مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والسياسية

اسم المقال: اثر جائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية "دراسة ميدانية"
اسم الكاتب: علا حبمبم، أ.د. حسين دحدوح
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/6073
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 14:17 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والسياسية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والسياسية
المجلد 39- 4- 2023: 36-56

Damascus University Journal
For The Economic And Political Sciences
Vol 39 -4-2023:36-56

أثر جائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية "دراسة ميدانية"

علا حبمبم[1]، أ.د. حسين دحدوح[2]

[1]طالبة دكتوراه- قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة دمشق.
oula.habambm@damascusuniversity.edu.sy
[2]أستاذ- قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة دمشق.
hussain.dahdouh@damascusuniversity.edu.sy

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر جائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية، تم الاعتماد على المنهج الوصفي واستخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات وتوزيعها على عينة مكونة من (70) مدققاً خارجياً من المدققين المزاولين لمهنة التدقيق لدى شركات ومكاتب التدقيق المعتمدين لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية. تم تحليل (57) استبانة باستخدام البرنامج الاحصائي **spss** واختبار الفرضيات باستخدام الانحدار الخطي البسيط. وخلص البحث إلى اتفاق المدققين السوريين على وجود أثر إيجابي لجائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية، وتقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، وتقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

تاريخ الايداع: **2021/11/17**
تاريخ النشر : **2022/8/9**

حقوق النشر: جامعة دمشق –سورية، يحتفظ المؤلفون بحقوق النشر بموجب**CC BY-NC-SA**

الكلمات المفتاحية: الحكم المهني، الاستمرارية، جائحة كوفيد 19.

The impact of the Covid-19 pandemic on the auditor's professional judgment about assessing the going concern" Field Study"

Oula Habambm[1], Prof. Hussain Dahdouh[2]

[1]PhD student Department of Accounting - Faculty of Economics - Damascus University. oula.habambm@damascusuniversity.edu.sy

[2]Professor-Department of Accounting - Faculty of Economics - Damascus University. hussain.dahdouh@damascusuniversity.edu.sy

Received: **17/11/2021**
Accepted: **9/8/2021**

Copyright: Damascus University- Syria, The authors retain the copyright under a **CC BY- NC-SA**

Abstract

The purpose of this study is to identify the impact of the Covid-19 pandemic on the professional auditors' judgment of the ability of an enterprise to continue operations. The descriptive method was adopted and surveys were used to collect data from a sample of seventy external professional auditors from various SPSS accredited companies and auditing firms. Fifty-seven surveys were analyzed using a statistical program and hypotheses were tested using simple linear regression. The study concluded that there is a consensus among Syrian auditors on the positive impact of the Covid-19 pandemic on the professional auditor's judgment of an enterprise's ability to continue operating, the evaluation of the suitability of preparing financial statements on the basis of business continuity in light of subsequent events, and the auditor's assessment of the enterprise management's estimate of the enterprise 's ability to continue existing.

Keywords: professional judgment, continuity, Covid-19 pandemic.

الإطار العام للدراسة:

1.1 المقدمة:

بدأت أزمة كوفيد -19 في مدينة ووهان الصينية في أواخر نوفمبر عام 2019، وسرعان ما انتقلت العدوى للعالم بأسره. لتتحول إلى جائحة عالمية أصابت كل دول العالم بلا استثناء، لذا لجأت غالبية الدول إلى فرض حجر صحي على مواطنيها، وهذا ما نتج عنه توقف شبه كلي للاقتصاد، فتزايدت مخاوف حكومات العالم من تحول الأزمة الصحية إلى أزمة اقتصادية عالمية كارثية تلاحق معظم المنشآت وربما جميعها. فقد أثرت تلك الأزمة على كل القطاعات مع اختلاف درجة التأثير من قطاع لآخر. ولم تكن وظيفة التدقيق الخارجي بمنأى عن هذه التأثيرات التي طالت جميع قطاعات المجتمع، حيث يواجه المدقق الخارجي العديد من التحديات عند جمع أدلة التدقيق الملائمة في سبيل تقييم قدرة العديد من المنشآت المتضررة على الاستمرار، وذلك على سبيل المثال إما بسبب القيود على حركة المدققين وضرورة التباعد الاجتماعي، أو بسبب الإجراءات الاحترازية التي تتخذها الشركات ومنها تخفيض طاقات تشغيل المنشآت، وتأخر وصول المصادقات من العملاء والموردين، وصعوبة ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون، وكذلك صعوبة السفر لمراجعة المهام التي نفذها المدققين للشركات التابعة في دول أخرى، مما يعوق المدقق عن الوصول لمصدر أدلة التدقيق، إضافة إلى أن التطور السريع للفيروس يزيد من التحديات التي يواجهها المدقق عند القبول بارتباطات تدقيق في ظل هذه الظروف الصعبة والمعقدة. كل تلك المعوقات أثرت على الحكم المهني للمدقق بشأن تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية، وهذا ما دفع الباحثة نحو تقديم هذه الدراسة.

1.2 مشكلة الدراسة:

يسعى التدقيق إلى توفير خدمات ذات جودة تتمثل في إصدار تقرير صادق حول نتائج أعمال المنشأة، فمهمة المدقق هي إضفاء الثقة في القوائم المالية للمنشأة محل التدقيق والتي يعتمد عليها العديد من الأطراف في اتخاذ مختلف القرارات، لذا فالمدقق مسؤول عن تقييم مدى قدرة المنشأة على الاستمرار وإبراز ذلك في تقريره، وفي ظل الظروف الحالية المتمثلة في الآثار الكبيرة لجائحة كوفيد 19 والتي قد تكون في حد ذاتها مصدراً رئيسياً لعدم التأكد الجوهري بشأن قدرة المنشأة على الاستمرار، فإنه تزداد ضرورة اهتمام المدقق بمتطلبات معيار 570 الاستمرارية، حيث يتوجب على المدقق أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع جائحة covid-19، وما إذا كانت قد تثير منفردةً أو مع أحداث أخرى شكوكاً حول قدرة المنشأة على الاستمرارية وعلى ضوء ما سبق، يمكن التعبير عن المشكلة بالتساؤل التالي:

هل هناك أثر لجائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية؟

وينبثق عن التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية الآتية:

1- هل هناك أثر لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة؟

2- هل هناك أثر لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية؟

1.3 أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في تسليط الضوء على أثر جائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية، والتركيز على أهم المشاكل والتحديات التي قد تواجه المدققين عند الارتباط بعمليات تدقيق في ظل هذه الظروف والتي تتطلب منهم ضرورة تعديل خطة التدقيق وتطوير إجراءات بديلة لجمع أدلة التدقيق، وأن مثل هذه الظروف تستوجب على المدقق بذل العناية اللازمة والحذر المهني في تقييم الأحداث اللاحقة، وبيان أثر الجائحة في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، إضافة لاقتراح بعض الآليات التي قد تساعد المدققين في تقويمهم لتقييم الإدارة لفرض الاستمرارية.

1.4 أهداف الدراسة:

استنادا إلى المشكلة البحثية يهدف البحث إلى:

- التعرف على أثر جائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.
- بيان أثر جائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة.
- بيان أثر جائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

1.5 فرضيات الدراسة:

انطلاقا من مشكلة الدراسة ولتحقيق أهدافها يمكن تحديد الفرضية الرئيسية بأنه:

يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

ويتفرع عنها الفرضيات الآتية:

- يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة.
- يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

1.6 الدراسات السابقة:

1-6-1 الدراسات باللغة العربية:

1. دراسة (كفوس، تداعيات جائحة كورونا على التدقيق الخارجي، دراسة تحليلية، 2020) **بعنوان "تداعيات جائحة كورونا على التدقيق الخارجي، دراسة تحليلية"**: هدف البحث إلى تسليط الضوء على تداعيات جائحة كورونا على عملية التدقيق، ومعرفة كيفية تفاعل واستجابة المدقق لها، إضافة إلى تحديد بعض الاعتبارات الرئيسية التي يجب الاهتمام بها من قبل المدقق، وبينت النتائج أن الوباء لديه القدرة على التأثير بشكل كبير على الطريقة التي يتم بها إجراء عملية التدقيق، ما يعني ضرورة تعديل خطة التدقيق وتطوير إجراءات بديلة لجمع أدلة التدقيق، وأن مثل هذه الظروف تستوجب على المدقق بذل العناية اللازمة والحذر المهني في تقييم الأحداث اللاحقة.

2. دراسة (الوتار، 2020) بعنوان "الآثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل أزمة فيروس كورونا (دراسة تحليلية)": هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الآثار الناجمة من فيروس كورونا على الاقتصاد

وعلى القوائم المالية لعام 2019، ومعرفة المعالجة المحاسبية للتأثيرات التي نجمت من فيروس كورونا على القوائم المالية لعام 2019، في ظل معيار الإقرار المالي (10)، وتوصلت الدراسة إلى أنه يجب الإفصاح عن الآثار التي تركها الفيروس على القوائم المالية مثل انخفاض الأصول وإيقاف الإنتاج، وكذلك التأكد من مدى ملائمة فرض الاستمرارية.

3. دراسة (محمد و عبد الرزاق، 2020) بعنوان "التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لفيروس كورونا وانعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات": هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل لتأثير التداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا، على عمليات المحاسبة والمراجعة، وانعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات، وتوصل الباحث إلى أن الانعكاسات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كوفيد 19 لها تأثير إيجابي على أسعار الأسهم العادية لبعض المنشآت، ولها تأثير سلبي على البعض الآخر، بالإضافة إلى وجود تأثير إيجابي للتداعيات الاقتصادية، والآثار المالية لفيروس كورونا على مراقب الحسابات، وما يقوم به من مهام ويفصح عنه من معلومات.

دراسات باللغة الأجنبية:

1. دراسة **(Malsch, 2020)** بعنوان*:* **" Exploring Improvisation in Audit Work through Auditors' Responses to COVID-19"**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة استجابة مدققي الحسابات للتغيرات المفاجأة في ظل تفشي جائحة كورونا، وإن كان المدققون قد اعتمدوا إجراءات التدقيق المعتادة، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإجراء مقابلات مع 24 مدقق، وتوصلت الدراسة إلى أن المدققين قاموا بتصميم إجراءات جديدة تتناسب مع الظروف الراهنة للحفاظ على جودة عملية التدقيق.

2. دراسة (Albitar, 2020) بعنوان:" Auditing in times of social distancing: The effect of Covid-19 on auditing quality"

هدفت الدراسة إلى دراسة التأثير النظري لتفشي فيروس كورونا على جودة التدقيق، من خلال إجراء دراسة مكتبية لمعرفة الاعتبارات الرئيسية المتأثرة بفيروس كورونا والتي تنعكس على جودة التدقيق ومن أهمها أتعاب التدقيق، وتقييم الاستمرارية، وإجراءات التدقيق، ورواتب الموظفين، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة تفعيل استراتيجية العمل عن بعد وتطوير البرامج الرقمية بما فيها الذكاء الاصطناعي وتطوير أمن الشبكات، لأن ذلك سيكون علاقة مرنة بين المدققين والعملاء ويحقق أرباح أكبر.

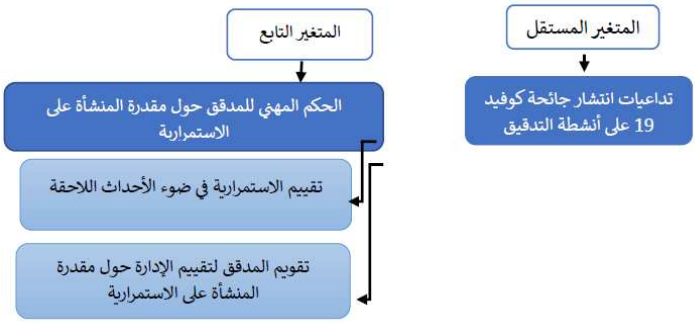
ما يميز هذه الدراسة: تأتي الدراسة مكملة للدراسات السابقة التي ركزت على أثر جائحة كورونا على جودة عملية التدقيق، إلا أنها تميزت عن مثيلاتها بأنها تسعى لمعرفة الأثر الذي تعكسه جائحة **covid 19** على الحكم المهني للمدقق والمرتبط بتقييم الاستمرارية.

1-7 منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضيتها، اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي في الحصول على البيانات الثانوية المتعلقة بالإطار النظري المتاحة في الأبحاث العلمية، وذلك بهدف بناء الإطار النظري للبحث، ومن ثم تصميم استبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بالدراسة، وذلك بعد الرجوع إلى الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة القريبة من موضوع البحث. حيث غطت الاستبانة في المحور الأول: أثر جائحة كوفيد 19 على أنشطة التدقيق والمحور الثاني: آراء المدققين بشأن الحكم المهني للمدقق حول قدرة المنشأة على الاستمرار، أما المحور الثالث تضمن آراء المدققين بشأن تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم

المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، في حين تضمن المحور الرابع آراء المدققين بشأن تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية. وتم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية (Spss) الإصدار 24 من أجل تحليل بيانات عينة الدراسة.

1-8 أنموذج الدراسة:



الجانب النظري:

ما هو فيروس كورونا: فيروسات كورونا فصيلة واسعة الانتشار معروفة بأنها تسبب أمراضاً تتراوح من نزلات البرد الشائعة إلى الاعتلالات الأشد وطأة مثل متلازمة الشرق الأوسط التنفسية (MERS) ومتلازمة الالتهاب الرئوي الحاد الوخيم (السارس) (منظمة_الصحة_العالمية، 2020). أما **Covid 19:** كوفيد-19 هو المرض الناجم عن فيروس كورونا المُستجد المُسمى فيروس كورونا-سارس- 2. وقد اكتشفت المنظمة هذا الفيروس المُستجد لأول مرة في 31 كانون الأول/ ديسمبر 2019، بعد الإبلاغ عن مجموعة من حالات الالتهاب الرئوي الفيروسي في يوهان بجمهورية الصين الشعبية (منظمة_الصحة_العالمية، 2020).

الآثار الاقتصادية لجائحة كوفيد- 19:

يشهد العالم اليوم جائحة غير مسبوقة ناتجة عن انتشار كوفيد 19 المستجد، وخلفت تلك الجائحة العديد من الآثار السلبية على كافة جوانب الحياة الاجتماعية والاقتصادية، حيث صاحب تلك الجائحة تغير من جانب الأفراد في الأنماط الاستهلاكية للسلع والخدمات، كذلك تعطل سلاسل الإمداد والتوريد للعديد من السلع والخدمات، وفرض سياسات العمل عن بعد، والإغلاق الكلي أو الجزئي للعديد من الأنشطة نتيجة الإجراءات الاحترازية التي اتخذتها العديد من الحكومات، وترتب على ما سبق تعثر العديد من العملاء عن سداد التزاماتهم المالية، وعجز العديد من المنشآت على سداد التزاماتها نتيجة النقص في السيولة النقدية، والتي تزامن معها صعوبة الحصول على تمويل إضافي من المصارف، بعد ارتفاع متطلبات الضمان. وقد أثرت تلك الأزمة على كل القطاعات مع اختلاف درجة التأثير من قطاع لآخر، حيث تسببت الجائحة بخسائر مالية كبيرة لقطاعات الطيران نتيجة توقف الطيران الدولي والسياحة (Wong & Hazley, 2020, p. 336)، بينما وجد قطاع الرعاية الصحية والأدوية في هذه الأزمة فرصة ذهبية لتعزيز استثماراته، وبالنسبة للقطاعات الغذائية فقد شهدت حالة من الخوف والهلع وارتفاع الأسعار (Nicola، وآخرون، 2020، صفحة 187)، وقد قامت القطاعات الاقتصادية ككل بإجراء تغيير جذري في أساليب الإدارة ليتناسب مع حالة عدم التيقن والمخاطر المحتملة نتيجة تفشي الكوفيد (Sharma، Leung، Kingshott، Davcik، و Cardinali، 2020، صفحة 189).

وترى الباحثة مما سبق أن انتشار كوفيد 19 أثر سلباً على حركة التجارة العالمية وتوقف بعض القطاعات، مثل قطاع السياحة الذي توقف تماماً، فضلاً عن فقدان ملايين الوظائف، ما أدى إلى ارتفاع معدلات البطالة بشكل كبير جداً، وهو ما انعكس بدوره على انخفاض مستوى المعيشة ورفع معدلات الفقر، إضافة إلى نقص الإمدادات في العديد من القطاعات بسبب هلع الشراء والاستخدام المتزايد للسلع الأساسية والأدوية لمقاومة الجائحة والذي سبب انتشار ظاهرة التلاعب بالأسعار، وجميعها تشكل تحديات اقتصادية واسعة بعد كوفيد 19.

موقف المنظمات المهنية من تفشي كوفيد -19 وآثاره على عملية التدقيق:

أدى انتشار كوفيد 19 إلى ضرورة إعادة النظر في الآثار المحاسبية والافصاحات، وبذل العناية المهنية اللازمة من قبل معدي القوائم المالية ومدققيها بشأن التعامل مع حالات عدم التأكد التي تثيرها ظروف كوفيد 19، وتقديم الإفصاحات اللازمة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة مبنية على معلومات ذات جودة عالية (كفوس، تداعيات جائحة كورونا على التدقيق الخارجي، دراسة تحليلية، 2020، صفحة 118)، وبما أنه يجب أن تستمر عمليات التدقيق في الامتثال للمعايير المطلوبة والتي قد تتطلب اعتبارات مختلفة ومعززة من قبل المدققين في الظروف الحالية، فقد يحتاج المدققون إلى التفكير في تطوير إجراءات بديلة لمواجهة المخاطر المتوقعة التي تعيق تنفيذ خطة التدقيق كحدوث حالات تأخير في الحصول على المعلومات والبيانات اللازمة لاستكمال أعمال التدقيق، وعدم إمكانية إجراء عمليات التدقيق الميداني بسبب عدم استئناف كافة الموظفين لعملهم في المنشآت، مما يعيق إكمال عمليات التدقيق في الوقت المناسب، إضافة لاحتمال إصابة مدقق الحسابات الخارجي بالكوفيد والافتقار إلى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق وضعف متطلبات تشغيل النظم الإلكترونية والبرمجيات المخصصة للتواصل عن بعد لضمان إنجاز التدقيق بالسرعة المطلوبة (The Institute of Charted Accountants of Pakistan, 2020, p. 11)، كما أصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي International Auditing and Assurance Standards Board في أول مارس 2020 نشرة بعنوان " تسليط الضوء على مجالات التركيز في بيئة التدقيق المتطورة بسبب تأثير كوفيد -19 (international auditing and assurance standards board، 2020)، كما أعلن المجلس عبر صفحته في 27 مارس 2020 عن إرشادات للمدققين خلال جائحة كوفيد 19، وقد تضمنت هذه الإرشادات أنه يجب على المدققين خلال جائحة كوفيد 19 الاستمرار في الالتزام بالمعايير المقررة، والتي قد تتطلب اعتبارات مختلفة وتوظيف الحكم المهني للمدققين في ظل الظروف الحالية، كما يجب على المدققين التفكير في تطوير إجراءات بديلة لجمع أدلة كافية وملائمة من أجل التوصل لرأي بشأن عملية التدقيق أو لتعديل رأي التدقيق، كاستخدام موارد التكنولوجيا الجديدة. كما أكد المجلس أن أهم المجالات التي سيتم التركيز عليها في ظل الظروف الحالية تقرير المدقق، والاستمرارية، والأحداث اللاحقة، ومراجعة التقديرات المحاسبية.

2.2 الحكم المهني عن مقدرة المنشأة على الاستمرارية في ظل ظروف كوفيد 19

يعتبر تقرير التدقيق القناة الأساسية التي يوصل مدقق الحسابات من خلالها المعلومات عن عملية التدقيق لمستخدمي القوائم المالية. ويعد الرأي الفني للمدقق المنتج الذي يقدم من خلاله توكيداً إيجابياً بشأن تأكيدات الإدارة، وحتى يتسنى لمدققي الحسابات تحقيق الهدف من عملية التدقيق فإن عملهم ينطوي على سلسلة من الأحكام المهنية وفقاً لمجموعة من الإرشادات والتوجيهات التي تطلبها معايير التدقيق، لترشيد وتقنين هذه الأحكام.

حيث يقوم المدقق عند تخطيطه لعملية التدقيق وتنفيذه لإجراءاته بتقدير تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرارية، ويتأكد أن تقييم الإدارة يشمل كافة المعلومات والأحداث والظروف التي تغطيها فترة التدقيق، مع مراعاة أن تقرير الإدارة حول الاستمرارية هو عبارة عن حكم شخصي في لحظة زمنية محددة حول النتائج المستقبلية غير المؤكدة التي تثير شك حول استمرارية المنشأة (مجلس_المعايير_الدولية_للمراجعة_والتأكيد_ ترجمة _الهيئة_السعودية_للمحاسبين_القانونيين، 2020، صفحة معيار 570).

وتعرف الأحكام المهنية: تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي توفره معايير المحاسبة والمراجعة الأخلاقية، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بارتباط المراجعة. (مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، ص 62) وترى الباحثة أن الأحكام المهنية هي عملية اتخاذ قرار من قبل شخص مؤهل علمياً وعملياً خلال ممارسته لأعمال التدقيق، معتمداً بذلك على المعايير الدولية للتدقيق وقواعد السلوك المهني. وتبرز أهمية الحكم المهني من الدور المحوري الذي يلعبه في مختلف مراحل عملية التدقيق، للتوصل إلى استنتاجات معقولة من وجهة نظره عن مدى عدالة القوائم المالية. (صبحي، 2017، صفحة 117) حيث يعد الحكم المهني ضرورياً للقيام بأعمال التدقيق بشكل سليم، وذلك لأنه لا يمكن اتخاذ قرارات ملائمة بدون تطبيق المعرفة والخبرة على الحقائق والظروف. ولعل من أهم الأحكام المهنية الواجب على المدقق مراعاتها عند القيام بعملية التدقيق خلال الظروف الراهنة التوصل إلى استنتاجات بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، حيث بات فرض الاستمرارية الذي تعد على أساسه القوائم المالية والمذكور في معيار المحاسبي الدولي ISA1 مهدداً في ظل جائحة كوفيد 19، حيث يتطلب المعيار من الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على الاستمرارية. وتعرف الاستمرارية أن المنشأة تتوقع قدرتها على الاستمرارية في المستقبل القريب لمدة لا تقل عن عام واحد (مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، ص 471) أي أنه يجب أن تكون المنشأة قادرة على الاستمرار لفترة مالية لا تقل عن سنة مالية ولديها مبررات معقولة عن تقييمها لقدرتها على الاستمرار كمنشأة مستمرة.

مسؤولية المدقق عن تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار:

يتحمل المدقق مسؤولية أكبر عن تقييم إجراءات الإدارة المعتمدة في استخدام فرض الاستمرارية الذي أعدت على أساسه القوائم المالية كون تقرير المدقق الخارجي يضفي الثقة على هذه القوائم بعد إبداء رأيه عن مدى عدالة العرض، وأن المستفيدين من المعلومات الواردة في القوائم المالية يعتمدون على تقريره المستقبلي في لفت انتباههم إلى أية ظروف قد تؤثر سلبا على عدالة العرض (مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، ص 472) حيث يقوم المدقق بالحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة حول مدى استخدام الإدارة لافتراض المنشأة المستمرة في إعداد وعرض البيانات المالية واستنتاج ما إذا كان هناك شك جوهري حول قدرة المنشأة على الاستمرار كشركة مستمرة. وتوجد هذه المسؤولية حتى لو لم يشمل إطار إعداد التقارير المالية على متطلب صريح لقيام الإدارة بعمل تقييم محدد لقدرة المنشأة على الاستمرار كشركة مستمرة (مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، المعيار 570، ص 472) نظراً لأن انتشار كوفيد 19 خلق حالات عدم تأكد فتوجب بذلك على المنشآت أن تبذل الاجتهاد اللازم في تقديرها لآثار الوباء وما تضعه من افتراضات تتعلق بتعديل التدفقات النقدية أو معدلات الخصم تبعا للمخاطر، والتغيرات المستقبلية في الرواتب والتغيرات المستقبلية في الأسعار التي تؤثر على التكاليف الأخرى. كما أكد معيار المحاسبة الدولي رقم 1 بأن الإفصاح عن الافتراضات

ومصادر عدم تأكد التقدير يتطلب اجتهاد كبير من الإدارة خاصة أن هذه التقديرات تخضع لحكم شخصي حيث أن جائحة كوفيد 19 يصعب التنبؤ بنهايتها ومدى شدة آثرها. (Ashraf, 2020, p. 6)، وحتى لو تعذر من الناحية العملية الإفصاح عن مدى الآثار المحتملة لافتراض أو مصدر آخر لعدم تأكد التقدير في نهاية فترة التقرير، وهو شيء متوقع في مثل ظروف جائحة كوفيد 19 الذي يؤدي إلى تغيرات متسارعة فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن أنه من المحتمل بدرجة معقولة، على أساس المعرفة القائمة، أن تتطلب النتائج التي تختلف عن الافتراضات الحالية خلال السنة المالية التالية تعديلاً ذا أهمية نسبية على المبلغ الدفتري للأصل أو الالتزام المتأثر.

وبرأي الباحثة يتوجب على المدقق تطوير إجراءات التدقيق بما يتناسب مع الوضع الراهن، ومراعاة تأثير جائحة كوفيد 19 وما يرتبط بها من مخاطر رئيسية على التقارير المالية وتقرير التدقيق، بعد النظر لظروف كل منشأة ومدى تأثرها بالجائحة، لأن مسؤولية المدقق تتمثل في حصوله على الأدلة الكافية والملائمة بشأن قدرة المنشأة على الاستمرار، وقيامه باتباع مؤشرات وأساليب جديدة للتأكد من سلامة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعدادها للقوائم المالية، وكذلك تقييم مدى كفاية الإفصاح عن الأحداث أو الظروف التي تؤدي إلى الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار.

أثر تفشي جائحة كوفيد -19 على متطلبات أداء الإدارة لمسئولياتها بشأن الاستمرارية:

خلقت جائحة كوفيد 19 آثار سلبية على جميع القطاعات والمجالات بما فيها النشاط الاقتصادي والمالي، حيث ظهرت العديد من المؤشرات السلبية على المستوى الكلي أو الجزئي، وتمثلت تلك المؤشرات في الانخفاض الحاد في إيرادات المبيعات، وتآكل الحصص السوقية للعديد من المنشآت، وارتفاع مخاطر عدم سداد العملاء لالتزاماتهم، وتراجع مستويات السيولة، ودخول العديد من الدول في حالة من الركود الاقتصادي نتيجة للحظر الصحي المطبق لمنع تفشي الوباء، مما أدى إلى اتجاه العديد من المنشآت إلى تخفيض حجم العمالة نتيجة انخفاض مستويات التشغيل وارتفاع مستويات المخزون الراكد، وسعت العديد من المنشآت إلى إعادة الهيكلة بما يواكب مع تلك الجائحة. (Danyluk، 2020)، ويستنتج من المؤشرات السابقة أن استمرار تلك الجائحة لفترات قادمة يهدد قدرة بعض المنشآت على الاستمرار في الأجل القصير والطويل، وحتى لو استطاعت بعض منشآت الأعمال الاستمرار وتجاوز تلك الجائحة فأن العديد من آثارها السلبية سوف تلقى بظلالها على نتائجها المالية لفترات طويلة في المستقبل. (Danyluk, 2020).

الجانب العملي:

3-1 مجتمع البحث وعينته: يتمثل مجتمع البحث بكافة مدققي الحسابات المعتمدين من هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية البالغ عددهم (87) مدققاً موزعين على (6) شركات محدودة المسؤولية و(16) مكتب فردي. وذلك استناداً إلى القرارات رقم 42، 81، 44، 110 الصادرة عن هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية لعام 2021. وقد تم اختيار عينة عشوائية مؤلفة من **70** مدقق حسابات من العاملين في تلك الشركات والمكاتب.

الجدول (1) الاستبانات الموزعة وغير المستردة والمستبعدة والمستخدمة في التحليل

عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات غير المستردة	عدد الاستبانات المستبعدة	عدد الاستبانات القابلة للتحليل	نسبة الاستجابة
70	13	0	57	%81

• **3:2 أداة جمع البيانات:** تم الاعتماد على أسلوب قائمة الاستبانة والتي صممت بالرجوع إلى الدراسات والمراجع العلمية. بوصفها أداة لجمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة. تكونت الاستبانة من مقدمة تعريفية تبين طبيعة الدراسة، وقد غطت الاستبانة جوانب الدراسة الرئيسية وفرضيتها، إذ قسمت الأسئلة إلى مجموعتين بحيث يكون القسم الأول: وتضمن معلومات عامة تتعلق بالمستجيبين تتمثل بالمؤهل العلمي والمركز الوظيفي وعدد سنوات الخبرة. والقسم الثاني: يتكون من أربعة محاور، يتضمن المحور الأول: أثر جائحة كوفيد 19 على أنشطة التدقيق يتضمن المحور الثاني: آراء المدققين بشأن الحكم المهني للمدقق حول قدرة المنشأة على الاستمرار، أما المحور الثالث يتضمن آراء المدققين بشأن تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، في حين تضمن المحور الرابع آراء المدققين بشأن تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

3:3 الأسلوب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، استخدم مقياس ليكرت الخماسي للإجابة على أسئلة الاستبانة إذ يشير الرقم (5) إلى موافق بشدة، والرقم (4) موافق، والرقم (3) حيادي والرقم (2) غير موافق، والرقم (1) غير موافق بشدة. ولتحليل إجابات عينة الدراسة، تم اعتماد قيمة معيارية للوسط الحسابي تساوي إلى (3). واستخدمت مجموعة من الاختبارات المتمثلة في مقاييس النزعة المركزية من تكرارات ونسب مئوية لتحليل البيانات العامة. واستخدام الوسط الحسابي كأحد أبرز مقاييس النزعة المركزية والانحراف المعياري كأحد أبرز مقاييس التشتت، واختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضية الدراسة التي قيست متغيراتها وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي عند مستوى ثقة يساوي (95%) من خلال الاعتماد على الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية **Spss** الإصدار 24 في تحليل البيانات.

4 اختبار درجة مصداقية وثبات البيانات:

تم اختبار ثبات الاستبانة باستخدام معامل **Cronbach's Alpha** وذلك لقياس الاتساق الداخلي بين عباراتها، "تتراوح قيمة معامل **Cronbach's Alpha** بين (0−1) وحتى يتمتع المقياس بالثبات يجب ألا يقل الحد الأدنى لقيمة المعامل عن (0.60).

الجدول رقم (2) نتائج اختبار درجة ومصداقية وثبات البيانات (معامل ألفا كرونباخ)

م	محاور الاستبانة	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
1	آراء المدققين بشأن تأثير جائحة كوفيد 19 على أنشطة التدقيق	9	0.796
2	آراء المدققين بشأن الحكم المهني للمدقق حول قدرة المنشأة على الاستمرار	7	0.761
3	آراء المدققين بشأن تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة	9	0.925
4	آراء المدققين بشأن تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول قدرة المنشأة على الاستمرار.	8	0.907

يتضح من الجدول (2) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة أعلى من قيمة الحد الأدنى لمعامل ألفا والمتمثلة في (60%)، مما يدل على الترابط والثبات الداخلي للإجابات وإمكانية الاعتماد عليها بالنسبة لكل المحاور وبالتالي فإن الاستبيان يتمتع بالثبات.

5- خصائص عينة الدراسة:

3-5-1 المؤهل العلمي:

الجدول رقم (3) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

	إجازة جامعية	ماجستير	دكتوراه	الإجمالي
العدد	11	30	16	57
النسبة المئوية	%19.3	%52.6	%28.1	%100

يوضح الجدول (3) أن معظم أفراد العينة من الحاصلين على الماجستير وبلغ عددهم (30) بنسبة 52.6% يليهم الحاصلون على درجة الدكتوراه وعددهم (16) بنسبة (28.1%)، ثم الحاصلون على مؤهل الإجازة بلغ عددهم (11) بنسبة 19.3% من العينة.

3-5-2 عدد سنوات الخبرة والمركز الوظيفي للمدقق:

الجدول رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة والمركز الوظيفي للمدقق

المركز الوظيفي	العدد	النسبة المئوية	سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
شريك أو صاحب منشأة تدقيق	6	10.5%	أقل من 5 سنوات	18	31.6%
مدير تدقيق	17	29.8%	من 5 إلى 10 سنوات	16	28.1%
مدقق حسابات رئيسي	7	12.3%	من 10 إلى 15 سنة	13	22.8%
مدقق	27	47.4%	أكثر من 15 سنة	10	17.5%
الإجمالي	57	100.0%	الإجمالي	57	100.0%

يوضح الجدول رقم (4) أن معظم أفراد العينة لديهم سنوات خبرة أقل من 5 سنوات وعددهم 18 بنسبة 31.6% في حين أن النسبة الأقل (17.5%) هي لذوي الخبرة أكثر من 15 سنة وعددهم 10، أما ذوي الخبرة من 5 إلى 10 سنوات جاؤوا بالمرتبة الثانية عددهم 16 بنسبة 28.1%، وذوي الخبرة من 10 إلى 15 سنة فجاؤوا بالمرتبة الثالثة وعددهم 13 بنسبة 22.8%. كما يتضح من الجدول رقم (4) أن المدققين وعدده 27 قد بلغ نسبة 47.4% وهي النسبة الأعلى، في حين احتل شريك أو صاحب المنشأة المرتبة الأخيرة بعدد (6) بنسبة 10.5% من أفراد العينة، في حين جاء مدير التدقيق بالمرتبة الثانية والمدقق الرئيسي بالمرتبة الثالثة، ويعود ذلك إلى قلة عدد الشركات المعتمدة لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية نسبة لعدد المكاتب الفردية.

6- تحليل نتائج البحث ومناقشتها:

3-6-1 الاحصاءات الوصفية لمتغيرات البحث

تتضمن الإحصاءات الوصفية قيم كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري إضافة إلى معامل الاختلاف من خلال نسبة الانحراف المعياري إلى الوسط الحسابي، لكافة فقرات الاستبانة وإجمالي كل محور للوصول إلى الأهمية النسبية لكل منها، حيث تم اعتبار أن الحد الفاصل بين الأهمية المرتفعة والمتوسطة والمنخفضة قيمة المتوسط البالغة 3.

الجدول رقم (5) تحليل آراء المدققين بشأن أثر جائحة كوفيد 19 على أنشطة التدقيق

الفقرة	N	$\bar{x}$	S	النتيجة
يتوجب على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية أن تنظر إلى التأثيرات المصاحبة لانتشار كوفيد**19**	57	3.6842	0.86928	موافقة مرتفعة
صاحب تفشي كوفيد 19 ارتفاع مستوى المخاطرة وعدم التأكد في ظل بيئة تتسم بالتقلب الشديد	57	3.2632	0.93592	موافقة متوسطة
يوجد إدراك لدى مدققي الحسابات للتداعيات الاقتصادية والآثار المالية كوفيد **19**	57	4.1228	0.65657	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بتوفير معلومات عن مدى إنجاز الإجراءات المخططة من الإدارة لمواجهة الآثار المالية لكوفيد **19**	57	3.9474	0.78878	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بإجراء التعديلات في خطة التدقيق والإجراءات الإضافية المطلوبة للتأكد من الإجراءات الاستثنائية لمواجهة الجائحة.	57	3.8070	0.89520	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بتقييم المخزون نتيجة الجائحة، التي ربما أدت لتوقف أغلب عمليات التوريد، وتغيير مستويات الإنتاج.	57	3.9825	0.55069	موافقة مرتفعة
ينفذ المدقق في ظل جائحة كوفيد **19** إجراءات تدقيق بديلة للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق فيما يتعلق بوجود المخزون	57	3.9825	0.58221	موافقة مرتفعة
يأخذ المدقق في الاعتبار ما إذا كانت السجلات المحاسبية المتعلقة بالمخزون وأدوات الرقابة الداخلية قد ضعفت جودتها نتيجة لفشي كوفيد**19**	57	3.9649	0.53335	موافقة مرتفعة
يقيم المدقق فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية منذ بدء الجائحة وبعدها.	57	3.9474	0.54841	موافقة مرتفعة
المحور الأول	57	3.8558	0.44591	موافقة مرتفعة

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور 3.85 بموافقة مرتفعة وبانحراف معياري 0.44، حيث حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4 وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مما يدل موافقة أفراد العينة على عبارات المحور بشأن آراء المدققين حول أثر كوفيد 19 على أنشطة التدقيق.

الجدول رقم (6) نتائج تحليل آراء المدققين بشأن الحكم المهني للمدقق حول قدرة المنشأة على الاستمرار

الفقرة	N	$\bar{x}$	S	النتيجة
يوظف المدقق قدر كبير من الحكم المهني خلال كل مراحل عملية التدقيق، للتغلب على عدم التأكد المصاحب لتفشي الفيروس.	57	3.9474	0.81111	موافقة مرتفعة
تمتد ممارسة الحكم المهني للمدقق لما بعد اعتماد تقرير التدقيق في حالة وقوع أحداث جوهرية بعد اعتماده.	57	3.9649	0.62578	موافقة مرتفعة
يتمسك المدققين بمستوى مرتفع من الشك المهني للتعامل مع عدم التأكد الجوهري المصاحب لتفشي الفيروس.	57	4.4035	0.49496	موافقة مرتفعة جدا
يمارس المدقق المزيد من الشك المهني، ويبحث عن أدلة تدقيق التي قد تثير شكوكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.	57	4.2456	0.71416	موافقة مرتفعة جدا
يوظف المدقق قدر كبير من الشك المهني عند مراجعة التقديرات المحاسبية	57	4.1228	0.65657	موافقة مرتفعة
يأخذ المدقق بالاعتبار تأثير جائحة كوفيد 19 على كيفية جمع أدلة تدقيق كافية ومناسبة لدعم رأيه المهني	57	4.1404	1.09281	موافقة مرتفعة
يوظف المدقق حكمه المهني للتأكد من مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية	57	4.0877	0.66227	موافقة مرتفعة
المحور الثاني	57	4.1303	0.47632	موافقة مرتفعة

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور الثاني 4.13 بموافقة مرتفعة وبانحراف معياري 0.47، حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مم يدل موافقتهم على عبارات المحور بشأن الحكم المهني للمدقق حول قدرة المنشأة على الاستمرار.

الجدول رقم (7) نتائج تحليل آراء المدققين بشأن تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة

الفقرة	N	$\bar{x}$	S	النتيجة
أدى تفشي كوفيد 19 إلى ظهور تحديات ترتبط بمراجعة الأحداث اللاحقة	57	4.0000	**0**.75593	موافقة مرتفعة
إمكانية وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المدقق على علم بها إلا بعد إصدار تقريره تعد من المخاطر المصاحبة لجائحة كوفيد 19	57	4.1053	**0**.64598	موافقة مرتفعة
يتم الافصاح عن آثار جائحة كوفيد 19 التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي لجائحة كوفيد 19.	57	4.1404	**0**.66651	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بدراسة ما إذا كان هناك ظروف أو أحداث تؤدي لوجود شك جوهري في قدرة المنشأة على الاستمرارية.	57	4.2456	**0**.71416	موافقة مرتفعة جدا
يقيم المدقق مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشر القوائم المالية	57	3.7895	1.03055	موافقة مرتفعة
يتأكد المدقق من أن الإدارة تقوم بإدراج إفصاحات الأحداث اللاحقة وأثرها على القوائم المالية وفق المعيار **560**	57	3.7018	**0**.98134	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بجمع أدلة تدقيق كافية وملائمة في حال ظهور أحداث أو ظروف تلقي بتكهنات سلبية حول قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة	57	3.7018	**0**.77839	موافقة مرتفعة
يقوم المدقق بإعادة النظر فيما إذا كان فرض الاستمرارية لا يزال مناسباً في حال ظهور أحداث بعد فترة نهاية التقرير	57	3.9474	**0**.78878	موافقة مرتفعة
إن تدهور الوضع المالي لبعض العملاء والموردين بسبب لتفشي كوفيد 19 حديث قد يكون مؤشر لعدم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة	57	4.1579	**0**.67585	موافقة مرتفعة
المحور الثالث	57	3.9766	**0**.62634	موافقة مرتفعة

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور الثاني 3.97 بموافقة مرتفعة وبانحراف معياري 0.62، حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مم يدل موافقتهم على عبارات المحور بشأن تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة

الجدول رقم (8) نتائج تحليل آراء المدققين بشأن تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

الفقرة	N	$\overline{x}$	S	النتيجة
تفصح الإدارة عن مظاهر عدم التأكد والشكوك حول قدرة المنشأة على الاستمرار	57	4.2105	0.61924	موافقة مرتفعة جدا
يقيم المدقق مدى سلامة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرار في ظل ظروف جائحة كوفيد**19**	57	4.2105	0.70043	موافقة مرتفعة جدا
يقوم المدقق بتقييم إمكانية الاعتماد على البيانات التي أعدتها الإدارة والافتراضات التي قامت باستخدامها عند تقييم الاستمرارية**.**	57	4.3158	0.65895	موافقة مرتفعة جدا
يقوم المدقق بالنظر بالتغيرات التي شهدتها البيئة وأثرها على تقييم الاستمرارية الذي نفذته الإدارة حتى التوقيع على تقرير المدقق**.**	57	3.8596	1.00780	موافقة مرتفعة
يناقش المدقق مع الإدارة خططها، وما إذا كان قد يثير منفرداً أو مع أحداث أخرى حول قدرة المنشأة على الاستمرار**.**	57	3.7719	1.00031	موافقة مرتفعة
تزداد أهمية إعداد التنبؤات بالتدفقات النقدية في ظل ظروف جائحة كوفيد 19**.**	57	3.7544	0.80801	موافقة مرتفعة
يتم التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ويعد تحليلها عاملاً هاماً في دراسة الناتج المستقبلي للأحداث أو الظروف في تقييم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية	57	3.9825	0.81265	موافقة مرتفعة
يطلب المدقق إقرارات خطية من الإدارة والمكلفين بالرقابة فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية ومدى جدوى هذه الخطط.	57	4.2456	0.71416	موافقة مرتفعة جداً
المحور الرابع	57	4.0439	0.62433	موافقة مرتفعة

جاء المتوسط الحسابي لكامل المحور الثاني 4.04 بموافقة مرتفعة وبانحراف معياري 0.62، حظيت جميع العبارات بموافقة مرتفعة تجاوز الوسط الحسابي لها 3.4، وبالتالي فإن المستقصى آرائهم موافقين في حكمهم على مضمون هذه العبارات، مم يدل موافقتهم على عبارات المحور بشأن تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

3-6-2 اختبار الفرضيات:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين جائحة كوفيد 19 كمتغير مستقل في المتغير التابع الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

الجدول رقم (9) الدلالة الإحصائية لاختبار الأثر بين جائحة كوفيد 19 والحكم لمهني حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.784a	0.615	0.608	0.29833

يتضح من الجدول أن قيمة معامل الارتباط **R** تساوي (0.784)، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي ما بين كوفيد 19 وتقييم الاستمرارية، وأن معامل التحديد المعدل هو (0.608)، أي إن كوفيد 19 تؤثر بنسبة (60.8%)، على تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

الجدول رقم (10) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA[a]						
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	Model	
0.000[b]	87.751	7.810	1	7.810	Regression	1
		0.089	55	4.895	Residual	
			56	12.705	Total	

يبين الجدول أعلاه تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (87.751)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig= 0.000)، مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، أي النموذج بشكل عام معنوي.

الجدول رقم (11) الدلالة الاحصائية لنموذج الدراسة لأثر جائحة كوفيد 19 حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.012	2.597		0.347	0.901	(Constant)
0.000	9.368	0.784	0.089	0.838	تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية

يشير الجدول أعلاه إلى أن (جائحة كوفيد 19) هي دالة إحصائياً حسب قيمة t المحسوبة وهي تساوي (9.368) والدلالة الإحصائية (0.000) أصغر من (5%)، مما يثبت صحة الفرضية وبالتالي يوجد أثر لجائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم استمرارية المنشأة. وتكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$y = 0.901 + 0.838\,x1$$

يتبين من معادلة الانحدار أن هناك أثر إيجابي لجائحة كوفيد 19 على الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية، أي انه هناك اتفاق بين آراء المدققين السوريين على وجود أثر لجائحة كوفيد 19 في الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

اختبار الفرضية الفرعية الأولى

يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة. بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين جائحة كوفيد 19 كمتغير مستقل في المتغير التابع تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة

الجدول رقم (12) الدلالة الإحصائية لاختبار الأثر بين جائحة كوفيد 19
وتقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.46203	0.456	0.466	0.682a	1

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط **R** تساوي **(0.682)**، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي ما بين جائحة كوفيد 19 وتقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، وأن معامل التحديد المعدل هو (0.456)، أي إن جائحة كوفيد 19 تؤثر بنسبة (45.6 %) في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة.

الجدول رقم (13) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA[a]					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	**Model**
0.000[b]	47.914	10.228	1	10.228	**Regression**
		0.213	55	11.741	**Residual**
			56	21.969	**Total**

يبين الجدول أعلاه تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (47.914)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig= 0.000)، مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، أي النموذج بشكل عام معنوي.

الجدول رقم (14) الدلالة الاحصائية لنموذج الدراسة لأثر جائحة كوفيد 19

حول تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.603	0.523		0.537	0.281	**(Constant)**
0.000	6.922	0.682	0.138	0.958	**تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية فى ضوء الأحداث اللاحقة**

يشير الجدول أعلاه إلى أن (جائحة كوفيد 19) هي دالة إحصائياً حسب قيمة t المحسوبة وهي تساوي (6.922) والدلالة الإحصائية (0.000) أصغر من (5%)، مما يثبت صحة الفرضية وبالتالي يوجد أثر لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة وتكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$y = 0.281 + 0.958\,x1$$

يتبين من معادلة الانحدار أن هناك أثر إيجابي لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة، أي انه هناك اتفاق بين آراء المدققين السوريين على وجود أثر لجائحة كوفيد 19 في الحكم المهني للمدقق حول تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية

يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

بغرض اختبار الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار الخطي البسيط لاختبار العلاقة بين جائحة كوفيد 19 كمتغير مستقل في المتغير التابع تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

الجدول رقم (15) الدلالة الإحصائية لاختبار الأثر بين جائحة كوفيد 19

وتقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
0.47857	0.412	0.423	0.650a	**1**

يتضح من الجدول أن قيمة معامل الارتباط **R** تساوي **(0.650)**، وهو ما يبين وجود ارتباط قوي ما بين جائحة كوفيد 19 وتقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.، وأن معامل التحديد المعدل هو (0.412)، أي إن جائحة كوفيد 19 تؤثر بنسبة (41.2 %)، على تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

الجدول رقم (16) الدلالة الإحصائية لاختبار القوة التفسيرية لتباين نموذج الدراسة

ANOVA[a]					
Sig.	F	Mean Square	Df	Sum of Squares	**Model**
0.000[b]	40.305	9.231	1	9.231	**Regression**
		0.229	55	12.597	**Residual**
			56	21.828	**Total**

يبين الجدول أعلاه تحليل التباين الذي يمكن من خلاله معرفة الدلالة الإحصائية للقوة التفسيرية للنموذج عن طريق إحصائية F، وهي (40.305)، ومعنوية الدلالة الحسابية (sig= 0.000)، مما يؤكد الدلالة الإحصائية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، أي النموذج بشكل عام معنوي.

الجدول رقم (17) الدلالة الاحصائية لنموذج الدراسة لأثر جائحة كوفيد 19

حول تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
0.342	0.958		0.557	0.533	**(Constant)**
0.000	6.349	0.650	0.143	0.911	**تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.**

يشير الجدول أعلاه إلى أن (جائحة كوفيد 19) هي دالة إحصائياً حسب قيمة t المحسوبة وهي تساوي (6.349) والدلالة الإحصائية (0.000) أصغر من (5%)، مما يثبت صحة الفرضية وبالتالي يوجد أثر لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية. وتكون معادلة الانحدار على الشكل الآتي:

$$y = 0.533 + 0.911\,x1$$

يتبين من معادلة الانحدار أن هناك أثر إيجابي لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية، أي أن هناك اتفاق بين آراء المدققين السوريين على وجود أثر لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية.

3-7 النتائج والتوصيات:

نتيجة اختبار الفرضيات

1. يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في الحكم المهني للمدقق حول تقييم مقدرة المنشأة على الاستمرارية. حيث أن تفشي جائحة كورونا قد خلق العديد من المشاكل والتحديات للمدقق منها ما يتعلق بعدم كفاية وملاءمة إجراءات التدقيق المعتادة، وتقييم قدرة الشركة على الاستمرار، ومشاكل تدقيق الأحداث اللاحقة.
2. يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث اللاحقة. حيث أدى تفشي كوفيد 19 إلى ظهور تحديات ترتبط بتدقيق الأحداث اللاحقة، والشكوك حول قدرة الشركة على الاستمرار.
3. يوجد أثر ذو دلالة معنوية لجائحة كوفيد 19 في تقويم المدقق لتقييم الإدارة حول مقدرة المنشأة على الاستمرارية، حيث تطلب تفشي كوفيد 19 تأكد المدقق من تقويم الإدارة للاستمرارية ومناقشة خططه والحصول على إقرارات خطية منها.

وبناء على النتائج السابقة توصي الباحثة بما يلي:

1. ضرورة قيام مجلس المحاسبة والتدقيق بإصدار الإرشادات اللازمة للمحاسبين والمدققين لمساعدتهم في إيجاد الحلول المناسبة للعديد من القضايا ذات الصلة بالقياس والإفصاح عن جائحة كوفيد 19، نظراً لأن تداعيات تلك الجائحة غير مسبوقة، ولا يوجد خبرات سابقة لدى المدققين تمكنهم من التعامل مع تلك الجائحة.
2. يتوجب على المدقق مناقشة الإدارة فيما يتعلق في خططهم والإجراءات التي يتم اتخاذها للتعامل مع مخاطر انتشار كوفيد 19، كما يجب على الهيئات الناظمة للمهنة إلزام إدارات الشركات بالإفصاح عن الافتراضات والأسس التي اعتمدت عليها في تقييم الاستمرارية، وبناء خططها لمواجهة جائحة كوفيد 19.
3. ضرورة تحديث وتعديل خطط وبرامج التدقيق لمواجهة أي مخاطر غير متوقعة، وتحديثها لتتناسب مع ظروف العمل عن بعد.
4. ضرورة تفعيل نظام العمل عن بعد وتعزيز مهارات الاتصال بين المدققين والشركات باستخدام وسائل التواصل الحديثة.
5. ضرورة عقد دورات تدريبية، وورش عمل تأهيلية لمراقبي الحسابات، لتطوير مهاراتهم وقدراتهم ومعارفهم لدعم الدور المهم الذي يلعبه المدققون، في الحفاظ على الثقة في التقارير المالية، وغيرها من التقارير الخارجية.
6. اقتراح ضرورة وجود تعديلات على المعايير الدولية لمواجهة الآثار المالية لجائحة كوفيد 19.

التمويل: هذا البحث ممول من جامعة دمشق وفق رقم التمويل (501100020595).

المراجع Reference

1. يعقوب، ابتهاج، (2016). "استعمال استراتيجية العصف الذهني لتعزيز الحكم المهني لمراقب الحسابات في تقييم استمرارية الوحدة الاقتصادية". مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 109، العراق.
2. محمد، سحر، وعبد الرزاق (2020) "التداعيات الاقتصادية والآثار المالية لكوفيد كورونا وانعكاساتها على مسؤوليات مراقب الحسابات". جامعة عين شمس – كلية التجارة – قسم المحاسبة والمراجعة.
3. الوتار، سيف عبد الرزاق (2020) "الآثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل أزمة كوفيد كورونا (دراسة تحليلية)". مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد 2 عدد 2.
4. صبحي،علي. (2017) "تحليل العلاقة بين الشك المهني لمدقق الحسابات ومخاطر أعمال العميل وأثرها على جودة الحكم المهني" أطروحة دكتوراه – غير منشورة – جامعة قناة السويس، كلية التجارة، مصر.
5. كفوس، نوال، (2020) "تداعيات جائحة كورونا على التدقيق الخارجي، دراسة تحليلية" مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية.
6. مجلس_المعايير_الدولية_للمراجعة_والتأكيد_ترجمة_الهيئة_السعودية _للمحاسبين_القانونيين. (2020). معايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، معيار 200. صفحة 62.
7. منظمة_الصـــــــحة_العالمية. (2020). https://www.who.int/ar/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/question-and-answers-hub/q-a-detail/coronavirus-disease-covid-19.
8. Ashraf, Badar Nadeem. (2020) "Stock markets' reaction to COVID-19: Cases or fatalities?"
9. Malsch, Bertran .(2020) "Exploring Improvisation in Audit Work through Auditors' Responses to COVID-19". Stephen J.R. Smith school of Business,Queen's University.
10. Danyluk(2020) "Clearly IFRS - Accounting Considerations Related To Corona Virus Disease 2019,". Delotte. Mar 31. https://www.iasplus.com.
11. International auditing and assurance standards board. .(2020) Highlighting Areas of focus in an Evolving Audit Environment Due to the impact of covid 19.
12. Albitar, Khaldoon .(2020) "Auditing in times of social distancing: The effect of Covid-19 on auditing quality"
13. Nicola (2020) "The socio-economic implications of the coronavirus pandemic (COVID-19): A review."
14. The Institute of Charted Accountants of Pakistan. .(2020) "The Impact of Covid-19 on Audit -A Guidance for Auditors"
15. Leung, Sharma, P, T. Y. (2020). "Managing uncertainty during a global pandemic": An international business perspective. Journal of Business Research
16. Wong و ، Hazley, Sa'aid..(2020) "The future of health tourism in the industrial revolution 4.0 era", Journal of Tourism Futures