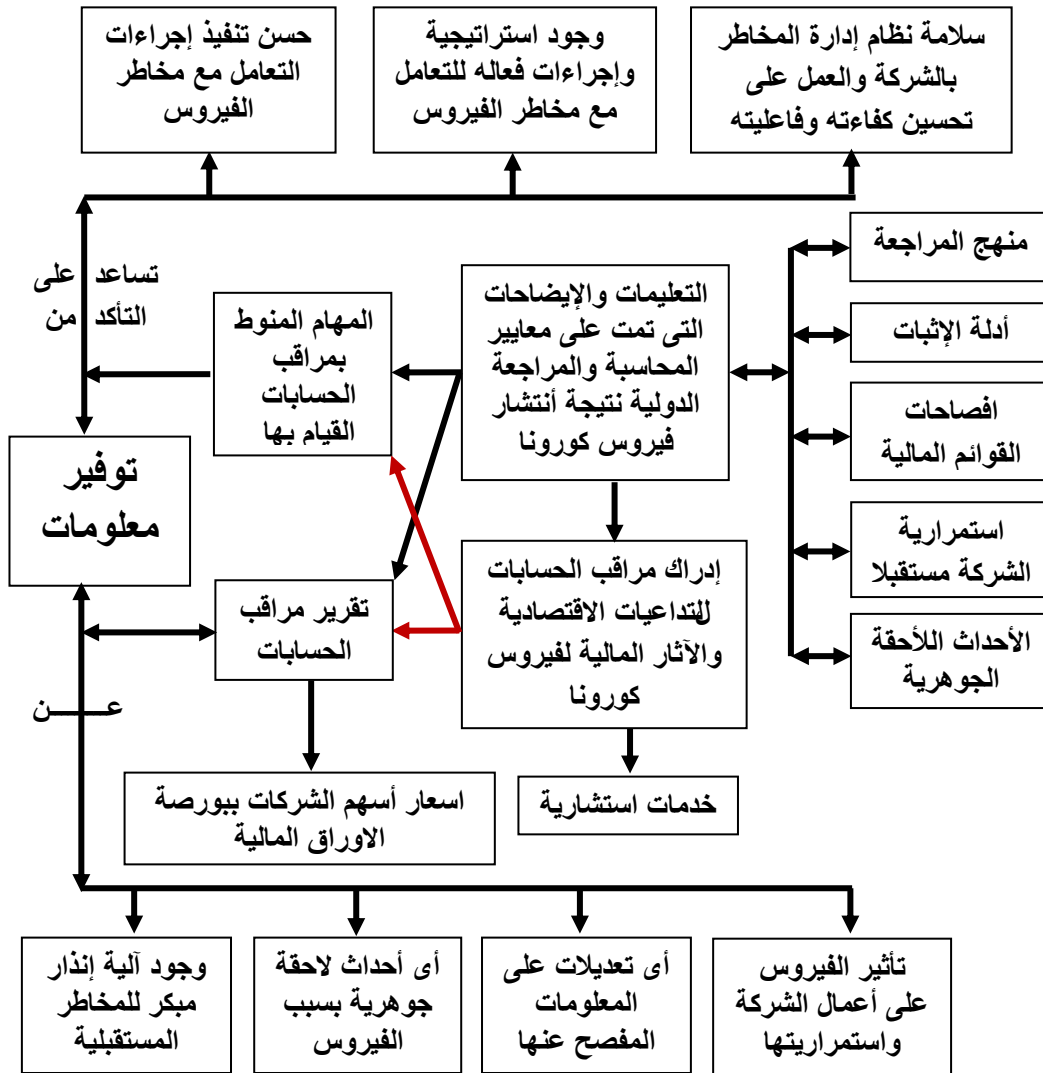
مما سبق يتضح أنه خلال الأيام القادمة سيكون لمدققي أهمية كبيرة لمساعدة الشركات على البقاء والاستمرارية مع التداعيات الاقتصادية الناجمة عن فيروس كورونا، ولكن في المقابل هناك تحديات كبيرة أمامهم تتطلب وضوح من الحكومات، ولجان وضع المعايير والمنظمات المهنية لتقديم إيضاحات وإرشادات وتعاليم لبيان كيف يمكن لهؤلاء المدققين مساعدة الشركات خلال الأزمة، وفي الوقت الحاضر يتعين على المدققين العمل في حالة من عدم التأكد ولكن نأمل مع مرور الوقت اكتساب بعض الوضوح بشأن الآثار طويلة المدى للفيروس.

القسم الرابع الدراسة التطبيقية

1-4 نموذج البحث:

يتمثل الهدف الأساسي من الدراسة التطبيقية، في إختبار مدى صحة الفروض القائم عليها نموذج البحث، والشكل رقم (7) يوضح تصور مبسط لنموذج البحث.

شكل رقم (7)
نموذج البحث



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

4-2 فروض البحث:

- ١ -توجد علاقة ارتباط طردية بين إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وطبيعة المهام المطلوب منه القيام بها، وكيفية إنجازها.
- ٢ -توجد علاقة ارتباط طردية بين إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، ومسئوليته عن الإقرار عنها في تقريره.
- ٣ -التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ نتيجة إنتشار فيروس كورونا، أثرت بشكل جوهري على مراقب الحسابات.
- ٤ -يوجد تأثير جوهري للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على أسعار أسهم الشركات ببورصة الاوراق المالية.

متغيرات فروض البحث :

❖ مجموعة متغيرات وصفية لقياس:

١. مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا.
٢. مدى وجود تأثير لفيروس كورونا، على مهام مراقب الحسابات.
٣. مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا.
٤. مدى تأثير أى تعليمات، أو إيضاحات بالمعايير الدولية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا على مراقب الحسابات.

وتم قياسها من خلال قائمة استقصاء، تم توزيعها على مجموعة من العاملين بمجال المحاسبة، والمراجعة فى الحقل المهني والأكاديمي، وقد تم توزيع (300) إستمارة، وبلغت الإستمارات الواردة والصالحة منها (261) إستمارة، وذلك بعد استبعاد الإستمارات غير الصالحة ، وكذلك المفقودة التي لم ترد للباحث ، والجدول رقم (1) بملحق البحث رقم (1) يوضح تفاصيل الإستمارات الواردة، وتفاصيل عينة البحث موزعة بنسبة 28% للمراجع الخارجي، ونسبة 22,6% للمراجع الداخلي، ونسبة 27,6% للمدير المالي، ونسبة 21,8% لعضو هيئة التدريس..

وتحتوى قائمة الاستقصاء (ملحق رقم 2) على مجموعة من العبارات، تتدرج الإجابة عليها على مقياس خماسى للإجابات، تبدأ من "لا أوافق تماماً"، إلى "أوافق تماماً"، وتأخذ الإجابات أوزاناً ترجيحية طبقاً لمقياس "ليكرت"، تبدأ من 1 إلى 5 على الترتيب. ولقد تم تقسيم القائمة إلى أربع أقسام، تقيس عبارات القسم الأول، مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا ، بينما تقيس عبارات القسم الثاني، مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مهام مراقب الحسابات، بالإضافة للقسم الثالث، والذي يوضح مدى مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وأخيراً يقيس القسم الرابع، أثر التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ نتيجة إنتشار فيروس كورونا على مراقب الحسابات.

3-4 إختبارات صدق وثبات قائمة الاستقصاء:

تم مراجعة الإستمارة بأقسامها الأربعة؛ للتأكد من وضوحها، وسلامتها اللغوية، وملائمة محتواها للهدف الموضوعة من أجله، وتم إختبار مدى جودة الإستمارة، بعد الحصول على الإجابات من المستقصى منهم، من خلال حساب معيارى الصدق الداخلى، والثبات لبيان مدى إمكانية الإعتماد على نتائج قائمة الاستقصاء. معيار الصدق الداخلى: من خلال إيجاد معامل الارتباط بين درجة كل سؤال فى كل قسم، والدرجة الكلية للقسم، ومدى جوهرية معاملات الارتباط، وذلك كما يتضح بالجدول رقم (2) بملحق رقم (1) حيث أظهر إختبار الارتباط بين الأسئلة، وإجمالى الإجابات؛ معاملات إرتباط عالية، وجوهرية ($-0,887$ $-0,871$ $-0,950$ $0,892$) مما يدل على جودة القائمة .

حساب الثبات: من خلال حساب معامل كرومباخ، أوضحت نتائج الإستمارة بأقسامها الأربعة، درجة ثبات جيدة بلغت ($-0,787$ $-0,759$ $-0,902$ $0,796$) للأقسام الأربعة على الترتيب.

كما يتضح من بيانات الجدول رقم (2) بملحق رقم (1)، أن قيمة معامل الثبات بلغت ($0,853$)، وقيمة معامل الصدق بلغت ($0,924$)، وهى قيم مرتفعة، ومن خلال هذه النتائج، يتضح أن القائمة تتسم بالصدق والثبات، وبالتالي فإنها تعتبر صالحة لجمع البيانات، بما يحقق دقة البيانات الأولية المطلوبة.

نتائج الإستمارات الواردة: توضح نتائج الإستمارات درجات للإجابة مرتفعة نسبياً، وهو ما يظهر من خلال حساب الوسط الحسابى، والإنحراف المعياري لإجابات الأقسام الأربعة، كما توضحها الجداول رقم (6-9) بملحق رقم (1).

❖ مجموعة متغيرات كمية:

وتتمثل فى أسعار أسهم المائة شركة الأكثر تداولاً فى البورصة المصرية، وفقاً لمؤشر (EGX 100) خلال الفترة من: 17 سبتمبر 2019، وحتى 17 سبتمبر 2020، بالإضافة لأسعار أسهم أربع شركات خلال نفس الفترة وهى:

1. الشركة المصرية للمنتجات السياحية. (Egyptian for Tourism Resorts)

2. شركة فورى لتكنولوجيا البنوك، والدفع الإلكتروني. (Fawry For Banking Technology and Electronic Payment)

3. شركة مديكال. (Medical Packaging)

4. شركة سبيد مديكال. (Speed Medical)

4-4 الوصف الإحصائى لعينة البحث

توضح الجداول رقم (3-5) بملحق رقم (1)، وصف إحصائى لخصائص عينة الدراسة، وفقاً للبيانات الشخصية الخاصة بهم، فعينة الدراسة البالغ عددها (261) مفردة، كان توزيعها طبقاً للمؤهل العلمى بنسبة 70,9% للباحثين على البكالوريوس، ونسبة 12,3% للباحثين على الماجستير، ونسبة 16,8% للدكتوراه، وتوزيعها طبقاً لعدد سنوات الخبرة بنسبة 8,0% للفئة (أقل من 5 سنوات)، ونسبة 22,2% لفئة (من 5-10 سنوات)، ونسبة 23,8% لفئة (من 10-15 سنة)، ونسبة 46,0% لفئة (من 15 سنة فأكثر)، وتوزيعها طبقاً للشهات العلمية بنسبة

55,2% لم يحصلوا على شهادات، ونسبة 13,4% لل حاصلين على شهادة مراجع داخلي معتمد CIP، ونسبة 8,4% لل حاصلين على شهادة محاسب قانوني معتمد CPA، ونسبة 9,2% لل حاصلين على شهادة محاسب قانوني عربي ACPA، ونسبة 13,8% لعضوية جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية.

4-5 التحليل الوصفي لمحاوَر الاستبيان:

القسم الأول: مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا.

يتضح من بيانات جدول رقم (6) بملحق رقم (1) وجود اختلاف معنوي في الأهمية النسبية، لآراء مفردات عينة الدراسة؛ في اختيارهم للعبارات الدالة على إدراك مراقب الحسابات، للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، عند مستوى دلالة أقل من 0,01، كما أثبتت الدراسة إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، طبقاً لآراء عينة الدراسة بدرجة عالية، حيث بلغ المتوسط العام 3,85، ومعامل اختلاف 20%، وبأهمية نسبية 77,0%، وان أغلبية عينة الدراسة أخذت إتجاهاً عاماً نحو الموافقة على العبارات الدالة على إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا؛ حيث تراوحت قيم الأهمية النسبية له ا بين (70,2%، 84,8%)، ولذا يمكن ترتيبه ا حسب درجة الموافقة كما يلي:

- ١ - يوجد إدراك لدى مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا.
- ٢ - يساهم مراقب الحسابات من خلال المعلومات التي يوفرها، فى وضع خطط لمواجهة التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا.
- ٣ - من مهام مراقب الحسابات؛ توفير معلومات عن مدى إنجاز الإجراءات المخططة؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، وفاعلية النتائج .
- ٤ - تساهم المعلومات التي يقدمها مراقب الحسابات، عن إجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، فى تحسين كفاءة وفاعلية نظام إدارة المخاطر بالشركة.
- ٥ - يقوم مراقب الحسابات؛ بتقديم خدمات إستشارية؛ لمساعدة الشركة على مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.

التعليق على النتائج:

من النتائج السابقة يمكن استنتاج، وجود إتفاق بين أغلب مفردات العينة، على وجود إدراك لدى مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وأنه يساهم من خلال المعلومات التي يوفرها؛ فى وضع خطط لمواجهة التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لهذا الفيروس، وإبداء رأيه فى فاعلية تنفيذها،

وهو ما يعتبر من ضمن مهامه، ومسئوليته، من وجهة نظر الباحث، إلا أن تقديمه لخدمات إستشارية للشركة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا؛ جاء في الترتيب الأخير، من وجهة نظر الباحث؛ لكون بعض مفردات العينة لديه مخاوف من تأثير ذلك، على استقلال مراقب الحسابات، وجودة أدائه لعمله.

القسم الثاني: مدى وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها، وكيفية إنجازها.

يتضح من بيانات جدول رقم (7) بملحق رقم (1) وجود اختلاف معنوي في الأهمية النسبية، لأراء مفردات عينة الدراسة، في إختيارهم العبارات الدالة على وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها، وكيفية إنجازها عند مستوى دلالة أقل من 0,01، حيث أثبت التحليل الإحصائي، وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها، وكيفية إنجازها، طبقاً لأراء عينة الدراسة بدرجة عالية، حيث بلغ المتوسط العام 3,88، ومعامل اختلاف 19,8%، وباهمية نسبية 77,6%، وان أغلبية عينة الدراسة أخذت إيجاباً عاماً نحو الموافقة، على العبارات الدالة على وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها، وكيفية إنجازها، حيث تراوحت قيم الأهمية النسبية لها بين (72,6%، 88%)، ويمكن ترتيبها حسب درجة الموافقة كما يلي:

1. يؤثر فيروس كورونا على مهام مراقب الحسابات، والإجراءات البديلة الواجب تنفيذها؛ لإتمام عملية المراجعة.
2. يقوم مراقب الحسابات بالتأكد من وجود إجراءات فعالة؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، وإستراتيجية التعامل معها.
3. يوفر مراقب الحسابات معلومات تساهم في فحص، وتقويم سلامة نظام إدارة المخاطر؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
4. يوفر مراقب الحسابات معلومات؛ بشأن حسن سير عمليات، وإجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
5. يقدم مراقب الحسابات توصيات؛ لتطوير خطط الطوارئ، بالتعاون مع الوحدات، واللجان المختصة؛ للتأكد من فاعلية هذه الخطط لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.

التعليق على النتائج:

من النتائج السابقة، يمكن استنتاج وجود اتفاق بين أغلب مفردات العينة، على ضرورة إتباع إجراءات بديلة؛ لإتمام عمليات المراجعة، نتيجة الظروف التي فرضها وباء كورونا، وتؤكد مراقب الحسابات من وجود إجراءات فعالة بالشركة؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، وإستراتيجية للتعامل معها، لأن ذلك من وجهة نظر الباحث، من المهام المنوط بالمراقب القيام بها، في الوقت الحالي، نتيجة الظروف المستجدة التي سببها فيروس كورونا، إلا أن قيامه بفحص، وتقويم سلامة نظام إدارة المخاطر؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، وتوفيره لمعلومات؛ بشأن

حسن سير عمليات ، وإجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا ، وتقديم توصيات ؛ لتطوير خطط الطوارئ ، بالتعاون مع الوحدات ، واللجان المختصة ؛ للتأكد من فاعلية هذه الخطط ؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا ، جاءت في الترتيب المتأخر لأولويات العبارات، ومن وجهة نظر الباحث أن ذلك؛ نتيجة أنها أمور سوف يحددها المستقبل القريب عندما تهدأ حالات الخوف، والقلق من الفيروس، أما ما يشغل علماء المحاسبة، والمراجعة وممارسيها، الآن؛ هو توفير معلومات عن الآثار المالية لفيروس كورونا ، والإجراءات المتخذة لمواجهة هذه الآثار، وفاعلية تنفيذها .

القسم الثالث: مدى وجود تأثير لفيروس كورونا، على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره.

يتضح من بيانات جدول رقم (8) بملحق رقم (1)، وجود اختلاف معنوي في الأهمية النسبية لأراء مفردات عينة الدراسة، في إختيارهم العبارات الدالة على وجود تأثير لفيروس كورونا، على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره، عند مستوى دلالة أقل من 0,01، حيث أثبتت الدراسة وجود تأثير لفيروس كورونا، على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، في تقريره؛ طبقاً لأراء عينة الدراسة بدرجة عالية، حيث بلغ المتوسط العام 3,85، ومعامل اختلاف 21,8%، وبأهمية نسبية 77,60%، وأن أغلبية عينة الدراسة أخذت إيجاباً عاماً نحو الموافقة؛ على العبارات الدالة على وجود تأثير لفيروس كورونا، على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره، حيث تراوحت قيم الأهمية النسبية له بين (72,6%، 88,0%)، ولذا يمكن ترتيبها حسب درجة الموافقة كما يلي:

1. يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات، عن أي تعديلات تمت على المعلومات المفصح عنها؛ لتعكس أي تأثير مالي جوهري على أعمال الشركة؛ نتيجة فيروس كورونا.
2. يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات، عن أي أحداث جوهريّة لاحقة، تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها، أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية؛ وفقاً لإطار التقرير المالي.
3. يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات، عن كفاءة وفاعلية أعمال الشركة؛ لمواجهة التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا.
4. يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات، عن إنعكاسات التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على المعلومات المقدمة لأصحاب المصالح المختلفة، عن الشركة، وأعمالها واستمراريتها مستقبلاً.

٥. يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات، عن وجود آلية تحذير مبكر؛ لدى الشركة؛ لمواجهة الأزمات المشابهة في المستقبل.

التعليق على النتائج:

من النتائج السابقة يمكن استنتاج، وجود إتفاق بين أغلب مفردات العينة، على ضرورة قيام مراقب الحسابات؛ بتوفير معلومات عن أى تعديلات تمت على المعلومات المفصح عنها ؛ لتعكس أى تأثير مالى جوهري على أعمال الشركة ؛ نتيجة فيروس كورونا ، وأى أحداث جوهريّة لاحقة ؛ تتعلق بالفيروس، وأنه تم تناولها، أو الإفصاح عنها بشكل مناسب فى القوائم المالية؛ وفقاً لإطار التقرير المالى، وهو من وجهة نظر الباحث أمور ضروريه، تتطلبها معايير المراجعة، التى يلتزم بها المراجع فى أدائه لمهامه، ومسئوليّاته، إلا أن قيامه بتوفير معلومات عن كفاءة ، وفاعلية أعمال الشركة ؛ لمواجهة التداعيات الإقتصادية ، والآثار المالية لفيروس كورونا وإنعكاساتها مستقبلاً على الشركة، وأعمالها، واستمراريتها، وأصحاب المصالح المختلفة العاملين بها، والمتعامله معها، ووجود آلية تحذير مبكر لدى الشركة ؛ لمواجهة الأزمات المشابهه فى المستقبل ، جاءت فى الترتيب المتأخر لأولويات العبارات، ومن وجهة نظر الباحث، أن ذلك نتيجة أنها أمور سوف يحددها المستقبل القريب، عندما تهدأ حالات الخوف، والقلق من الفيروس، أما ما يشغل علماء المحاسبة والمراجعة، وممارسيها الآن؛ هو توفير معلومات عن الآثار المالية لفيروس كورونا ، والإجراءات المتخذة لمواجهة هذه الآثار، وفاعلية تنفيذها .

القسم الرابع: مدى تأثير أى تعليمات، وإيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا على مسؤوليات، ومهام، وتقرير مراقب الحسابات.

يتضح من بيانات جدول رقم (9) بملحق رقم (1)، وجود تأثير جوهري لأى تعليمات، وإيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا على مسؤوليات، ومهام، وتقرير مراقب الحسابات، عند مستوى دلالة أقل من 0,01، طبقاً لآراء عينة الدراسة، وبدرجة عالية، حيث بلغ المتوسط العام 4,23، ومعامل اختلاف 16,8%، وبأهمية نسبية 84,6%، وان أغلبية عينة الدراسة أخذت إتجافاً عاماً نحو الموافقة الشديدة على العبارات الدالة على وجود تأثير أى تعديلات، أو إيضاحات، بالمعايير المهنية للمراجعة، نتيجة فيروس كورونا على مراقب الحسابات، حيث تراوحت قيم الأهمية النسبية له، بين (83,6%، 85,6%)، كما لا يوجد اختلاف معنوي في الأهمية النسبية لآراء مفردات عينة الدراسة، في اختيارهم العبارات الدالة على تأثير أى تعديلات، أو إيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا على مسؤوليات، ومهام، وتقرير مراقب الحسابات .

التعليق على النتائج:

من النتائج السابقة يرى الباحث وجود إتفاق، بين أغلب مفردات العينة، على كل العبارات الدالة على تأثير أى تعديلات، أو إيضاحات، بالمعايير المهنية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا على مسؤوليات، ومهام، وتقرير

مراقب الحسابات؛ لأنها من وجهة نظر الباحث تمثل أمورًا، ومسلّمات، يجب الإلتزام بها، تفرضها المعايير الدولية المنظمة؛ لمهنة المحاسبة والمراجعة، حتى في ظل الظروف التي فرضها فيروس كورونا على بيئة العمل، ولذا تحتل العبارات تقريباً نفس درجة الأهمية، وجاء اختلاف الأهمية النسبية فيما بينها غير جوهري.

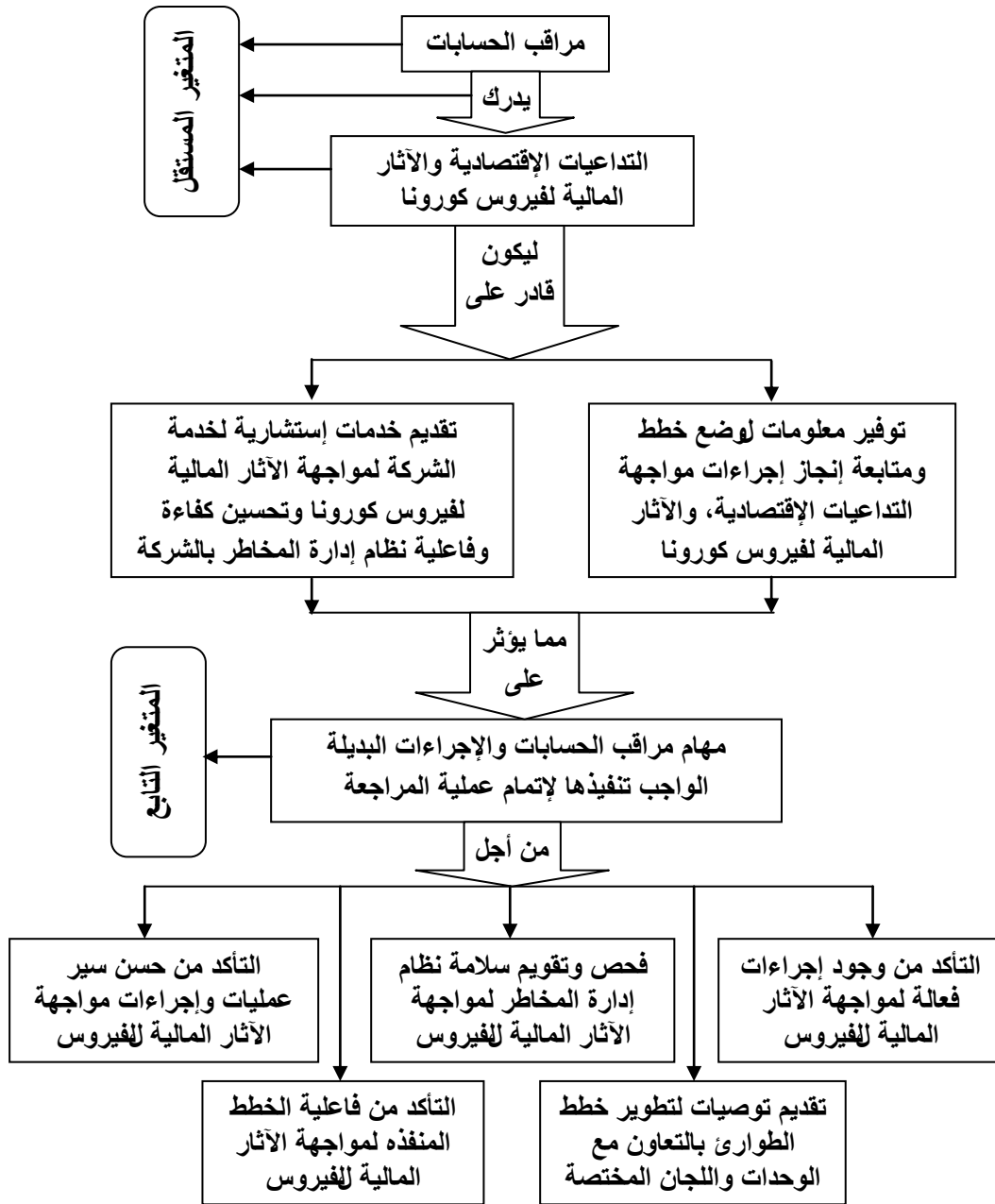
4-6 إختبار فروض الدراسة:

الفرض الأول:

توجد علاقة إرتباط طردية، بين إدراك مراقب الحسابات ل لتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وطبيعة المهام المطلوب منه القيام بها، وكيفية إنجازها.

الشكل رقم (8) يوضح تصور للعلاقات التي سيتم إختبارها؛ لتأكيد صحة، أو عدم صحة الفرض. ١ - للتحقق من صحة فرض البحث، تم استخدام إختبار "ت" للعينة الواحدة one sample t test، والجدول رقم (10) بملحق رقم (1)، يوضح مدى وجود تأثير لإدراك مراقب الحسابات؛ للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب منه القيام بها، وكيفية إنجازها، حيث يتضح من بيانات الجدول أن آراء عينة الدراسة إيجابية حيث بلغت الأهمية النسبية (77,6%)، وهي تقع في مدى الموافق، كما أن قيمة معامل الإختلاف بلغت (19,8%)، وذلك يدل على أن نسبة إتفاق عينة الدراسة، على وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها، وكيفية إنجازها، بلغت (80.2%)، كما أكد ذلك قيم الحدود الدنيا والعليا، وقيمة "ت"، التي اتضح معنويتها عند مستوى دلالة أقل من (0,05)، حيث ان قيمتها المحسوبة، اكبر من قيمتها الجدولية عند (0,01)، مما يدل على تأثير فيرس كورونا، على مهام مراقب الحسابات، والإجراءات البديلة الواجب تنفيذها لإتمام عملية المراجعة، حيث يقوم مراقب الحسابات؛ بالتأكد من وجود إجراءات فعالة؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، وإستراتيجية التعامل معها، ويقدم توصيات؛ لتطوير خطط الطوارئ بالتعاون مع الوحدات، واللجان المختصة؛ للتأكد من فاعلية هذه الخطط؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، كما يوفر معلومات، تساهم في فحص، وتقويم سلامة نظام إدارة المخاطر؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا، ويوفر معلومات، بشأن حسن سير عمليات، وإجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.

شكل (8)
الفرض الأول



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

٢ - كما قام الباحث بحساب معامل الارتباط البسيط، بين المتغير المستقل (إدراك مراقب الحسابات)، والمتغير التابع (طبيعة المهام المطلوبة منه)، ثم قام بعمل تحليل الإنحدار، لمعرفة أثر المتغير المستقل على المتغير التابع، والجدول رقم (11) بملحق رقم (1)، يوضح وجود علاقة ارتباط دالة إحصائياً بين المتغير المستقل (إدراك مراقب الحسابات)، والمتغير التابع (طبيعة المهام) عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,652)، وقيمة معامل التحديد

المصحح بلغت 0,422، أي أن إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، يفسر 42,2%، من التغيرات التي تطرأ على طبيعة المهام، كما أن النموذج معنوي عند مستوى معنوية أقل من 0,05، مما يدل على تطابق البيانات، وجودة النموذج.

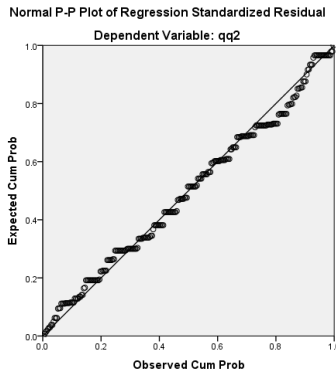
٣- وتم حساب معاملات نموذج الإنحدار، وكما يتضح من جدول (12) بملحق (1) معنوية معامل الإنحدار (إدراك مراقب الحسابات) على المتغير التابع (طبيعة المهام) عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الإنحدار غير المعيارية 0,657، أي أن التغير في إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا بمقدار 0,657، يسبب تغير في طبيعة المهام بمقدار الوحدة الواحدة.

معادلة نموذج الإنحدار:

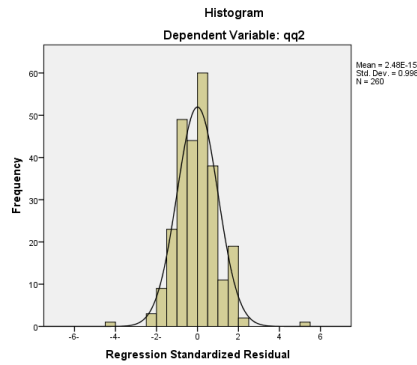
$$\text{طبيعة المهام} = 1,349 + 0,657 (\text{إدراك مراقب الحسابات})$$

ويظهر من الشكلين رقم (9-10) أن أخطاء النموذج تتبع التوزيع الطبيعي، كما أن البيانات خطية، وهناك تماثل للقيم الفعلية، والقيم المقدرة، ومن ثم تحققت معايير جودة النموذج.

شكل رقم (10)
خطية البيانات



شكل رقم (9)
التوزيع الطبيعي لخطنموذج



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

القرار:

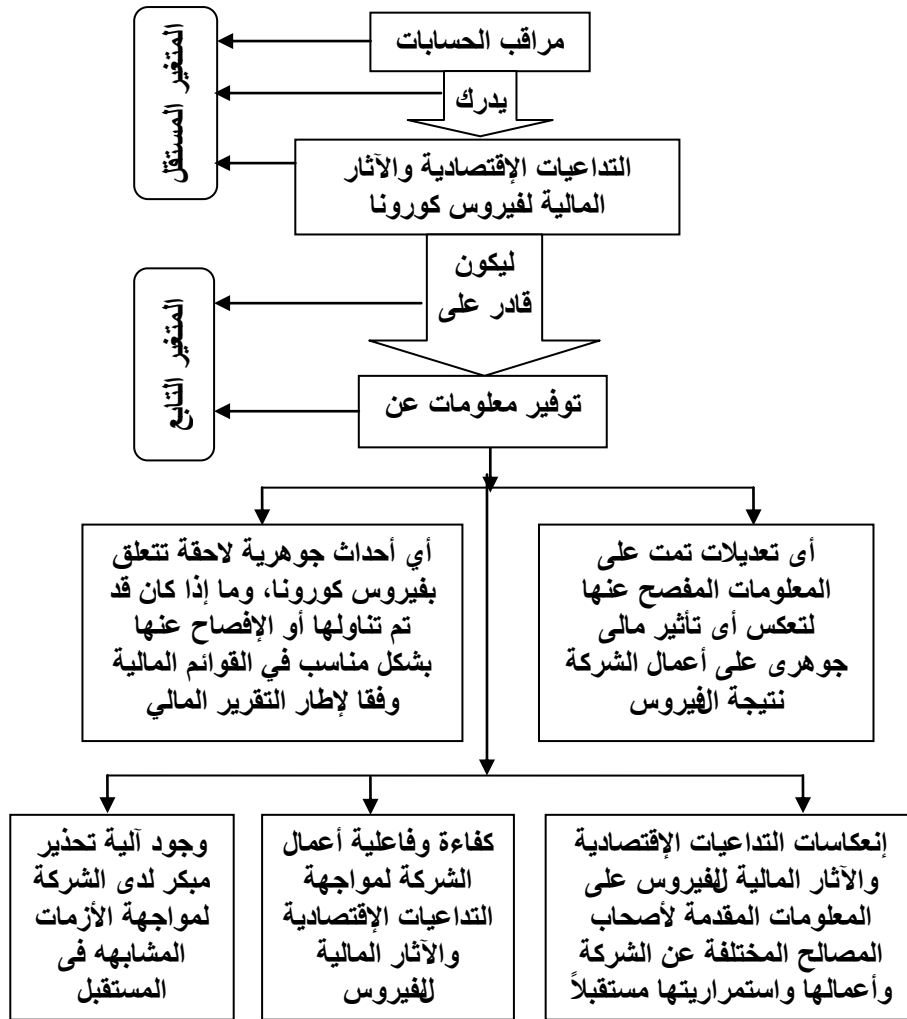
قبول فرض الدراسة الأصلية، "وجود علاقة إرتباط طردية، بين إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وطبيعة المهام المطلوب منه القيام بها، وكيفية إنجازها"، ورفض الفرض البديل.

الفرض الثانى:

توجد علاقة إرتباط طردية، بين إدراك مراقب الحسابات لتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، ومسئوليته عن الإقرار عنها فى تقريره.

الشكل رقم (11) يوضح تصور للعلاقات التى سيتم إختبارها؛ لتأكيد صحة، أو عدم صحة الفرض.

شكل (11)
الفرض الثانى



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

١- للتحقق من صحة فرض البحث، تم استخدام إختبار "ت" للعينة الواحدة one sample t test، والجدول رقم (13) بملحق رقم (1)، يوضح أن آراء عينة الدراسة إيجابية، حيث بلغت الأهمية النسبية (77,0%)، وهى تقع في مدى الموافقة، كما أن قيمة معامل الإختلاف (21,8%)، وذلك يدل على أن نسبة إتفاق عينة الدراسة، على وجوئها لفيروس كورونا على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقطن التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا فى تقريره بلغت (78,2%)، كما أكد ذلك قيم الحدود

الدنيا والعليا، وقيمة "ت" التي اتضح معنويتها عند مستوى دلالة 0,05، حيث أن قيمها أكبر من قيمتها الجدولية عند 0,01، فنجد أن مراقب الحسابات يقوم بتوفير معلومات عن إنعكاسات التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا على المعلومات وفقاً لمصالح المختلفة عن الشركة وأعمالها واستمراريتها مستقبلاً كما يوفر معلومات عن كفاءة وفاعلية أعمال الشركة لمواجهة التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا وأن مراقب الحسابات يقوم بتوفير معلومات عن أي أحداث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي أنه يقوم بتوفير معلومات عن وجود آلية تحذير مبكر لدى الشركة كجهة الأزمات المشابهة في المستقبل ويقوم بتوفير معلومات عن أي تعديلات تمت على المعلومات المفصح عنها؛ لتعكس أي تأثير مالي جوهري على أعمال الشركة كجهة فيروس كورونا

٢ - كما قام الباحث بحساب معامل الارتباط البسيط بين المتغير المستقل (إدراك مراقب الحسابات)، والمتغير التابع (مسئولية مراقب الحسابات)، ثم عمل تحليل الإنحدار؛ لمعرفة أثر المتغير المستقل على المتغير التابع والجدول رقم (14) بملحق (1)، يظهر وجود علاقة ارتباطية دالة إحصائية بين المتغير المستقل (إدراك مراقب الحسابات)، والمتغير التابع مسؤولية مراقب الحسابات عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,664)، وأن قيمة معامل التحديد المصحح بلغت 0,441، أي أن إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا يفسر 44,1%، من التغيرات التي تطرأ على مسؤولية مراقب الحسابات، كما أن النموذج معنوي عند مستوى معنوية أقل من 0,05، مما يدل على تطابق البيانات وجودة النموذج

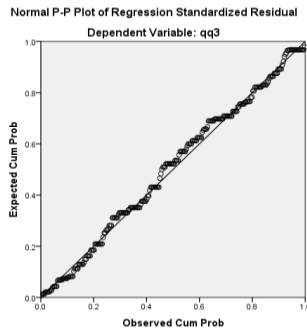
٣ - وتم حساب معاملات الإنحدار، ويظهر من بيانات جدول رقم (15) بملحق (1)، معنوية معامل الإنحدار (إدراك مراقب الحسابات)، على المتغير التابع (مسئولية مراقب الحسابات)، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الإنحدار غير المعيارية 0,724، أي أن التغير في إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا بمقدار 0,724، يسبب تغير في مسؤولية مراقب الحسابات بمقدار الوحدة الواحدة

معادلة نموذج الإنحدار:

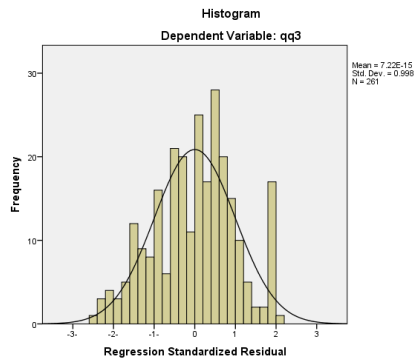
$$\text{مسئولية مراقب الحسابات} = 1,068 + 0,724 (\text{إدراك مراقب الحسابات})$$

ويظهر من الشكلين رقم (12-13) أن أخطاء النموذج؛ تتبع التوزيع الطبيعي، كما أن البيانات خطية، وهناك تماثل للقيم الفعلية، والقيم المقدرة، ومن ثم تحققت معايير جودة النموذج.

شكل رقم (13)
خطية البيانات



شكل رقم (12)
التوزيع الطبيعي لخطنموذج



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

القرار:

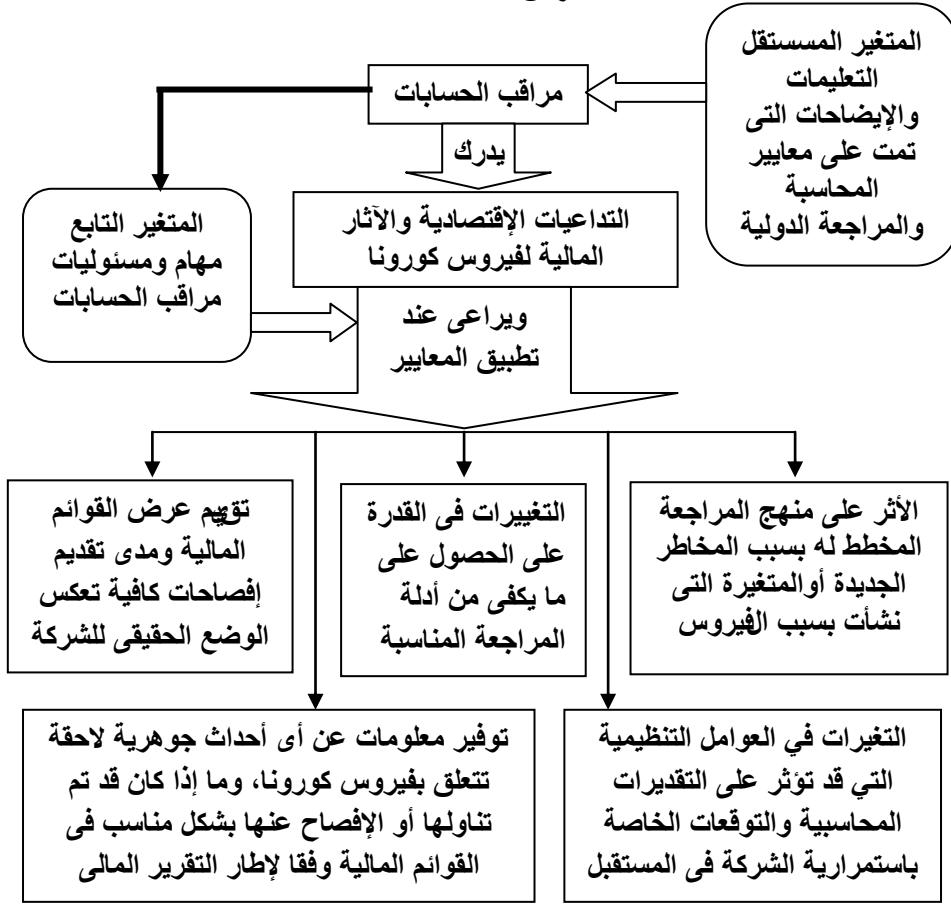
قبول فرض الدراسة الأصلية، "توجد علاقة ارتباط طردية، بين إدراك مراقب الحسابات لمتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، ومسئوليته عن الإقرار عنها في تقريره"، ورفض الفرض البديل.

الفرض الثالث:

التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ نتيجة إنتشار فيروس كورونا، أثرت بشكل جوهري على مراقب الحسابات.

الشكل رقم (14) يوضح تصور للعلاقات التي سيتم إختبارها لتأكيد صحة أو عدم صحة الفرض.

شكل (14)
الفرض الثالث



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

١ - للتحقق من صحة فرض البحث تم استخدام إختبار "ت" للعينة الواحدة one sample t test ، والجدول رقم (16) بملحق رقم (1)، يوضح أن آراء عينة الدراسة إيجابية، حيث بلغت الأهمية النسبية (84,6%)، وهي تقع في مدى الموافقة الشديدة، كما أن قيمة معامل الإختلاف بلغت (16,8%)، وذلك يدل على أن نسبة إتفاق عينة الدراسة ، على وجود تأثير لأى تعديلات ، أو إيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة ؛ نتيجة فيروس كورونا على مسئوليات ، ومهام ، وتقارير مراقب الحسابات بلغت (84,6%)، كما أكد ذلك قيم الحدود الدنيا والعليا، وقيمة "ت" التي اتضح معنويتها، عند مستوى دلالة أقل من 0,05، حيث أن قيمها أكبر من قيمتها الجدولية عند 0,01، فنجد أن من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة...

❖ الأثر على منهج المراجعة المخطط له ؛ بسبب المخاطر الجديدة ، أو المتغيرة التي نشأت بسبب فيروس كورونا.

❖ التغييرات في القدرة، على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

❖ تقويم المراجع لعرض القوائم المالية عمومًا، بما في ذلك النظر فيما إذا كان قد تم تقديم إفضاحات كافية، تعكس الوضع الحقيقي للشركة.

❖ التغيرات في العوامل التنظيمية ، التي قد تؤثر على التقديرات المحاسبية ، والتوقعات الخاصة باستمرارية الشركة في المستقبل.

❖ توفير معلومات عن أى أحداث جوهرية لاحقة ، تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها ، أو الإفصاح عنها بشكل مناسب، في القوائم المالية، وفقاً لإطار التقرير المالي.

٢ - كما قام الباحث بحساب معامل الارتباط البسيط، بين المتغير المستقل (التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة، والمراجعة الدولية)، والمتغير التابع (طبيعة المهام لمراقب الحسابات، ومسئولية مراقب الحسابات)، ثم عمل تحليل الإنحدار؛ لمعرفة أثر المتغير المستقل على المتغير التابع، والجدول رقم (17) بملحق (1) يوضح..

❖ وجود علاقة ارتباطية دالة إحصائية، بين المتغير المستقل (التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية)، والمتغير التابع (طبيعة مهام مراقب الحسابات)، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,450)، وأن قيمة معامل التحديد المصحح بلغت 0,199، أي أن التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ تفسر 19,9%، من التغيرات التي تطرأ على طبيعة مهام مراقب الحسابات، كما أن النموذج معنوي، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، مما يدل على تطابق البيانات، وجودة النموذج.

❖ وجود علاقة ارتباط دالة إحصائية، بين المتغير المستقل (التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية)، والمتغير التابع (مسئولية مراقب الحسابات)، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,455)، وأن قيمة معامل التحديد المصحح بلغت 0,204، أي أن التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ تفسر 20,4%، من التغيرات التي تطرأ على مسؤولية مراقب الحسابات ، كما أن النموذج معنوي عند مستوى معنوية أقل من 0,05، مما يدل على تطابق البيانات، وجودة النموذج.

٣ - وتم حساب معاملات نموذج الإنحدار، ويوضح جدول رقم (18) بملحق (1)

❖ معنوية معامل إنحدار (التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية)، على المتغير التابع (طبيعة مهام مراقب الحسابات) ، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الإنحدار غير المعيارية 0,495، أي أن التغير في التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة، والمراجعة الدولية بمقدار 0,495، يسبب تغير في طبيعة مهام مراقب الحسابات ؛ بمقدار الوحدة الواحدة.

❖ معنوية معامل إنحدار (التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية)، على المتغير التابع (مسئولية مراقب الحسابات)، عند مستوى معنوية أقل من 0,05، حيث بلغت قيمة معامل الإنحدار غير المعيارية 0,540، أي أن التغير في التعليمات والإيضاحات التي تمت على معايير

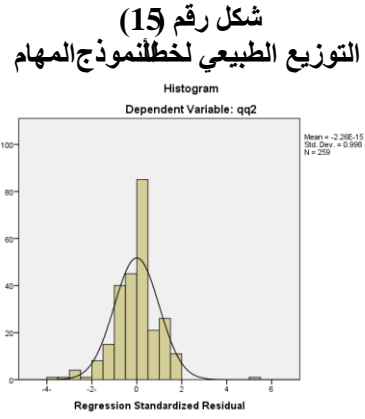
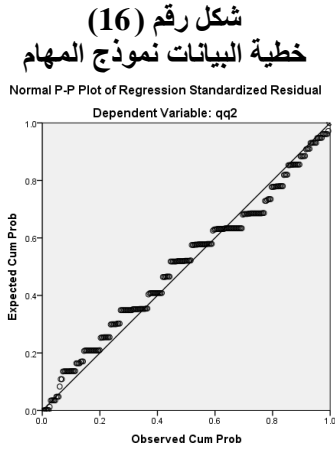
المحاسبة والمراجعة الدولية بمقدار 0,540، بسبب تغير في مسئولية مراقب الحسابات بمقدار الوحدة الواحدة

معادلتى نموذج الإنحدار:

$$\text{طبيعة مهام مراقب الحسابات} = 1,788 + 0,495(\text{التعليمات، والإيضاحات})$$

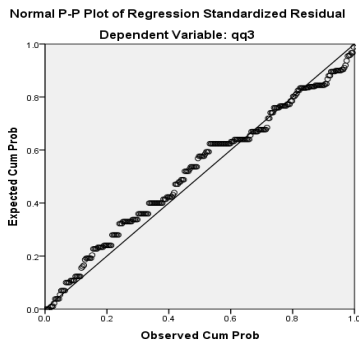
$$\text{مسئولية مراقب الحسابات} = 0,540 + 1,571(\text{التعليمات، والإيضاحات})$$

وتوضح الأشكال (15 - 18) أن أخطاء النموذجين تتبع التوزيع الطبيعي، كما أن البيانات خطية، وهناك تماثل للقيم الفعلية، والقيم المقدرة، ومن ثم تحققت معايير جودة النموذجان.

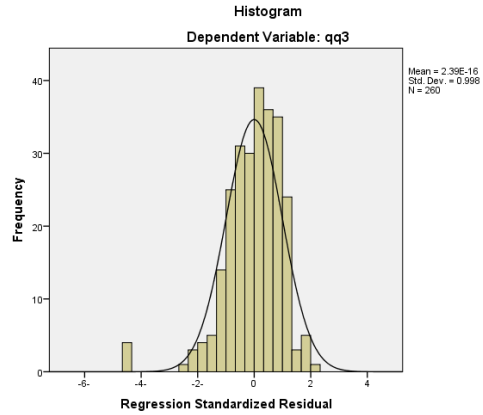


المصدر: الشكل من إعداد الباحث

شكل رقم (18)
خطية البيانات لنموذج مسئولية المراقب



شكل رقم (17)
التوزيع الطبيعي لخطئ نموذج



المصدر: الشكل من إعداد الباحث

القرار :

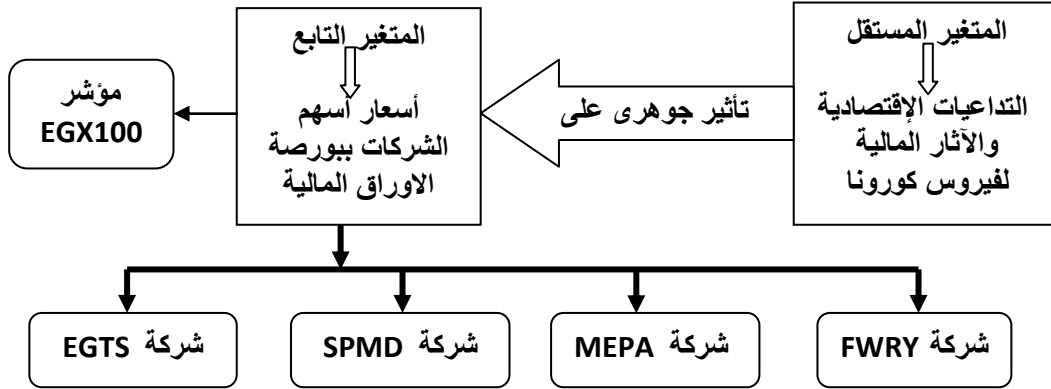
قبول فرض الدراسة الأصلية التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة، والمراجعة الدولية؛ نتيجة إنتشار فيروس كورونا، أثرت بشكل جوهري على مراقب الحسابات ، ورفض الفرض البديل.

الفرض الرابع:

يوجد تأثير جوهري للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على أسعار أسهم الشركات، ببورصة الاوراق المالية.

والشكل رقم (19) يوضح تصور للعلاقات التي سيتم إختبارها لتأكيد صحة، أو عدم صحة الفرض.

شكل (19)
الفرض الرابع



المصدر : الشكل من إعداد الباحث

1 - للتحقق من صحة هذا الفرض ، تم إجراء الإحصاء الوصفي لمؤشر EGX100، وأيضاً للأربع شركات محل الدراسة، خلال الفترة من شهر سبتمبر عام 2019، وحتى شهر سبتمبر عام 2020، عن طريق حساب الوسط الحسابي، والانحراف المعياري لأسعار الأسهم ، في الفترة الزمنية قبل إنتشار فيروس كورونا، وبعد الإنتشار، إضافة إلى تطبيق إختبار t للعينات المرتبطة *Paired Samples t-test*؛ لمقارنة متوسط أسعار الأسهم قبل ، وبعد إنتشار فيروس كورونا ، كما يظهر بالجدول رقم (19) بملحق (1).

أ. ويتضح من الجدول، عدم وجود فرق دال إحصائياً في مؤشر EGX100 نتيجة إنتشار فيروس كورونا، نظراً لإرتفاع القيمة الإحصائية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية $\alpha = 0.965 > p\text{-value}$ (0.05).

ب. بالرغم من عدم دلالة الفرق في المؤشر ، قبل وبعد فيروس كورونا، إلا أنه بالنظر الى متوسط مؤشر EGX100، نجد وجود إرتفاع بسيط بالمؤشر ، من 2193,78 إلى 2195,41، ويفسر الباحث ذلك نتيجة؛ لوجود إنخفاض في متوسط أسعار أسهم بعض الشركات ، مقابل إرتفاع في أسعار أسهم شركات أخرى، خلال الفترة ما بعد الفيروس ، مما أدى إلى ؛ تلاشى أثر الفيروس ، وبالتالي لم يظهر إختلاف جوهري في مؤشر EGX100، نتيجة إنتشار فيروس كورونا، ويؤكد ذلك، وجود فرق دال إحصائياً في متوسط أسعار الأسهم، قبل وبعد إنتشار فيروس كورونا، عند مستوى دلالة أقل من 0,05، على مستوى شركات عينة الدراسة، مما يدل على أن فيروس كورونا، أثر على أسعار الأسهم بعد إنتشاره.

ج. هناك فروق ذات دلالة إحصائية، في متوسط أسعار الأسهم ، قبل وبعد إنتشار فيروس كورونا ، بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحصائية لإختبار t في الشركات محل الدراسة نقل عن قيمة مستوى المعنوية $\alpha = 0.05 < p\text{-value} = 0.000$. وهذا يعني أن فيروس كورونا، أثر على أسعار الأسهم بعد إنتشاره حيث:

- إنخفاض سعر سهم شركة EGTS، نتيجة إنتشار فيروس كورونا، حيث إنخفاض متوسط سعر السهم من 2.591 إلى 1.519، بعد إنتشار الفيروس، وقد أكد إختبار t ذلك، حيث إنخفضت القيمة الإحصائية عن مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05 < p\text{-value} = 0.000$).
- إرتفع سعر سهم شركة FWRY، نتيجة إنتشار فيروس كورونا، حيث إرتفع متوسط سعر السهم من 8.478 إلى 16.243، بعد إنتشار الفيروس، وقد أكد إختبار t ذلك، حيث إنخفضت القيمة الإحصائية عن مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05 < p\text{-value} = 0.000$).
- إرتفع سعر سهم شركة MEPA، نتيجة إنتشار فيروس كورونا، حيث إرتفع متوسط سعر السهم من 0.797 إلى 1.522، بعد إنتشار الفيروس، وقد أكد إختبار t ذلك، حيث إنخفضت القيمة الإحصائية عن مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05 < p\text{-value} = 0.000$).

• إرتفع سعر سهم شركة SPMD، نتيجة إنتشار فيروس كورونا، حيث إرتفع متوسط سعر السهم من 1.515 إلى 2.590، بعد إنتشار الفيروس، وقد أكد إختبار t ذلك، حيث إنخفضت القيمة الإحتمالية عن مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05 < p\text{-value} = 0.000$).

وبذلك يكون لدينا مؤشر مبدئي، على تأثير فيروس كورونا على أسعار الأسهم بالشركات محل الدراسة، وعدم تأثير الفيروس على المؤشر بشكل عام، نتيجة تأثر أسعار بعض الأسهم بالزيادة، والأخرى بالنقص، مما أدى إلى ضعف وتلاشى التأثير، وللتأكيد على ذلك تم تطبيق تحليل الإنحدار الخطي البسيط؛ لمعرفة حقيقة هذا التأثير.

٢ - تحليل الإنحدار البسيط لدراسة تأثير فيروس كورونا (المتغير المستقل) ، على أسعار الأسهم (المتغير التابع)، من خلال النموذج التالي:

$$P_t = \beta_0 + \beta_1 Cov$$

حيث أن:

- ← سعر السهم خلال الفترة الزمنية اليومية t .
 - ← متغير وهمي يُعبر عن فيروس كورونا، وهو يأخذ القيمة (صفر) في الفترة اليومية ما قبل إنتشار الفيروس (من بداية سبتمبر 2019 حتى نهاية مارس 2020)، والقيمة (1) في الفترة اليومية، بعد إنتشار الفيروس (من بداية ابريل 2020 حتى نهاية شهر سبتمبر 2020).
 - ← عنصر الخطأ العشوائية، الناتج من اختلاف القيم الفعلية، عن القيم المقدرة.
- والجدول (20) بملحق (1) يوضح قيم معاملات الإنحدار، وقيمة معامل بيتا، ونتيجة إختبار t -test للتأكد من معنوية المتغير المستقل للنموذج، كما يوضح الجدول (21) بملحق (1) قيمة كل من معامل الارتباط (r)، ومعامل التحديد (r^2)، ومعامل التحديد المعدل ($Adjusted R^2$)، والخطأ المعياري للتقدير ($S.E.$)، بالإضافة إلى نتيجة إختبار F بجدول تحليل التباين ANOVA table، للتأكد من معنوية نماذج الإنحدار ككل.
- يتضح من الجدولين (20) و(21) بملحق (1) أنه يوجد تأثير لإنتشار فيروس كورونا على أسعار الأسهم، وذلك بمستوى معنوية 5%، حيث إنخفضت القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية ($\alpha = p\text{-value}$)

$0.05 < \alpha = 0.000$) بجميع الشركات محل الدراسة، وأيضاً على مستوى المؤشر ككل. وفيما يلي توضيح لنتائج كل شركة على حده:

١ - يوجد تأثير سلبي (عكسي) لفيروس كورونا ، على أسعار أسهم شركة EGTS، أي أن إنتشار فيروس كورونا، أدى إلى إنخفاض أسعار الأسهم بالشركة، حيث أن قيمة معامل الإنحدار المصاحبة لهذا المتغير، هي قيمة سالبة (-0.878)، وهذه النتيجة تُعد نتيجة ذات دلالة إحصائية، نظراً لإنخفاض القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $t_{(236)} = -18.913$, $p\text{-value} = \alpha$ ($0.05 < \alpha = 0.000$)، علاوة على ذلك، تبين أن نموذج الإنحدار الذي تم بناءه، يعتبر نموذج معنوي ككل بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحتمالية لإختبار F تقل عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $F_{(1, 236)} = 357.684$, $p\text{-value} = 0.000 < \alpha = 0.05$)، كما يرتبط فيروس كورونا ، ارتباطاً قوياً بأسعار أسهم الشركة، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.776)، ويلاحظ أيضاً أن فيروس كورونا استطاع وحده أن يُفسر ما يقرب من 60.2%، من التغيرات التي تطرأ على أسعار الأسهم خلال تلك الفترة، في حين أن الجزء المتبقي (39.8) ، قد يرجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى، من الممكن أن يكون لها تأثيراً على أسعار الأسهم، ولم يتم تناولها بالدراسة الحالية.

٢ - يوجد تأثير إيجابي (طردي) لفيروس كورونا على أسعار أسهم شركة FWRY، أي أن إنتشار فيروس كورونا أدى إلى إرتفاع أسعار الأسهم بالشركة، حيث أن قيمة معامل الإنحدار المصاحبة لهذا المتغير ، هي قيمة موجبة (7.828)، وهذه النتيجة تُعد نتيجة ذات دلالة إحصائية، نظراً لإنخفاض القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $t_{(236)} = 14.549$, $p\text{-value} = 0.000 < \alpha = 0.05$)، علاوة على ذلك تبين أن نموذج الإنحدار الذي تم بناءه، يعتبر نموذج معنوي ككل بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحتمالية لإختبار F تقل عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $F_{(1, 236)} = \alpha$ ($0.05 < \alpha = 0.000$)، هذا ويرتبط فيروس كورونا، ارتباطاً متوسطاً بأسعار أسهم الشركة، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.683)، أيضاً يلاحظ أن فيروس كورونا استطاع وحده أن يُفسر ما يقرب من 46.7%، من التغيرات التي تطرأ على أسعار الأسهم خلال تلك الفترة، في حين أن

الجزء المتبقي (53.3) ، قد يرجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى، من الممكن أن يكون لها تأثير على أسعار الأسهم، ولم يتم تناولها بالدراسة الحالية.

٣ - يوجد تأثير إيجابي (طردى) لفيروس كورونا ، على أسعار أسهم شركة MEPA، أي أن إنتشار فيروس كورونا أدى إلى إرتفاع أسعار الأسهم بالشركة، حيث أن قيمة معامل الإنحدار المصاحبة لهذا المتغير هي قيمة موجبة (0.738)، وهذه النتيجة تُعد نتيجة ذات دلالة إحصائية، نظراً لإنخفاض القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $\alpha (0.05 < p\text{-value} = 0.000)$ ، $t_{(236)} = 22.902$ ، علاوة على ذلك، تبين أن نموذج الإنحدار الذي تم بناءه، يعتبر نموذج معنوي ككل بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحتمالية لإختبار F تقل عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $\alpha (0.05 < p\text{-value} = 0.000)$ ، $F_{(1, 236)} = 524.479$ ، هذا ويرتبط فيروس كورونا إرتباطاً قوياً بأسعار أسهم الشركة، حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط (0.829)، أيضاً يلاحظ أن فيروس كورونا استطاع وحده أن يُفسر ما يقرب من 68.7%، من التغيرات التي تطرأ على أسعار الأسهم ، خلال تلك الفترة، في حين أن الجزء المتبقي (31.3) ، قد يرجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى، من الممكن أن يكون لها تأثير على أسعار الأسهم، ولم يتم تناولها بالدراسة الحالية.

٤ - يوجد تأثير ايجابي (طردى) لفيروس كورونا ، على أسعار أسهم شركة SPMD، أي أن إنتشار فيروس كورونا أدى إلى؛ ارتفاع أسعار الأسهم بالشركة، حيث أن قيمة معامل الإنحدار المصاحبة لهذا المتغير ، هي قيمة موجبة (0.924)، وهذه النتيجة تُعد نتيجة ذات دلالة إحصائية، نظراً لإنخفاض القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $\alpha (0.05 < p\text{-value} = 0.000)$ ، $t_{(236)} = 15.573$ ، علاوة على ذلك، تبين أن نموذج الإنحدار الذي تم بناءه، يعتبر نموذج معنوي ككل بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحتمالية لإختبار F تقل عن قيمة مستوى المعنوية المعياري $\alpha (0.05 < p\text{-value} = 0.000)$ ، $F_{(1, 236)} = 242.504$ ، هذا ويرتبط فيروس كورونا إرتباطاً قوياً بأسعار أسهم الشركة، حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط (0.707)، أيضاً يلاحظ أن فيروس كورونا ، استطاع وحده أن يُفسر ما يقرب من 50.1%، من التغيرات التي تطرأ على أسعار الأسهم ، خلال تلك الفترة، في حين أن

الجزء المتبقي (49.9) ، قد يرجع إلى الخطأ العشوائي، أو لعوامل أخرى، من الممكن أن يكون لها تأثير على أسعار الأسهم، ولم يتم تناولها بالدراسة الحالية.

٥ - يوجد تأثير إيجابي (طردى) لفيروس كورونا، على أسعار المؤشر ككل EGX100، أي أن إنتشار فيروس

كورونا أدى إلى ؛ إرتفاع أسعار أسهم المؤشر ككل، حيث أن قيمة معامل الإنحدار المصاحبة لهذا المتغير، هي قيمة موجبة (88.492)، وهذه النتيجة تُعد نتيجة ذات دلالة إحصائية، نظراً لإنخفاض القيمة الإحتمالية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية المعياري α ($p\text{-value} = 2.440$) $t_{(236)}$ $\alpha=0.05 < 0.000$). علاوة على ذلك، تبين أن نموذج الإنحدار الذي تم بناءه، يعتبر نموذج معنوي ككل

بمستوى معنوية 5%، حيث أن القيمة الإحتمالية لإختبار F تقل عن قيمة مستوى المعنوية المعياري α ($\alpha=0.05 < 0.000 = p\text{-value}$) $(F_{(1, 236)} = 5.954)$. هذا ويرتبط فيروس كورونا ، إرتباطاً ضعيفاً بأسعار أسهم المؤشر ككل، حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط (0.155)، أيضاً يلاحظ أن فيروس كورونا، استطاع وحده أن يُفسر ما يقرب من 2.4%، من التغيرات التي تطرأ على أسعار الأسهم ، خلال تلك الفترة، في حين أن الجزء المتبقي (97.6)، قد يرجع إلى الخطأ العشوائي ، أو لعوامل أخرى ، من الممكن أن يكون لها تأثير على أسعار الأسهم ، ولم يتم تناولها بالدراسة الحالية ، هذا وقد يرجع إنخفاض قيمة معامل الإرتباط ، وقيمة معامل التحديد ، إلى تقارب متوسط أسعار اسهم المؤشر ككل ، قبل وبعد إنتشار الفيروس ، التي تم التوصل إليها عند المقارنة بين الفترتين الزمنيةتين ، قبل وبعد إنتشار الفيروس، والموضحة بالجدول (19)، وهو ما فسره الباحث كنتيجة لتلاشي تأثير فيروس كورونا على أسعار الأسهم، التي يشملها المؤشر؛ بسبب أن إنتشار الفيروس أثر على أسعار بعض الأسهم بشكل إيجابي، والآخر بشكل سلبي.

القرار:

قبول فرض الدراسة الأصلية، "يوجد تأثير جوهري للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على أسعار أسهم الشركات ببورصة الاوراق المالية"، ورفض الفرض البديل.

القسم الخامس

النتائج والتوصيات ومجالات البحث المستقبلية

1-6 النتائج:

تتمثل أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

١. وجود إتفاق بين أغلب مفردات العينة، على وجود إدراك لدى مراقب الحسابات، للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، وتأثير ذلك بشكل جوهري على مهامه، ومسئوليّاته.
٢. وجود اختلاف معنوي في الأهمية النسبية، لآراء مفردات عينة الدراسة، في إختيارهم للعبارات في القسم الأول (مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا)، والقسم الثاني (مدى وجود تأثير لفيروس كورونا، على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات، القيام بها، وكيفية إنجازها)، والقسم الثالث (مدى وجود تأثير لفيروس كورونا، على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار، عن التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره).
٣. لا يوجد اختلاف معنوي في الأهمية النسبية لآراء مفردات عينة الدراسة، في إختيارهم العبارات في القسم الرابع من قائمة الإستقصاء (مدى تأثير أى تعليمات، وإيضاحات، بالمعايير المهنية للمراجعة؛ نتيجة فيروس كورونا، على مسئوليات، ومهام، وتقرير مراقب الحسابات).
٤. تم قبول الفرض الأول للبحث، بناءً على نتائج تحليل الإرتباط البسيط، والإندجار البسيط، حيث أظهرت النتائج عند مستوى معنوية أقل من 0,05، أن هناك علاقة إرتباط دالة إحصائياً، حيث أن إدراك مراقب الحسابات، للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، يفسر 42,2%، من التغيرات التي تطرأ على طبيعة المهام المطلوبه منه، وأن التغير في إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا بمقدار 0,657، يسبب تغير في طبيعة المهام بمقدار الوحدة الواحدة.
٥. تم قبول الفرض الثاني للبحث، بناءً على نتائج تحليل الإرتباط البسيط، والإندجار البسيط، حيث أظهرت النتائج عند مستوى معنوية أقل من 0,05، أن هناك علاقة إرتباط دالة إحصائياً، حيث أن إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، يفسر 44,1%، من التغيرات التي تطرأ على مسئوليته عن الإقرار عنها في تقريره، وأن التغير في إدراك مراقب الحسابات، للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، بمقدار 0,724، يسبب تغير في ومسئوليته عن الإقرار عنها في تقريره، بمقدار الوحدة الواحدة.
٦. تم قبول الفرض الثالث للبحث، بناءً على نتائج تحليل الإرتباط البسيط، والإندجار البسيط، حيث أظهرت النتائج عند مستوى معنوية اقل من 0,05، أن هناك علاقة إرتباط دالة إحصائياً، حيث أن التعليمات،

والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية؛ بـ 19,9%، من التغيرات التي تطرأ على طبيعة مهام مراقب الحسابات، وتفسر 20,4%، من التغيرات التي تطرأ على مسؤوليته عن الإقرار عن الآثار المالية التي سببها فيروس كورونا، وأن التغير في التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية بمقدار 0,495؛ بسبب تغير في طبيعة مهام مراقب الحسابات بمقدار الوحدة الواحدة، والتغير في التعليمات، والإيضاحات التي تمت على معايير المحاسبة والمراجعة الدولية بمقدار 0,540؛ بسبب تغير في مسؤولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن الآثار المالية التي سببها فيروس كورونا بمقدار الوحدة الواحدة.

7. تم قبول الفرض الرابع للبحث، بناءً على نتائج التحليل الإحصائي، حيث أنه يوجد تأثير لإنتشار فيروس كورونا، على أسعار الأسهم، وذلك بمستوى معنوية 5%، حيث إنخفضت القيمة الإحصائية لإختبار t عن قيمة مستوى المعنوية α ($p\text{-value} = 0.000 < \alpha = 0.05$) بجميع الشركات محل الدراسة، وأيضاً على مستوى مؤشر EGX100 ككل، على الرغم من إنخفاض قيمة معامل الارتباط، وقيمة معامل التحديد بالنسبة للمؤشر، نتيجة تقارب متوسط أسعار اسهم المؤشر ككل، قبل وبعد إنتشار الفيروس، وهو ما فسره الباحث؛ كنتيجة لتلاشي تأثير فيروس كورونا، على أسعار الأسهم التي يشملها المؤشر؛ بسبب أن إنتشار الفيروس أثر على أسعار بعض الأسهم بشكل إيجابي، والآخر بشكل سلبي.

8. مما سبق يتضح أن إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا، وتأثيرها على طبيعة المهام المطلوب منه القيام بها، وكيفية إنجازها، ومسؤوليته عن الإقرار، عن هذه الآثار المالية، الناتجة عن إنتشار هذا الفيروس في تقريره، أمور ضرورية، تفرضها إحتياجات أصحاب المصالح المختلفة؛ لمعلومات تتسم بالدقة والمصداقية، لإتخاذ ما يلزم من قرارات، بشأن إستثماراتهم وأعمالهم، خاصة بعد ما تبين من الدراسة، تأثير أسعار أسهم بعض الشركات بالبورصة بهذا الوباء.

9. فيروس كورونا جعل المسؤولين عن عمليات المحاسبة، والمراجعة يشعرون أنهم في منطقة مجهولة، حيث تتعامل الشركات مع سيل من التحديات الجديدة، التي تتطلب إستجابات سريعة، في بيئة تتغير كل ساعة، في هذه الأوقات الصعبة، يقع على عاتق هؤلاء المسؤولين، مساعدة شركاتهم على إدارة المخاطر، الأكثر أهمية التي أوجدها فيروس كورونا، ليستطيع قادة الأعمال الموازنة بين الاستجابة للأزمات، والاستمرارية التشغيلية، بمساعدة هؤلاء المسؤولين؛ لتقييم المخاطر، والفرص؛ لاتخاذ القرارات السليمة، التي يتم من خلالها التعامل مع الأزمة، وما سببته من مخاطر وخسائر.

2-6 التوصيات:

1. من الضروري إعادة هندسة مهام مراقب الحسابات، وما يقدمه من تقارير، وفقاً للمعايير الدولية الحديثة، ودعم المهنة بالكوادر الأكفاء، وتوفير الإمكانيات المادية، والمالية، والبشرية؛ لتطويرها لتستجيب

- للمتطلبات، والإحتياجات المتوقعة منها، من قبل أصحاب المصالح المختلفة، للقضاء على فجوة التوقعات بين ممارسى المهنة، والمستفيدين من خدماتها.
٢. عقد دورات تدريبية ، وورش عمل تأهيلية ؛ لمراقبى الحسابات؛ لتطوير مهاراتهم ، وقدراتهم ، ومعارفهم ، من أجل تعزيز فاعلية مساهمتهم ، فى تحسين كفاءة، وفاعلية أداء الشركات، وتلبية إحتياجات أصحاب المصالح، وتحقيق الأهداف المتوقعة من عمليات المراجعة، ل دعم الدور المهم الذي يجب أن يلعبه المدققون، فى الحفاظ على الثقة فى التقارير المالية، وغيرها من التقارير الخارجية..
٣. تنمية المهارات الرقمية، والمعارف التكنولوجية لدى مراقبى الحسابات، للإستجابة لمطالب بيئة العمل، فى ظل التحول الرقمية، والإستفادة القصوى من مزايا الحوسبة السحابية، والإمكانات التكنولوجية، التى تسمح لهم بممارسة أعمالهم عن بعد، إذا اضطروا لذلك، كما هو الحال فى ظل إنتشار فيروس كورونا، وهو ما يفرض عليهم أن يكونوا مبدعين، ومبتكرين فى أساليب التدقيق الخاصة بهم.
٤. ضرورة التكامل، والتعاون الكامل بين ممارسى مهنة المراجعة، والأكاديميين من علماء، وباحثين فى هذا المجال؛ لسد الفجوة القائمة بين ما يتم عمله، وما يجب عمله، فمما لاشك فيه أن الأكاديميين فى حاجة لمعرفة مشاكل الأداء الفعلى لأعمال المراجعة، والصعوبات التى تواجهها، لمحاولة إيجاد حلول واقعية لها، والممارسين فى حاجة لتبسيط قواعد، ومعايير المهنة؛ لتحسين كفاءة، وفاعلية أدائها، وهو ما يحقق فى النهاية الإستفادة القصوى لعمليات المراجعة، والمستفيدين منها.
٥. يجب على مراقب الحسابات، مناقشة الإدارة فيما يتعلق بخططهم، والإجراءات التى سيتم إتخاذها، للتعامل مع مخاطر إنتشار فيروس كورونا، وأى مخاطر مستقبلية متوقعة، أو غير متوقعة، كما يجب عليه التواصل مع الإدارة، ومسئولى الحوكمة فى الوقت المناسب، فيما يتعلق بالمسائل الهامة، مثل: الصعوبات التى تواجهه أثناء تنفيذ عمليات المراجعة، والتأخيرات المحتملة فى تقارير المراجعة، والتعديلات المتوقعة على تقرير المراجع.
٦. التطبيق الجيد للحوكمة مدعومة بكفاءة، وفعالية نظم المعلومات، والتحكم، والرقابة من خلال نظم رقابة داخلية فعالة، يمكن الشركات من مواجهه مخاطر الأزمات، والكوارث، وحسن التعامل معها، وهو ما يجب أن يتأكد منه مراقب الحسابات، ويفصح عنه فى تقريره، فأصحاب المصالح المختلفة دائماً لديهم إحتياج؛ لمعلومات مؤكدة يمكن الوثوق فيها، والإعتماد عليها؛ لاتخاذ العديد من القرارات المصيرية؛ للتعامل مع الأزمة، ومن الممكن أن يجدها فى تقرير مراقب الحسابات.

3-6 مجالات البحث المستقبلية:

١. تأثير فيروس كورونا على المراجع الداخلى.
٢. إنعكاسات فيروس كورونا على تصميم، وتطبيق نظام رقابة داخلية فعال.
٣. دور أعمال المراجعة فى دعم إدارة المخاطر؛ لمواجهة فيروس كورونا.
٤. أهم التعديلات المقترحة على معايير المحاسبة الدولية؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
٥. أهم التعديلات المقترحة على معايير المراجعة الدولية؛ لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.

ملحق البحث (1)

جدول (1) عينة الدراسة

%	العدد	
28	73	مراجع خارجي
22,6	59	مراجع داخلي
27,6	72	مدير مالي
21,8	57	عضو هيئة تدريس
100	261	الاجمالي

المصدر: التحليل الاحصائي

جدول (2)

معامل الصدق والثبات للاستقصاء

معامل الصدق	معامل الثبات	البعد
0.887	0.787	مدى ادراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية والاثار المالية التي سببها فيروس كورونا.
0.871	0.759	مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها وكيفية إنجازها
0.950	0.902	مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مسؤولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية والاثار المالية لفيروس كورونا في تقريره.
0.892	0.796	مدى تأثير أى تعديلات أو إيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة نتيجة فيروس كورونا على مسؤوليات ومهام وتقرير مراقب الحسابات
0.924	0.853	الدرجة الكلية

المصدر: التحليل الاحصائي

جدول (3)

توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية (%)
بكالوريوس	185	70.9
ماجستير	32	12.3

16.8	44	دكتوراه
100.0	261	الاجمالي

المصدر: من إعداد الباحث

جدول (4)

توزيع عينة الدراسة وفقا لمتغير عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات	التكرار	النسبة المئوية (%)
أقل من خمس سنوات	21	8.0
من 5-10 سنوات	58	22.2
من 10-15 سنة	62	23.8
من 15 سنة فأكثر	120	46.0
الاجمالي	261	100.0

المصدر: من إعداد الباحث

جدول (5)

توزيع عينة الدراسة وفقا لمتغير الشهادات العلمية

بيان	التكرار	النسبة المئوية (%)
لا يوجد	144	55.2
شهادة مراجع معتمد CIP	35	13.4
شهادة محاسب قانوني CPA	22	8.4
شهادة محاسب قانوني معتمد ACPA	24	9.2
عضوية جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية	36	13.8
الاجمالي	261	100.0

المصدر: من إعداد الباحث

جدول (□)

مدى إدراك مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا (ن=□□□)

الوزن النسبي	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	بيان
84.8	22.4	0.95	4.24	يوجد ادراك لدى مراقب الحسابات للتداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.
77.0	25.5	0.98	3.85	يساهم مراقب الحسابات من خلال المعلومات التي يوفرها في وضع خطط لمواجهة التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.
70.2	31.6	1.11	3.51	يقوم مراقب الحسابات بخدمات استشارية لخدمة الشركة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
76.8	26.3	1.01	3.84	من مهام مراقب الحسابات توفير معلومات عن مدى انجاز الإجراءات المخططة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا وفاعلية النتائج.
76.0	25.5	0.97	3.80	تساهم المعلومات التي يقدمها مراقب الحسابات عن إجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا في تحسين كفاءة وفاعلية نظام إدارة المخاطر بالشركة.
77.0	20.0	0.77	3.85	المتوسط العام
115.49				ك
0.000				مستوى الدلالة

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على طبيعة المهام المطلوبة من مراقب الحسابات القيام بها وكيفية إنجازها (ن=□□□)

الوزن النسبي	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	بيان
88.0	30.7	1.35	4.40	يؤثر فيروس كورونا على مهام مراقب الحسابات والإجراءات البديلة الواجب تنفيذها لإتمام عملية المراجعة.
79.6	24.9	0.99	3.98	يقوم مراقب الحسابات بالتأكد من وجود إجراءات فعالة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا وإستراتيجيات التعامل معها.
72.6	26.7	0.97	3.63	يقدم مراقب الحسابات توصيات لتطوير خطط الطوارئ بالتعاون مع الوحدات واللجان المختصة للتأكد من فاعلية هذه الخطط لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
73.4	27.0	0.99	3.67	يوفر مراقب الحسابات معلومات بشأن حسن سير

				عمليات وإجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.
74.2	29.7	1.10	3.71	يوفر مراقب الحسابات معلومات تساهم في فحص و تقويم سلامة نظام إدارة المخاطر لمواجهة الآثار المالي ة لفيروس كورونا.
77.6	19.8	0.77	3.88	المتوسط العام
165.70				كا
0.000				مستوى الدلالة

المصدر :اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (١)

مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره (ن=١٠٠)

الوزن النسبي	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	بيان
75.0	26.7	1.00	3.75	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن إنعكاسات التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا على المعلومات المقدمة لأصحاب المصالح المختلفة عن الشركة وأعمالها واستمراريتها مستقبلاً.
76.4	25.4	0.97	3.82	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن كفاءة وفا علية أعمال الشركة لمواجهة التداعيات الاقتصادية وا لآثار المالية لفيروس كورونا.
79.2	26.3	1.04	3.96	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن أي أحدا ث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كا ن قد تم تناولها أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في الق وائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي.
74.4	25.5	0.95	3.72	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن وجود آلية تحذير مبكر لدى الشركة لمواجهة الأزمات المشابهه في المستقبل.
80.4	24.6	0.99	4.02	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن أي تعديلا ت تمت على المعلومات المفصح عنها لتعكس أي تأ ثير مالي جوهري على أعمال الشركة نتيجة فيروس كورونا.
77.0	21.8	0.84	3.85	المتوسط العام
52.16				كا
0.000				مستوى الدلالة

المصدر :اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

مدى تأثير أي تعليقات وإيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة نتيجة فيروس كورونا على مسئوليات ومهام وتقرير مراقب الحسابات. (ن=□□□)

الوزن النسبي	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	بيان
83.6	21.3	0.89	4.18	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة الأثر على منهج المراجعة المخطط له بسبب المخاطر الجديدة أو المتغيرة التي نشأت بسبب فيروس كورونا.
84.0	20.5	0.86	4.20	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة التغيرات في القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.
84.4	19.7	0.83	4.22	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة تقويم المراجع لعرض القوائم المالية عموماً بما في ذلك النظر فيما إذا كان قد تم تقديم إفصاحات كافية تعكس الوضع الحقيقي للشركة.
85.0	18.8	0.80	4.25	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة التغيرات في العوامل التنظيمية التي قد تؤثر على التقديرات المحاسبية والتوقعات الخاصة باستمرارية الشركة في المستقبل.
85.6	20.8	0.89	4.28	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة توافر معلومات عن أي أحداث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي.
84.6	16.8	0.71	4.23	المتوسط العام
5.585				ك
0.232				مستوى الدلالة

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

يوضح مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها وكيفية إنجازها

فترة الثقة		مستوى الدلالة	قيمة ت	الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
الحد الاعلى	الحد الأدنى						
3.97	3.78	0.000	18.16	77.6	19.8	0.77	3.88

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.05: 1.96 قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.01: 2.57

جدول (□)

معايير جودة نموذج إنحدار إدراك مراقب الحسابات على طبيعة المهام

معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	معنوية إختبار ف
0.652	0.425	0.422	0.000

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

معاملات نموذج إنحدار إدراك مراقب الحسابات على طبيعة المهام

معنوية إختبارات	المعامل المعياري	المعامل غير المعيارية		النموذج
		الخطأ المعياري	معامل الانحدار	
0.000		0.187	1.349	الثابت
0.000	0.652	0.048	0.657	إدراك مراقب الحسابات

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

يوضح مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات

الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره

فترة الثقة		مستوى الدلالة	قيمة ت	الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
الحد الاعلى	الحد الأدنى						
3.96	3.75	0.000	16.41	77.0	21.8	0.84	3.85

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.05: 1.96 قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.01: 2.57

جدول (□)

معايير جودة نموذج إنحدار إدراك مراقب الحسابات على مسئولية مراقب الحسابات

معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	معنوية إختبار ف
0.664	0.441	0.439	0.000

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

معاملات نموذج إنحدار إدراك مراقب الحسابات على مسئولية مراقب الحسابات

معنوية إختبارات	المعامل المعياري	المعامل غير المعيارية		النموذج
		الخطأ المعياري	معامل الانحدار	
0.000		0.199	1.068	الثابت
0.000	0.664	0.051	0.724	إدراك مراقب الحسابات

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

يوضح مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات

الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره

فترة الثقة		مستوى الدلالة	قيمة ت	الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
الحد الاعلى	الحد الادنى						
4.31	4.14	0.000	27.85	84.6	16.8	0.71	4.23

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.05: 1.96 قيمة "ت" عند مستوى دلالة 0.01: 2.57

جدول (□)

معايير جودة نموذج إنحدار المتغير المستقل على المتغير التابع

معنوية إختبار ف	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط	المتغير التابع	النموذج
0.000	0.199	0.202	0.450	طبيعة المهام لمراقب الحسابات	1
0.000	0.204	0.207	0.455	مسئولية مراقب الحسابات	2

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (□)

معاملات نموذج إنحدار المتغير المستقل على المتغير التابع

معنوية إختبار ت	المعامل المعياري	المعامل غير المعيارية		النموذج	المتغير التابع	النموذج
		الخطأ المعياري	معامل الانحدار			
0.000		0.262	1.788	الثابت	طبيعة المهام لمراقب الحسابات	1
0.000	0.450	0.061	0.495	التعديلات		

0.000		00.288	1.571	الثابت	مسئولية مراقب الحسابات	2
0.000	0.455	0.066	0.540	التعديلات		

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (19)
المقارنة بين سعر السهم قبل وبعد كورونا

إختبار t	الإحصاء الوصفي		الفترة الزمنية	الشركات و (المؤشر)	
	القيمة الاحتمالية p-value	قيمة الإختبار t			الانحراف المعياري
0.000	42.598	0.238	2.591	قبل	شركة (EGTS)
		0.146	1.519	بعد	
0.000	12.355-	0.476	8.478	قبل	شركة (FWRY)
		6.249	16.243	بعد	
0.000	21.239-	0.069	0.797	قبل	شركة (MEPA)
		0.361	1.522	بعد	
0.000	52.360-	0.394	1.515	قبل	شركة (SPMD)
		0.419	2.590	بعد	
0.965	0.044-	67.393	2193.78	قبل	المؤشر ككل (EGX100EWI)
		350.22	2195.41	بعد	

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (20)
إختبار t ومعاملات نموذج الانحدار

إختبار t-test	قيمة معامل Beta	معاملات نموذج الانحدار		المتغيرات	الشركة
		الخطأ المعياري	قيمة المعامل		
0.000	78.907	0.030	2.397	الثابت	شركة (EGTS)
0.000	18.913-	0.046	0.878-	فيروس كورونا (Covid19)	
0.000	23.506	0.358	8.415	الثابت	شركة (FWRY)
0.000	14.549	0.538	7.828	فيروس كورونا (Covid19)	
0.000	36.378	0.022	0.784	الثابت	شركة (MEPA)
0.000	22.902	0.032	0.738	فيروس كورونا (Covid19)	
0.000	42.214	0.039	1.666	الثابت	شركة (SPMD)
0.000	15.573	0.059	0.924	فيروس كورونا (Covid19)	
0.000	87.327	24.127	2106.919	الثابت	المؤشر ككل

0.015	2.440	0.155	36.265	88.492	فيروس كورونا (Covid19)	(EGX100EWI)
-------	-------	-------	--------	--------	---------------------------	-------------

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

جدول (21)
ملخص لنموذج الانحدار

الشركة	معاملات الارتباط (r)	معاملات التحديد المعدل (r ²)	الخطأ المعياري للتحديد	جدول تحليل التباين ANOVA	
				F _(1, 236)	معنوية الاختبار p-value
شركة (EGTS)	0.776	0.602	0.601	354.684	0.000
شركة (FWRY)	0.683	0.467	0.464	211.680	0.000
شركة (MEPA)	0.829	0.687	0.686	524.479	0.000
شركة (SPMD)	0.707	0.501	0.498	242.504	0.000
المؤشر ككل (EGX100EWI)	0.155	0.024	0.020	5.954	0.015

المصدر: اعداد الباحث في ضوء تحليل بيانات قائمة الاستقصاء

ملحق (2)

قائمة الاستقصاء

التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا،

وإنعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات

(دراسة تطبيقية)

نموذج قائمة الاستقصاء

السيد الأستاذ الفاضل:.....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإعداد دراسة بحثية وتهدف القائمة الماثلة بين يديكم، إلى تجميع الحقائق واستطلاع آرائكم

البناءة، ويؤكد الباحث أن الآراء التي سوف تضعونها في هذه القائمة، سوف تكون محل تقدير واحترام وأنها

أساسية من أجل استكمال الدراسة التطبيقية، وسوف تكون مكفولة السرية تماماً، ولن تستخدم إلا في أغراض

إتمام الجانب التطبيقي للبحث، ويشكر الباحث لكم مقدماً حسن تعاونكم،،،

أولاً: الأسئلة العامة

الإسم (اختياري) :

المؤهل :

الوظيفة الحالية:.....

مدة الخبرة في الوظيفة الحالية:

جهة العمل :

سنوات الخبرة أقل من 5 من 5 إلى 10 من 11 إلى 15 أكثر من 15 سنوات

الشهادات العلمية

شهادة مراجع داخلي معتمد CIP شهادة محاسب قانوني معتمد CPA شهادة

محاسب قانوني عربي ACPA عضوية جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية.....

لا يوجد..... أخرى حددها.....

عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها:.....

أخرى.....

القسم الأول : من فضلك حدد رأيك لبيان مدى إدراك مراقب الحسابات لتداعيات الإقتصادية ، والآثار المالية التي سببها فيروس كورونا:

رقم العبارة	العبارة	أوافق جدا	أوافق	محايد	رافض	رافض جدا
1	يوجد ادرك لدى مراقب الحسابات ل لتداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.					
2	يساهم مراقب الحسابات من خلال المعلومات التي يوفرها في وضع خطط لمواجهة ا لتداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.					
3	يقوم مراقب الحسابات بخدمات استشارية لخدمة الشركة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.					
4	من مهام مراقب الحسابات توفير معلومات عن مدى انجاز الإجراءات المخططة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا وفاعلية النتائج .					
5	تساهم المعلومات التي يقدمها مراقب الحسابات عن إجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا في تحسين كفاءة وفاعلية نظام إدارة المخاطر بالشركة.					

القسم الثاني : من فضلك حدد رأيك لبيان مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على طبيعة المهام المطلوب من مراقب الحسابات القيام بها وكيفية إنجازها:

رقم العبارة	العبارة	أوافق جدا	أوافق	محايد	رافض	رافض جدا
1	يؤثر فيروس كورونا على مهام مراقب الحسابات والإجراءات البديلة الواجب تنفيذها لإتمام عملية المراجعة.					
2	يقوم مراقب الحسابات بالتأكد من وجود إجراءات فعالة لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا وإستراتيجية التعامل معها.					
3	يقدم مراقب الحسابات توصيات لتطوير خطط الطوارئ بالتعاون مع الوحدات واللجان المختصة للتأكد من فاعلية هذه الخطط لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.					
4	يوفر مراقب الحسابات معلومات بشأن حسن سير عمليات وإجراءات مواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.					
5	يوفر مراقب الحسابات معلومات تساهم في فحص وتقويم سلامة نظام إدارة المخاطر لمواجهة الآثار المالية لفيروس كورونا.					

القسم الثالث : من فضلك حدد رأيك لبيان مدى وجود تأثير لفيروس كورونا على مسئولية مراقب الحسابات عن الإقرار عن التداعيات الإقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا في تقريره:

رقم العبارة	العبارة	أوافق جدا	أوافق	محايد	رافض	رافض جدا
1	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن انعكاسات التداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا على المعلومات المقدمة لأصحاب المصالح المختلفة عن الشركة وأعمالها واستمراريتها مستقبلاً.					
2	يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن كفاءة وفاعلية أعمال الشركة لمواجهة لتداعيات الإقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا.					

					يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن أي أحداث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية وفقا لإطار التقرير المالي.	3
					يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن وجود آلية تحذير مبكر لدى الشركة لمواجهة الأزمات المشابهة في المستقبل.	4
					يقوم مراقب الحسابات بتوفير معلومات عن أي تعديلات تمت على المعلومات المفصح عنها لتعكس أي تأثير مالي جوهري على أعمال الشركة نتيجة فيروس كورونا.	5

القسم الرابع : من فضلك حدد رأيك لبيان مدى تأثير أي تعليمات أو إيضاحات بالمعايير المهنية للمراجعة نتيجة فيروس كورونا على مسئوليات ومهام وتقرير مراقب الحسابات.

رقم العبارة	العبارة	أوافق جدا	أوافق	محايد	رافض	رافض جدا
1	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة الأثر على منهج المراجعة المخطط له بسبب المخاطر الجديدة أو المتغيرة التي نشأت بسبب فيروس كورونا.					
2	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة التغييرات في القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.					
3	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة تقويم المراجع لعرض القوائم المالية عموماً بما في ذلك النظر فيما إذا كان قد تم تقديم إفصاحات كافية تعكس الوضع الحقيقي للشركة.					
4	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة التغييرات في العوامل التنظيمية التي قد تؤثر على التقديرات المحاسبية والتوقعات الخاصة باستمرارية الشركة في المستقبل.					
5	من الإعتبارات الخاصة عن تطبيق المعايير مراعاة توفير معلومات عن أي أحداث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كورونا، وما إذا كان قد تم تناولها أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية وفقا لإطار التقرير المالي.					

7- المراجع :

7-1 المراجع العربية:

- ١ - الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) ، 2020، آثار إنتشار فيروس كورونا (كوفيد - 19) على إعداد القوائم المالية ومراجعتها، نشرة إرشادية مختصرة لأهم المعايير الدولية التي يجب مراعاتها عند إعداد القوائم المالية ومراجعتها في ظل ظروف فيروس كوفيد - 19، أبريل.
- ٢ - الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين * (SOCPA) ، 2020، المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى ذات العلاقة، المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- ٣ - تداعيات وباء فيروس "كوفيد-19" على أعمال التدقيق ومراجعي الحسابات، 2020، منقول عن المجلس التنظيمي المستقل لمراجعي الحسابات بجنوب افريقيا IRBA ، منشورات المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، ARABOSAI. إبريل.
- ٤ - د. عبلة عبد اللطيف، 2020، تحليل قطاعى لتداعيات تأثير كوفيد- 19 على الاقتصاد المصري- الجزء الأول، أبريل، المركز المصري للدراسات الاقتصادية ECES .
- ٥ - روى ليتزنيبرغ، وكارى راميريز، " التدقيق عن بعد فى إطار كوفيد- 19 ومابعد التداعيات قصيرة وطويلة المدى"، ترجمة معهد المدققين الداخليين، مركز التدقيق فى الصحة والسلامة البيئية، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، ARABOSAI.
- ٦ - سامى النوبصر، 2020، تداعيات وباء الكوفيد-19- التحديات المتوقعة فى مجال التدقيق المالى، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، ARABOSAI.
- ٧ - محمد جمعة، علاء الدين عبد الرحمن، 2020، متطلبات إعداد القوائم المالية فى ظل جائحة كوفيد-19، ورقة عمل مقدمة خلال الوبينار الثالث الذى تنظمه الأمانة العامة للأرابوساى حول تداعيات كوفيد - 19، التحديات ومجالات التركيز المتوقعة فى التدقيق المالى، 4/6/2020.
- ٨ - مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار ، 2020، كوفيد- 19 | إعادة تشغيل الاقتصاد | رؤى وخبرات دولية- مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار التابع لمجلس الوزراء المصري، العدد الأول، 20 مايو.

- ٩ - مولاي إدريس عزيز ، 2020، أزمة كوفيد-19 ومخاطر الغش والاحتيال، ورقة عمل مقدمة
خلال الوبينار الثالث الذي تنظمه الأمانة العامة للأربوساى حول تداعيات كوفيد - 19،
التحديات ومجالات التركيز المتوقعة فى التدقيق المالى، 4/6/2020.

7-2 References

- 1- Abu-Bakr, Ahmed. (2020), Corona Virus (COVID-19): Effect and Survival Strategy for Businesses. In: *Journal of Economics and Business*, Vol.3, No.2, 661-671.
- 2- ACCA, Think Ahead, 2020, "The Impact of Covid-19 on Audit and Assurance – **Challenges and Considerations**".
- 3- Bob Dohrer, & Ken Tysiac, 2020,(A) "Tips for auditing with changed controls during the pandemic "April, **Journal of Accountancy** (<https://www.journalofaccountancy.com>)
- 4- Bob Dohrer, & Ken Tysiac, 2020,(B) "How Auditors Can Test Inventory without a Site Visit: The COVID-19 Pandemic Has Made It Difficult or Impossible to Physically Inspect Inventory, but Sufficient Appropriate Evidence Can Still Be Observed and Documented", **Journal of Accountancy**, April. (<https://www.journalofaccountancy.com>)
- 5- Bob Dohrer, 2020"How auditors can test inventory without a site visit" ", **Journal of Accountancy**, March. (<https://www.journalofaccountancy.com>)
- 6- BRC072 12/03/2020 KLB BRC072 BRCGS Audits impacted by Covid-19.
- 7- CEA0B 2020, "CEA0B emphasizes the following areas that are of high importance in view of Covid-19 impact on audits of financial statements", CEA0B 2020-008 Adopted on 24 March.
- 8- Clinton Free and Angela Hecimovic, 2020, "Global supply chains after COVID-19: the end of the road for neoliberal globalization?"**Accounting, Auditing & Accountability Journal** © Emerald Publishing Limited 0951-3574 DOI 10.1108/AAAJ-06-2020-4634.
- 9- David Heald & Ron Hodges, 2020, "The accounting, budgeting and fiscal impact of COVID-19 on the United Kingdom", **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management** © Emerald Publishing Limited, 1096-3367.
- 10- Denise Lee Yohn, 2020, "Brand authenticity, employee experience and corporate citizenship priorities in the COVID-19 era and beyond", DOI 10.1108/SL-06-2020-0077 © Emerald Publishing Limited, ISSN 1087-8572
- 11- Dr. Stavros Thomadakis, 2020, "COVID-19: Ethics and Independence Considerations", Staff Questions & Answers May, **the International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)**.
- 12- For Accountants (IESBA) and national ethics standard, 2020, "compliance with the fundamental principles in the Code created by COVID-19 circumstances", **The International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)**.
- 13- Grant Thornton International Ltd., 2020, COVID-19: Financial Reporting and Disclosures. www.grantthornton.global/locations.
- 14- Hope Osayantin Aifuwa ,Saidu Musa and ,Success Ayoola Aifuwa,2020, "Corona Virus Pandemic Outbreak and Firms Performance in Nigeria ", **Management**

- and Human Resource Research Journal**, Vol.9, No.4; April-2020; ISSN (3363 – 7036); 4/7/2020.
- 15- IESBA Staff, 2020, "The Staff of the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) today released a Question and Answer (Q&A) publication", May, **The International Ethics Standards Board for Accountants®** (IESBA®)
 - 16- IFRS 9 and covid-19, 27 March 2020
 - 17- Johann Seiwald & Tobias Polzer, 2020, "Reflections on the Austrian COVID-19 budgetary emergency measures and their potential to reconfigure the public financial management system", **Journal of Public Budgeting Accounting & Financial Management**, ©Emerald Publishing Limited, 1096-3367 DOI 10.1108/JPBAFM-07-2020-0103.
 - 18- Ken Tysiac, 2020, (A) "Remote auditing comes to forefront during pandemic", **Journal of Accountancy**, March. (<https://www.journalofaccountancy.com>)
 - 19- Ken Tysiac, 2020, (B) "FASB issues Q&As to clarify pandemic lease accounting issues", **Journal of Accountancy**, April. (<https://www.journalofaccountancy.com>)
 - 20- Khaldoon Albitar, et al, 2020, Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality", **International Journal of Accounting & Information Management** © Emerald Publishing Limited 1834-7649 DOI 10.1108/IJAIM-08-2020-0128.
 - 21- Kim, J., Kim, J., Lee, S. K., & Tang, L. R. (2020). "Effects of epidemic disease outbreaks on the financial performance of restaurants: Event study method approach", **Journal of Hospitality and Tourism Management**.
 - 22- KPMG, 2020, COVID-19. Role of internal audit leaders, by **KPMG AG is a subsidiary of KPMG Holding AG**, March.
 - 23- Lee D. Parker, 2020, "The COVID-19 office in transition: cost, efficiency and the social responsibility business case", **Accounting, Auditing & Accountability Journal** ©Emerald Publishing Limited 0951-3574 DOI 10.1108/AAAJ-06-2020-4609.
 - 24- McKibbin, W & Fernando, R. (2020). The Global Macroeconomic Impacts of COVID-19: Seven Scenarios. Retrieved from <https://researchgate.net>
 - 25- Michael Cohn, 2020, "AICPA, IESBA and IAASB offer guidance on use of specialists amid corona virus", www.accountingtoday.com > news > **AICPA, IESBA and IAASB**.
 - 26- Nigeria Centre for Disease Control [NCDC] (2020). COVID-19 Pandemic Outbreak. Retrieved from, <https://covid19.ncdc.gov.ng>
 - 27- PwC, COVID-19 considerations for Internal Audit functions,
 - 28- Robert B. Handfield, Gary Graham, Laird Burns, 2020, " Corona virus, tariffs, trade wars and supply chain evolutionary design", **International Journal of Operations & Production Management** © Emerald Publishing Limited 0144-3577 DOI 10.1108/IJOPM-03-2020-0171.
 - 29- Tashanova, D., Sekerbay, A., Chen, D., Luo, Y., Zhao, S. & Zhang, Q. (2020). Investment opportunities and strategies in an era of corona virus pandemic. Retrieved from <https://ssrn.com/abstract=3567445>
 - 30- The International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®), 2020, "sets high-quality, internationally appropriate ethics standards for professional accountants, including auditor independence requirements".
 - 31- Thomas Ahrens, Laurence Ferry, 2020, "Financial resilience of English local government in the aftermath of COVID-19", **Journal of Public Budgeting,**

Accounting & Financial Management © Emerald Publishing Limited 1096-3367 DOI 10.1108/JPBAFM-07-2020-0098.

- 32- Timothy Manuel and Terri L. Herron, 2020, "An ethical perspective of business CSR and the COVID-19 pandemic" **Society and Business Review** © Emerald Publishing Limited 1746-5680 DOI 10.1108/SBR-06-2020-0086.
- 33- Tom Seidenstein, 2020, "IAASB Assists with Audit Considerations for the Impact of Covid-19", IAASB (**International Auditing and Assurance Standards Board**).
- 34- Trevor Hopper, 2020, "Swimming in a sea of uncertainty –business, governance and the corona virus (COVID-19) pandemic", **Journal of Accounting & Organizational Change** © Emerald Publishing Limited 1832-5912 DOI 10.1108/JAOC-07-2020-0091
- 35- Wenzhi Ding, Ross Levine, Chen Lin, Wensi Xie, 2020, "Corporate Immunity to the Covid-19 Pandemic, National Bureau of Economic Research", NBER, Working Paper Series, April. <http://www.nber.org/papers/w27055>.

3-7 مواقع هامة

covid19support@ipsasb.org

[ACCA \(Association of Chartered Certified Accountants\)](#)

www.spa.gov.sa/2072092

www.ethicsboard.org.

www.ifac.org.

www.iasplus.com