

مهنة تدقيق الحسابات في ظل تأثير فيروس كورونا المستجد على الاقتصاد الفلسطيني

نسرین منصور*

الإرسال: 2021/02/01

القبول: 2021/06/11

النشر: 2021/10/09

ملخص: تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على تداعيات مهنة تدقيق الحسابات في ظل أحداث المستجدات العالمية المؤثرة على اقتصاديات العالم بأسره والمتعارف عليه بفيروس كورونا covid-19، وقد استعملنا المنهج الوصفي، ومن أجل ذلك قمنا بالتعرف على مخاطر الفيروس على الاقتصاد الفلسطيني، وبعد ذلك تدرجنا إلى آلية عمل مدقق الحسابات في البيئة الافتراضية أثناء الأزمة والتغيرات التي ستحدث على تقرير المدقق، ثم تناولنا سيناريوهات ما بعد كورونا، وقدمنا مجموعة من الاقتراحات التي نراها تزيد من فرص تحقيق تطور مهنة التدقيق في ظل تأثير فيروس كورونا.

الكلمات المفتاحية: مهنة تدقيق الحسابات، فيروس كورونا المستجد، الاقتصاد الفلسطيني، تقرير المدقق.

تصنيف JEL: L44، M42.

Auditing profession in light of new Corona Virus impact on the Palestinian economy

Abstract: This research aims to shed light on the repercussions of auditing profession in light of the latest global developments affecting the whole world economies known as the covid-19 virus, and we used the descriptive method. In the hypothetical environment during the crisis and the changes that will occur on the auditor's report, then we dealt with post-corona scenarios, and present a set of suggestions that we see it increase the chances of achieving the development of auditing profession in light of the impact of corona virus.

Keywords: Auditing Profession, New Corona Virus, Palestinian Economic, Auditor report.

JEL Classification: L44, M42.

* طالبة دكتوراه من فلسطين، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، amal2m@hotmail.com (المؤلف المرسل)

1. مقدمة :

أدى بدأ ظهور فيروس كورونا المستجد covid-19 في الصين أواخر عام 2019 وسرعان ما تفشى في بلدان العالم الأخرى، واتضح آثاره بعد شهر مارس 2020 على الأسواق المالية واقتصاديات الدول والتجارة المحلية والدولية، ومع الذعر الذي أحدثه هذا الفيروس، فقدت الكثير من الأسهم قيمتها وانخفضت أسعار الأصول ووسعت البنوك المركزية برامجها لشراء الأصول لتوفير السيولة للأسواق.

وبلا شك فإن هذه الجائحة تعد من أخطر الصدمات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني، كونها تهدد العنصر البشري، الذي يُعد العامل الأساسي في قيام الأعمال والسياسات الاقتصادية ومع المحاولات الحثيثة التي يُجريها القائمون بالعمل في شتى الميادين المختلفة للتقليل من احتمالية حدوث الركود العميق، فقد اتجهت مهنة التدقيق أيضاً إلى النظر في تحديث آلية عمل المدقق وفقاً لمستجدات تأثير فيروس كورونا لدعم القطاعات الاقتصادية من الناحية المهنية، وعلى الصعيد الدولي فقد تابع مجلس المعايير الدولية للتدقيق توجيهات المدقق أكد فيها على أهمية التطبيق للملائم لمعايير التدقيق، وإصدار التقرير الملائم مع التركيز على الإفصاحات الهادفة وفي الوقت المناسب عن الآثار المحتملة لكوفيد-19 على الوضع المالي والتشغيلي للمنشأة.

وانطلاقاً مما سبق تبادر إلى ذهننا الإشكالية الرئيسية التالية:

ما التطورات الحديثة لمهنة تدقيق الحسابات في ظل تأثير فيروس كورونا على الاقتصاد الفلسطيني؟

وقصد الإجابة عن هذه الإشكالية، ارتأينا تقسمها إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي مخاطر فيروس كورونا على الاقتصاد الفلسطيني؟
- ما آلية عمل مدقق الحسابات في البيئة الافتراضية أثناء أزمة كورونا؟
- ما التطورات التي قد تطرأ على تقرير مدقق الحسابات في ظل جائحة كورونا؟
- ما هي السيناريوهات والدروس المستفادة لمهنة التدقيق ما بعد أزمة كورونا؟

أهمية الدراسة:

يمكن تجسيد أهمية الدراسة في أنه يُعتبر محاولة لتوضيح أهم التطورات التي طرأت على مهنة تدقيق الحسابات في ظل الأزمة المفاجئة لفيروس كورونا التي أثرت على جميع نواحي الحياة لا سيما صحة الإنسان في مقدمتها، ويليها اقتصاديات العالم بأسره، ولم تكن مهنة التدقيق في فلسطين بعيدة عن هذا التأثير بل وكانت في مقدمته، كما جاءت هذه الدراسة لتوضح آلية عمل المدقق ووضع تقريره تبعاً للمستجدات العالمية.

منهج البحث:

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي المناسب لغرض الموضوع، حيث يعتمد على وصف الظاهرة وتقرير حالتها كما هي في الواقع، ويهتم بوصفها وتصويرها نظرياً من خلال الاعتماد على تحليل المعلومات وجمع البيانات عن مشكلة الدراسة وتنظيمها وتصنيفها.

الدراسات السابقة:

- 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 وإيجاد المعالجات الخاصة بالأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية. توصلت الدراسة إلى أنه

يجب الإفصاح عن الآثار التي تركها الفيروس على القوائم المالية مثل انخفاض الأصول وانخفاض أسعار الأسهم وإيقاف الإنتاج، وكذلك التأكد من مدى ملائمة فرض الاستمرارية.

- دراسة (ميلود و سعيدة، 2020) بعنوان "أثر جائحة فيروس كورونا (Covid-19) على الاقتصاد العالمي": هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الاقتصاد العالمي على أثر ظهور فيروس كورونا. خلّصت الدراسة إلى أن جائحة كورونا من المخاطر غير النظامية وغير المتوقعة إذ تسبب في تغيير موازين القوى الاقتصادية العالمية، وأن تعافي الاقتصاد سيبدأ عندما يستطيع مسؤولو الصحة التأكيد بأنه تم احتواء الفيروس.

- دراسة (Ramadhan, et, al., 2020) بعنوان "Auditing of State Financial in COVID-19 Extermination Activities in Indonesian Local Government": هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الآثار الاقتصادية الناجمة عن القانون الصادر عن الحكومة الاندونيسية بخصوص المساعدات الاجتماعية للمجتمع المحلي ودور المدقق في مراجعة حسابات ومالية الدولة في ظل أزمة كورونا. توصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد سوء استخدام للأموال التي وُضعت كمساعدات اجتماعية وذلك موضحاً بتقرير المساءلة عن الأموال الصادرة عن تجميع الحكومة المحلية للتعامل مع فيروس كورونا المستجد.

- دراسة (Joshi, 2020) بعنوان "Covid-19 Pandemic and Financial Reporting Issues and Challenges": هدفت هذه الدراسة لمناقشة بعض تحديات التقارير المالية والآثار التي تنشأ بسبب فيروس كورونا لمحتري المحاسبة والتدقيق، وبينت الدراسة أن تأثيرات هذا الفيروس هي حدث غير قابل للتعديل لعام 2019 ووجب الإبلاغ عن تأثيرات الأحداث وتعديلها في الربع الأول من عام 2020 في إطار التقارير المؤقتة. توصلت الدراسة إلى التحديات المحتملة في بعض المجالات المحاسبية الرئيسية مثل الاعتراف بالإيراد وانخفاض قيمة الأصول غير المالية والشهرة وتقييم المخزون توجب على المدقق الكثير من الأحكام للتعامل معها.

هيكال البحث:

لقد قمنا بتقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:

- * المحور الأول: مخاطر فيروس كورونا المستجد على الاقتصاد الفلسطيني.
- * المحور الثاني: آلية عمل مدقق الحسابات في البيئة الافتراضية أثناء أزمة كورونا.
- * المحور الثالث: تقرير مدقق الحسابات وجائحة كورونا.
- * المحور الرابع: سيناريوهات ما بعد كورونا.

2. مخاطر فيروس كورونا المستجد على الاقتصاد الفلسطيني

بداية وجب علينا التطرق لمفهوم فيروس كورونا، والذي يُعد نوع لفصيلة كبيرة من الفيروسات التي تصيب الإنسان والحيوان، وتسبب العديد من أنواع كورونا التهابات بالجهاز التنفسي لدى الإنسان.

مرض كوفيد-19 هو مرض معدٍ يسببه فيروس كورونا ومنشؤه حيواني طبيعي، والأرجح أن المستودع البيئي لفيروس كورونا -سارس-2 هو الخفافيش، وقد اكتشفت أو حالات عدوى بشرية بمرض كوفيد-19 في مدينة ووهان Wuhan الصينية في كانون أول/ ديسمبر 2019، ومن المعروف أنه يسبب للبشر حالات عدوى الجهاز التنفسي التي تتراوح حدتها من نزلات البرد الشائعة إلى الأمراض الأشد أثراً مثل متلازمة الشرق الأوسط التنفسية والمتلازمة التنفسية الحادة (السارس)، وتمثل الأعراض الأكثر شيوعاً لمرض كوفيد -19 في الحمى والإرهاق والسعال الجاف، وقد يُعاني بعض

المرضى من الآلام والأوجاع، أو احتقان الأنف، أو الرشح، أو ألم الحلق، أو الإسهال، وعادةً ما تكون الأعراض خفيفة وتزداد حدتها تدريجياً (المرش، 2020، 119).

واستطاع هذا الفيروس أن يُحكم سيطرته على قطاعات واسعة من الاقتصاد والتجارة والصناعة والعديد من المهن الأخرى التي تتأثر بها كمهنة تدقيق الحسابات، وأدى التراجع المفاجئ للأنشطة الاقتصادية والضغط على الموارد المالية للسلطة الفلسطينية إلى تعريض موارد الإيرادات لمخاطر عالية، حيث يستمر تأثير فيروس كورونا المستجد (COVID-19) في الإضرار بالاقتصاد بشدة، وفي هذا الصدد قال (كانثان شانكار) المدير والممثل المقيم للبنك الدولي في فلسطين "مع دخول جائحة فيروس كورونا المستجد شهرها الثالث، تؤثر الأزمة على حياة الفلسطينيين وسبل عيشهم، وقد تحركت السلطة الفلسطينية بشكل مبكر وحاسم لإنقاذ الأرواح" كما أضاف (شانكار) أن الاقتصاد الرقمي يمكن أن يتغلب على العقبات الجغرافية ويعزز النمو الاقتصادي ويخلق فرص عمل أكثر نظراً لبراعة شريحة كبيرة من الشباب في التكنولوجيا (البنك الدولي، 2020، 2).

ولم يُطلق وصف الجائحة على ما يواجهه العالم اليوم من تحديات إنسانية واقتصادية ومالية كبرى من فراغ، خاصة مع وجود أزمات كثيرة مصاحبة للجائحة والتي تتمثل في الأزمة الصحية والتي انعكست في الارتفاع المطرد في حالات الوفيات من جراء هذا الوباء إذ تجاوزت 600 ألف حالة وفاة حول العالم، والأزمة الثانية تخص الاقتصاد العالمي وعملية الإنتاج التي توقفت في الكثير من الأنشطة، بينما تخص الأزمة الثالثة الأسواق المالية التي شهدت تقلبات حادة في مؤشرات.

الجدول (1): تفشي وباء كورونا في الأراضي الفلسطينية حتى 2020/12/30

حالات مؤكدة	وفيات	حالات متعافية	حالات نشطة
65806	561	58143	7098
قطاع غزة		الضفة الغربية	
6823 (عدد الحالات الكلية)		58983 (عدد الحالات الكلية)	

المصدر: (وزارة الصحة الفلسطينية، 2020)

ويتضح من خلال الجدول التفشي السريع لفيروس كورونا منذ ظهوره في فلسطين وبالتحديد في الضفة الغربية منذ مارس 2020، أما قطاع غزة فقد بقيت خالية من هذا الفيروس مدة وجيزة حتى شهر يونيو/حزيران 2020، وبعد ذلك انتشر فيها الفيروس من خلال فتح المعابر والذي أثر سلباً مباشرة على العنصر البشري رغم التشديدات الصحية الممارسة فيها، إلا أن قدرة الله تعالى وقدره فوق الجميع.

وإن المخاطر التي تكبدها الاقتصاد الفلسطيني في الوقت الراهن بسبب فيروس كورونا كانت حادة للغاية خاصة وأن اقتصادنا الوطني يمتاز بالإمكانيات المتواضعة بسبب الاحتلال الاسرائيلي على معظم الأراضي الفلسطينية وسيطرته على الموارد الطبيعية والتحكم في حرية انتقال الأفراد والبضائع، وقد خلف هذه الوضع العديد من المخاطر على الاقتصاد الفلسطيني نذكر من بينها (جلس، 2020، 3):

- زيادة النفقات العامة: ستؤدي إجراءات التدابير الوقائية الاحترازية التي اتخذتها الحكومة الفلسطينية لمكافحة فيروس كورونا (COVID-19) إلى زيادة النفقات العامة نتيجة زيادة الإنفاق الحكومي لقطاع الرعاية الصحية وبخاصة لإقامة أماكن للحجر الصحي الجماعي للحالات المشتبه بإصابتها بهذا الفيروس وتوفير المواد التموينية اللازمة لهم.

- انخفاض الإيرادات العامة: نتيجة لإعلان حالة الطوارئ في المحافظات الفلسطينية وإغلاق المعابر والحدود مع العالم الخارجي سوف تتأثر الخزينة العامة جراء تعطيل التجارة الخارجية وبالتالي سوف تنخفض إيرادات المقاصة وهي إيرادات الضرائب التي تتم جبايتها .
- ارتفاع الدين الحكومي: نتيجة لتكلفة هذا الفيروس المتوقعة على الخزينة العامة الفلسطينية والتي تعاني أصلاً من الارتفاع الملحوظ والكبير في عجز الموازنة العامة، سوف تلجأ الحكومة إلى الاقتراض الخارجي والمحلي لتغطية نفقاتها التي سوف ترتفع، وعليه فإن زيادة الدين الحكومي يؤدي إلى زيادة حجم المتأخرات المتراكمة على الحكومة.
- وقف حركة الاستيراد والتصدير: ستطال تأثيرات الفيروس نتيجة إعلان حالة الطوارئ والاجراءات الاحترازية المتمثلة بإغلاق المعابر والحدود واقتصارها فقط على السماح بمرور بعض السلع الضرورية والأدوية بالتنسيق مع مصر والأردن القطاع التجاري.
- انخفاض قيمة الأصول (الاستثمارات) الخارجية: بلغت قيمة الأصول الخارجية واستثمارات المؤسسات عام 2019 نحو 7.4 مليار شيكل، ويشكل الاستثمار الأجنبي المباشر نحو 23% منها، ويُتوقع أن تشهد قيمة هذه الأصول انخفاضات متفاوتة نتيجة توجه المستثمرين لتسييل بعض استثماراتهم.

يتضح من خلال الخارطة الوبائية لفيروس كورونا المستجد covid-19 أن أكثر المناطق تضرراً هي مدينة الخليل، والقرى المجاورة لها وذلك لوجود عدد كبير من المستوطنات الاسرائيلية هناك، والتي تختلط بعدد كبير من السكان المحليين، دون أخذ الاحتياطات والتدابير اللازمة لعدم تفشي هذا الفيروس، وعلى إثر ذلك قامت وزارة الصحة الفلسطينية بمساعدة الحكومة والوزارات المتخصصة، وعلى رأسها وزارة الصحة في إغلاق المدينة كلياً 21 يوماً، كخطوة مبدئية للنظر في التطورات الصحية مع تكثيف الجهود التوعوية والإرشادية للمواطنين.



المصدر: (وزارة الصحة الفلسطينية، 2020) <http://site.moh.ps>

الشكل (1): الإصابات النشطة بفلسطين حتى حزيران 2020

وبهذا بدأ فيروس كورونا بإلقاء ظلاله بقوة على المجتمع الفلسطيني، وقد خلف الكثير من الآثار الاقتصادية السلبية، ومع تطبيق سياسة الحظر الصحي انخفض مستوى الدخل للأسر التي تعتمد في دخلها على العمل اليومي (عمال

بأجر يومي)، ناهيك عن العاملين في الشركات الاستثمارية للقطاع الخاص، وها قد دخلت بلادنا في موجة جديدة من تأثيرات هذا الفيروس الخطير الذي دخل عامه الثاني.

ومع تفاقم الوضع الاقتصادي سوءاً سواء على المستوى المحلي الفلسطيني أو المستوى العالمي، فقد وجب علينا أن نبدأ بوضع تدابير لازمة للعودة إلى الأداء الطبيعي لمجتمعاتنا واقتصادنا وتحقيق النمو المستدام، وعلى خلفية جائحة كورونا أغلق عدد من البلدان حدودها، وتم تقليص خطوط النقل وغلق الأماكن العامة مما يستدعي هذا الوضع الحاجة إلى "استراتيجية خروج منسقة" و"خطة انتعاش شاملة" فضلاً عن "استثمار غير مسبوق" (Nurkhodz, Ilkin, 2020, 115 and Vasif, 2020)، وسيكون من الممكن تقليل احتمالية حدوث ركود عميق من خلال الاستثمار في الرعاية الصحية والدعم المالي للمجموعات السكانية، لا سيما المتضررة من الوباء.

3. آلية عمل مدقق الحسابات في البيئة الافتراضية أثناء أزمة كورونا

أثرت جائحة كورونا على العديد من المهن، والتي من ضمنها مهنة التدقيق وذلك بشكل أساسي في عدة مراحل من خطة العمل التي يضعها مدقق الحسابات، وتمثل نقطة الضعف الأساسية في مهنتنا في مرحلة واحدة وهي مرحلة الفحص المستندي (Vouching Procedures)، والتي تتطلب من فرق العمل لدى مكاتب التدقيق أن يقوموا بزيارات ميدانية إلى العميل، وفي ظل بيئة العمل الحالية التي تتطلب التباعد الجسدي والعمل عن بُعد فإن عمل مدقق الحسابات لن يتوقف، ويجب أن يستمر لدعم القطاعات الاقتصادية من الناحية المهنية، خاصة في هذه الظروف الاستثنائية التي تحتاج فيها الأعمال التجارية لكل دعم ممكن.

وقد جمع الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) سبع خطوات أساسية للتخطيط لإدارة الأزمة لمنظمات المحاسبة والتدقيق المهنية والتي ينبغي لمدقق الحسابات العمل بها أثناء أزمة كورونا، نوجزها فيما يلي (IFAC, 2020, 2):

- **خلق خطة لإدارة الأزمة:** وتشمل تكوين فريق ملتزم ومتكامل ومتنوع المعرفة، ويجب أن يدير المجموعة الرئيسية عادة المدير التنفيذي، والذي يقود ويحدد الأولويات، وينسق الجهود وينشئ خطة لإدارة الأزمة.
- **خلق خطط عمل تعمل على التواصل الافتراضي:** بالرغم من أن المنظمات المهنية قد استعملت التواصل الافتراضي خلال اجتماعاتها، إلا أن الوضع يختلف في خلق بيئة كاملة للتواصل الافتراضي، وفي هذه الحالة هناك حاجة إلى الاهتمام بجعل عملية التواصل الافتراضي أكثر فعالية ممكنة.
- **خلق استراتيجية للتواصل:** خلال أي أزمة، يزداد الشك والخوف لا محالة، ولهذا السبب فإن التواصل المتكرر وتبادل المعلومات الهامة سوف تخفف من الخوف وعدم اليقين، مما يخلق حالة من الراحة.
- **تزويد الأعضاء لديك بالموارد:** العالم الافتراضي يقدم مجموعة من الموارد التي يمكن أن تساعد الأعضاء أثناء أي أزمة، وعلى موظفي المحاسبة والتدقيق المهني توجيه احتياجات كل القطاعات الخاصة بالأعضاء نحو المؤسسات الكبيرة والصغيرة والمحاسبين في قطاع الأعمال وغيرها، ويحتاج أعضاء المهنة أن يكونوا مؤهلين لتقديم الدعم للأعضاء المتضررين من الأزمة.

- **القيام بالتخطيط للطوارئ لعدة سيناريوهات:** خاصة تلك التي تركز على ديمومة العمل، ومن الضروري استشراف المستقبل مع التفكير في عدة فرضيات، ومع إن فيروس كورونا مخيف ومهدد للصحة، فإنه في نفس الوقت لديه إمكانية تأثير خطير ومدمر على الاقتصاد، وعلى كل المؤسسات والهيئات المهنية للمحاسبة والتدقيق.

- **زيادة إمكانية التواصل:** إن مهنة التدقيق سواء المحلية أو الدولية هي شبكة تواصل رائعة، ويمكن أن تعمل في أي أزمة، وعلى منظمات المحاسبة المهنية محاولة التواصل المستمر مع المستثمرين الأساسيين والذين من ضمنهم الدول

والمنظمات المانحة والمنظمات الدولية والوطنية والمؤسسات المالية، إذ أن هذا التواصل يعطي فرصة للمشاركة بالمعلومات، ومعرفة توفر فرص التعاون في مجال المبادرات.

وفي عالمنا المعاصر وجب علينا عدم تجاهل حقيقة أن بيئة الأعمال المتطورة تركز على دور التكنولوجيا، إذ تلعب دوراً حاسماً في مساعدة المهنيين على تنفيذ استراتيجيات التباعد الجسدي والعمل عن بُعد من خلال دعم البنية التحتية للعمل بخدمة انترنت عالية السرعة، والاحتفاظ بالمستندات في صورة الكترونية، كما تساعد التكنولوجيا مدققي الحسابات في البيئة الافتراضية أثناء أزمة كورونا بالاعتماد على منصات تبادل الملفات، وإدارة أجهزة الحاسوب عن بُعد.

ولقد سلط الوباء الضوء على كيفية استخدام المهنة للتكنولوجيا، فقد بدأت شركات التدقيق بالعمل بها بالفعل منذ مدة لا بأس بها من خلال الشركات متعددة الجنسيات، وقد تكيف المدقق مع هذه البيئة الافتراضية بسرعة كبيرة دون المساس بجودة التدقيق، ومكنت التكنولوجيا الشركات من التكيف مع الصعوبات التي واجهتها نتيجة لفيروس كورونا (COVID-19)، بالاعتماد على الهواتف الذكية التي تدعم نظام تحديد المواقع العالمي (GPS) لإجراء ملاحظات المخزون السلعي عبر مشاركة فيديو وبيانات الموقع الخاصة بمراقبة المخزون، والأمر الذي يدعو التمتع هنا آلية تكيف المدققين مع هذا الأمر إذ أنه من جهة فالمدقق شخص مبدع ومتشكك بطبيعته ويستطيع بذلك تقييم وتحليل الفيديوهات التي يتوصل إليها بدقة، ومن جهة أخرى قد يبدو الأمر عبر هذه المواقع مختلف عنه في الحقيقة.

وأكدت بعض الدراسات الحديثة على أن التكنولوجيا تساعد من زيادة جودة التدقيق من خلال الامتثال التام للمعايير الدولية والمحلية، وإجراء التعديلات في خطة التدقيق والإجراءات الإضافية المطلوبة لمواجهة الجائحة والاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية من خلال التركيز على المعايير الدولية للمحاسبة 240 و 315 والمتعلقة بتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال بيئة عمل المنشأة.

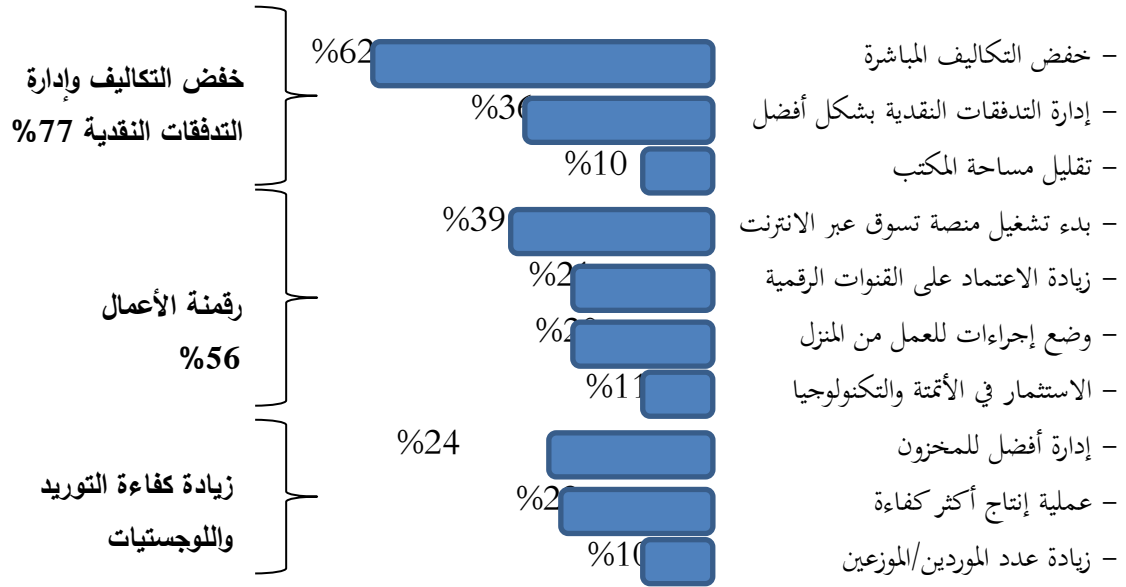


المصدر: (شبكة المحاسبين العرب، 2020) <http://www.acc4arab.com>

الشكل (2): نصائح للتدقيق من المنزل في ظل جائحة كورونا

إضافة إلى ما طرحه الشكل السابق من النصائح المقدمة لمدقق الحسابات، سيبقى العنصر البشري هو رأس المال والملكية الفكرية في النمو والتطور، ويستطيع من تطوير نفسه من خلال خلق نظام بيئي فعال للعمل ضمنه، وهذا يعني أن النمو الاقتصادي العالمي لن يعود إلى مستويات ما قبل الجائحة، لكن هذا الوباء علمنا أن نعمل أكثر من أي وقت مضى (Rizaev, Temirkhvanova & Li, 2021, 40).

وفي ضوء الانتشار العالمي لفيروس كورونا توجب على شركات التدقيق في العالم تغيير نموذج أعمالها في المستقبل إلى ما يوضحه الشكل التالي:



المصدر: (شركة إيسوس، 2020، ص 26)

الشكل (3): تغيير نموذج الأعمال وفقاً لمتطلبات التعامل مع فيروس كورونا

وفي هذا الصدد قدم مجلس المعايير الدولية للتدقيق توجيهات للمدقق يؤكد فيها أهمية التطبيق الملائم لمعايير التدقيق وسلط الضوء على بعض المجالات الأكثر أهمية عند تصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق للحصول على أدلة كافية، وإصدار التقرير تبعاً لذلك وتضمنت التوجيهات المواضيع الآتية:

الجدول (2): توجيهات مجلس المعايير الدولي للتدقيق

معايير التدقيق ذو الصلة	اعتبارات خاصة عند تطبيق المعيار
تحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها معايير التدقيق رقم 315	- الأثر على منهج التدقيق المخطط له بسبب المخاطر الجديدة أو المتغيرة التي نشأت بسبب فيروس كوفيد-19 - إمكانية إعادة النظر في تقييمات المخاطر التي تمت بالفعل - أثر التغيرات في فهم المدقق لنظام الرقابة الخاص بالمنشأة بما في ذلك بيئة الرقابة والتغييرات في الاعتماد المخطط له على أدوات الرقابة
الاستجابة للمخاطر المقيمة معايير التدقيق رقم 330	- التغييرات اللازمة في الاستجابة المخطط لها نتيجة لأثر التطورات البيئية مثل القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - التركيز بدرجة أكبر على عملية إقفال القوائم المالية، تقويم المدقق لعرض القوائم المالية واستنتاج المدقق بشأن ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة
مراجعة التقديرات المحاسبية معايير التدقيق رقم 540	التركيز بدرجة أكبر على التغيرات في العوامل التنظيمية التي قد تؤثر على التقديرات المحاسبية، مدى مناسبة الافتراضات في ظل الظروف القائمة (توقعات التدفقات النقدية، ومعدلات الخصم)، وما إذا كانت البيانات التي تستخدمها المنشأة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها وأثر عوامل الخطر الملازم ولاسيما عدم التأكد.

مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة معيار التدقيق رقم 560	- اعتبار أن تغيير المواعيد النهائية لإعداد التقارير يطيل الفترة (وبالتالي يزيد من المخاطر ذات الصلة) للأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المدقق - تحديد أي أحداث جوهرية لاحقة تتعلق بفيروس كوفيد-19، وما إذا كانت قد تم تناولها أو الإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية
مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بالاستمرارية معيار التدقيق رقم 570	- أثر فيروس كوفيد-19 (أي ما إذا كان قد أثر بشكل جوهري أو من المتوقع أن يؤثر بشكل جوهري) على تقويم المدقق لتقييم الاستمرارية الذي أجرته الإدارة - إعادة النظر في مناسبة استخدام أساس الاستمرارية لإعداد القوائم المالية، أو التعديل الذي تستتبعه الظروف الراهنة في تقرير المدقق، حسب الحاجة.
تدقيق المجموعات معيار التدقيق رقم 600	عند الاقتضاء، إعادة تقييم الإجراءات التي خطط مدقق المجموعة لتنفيذها فيما يتعلق بعمل مدققي المكونات، مثل قدرة المدقق على استعراض الأعمال التي نفذها مدققو المكونات (أو المشاركة فيها) بشكل مناسب، أي ما إذا كان يلزم النظر في تنفيذ إجراءات بديلة، والأثر على كفاية ومناسبة أدلة التدقيق التي سيستند إليها رأي تدقيق المجموعة

المصدر: (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، ص 29-30)

يتضح لنا من خلال الجدول السابق أن المدقق يرجع في عمله إلى أساسيات المعايير التي تُعتبر مرشداً عاماً له، فيمكن النظر إلى الظروف المصاحبة لانتشار الفيروس على أنها مثال واقعي لاعتبار حضور الجرد الفعلي لبعض عناصر الميزانية غير ممكن عملياً، وعليه فإن تطبيق إجراءات التدقيق البديلة قد يوفر ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة كاستخدام تقنيات مرئية عن بُعد، وقد وضع معيار التدقيق رقم 560 متطلبات واضحة للتعامل مع الحقائق التي تظهر بعد صدور القوائم المالية، ويجب على المدقق أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع الفيروس، كما يجب النظر في تنفيذ أنشطة بديلة لاستعراض عمل تدقيق المجموعات، كالملفات الإلكترونية ومنح المدقق إمكانية الوصول إليها، ونذكر هنا أن على المدقق ممارسة الشك المهني في جميع مراحل التدقيق، وفي ظل ظروف فيروس كوفيد-19 من المتوقع أن يعطي مستخدمو التقارير المالية اهتماماً أكبر بتقرير المدقق الخارجي الذي يُضفي مزيداً من الثقة على معلومات القوائم المالية.

4. تقرير مدقق الحسابات وجائحة كورونا

أثار موضوع تأثير جائحة فيروس كورونا كوفيد-19 على تقرير المدقق، الرأي العام للمنظمات المهنية لتدقيق الحسابات في الوقت الحاضر، وبالتحديد على الأحداث اللاحقة والطارئة التي حدثت بين نهاية السنة المالية 2019 وبداية السنة المالية 2020، وبموجب المعايير تم تصنيف الفيروس على أنه حدث طارئ نشأ بعد نهاية فترة التقرير، وهذا يعني للمحاسبين والمدققين أن تعديل البيانات المالية لسنة 2019 غير مطلوب، ويجب على المدقق الإفصاح عن نتائج أعمال الشركة المحتمل حدوثها بالمستقبل سواء إيجابية أو سلبية.

وتعتبر المعايير المحاسبية ذات الصلة بالأزمة سواء المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS أو المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS كلها واجبة التطبيق، لكن هناك خمسة معايير الأكثر صلة ويمكن للمدققين مراجعتها وهي (صوان، 2020، 4):

• المعيار المحاسبي رقم 1 (عرض البيانات المالية): كلما زاد عدد المتغيرات والافتراضات المتعلقة بالمستقبل، كلما زاد خضوع الاجتهادات للتقدير الشخصي وأصبحت الأمور أكثر تعقيداً، وقد يتطلب الأمر إجراء تعديل على قيم الأصول والالتزامات ومزيداً من الإفصاحات.

• المعيار المحاسبي رقم 8 (السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية): نتيجة حالات عدم التأكد، فإن العديد من بنود القوائم المالية لا يمكن قياسها بدقة، ولكن يمكن تقديرها فقط.

• المعيار المحاسبي رقم 10 (الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية): أكد على الشركة تقديم افصاح ووصف للحدث وأثره المالي، ومن أمثلة الإفصاحات: إخفاق الشركة في سداد التزاماتها، وقف بعض أنشطتها، قرار بإعادة هيكلتها، تغيرات كبيرة بأسعار الأصول وغيرها، وقد تجاوزت بعض الدول للتعامل مع الأحداث اللاحقة مثلاً في إبريل الماضي صدر تعميم بالأردن واعتبر كوفيد-19 بشكل عام حدث لاحق غير معدل للقوائم المالية.

• المعيار المحاسبي رقم 34 (التقارير المالية المرحلية): ويطلب هذا المعيار أن تُفصح القوائم المالية عن شرح حول الأحداث والمعاملات الهامة واللازمة لفهم التغيرات التي حدثت في المركز المالي، منذ تاريخ نهاية القوائم المالية 2019 أي في حالة كورونا مطلوب تقديم معلومات إضافية، تعكس التأثير والإجراءات التي تم القيام بها لاحتواء الفيروس.

• المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS9): بالنظر إلى مستوى الحكم المتضمن في تطبيق المعيار الدولي IFRS9 في الظروف الحالية، سيكون الإفصاح أمراً بالغ الأهمية، إذ من المتوقع أن المقرضين سيطلبون مزيداً من المعلومات حول أوضاع المنشأة والتي يجب عليها توفير المرونة القانونية والتنظيمية لذلك (IASB, 2020, 4).

وعليه وجب على المدقق في تقريره إضافة أحد الفقرات التوضيحية التالية والتي يتفق عليها جميع مكاتب التدقيق عن وصف الأحداث اللاحقة:

- نص فقرة (1): تعتقد الشركة أن هذا الحدث الطارئ يعتبر من الأحداث الواقعة بعد فترة صدور الميزانية وغير مطلوب إجراء تعديلات بالقوائم المالية حسب تقدير الإدارة.

- نص فقرة (2): وفي هذه المرحلة المبكرة من الحدث، قامت الشركة بتكوين فريق عمل لتقييم الآثار المتوقعة على أعمال الشركة، وقامت بإجراء دراسة أولية بغرض مراجعة وتقييم المخاطر المحتملة والمتعلقة ببعض الأمور.

- نص فقرة (3): في حال حدوث أي تغييرات جوهرية في الظروف الحالية، سيتم تقديم إفصاحات إضافية، أو إقرار تعديلات في القوائم المالية.

وقد يؤدي فيروس كورونا إلى مواقف يرى فيها المدقق تضمين فقرة تأكيدية على هذه المسألة، ومع ذلك حتى في الظروف غير المسبوقة التي نتجت عن Covid-19، لا يُتوقع أن يكون التضمين في تقارير المدققين على نطاق واسع، وإنما عندما يُكون الأمر أساسياً وجوهرياً، ويمكننا أن نستنتج بأن فقرة التأكيد لا تعدل من رأي التدقيق، وهي ليست بديلاً عن إبداء الرأي خاصة إذا كان هذا الرأي متحفظ أو سلبي أو امتناعاً عن إبداء الرأي.

وإذا نظرنا إلى حالة الاقتصاد الوطني الفلسطيني في الوضع الراهن وجدنا أنه اقتصاد غير صحي بسبب الاحتلال والغلاف الجمركي المسيطر عليه، وهنا تتضاعف أهمية عمل مدقق الحسابات في تقييم أعمال المنشآت قيد التدقيق، خاصة وأن القوة الشرائية هيبت لأدنى مستوياتها، ومن الممكن أن يحتاج المدقق أيضاً لمقيم أو خبير خارجي.



المصدر: (إعداد وتصميم الباحثة، 2021)

الشكل (4): حالات إضافة فقرة تأكيدية في تقرير المدقق نتيجة تأثير فيروس كورونا

ويكون التقييم الخارجي (External Valuation) في حال قيام أخصائي أو خبير خارجي بتضمين بند "عدم التأكد من التقييم المادي" في تقرير التقييم الذي يوضح أنه يجب إرفاق قدر أقل من اليقين، ودرجة أعلى من الحذر بتقييم الممتلكات أو الأصول الأخرى في الميزانية العمومية للشركة، هنا وجب على المدقق إدراج فقرة تأكيدية توضح الأمر، كما أن هناك أسس أخرى غير الاستمرارية (Basic other than going concern) وتكون عند التأكد بأن أسس الاستمرارية غير مناسب وكانت المنشأة مطالبة بإعداد بياناتها المالية على أساس غير أساس استمرارية المنشأة، فقد يرى المدقق أنه من المناسب أو الضروري تضمين فقرة التأكيد على الأمر في تقرير المدقق، إضافة إلى الأحداث اللاحقة (Subsequent Events)، والتي تتضمن الملاحظات على البيانات المالية إفصاحات حول الأحداث اللاحقة أي أحداث ما بعد الميزانية لأن تأثير فيروس كورونا Covid-19 بالنسبة للعديد من الشركات بدأ في الظهور بعد نهاية فتراتهم المالية، وبالتالي سيحتاج المدقق إلى تقييم ما إذا كانت الإفصاحات التي قامت بها الشركة بخصوص الأحداث اللاحقة، وما إذا كانت تقوم بتعديل الأحداث أو عدم تعديلها، وقد يستنتج المدقق أنه من الضروري تضمين فقرة تأكيدية ذات صلة في تقريره، أما عدم اليقين نتيجة التقاضي (Litigation outcome uncertainty) فيتضح عندما تخضع الشركة للتقاضي نتيجة لخرق شروط العقد أثناء أزمة كورونا، فهناك عدم تأكد فيما يتعلق بنتيجة التقاضي، ومستوى عال من الأحكام المتضمنة في تقرير ما إذا كان هناك التزام أو التزام طارئ أو عدم وجود التزام يجب الاعتراف به (icaew, 2020).

أما بالنسبة لإدارة الشركة يتعين عليها القيام بما يلي (ساكر ودرحون، 2020، 165):

- تحديد جميع الأحداث اللاحقة والنظر فيها حتى تاريخ التصريح بإصدار البيانات المالية وتحديد ما إذا كانت هذه الأحداث معدلة- أي أنها تقدم أدلة على الظروف التي كانت موجودة في تاريخ التقرير أو تشير إلى أن افتراض الاستمرارية غير مناسب.

- الإفصاح عن الطبيعة والآثار المالية للأحداث التي تعتبر جوهرية، حتى لو كانت غير قابلة للتعديل.
- وقد أكدت العديد من المنظمات المهنية في المحاسبة والتدقيق على أهمية إعداد التقارير المالية عالية الجودة في ضوء الآثار الهامة لفيروس كورونا، كما أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA منشوراً يوضح قضايا التدقيق وتقارير المدقق المتعلقة بكوفيد-19 وقد تضمن الإصدار المجالات التالية (عبد الله ومحمد، 2020، 3):

- المخاطر وعدم التأكد؛
- الأحداث اللاحقة؛
- استمرارية الوحدة؛
- الاحتيال؛
- الوصول إلى الدفاتر والسجلات؛
- الرقابة الداخلية واستخدام التأكيدات الخارجية.



المصدر: (إعداد الباحثة، 2021)

الشكل (5): تعديلات تقرير المدقق حسب إفصاحات إدارة الشركة

وتجدر الإشارة هنا إلى ضرورة إبقاء العميل على اطلاع عندما يفكر المدقق في إصدار تقرير معدل أو متحفظ، ومن غير اللائق أن يقدم له مفاجأة عند الانتهاء من عملية التدقيق، إذ أن ذلك يضر بالعلاقة بين المدقق والعميل، فمن الممكن أن يتجنب المتحفظ في إبداء رأيه إذا تمت مناقشة إمكانية إجراء أي تعديلات لازمة قبل إصدار رأيه في مرحلة مبكرة.

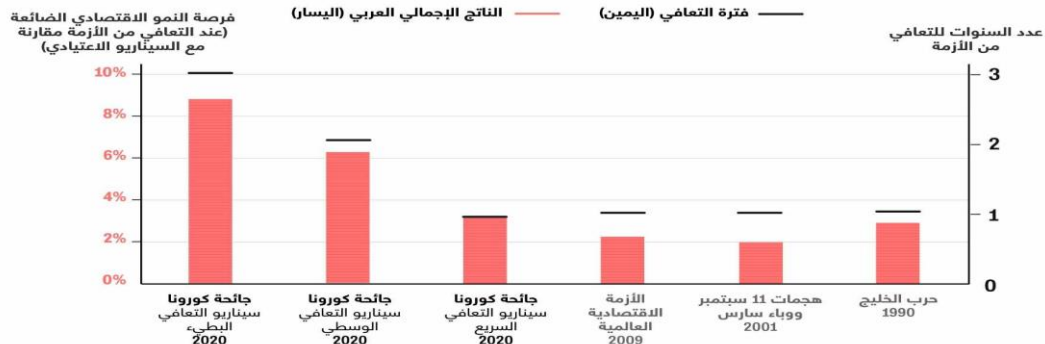
وغالباً ما يكون تأثير فيروس كورونا COVID-19 على الشركات أحد أهم القضايا التي تؤثر على نهج عملية التدقيق، وفي هذه الحالة ينبغي النظر في الإبلاغ عن هذا التأثير باعتباره أمر هام، ومن المهم التأكد من أن صياغة التقرير المستخدمة مصممة خصيصاً لتعكس الظروف المهمة والتحديات التي واجهتها الشركة وكيف تم حلها (Mercia, 2020, Podcast, &، وعند القيام بذلك قد يؤدي إلى عدم الحاجة لاستخدام المدقق فترة تأكيدية أو فترة تحديد نطاق موسعة لتسليط الضوء على قضية أساسية كقضية فيروس كورونا لفهم البيانات المالية.

5. سيناريوهات ما بعد كورونا :

على الرغم من التحديات الكبيرة التي واجهت قطاعات الاقتصاد الفلسطيني نتيجة جائحة كورونا، إلا أنها حملت في الوقت نفسه عدد من الفرص التي يمكن أن تساعد على التقليل من حدة الخسائر الحالية، والتي تتمثل في إعادة ترتيب الأولويات الخاصة بدعم بعض القطاعات، حيث تأتي في مقدمتها قطاع الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، الذي يقوم بدور محوري في العديد من القطاعات في ظل التحول نحو الاقتصاد الرقمي، والذي أثبت أهميته الجوهرية خاصة مع تفشي فيروس كورونا (الفقي، 2020، 28).

من المهم التنويه إلى أن التنبؤ باحتمال انتهاء هذه الجائحة، يبقى رهن التوصل إلى علاج ناجح جنباً إلى جنب مع قدرات الاختيار والتتبع، فضلاً عن نجاح جهود تطوير اللقاح الواقى، علماً بأن هناك سباقاً بين الجهات العلمية والبحثية حول العالم لتطوير أنواع مختلفة للقاح، ولكن عملية الإتاحة للتطعيم في مسارها المتعارف عليه ربما تستغرق 18 شهراً وفقاً لبعض التقديرات (محي الدين، 2020، 11).

ما بعد فيروس كورونا.. كم سيستغرق تعافي الاقتصاد العربي مقارنة بالأزمات السابقة؟



كيف سيتغير الناتج المحلي للاقتصاد العربي حتى تعافيه



يوضح الشكل السابق الأزمات السابقة التي أثرت على الاقتصاد وقطاعات السياحة والطيران مقارنة مع مدى تأثير جائحة كورونا والتي انتشرت حول العالم لتتسبب بإغلاق مدن واقتصادات بأكملها، ويشير الشكل إلى أن هناك ثلاثة سيناريوهات محتملة لتعافي الاقتصادات في المنطقة العربية تمتد على جداول زمنية مختلفة وهي سيناريو تعافي سريع، وآخر بطيء، وآخر وسطي، كما يبين الشكل كيفية تأثير الناتج المحلي للاقتصادات العربية حتى تعافيتها بناءً على مدة التعافي التي تستغرقها.

ويمكن استخلاص الدروس التي فتحت أعين العالم عليها بعد كورونا (بن الطيب، 2020، 201):

- **البعد والتخفيف من العولمة في الأعمال:** ما قبل كورونا، وانتشار تطبيقات إجراءات الحماية لدى كثير من الدول المتقدمة، كان العالم يعتمد على فتح الأسواق والشركات متعددة الجنسيات، لكن بعد انتشار فيروس كورونا وحدوث خلل في اقتصاد " ثاني أكبر اقتصاد بالعالم؛ الصين"، إذ قررت إغلاق مصانعها التي تعتمد عليها أغلب شركات العالم، مما أدى إلى رفع درجة القلق حول الاعتمادية على العولمة.

- **التركيز على المرونة أكثر من الكفاءة:** في مثل ظروف كورونا أثبتت التجربة أن الشركات التي تملك نموذج عمل يتصف بالمرونة أفضل حالاً من الشركات الأخرى، حيث أن الفاعلية لا أهمية لها في مثل هذه الظروف، لهذا التوقع أن يتم البحث عن تعديل نموذج عمل الشركات كي يكون أكثر مرونة للتغيير في مواجهة الظروف الاستثنائية.

- **التطوير والاهتمام بتقنيات التعليم والعمل عن بعد:** ظهر جلياً عم الاستعداد المناسب لدى كثير من دول العالم لتطبيق التعليم عن بعد وضعف البنية التحتية لها رغم أن مؤشرات أهميتها تزايدت خلال آخر عشرة أعوام وكان من الواضح أنها هي المستقبل إلا أن الاستثمار في الدول العربية بالذات كان ضعيفاً، حيث الاتجاه إلى التعليم التقليدي هو المسيطر وعدم التنبؤ الجيد لتقنيات التعليم عن بُعد، ولهذا فالآن فرصة لكثير من المستثمرين والمطورين ليعملوا على تطوير برامج متطورة في هذا المجال.

- **اعتماد التجارة الالكترونية كبديل آمن لمختلف العمليات التجارية:** وقد ساعد كل من الدفع الالكتروني وخدمات التوصيل على تفعيل هذا النوع من التجارة (نافع وشعباني، 2020، 194).

وبما أن حجم وسرعة تأثير فيروس كورونا على الاقتصاد الوطني الفلسطيني كانا غير مسبوقين، فمن المتوقع أن تستمر البيئة الاقتصادية والأسواق والتقارير المالية في مواجهة تحديات ومخاطر كبيرة في المستقبل المنظور، ومن المتوقع أن يعالج مختبرو إدارات شركات المحاسبة والتدقيق الآثار المالية لتفشي كوفيد-19 في إعداد البيانات المالية لفقرات التقارير السنوية أو المؤقتة المنتهية عام 2020.

وتُعد الإفصاحات الهادفة وفي الوقت المناسب عن الآثار المحتملة لكوفيد-19 دليلاً على الوضع المالي والأداء التشغيلي للشركة، ويعتقد بعض الخبراء أن الإبلاغ عن التأثير لهذا الفيروس لا يقتصر فقط على البيانات المالية المؤقتة والسنوية، ولكنها تحتاج أيضاً إلى التحديث في إفصاحات إدارة المخاطر وكذلك في مناقشات الإدارة وتحليلاتها لتعزيز جودة المعلومات المالية وغير المالية للمستخدمين، وعلى المدققين ممارسة الشك المهني أثناء تدقيق أرقام البيانات المالية (Joshi, 2020, 8).

وقد ساعدت ثورة الاتصالات وسرعة الانترنت وانتشار الأجهزة الذكية والمنصات والمواقع الإعلامية بشكل كبير جداً في سهولة وصول المعلومة إلى المواطن دون عناء البحث عنها، بالإضافة إلى أن أخبار انتشار الفيروس وتطوراتها والحالة الوبائية داخل مجتمعنا الفلسطيني وكلت إلى وزارة الصحة لمنع تضارب الأخبار وانتشار الشائعات (الرتنيسي والمفتي،

2020، 73)، وقد استفاد العديد من المهنيين من معرفة تطورات الأوضاع الصحية وواصلوا عملهم رغم الصعوبات الحثيثة التي واجهتهم.



المصدر: (إعداد الباحثة، 2021)

الشكل (7): مقترحات مهنية ما بعد أزمة فيروس كورونا المستجد لمدقق الحسابات

نتيجة للتباعد الاجتماعي الذي تفرضه أساسيات العمل في ظل جائحة كورونا، يُنتظر من منظمي مهنة التدقيق تطبيق عدة استراتيجيات كاستراتيجية العمل من المنزل ضمن البرامج الرقمية والذكاء الاصطناعي (Albitar, 2020, 9)، وتحسين استخدام برامج التدقيق بخلاف Microsoft Excel مثل Audit Command Language و Top CAAT's و ERP والبرامج الأخرى (Pasupati & Hussain, 2020, 10)، والاستثمار في مزيد من البرمجيات التي تضمن أمن الشبكات بالإضافة إلى تطوير وظائف البيانات وتعزيز الفعالية والمرونة للتواصل بين المدققين وعملائهم.

6. الخلاصة

لقد أظهر العالم بأسره تأثيرات فيروس كورونا المستجد على مختلف المهن، ولا سيما مهنة تدقيق الحسابات التي بادر منظميها على وضع الارشادات اللازمة للمدققين بكيفية التعامل مع الشركات الخاضعة للتدقيق، وتتضمن أهم النتائج التي خلصت إليها الدراسة:

- أدى التراجع المفاجئ للأنشطة الاقتصادية والضغط على الموارد المالية للسلطة الفلسطينية إلى تعريض موارد الإيرادات لمخاطر عالية بسبب انخفاضها وزيادة النفقات العامة.
- استمرار عمل المدقق عن بُعد في ظل بيئة العمل الحالية التي تتطلب التباعد الجسدي، وذلك لدعم القطاعات الاقتصادية من الناحية المهنية.
- دفعت آثار جائحة فيروس كورونا المستجد الرأي العام على إعادة النظر في تقرير المدقق أثناء الأزمات وأيضاً على الأحداث اللاحقة باحتمالية إضافة فقرة تأكيدية لتقرير المدقق.
- اتضح من الدراسة وجود ثلاثة سيناريوهات محتملة لتعافي الاقتصادات في المنطقة العربية تمتد على جداول زمنية مختلفة وهي سيناريو تعافي سريع وآخر بطيء وآخر وسطي.

كما توصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

- ضرورة وضع التدابير اللازمة للعودة إلى الأداء الطبيعي للاقتصاد الوطني الفلسطيني وتحقيق النمو المستدام من خلال خطة انتعاش كاملة.
- على المدقق اعتماد آلية عمل واضحة مع عميله من خلال مناقشة خطط الادارة للعمل في ظل ظروف تأثير فيروس كورونا المستجد، وتنفيذ أنشطة عمل بديلة كالملفات الالكترونية، وممارسة الشك المهني في جميع مراحل التدقيق.
- على المدقق الإفصاح عن نتائج عمل الشركة المحتمل حدوثها مستقبلاً، وقد يرى بأن تقرير المدقق يحتاج لفقرة تأكيدية (لا تعدل من رأي المدقق) توضح الظروف غير المسبوقه التي نتجت عن فيروس كورونا المستجد.
- تعديل استراتيجيات عمل الشركات بحيث تصبح أكثر مرونة للتعامل أثناء الأزمات، وتطوير تقنيات العمل عن بُعد كي يتعود عليها الممارسون ويكون تطبيقها سهلاً لاحقاً.

قائمة المراجع :

المراجع العربية

- الرنتيسي، أحمد والمفتي، أمجد (2020). الوعي المجتمعي لسكان قطاع غزة في التعامل مع جائحة فيروس كورونا المستجد (كوفيد-19)، *مجلة العلوم الاجتماعية*، 6(2)، 53-81.
- الفقي، سنية (2020). تأثيرات جائحة كورونا على القطاعات الاقتصادية: الملف المصري، *مركز الأهرام للدراسات السياسية والاستراتيجية*، (72)، 26-31.
- الهرش، أحمد فايز (2020). أزمة الإغلاق الكبير: الآثار الاقتصادية لفيروس كورونا كوفيد-19، *مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد*، 2(2)، 117-137.
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (2020). آثار انتشار فيروس كورونا (كوفيد-19) على إعداد القوائم المالية ومراجعتها، *SOCPA*، المملكة العربية السعودية، 1-32.
- الوتار، سيف عبد الرزاق محمد (2020). الآثار المتوقعة على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (10) في ظل أزمة فيروس كورونا (دراسة تحليلية)، *مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد*، 2(2)، 21-33.
- بن الطيب، علي (2020). التأثير العالمي لأزمة كورونا على الفرص المتاحة للاستدامة المستقبلية، *مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير*، 20(1)، 193-206.
- بن خيرة، ميلود وطيب، سعيد (2020). أثر جائحة فيروس كورونا (covid-19) على الاقتصاد العالمي، *مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد*، 2(2)، 10-20.
- ساكر، مريم ودرهمون، هلال (2020). دور معايير الإبلاغ المالي الدولية في معالجة المشاكل المحاسبية المستجدة إثر انتشار جائحة فيروس كورونا المستجد COVID-19، *مجلة دراسات وأبحاث*، *الجله العربية في العلوم الانسانية والاجتماعية*، 12(4)، 160-167.
- شركة إيسوس (2020). سلسلة دراسات تأثير جائحة C19: التأثيرات على الشركات الصغيرة والمتوسطة - دراسة آراء المدراء والمالكين، *Ipsos*، 1-31.
- عبد الله، علي مال الله ومحمد، عبد الواحد غازي (2020). موقف المنظمات المهنية المحاسبية من تأثيرات جائحة كورونا covid-19، ورقة عمل مقدمة إلى الورشة الإلكترونية المعنونة "الآثار المحتملة لجائحة كورونا على الموازنة العامة للدولة ومهنة المحاسبة والتدقيق"، *مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل*، 2020/4/21، 1-7.

- محي الدين، محمود (2020). أزمات متزامنة- الانعكاسات الاقتصادية لجائحة كورونا، الملف المصري، مركز الأهرام للدراسات السياسية والاستراتيجية، (72)، 5-12.

- نافع، زينب وشعباني، مجيد (2020). الحكومة الالكترونية: السبيل الأمثل في زمن جائحة كورونا المستجد، مجلة المالية والأسواق، 7(3)، 184-199.

مواقع الكترونية

- البنك الدولي (2020). الاقتصاد الفلسطيني يعاني وجائحة فيروس كورونا تكبده الخسائر، تاريخ الاسترداد (2020/10/31)، <http://www.albankaldawli.org>، مجموعة البنك الدولي،

- المنار (2020). ما بعد فيروس كورونا، تاريخ الاسترداد (2020/11/10)، <http://almanar.com>

- حلس، رائد (2020). تأثير فيروس كورونا (كوفيد-19) على الاقتصاد الفلسطيني، تاريخ الاسترداد (2020/11/30)، مركز الأبحاث.

- شبكة المحاسبين العرب (2020). تاريخ الاسترداد (2020/10/31)، <http://www.acc4arab.com>

- صوان، محمد عبد الله (2020). تقرير مدقق الحسابات والأثر المحاسبي لجائحة كورونا، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين *ISACA*، الأردن، www.iascasociety.org

- وزارة الصحة الفلسطينية (2020). ملخص حالات الإصابة بفيروس كورونا، تاريخ الاسترداد (2020/12/30)، <http://site.moh.ps>

المراجع الأجنبية :

- Albitar, K., Gerged, A. M., Kikhia, H., & Hussainey, K. (2020). Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting and Information Management*, 28(3), 429-444.

- Joshi, P. L. (2020). Covid-19 and Financial Reporting Issues and Challenges. *International Journal of Auditing and Accounting Studies*, 2(1), 1-9.

- Nurkhodzha, A., Ilkin, M., & Vasif, A. (2020). Economic Impact of COVID-19. *SYLWAN English Edition*, 164(5), 113-126.

- Pasupati, B., & Hussain, T. (2020). COVID-19 Pandemic: Audit Delay and Reporting in Indonesina (A Review). *International Journal of Engineering And Science*, 10(11), 8-11.

- Ramadhan, I., Minarsih, R. A., Bangun, V. K., & Muda, I. (2020). Auditing of State Financial in COVID-19 Extermination Activities in Indonesian Local Government. *International Journal of Research and Review*, 7(4), 445-449.

- Rizaev, N. K., Temirkhanova, M. J., & Li, S. (2021). Improving the intangible Assets Accounting: In a Pandemic Period. *Psychology and Education*, 58(1), 28-42.

Web Sites

- IASB. (2020, march 1). *IASB and regulators highlights IFRS9 ECL requirements during the coronavirus pandemic*. Retrieved (11 19, 2020), from <http://iasb.topics>

- icaew. (2020). Retrieved (12/8/2020), from <http://icaew.com>

- IFAC. (2020, March 24). *Seven essential crisis management planning steps for PAOs*. Retrieved (2/11/2020), from <http://www.ifac.org/knowledge-gateway>

Mercia & Podcast;. (2020, June 6). COVID-19 and audit report implications.

Mercia Incorporating Swat. Retrieved (3/9/2020), from www.mercia-group.com