

اثر كوفيد 19 على اجراءات المدقق الخارجي وفقاً لمتطلبات المنظمات الدولية (بحث تطبيقي في المديرية العامة لتربية النجف الاشرف)

م. حيدر كريم كاظم
البريد الالكتروني: haider07816047393@gmail.com

م. معتز كاظم حنش
البريد الالكتروني: mallkimotaz1980@gmail.com

م.م. العباس فاضل عبد الهادي
البريد الالكتروني: alabasscbacha@gmail.com

المخلص

تتناول البحث اجراءات المدقق الخارجي في ظل استمرار وباء كورونا ومتطلبات خلية الازمة في ظل التباعد الاجتماعي وعدم المخالطة واتخاذ المديرية العامة للتربية في محافظة النجف الاشرف لتطبيق هذا البحث وتسهيل الضوء على تداعيات جائحة كورونا على عملية التدقيق ومعرفة كيفية تفاعل واستجابة المدقق الخارجي لها اضافة الى تحديد بعض الاعتبارات الرئيسية التي يجب الاهتمام بها من قبل المدقق وهذا بالرجوع الى معايير التدقيق الدولية ذات الصلة حيث بينت النتائج ان الوباء لديه القدرة التأثير بشكل كبير على الطريقة التي يتم بها اجراء عملية التدقيق مما يعني ضرورة القيام بتعديل خطة التدقيق وتطوير اجراءات بديلة لجمع ادلة التدقيق وان مثل هذه الظروف تستوجب على المدقق الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة والحذر المهني في تقييم الاستمرارية والاحداث اللاحقة، تمثلت مشكلة البحث في انتشار الوباء العالمي لكوفيد 19 ووجود محددات صحية ادت بعاقبتها على مهنة التدقيق ولما لها من تبعات في وضع محددات من التباعد الاجتماعي وصعوبة التنقل وبالتالي عدم امكانية استيفاء اجراءات المدقق الخارجي بشكل تقليدي بوجوب اتخاذ اساليب اخرى لإعطاء راي فني محايد في القوائم المالية .

حيث تم اختيار البحث في المديرية العامة بهدف الوصول الى مستوى اجراءات المدقق الخارجي كونها من الوحدات الخدمية وذو كادر كبير جدا عبر امكانية معرفة الاجراءات وقدرتها في عمل تلك الوحدة نظراً لما تمثله هذه الاجراءات في اعطاء راي فني محايد .

الكلمات المفتاحية: كوفيد 19، المدقق الخارجي، المنظمات الدولية، النجف الاشرف.

The Impact of Covid 19 on the Procedures of the External Auditor in Accordance with the Requirements of International Organizations (Applied research in the General Directorate of Education of Al-Najaf Al-Ashraf)

Lect. Haider Karim Kadhim
Email: haider07816047393@gmail.com

Lect. Moataz Kadhim Hanash
Email: mallkimotaz1980@gmail.com

Asst. Lect. Abbas Fadel Abdul Hadi
Email: alabassbacba@gmail.com

ABSTRACT

The research dealt with the procedures of the external auditor in light of the continuation of the Corona epidemic and the requirements of the crisis cell in light of social distancing and lack of contact, and the adoption of the General Directorate of Education in the Al-Najaf Governorate to implement this research and shed light on the repercussions of the Corona pandemic on the audit process and knowing how the external auditor interacted and responded to it, in addition to identifying some The main considerations that must be taken care of by the auditor, and this is with reference to the relevant international auditing standards, as the results showed that the epidemic has the ability to significantly affect the way the audit is conducted, which means the need to amend the audit plan and develop alternative procedures for collecting audit evidence and that such These circumstances will require the external auditor to exercise the necessary professional care and professional caution in assessing continuity and subsequent events, the problem of research was the spread of the global epidemic of Covid 19 and the presence of health determinants that led to the audit profession and because of its consequences in setting determinants of social separation and difficulty of movement and therefore the inability to The procedures of the external auditor are traditionally fulfilled by the necessity of taking other methods to give an accurate technical opinion hand in the financial statements.

Where the research was chosen in the General Directorate in order to reach the level of the external auditor's procedures, as it is one of the service units and has a very large cadre through the possibility of knowing the procedures and their ability in the work of that unit, given what these procedures represent in giving a neutral technical opinion.

Keywords: Covid 19, external auditor, international organizations, Najaf.

المقدمة

يعد المدقق الخارجي واحد من التشكيلات المهمة في المؤسسات كافة والتي تختص بمراقبة البيانات والمعلومات والسجلات المحاسبية وغيرها فضلا عن مسؤوليته في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدة الحكومية يتفاعل مع بيئتها الداخلية والخارجية، ولأن القطاع الحكومي نشاط يهدف لتحقيق المصلحة العامة ويخضع للمساءلة القانونية كما يخضع لاعتبارات سياسية، إدارية، اقتصادية، اجتماعية ومالية مما ينعكس بالضرورة على بيئته والوظائف التي يخدمها والأعراض التي يسعى إلى تحقيقها، وبما أن التدقيق الخارجي يعمل في ظروف صعبة في ظل استمرار أزمة كوفيد 19 يعتبر المدقق الخارجي أساسيا في ممارسة الرقابة على مؤسسات الدولة للحفاظ على المال العام بحيث تحكمه مجموعة من الاجراءات والقواعد المستندة الى المعايير .

منهجية البحث

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في انتشار الوباء العالمي لكورونا ووجود محددات صحية ادت بعاقبتها على مهنة التدقيق ولما لها من تبعات في وضع محددات من التباعد الاجتماعي وصعوبة التنقل وبالتالي عدم امكانية استيفاء اجراءات المدقق الخارجي بشكل تقليدي بوجوب اتخاذ اساليب اخرى لاعطاء رأي فني محايد في القوائم المالية.

أهمية البحث:

يستمد هذا البحث اهميته من خلال توثيق وبحث عن الاجراءات الاضافية للمدقق الخارجي ووضعها عند القيام بعملية التدقيق وفقاً للظروف الصحية والواقع العراقي والتباعد الاجتماعي ..

هدف البحث:

يهدف البحث حول اجراءات المدقق الخارجي وتسهيل الضوء على اجراءات المدقق الخارجي في ظل تداعيات ازمة كوفيد 19 والالتزام بالتباعد الاجتماعي .

فرضية البحث:

يحاول الباحث الاجابة على التساؤلات الآتية:

- 1-هل ان اجراءات المدقق الخارجي كافية في ظل الاستمرار في هذا الوباء ؟
- 2- هل ان هذه الاجراءات تتلائم مع طبيعة وعمل الوحدات الحكومية الخدمية؟

المبحث الأول

كورونا والاثر على اجراءات التدقيق

أولاً: ما هو فيروس كورونا : فايروس كوفيد 19 هي سلالة من الفيروسات التي قد تسبب المرض للحيوان والانسان و عدد من هذه الفيروسات يسبب لدى البشر امراض تنفسية تتراوح حدتها من نزلات البرد الشائعة الى الامراض الاشد خطورة مثل متلازمة الشرق الاوسط التنفسية والمتلازمة التنفسية الحادة (سارس) وبسبب كوفيد 19 والذي كانت بداية تفشيه من مدينة ووهان وفي 2020 اعلنت منظمة الصحة العالمية حالة طوارئ صحية عالمية ، ليتحول فيما بعد الى جائحة تؤثر على العديد من دول العالم(منظمة الصحة العالمية2020)

(<https://www.who.int/emergencies/diseases.org>)

ثانياً: تحديات مهنة التدقيق الخارجي

ان الهدف الاساسي من التدقيق الخارجي يتمثل في عملية فحص انظمة الرقابة والبيانات والمستندات والحسابات الخاصة بالوحدة موضع التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً ، بقصد ابداء الراي الفني المحايد عما اذا كان يتم عرض البيانات المالية بشكل عادل من جميع النواحي الجوهرية وبما يتفق مع الاطار المحاسبي المطبق، وتعتبر تلك البيانات عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للدائرة المعنية في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج اعماله (العبد الله والحسناوي، 2006، 29) و في ظل تطور وانتشار فايروس كوفيد 19 وانعكاساتها على جميع القطاعات والمجالات فكان لا بد للرقابة ان تستجيب لهذه التطورات بما يناسب ويلئم الحاجة الى القياس والافصاح المحاسبي وصولاً الى المعلومات التي توفرها المحاسبة للمستخدمين (عبدالله

ومحمد (2020: 1) ويواجه المدقق الخارجي وهو في سعي تنفيذ المهام تحديات كبيرة في شكل متطلبات متزايدة للتدقيق الخارجي ومواعيد اقصر في تقديم التقارير المالية المدققة وقيود على الموارد المتاحة في التدقيق ويرى القاضي ان تحول مهنة التدقيق الخارجي الى تدقيق اختباري نظرا لاتساع حجم وتشعب عمليات المنظمات في الوقت الحاضر وتعقدها (القاضي وآخرون 2001: 106) ومن هذه التحديات ما يلي (Abbott et al : 2012:3-6):

1- المحافظة على صحة المدققين هي الاولوية :

حيث تمثل الموارد البشرية العنصر الاهم في الرقابة الخارجية كما هو الحال بالنسبة لأي منظمة رقابية تعد سلامة موظفيها امرا بالغ الاهمية .

2- المرونة مع الجهات الخاضعة للرقابة :

يمثل التواصل الشفاف والفعال مع الجهات الخاضعة للرقابة اولوية دائمة للمدققين ، وفي وقت جائحة كوفيد 19 اصبح هذا اصدق من أي وقت مضى .اذا كان المدققون يهتمون بعمليات المراجعة والتحقق من صحة نتائج المراجعة فمن المحتمل ان يتم ذلك عن بعد وان كان عمل المدقق الخارجي في بدأ مرحلة التدقيق يكون الاكثر اكثر صعوبة لحاجتهم للاطلاع على المستندات والبيانات او اتاحة المزيد من الوقت للجهات الخاضعة للرقابة للرد ، ويمكن اجراء المقابلات عن بعد وفي بعض الاحيان يمكن ان يطلب من هذه الجهات الرد على استبيان بالنسبة اليها وتصبح المرونة امرا حتميا في وقت الازمة .

3- التكنولوجيا هي حليف المدققين :

كانت التكنولوجيا مفيدة في التعامل مع جائحة الفيروس المستجد كوفيد 19 حيث تسمح رسائل البريد الالكتروني والمحركات المشتركة وتطبيقات ادارة فريق التدقيق والتقنيات السحابية (cloud) والمؤتمرات عبر الفيديو للجهات الخاضعة للرقابة بمواصلة العمل مع المدقق الخارجي وزملاء العمل.

4- توقع التأخيرات :

قيام الجهات الخاضعة للرقابة بتأجيل او الغاء انشطتها ومن الطبيعي ان يؤثر ذلك على استكمال عمليات التدقيق ، ولقد اخذت العديد من هيكل الرقابة هذا الامر في الاعتبار بالفعل وتقوم بإعادة ضبط خطط الرقابة الخاصة بها ، واعتمادا على مرونة تفويض الرقابة والمتطلبات القانونية .

5- تحسين جودة الرقابة : مع مراعاة معايير الرقابة دائما ، يجب على المدققين ان يتأكدوا من قدرتهم على جمع ادلة كافية ومناسبة اذ يجب على المدقق الخارجي القاء نظرة فاحصة على ما يمكنهم القيام به في هذه الظروف ،احدى الفرص التي يمكن استغلالها في هذا الوقت هي امكانية تحسين جودة الرقابة من خلال اجراء تحليل اكثر عمقا للادلة التي سبق جمعها (الذنيبات، 2009 ، 24)

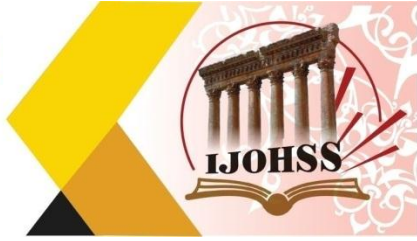
6- زيادة معرفة الجهات الخاضعة للرقابة :

يجب ان يهدف المدققون الجيدون باستمرار الى زيادة معرفتهم بالجهات الخاضعة لرقابتهم فخلال الازمات تكشف نقاط الضعف الخفية وخطوط الخطأ التنظيمي ،هذا لا يعني ان المدققين يجب ان يستغلوا الضعف المؤقت للجهات الخاضعة للرقابة ولكن يجب ان نظل يقظا بشأن مجالات التحسين التي قد تصبح اكثر وضوحاً عندما تكون هذه الجهات تحت الضغط (العبد الله والحسناوي، 2006 : 29).

ثالثاً: اجراءات التدقيق

في ظل استمرار ازمة كوفيد 19 لا بد من التأقلم مع الواقع المستجد من خلال اتباع اهم الاجراءات التالية (معايير التدقيق الصادرة عن منظمة الانتنوساي والمتعلقة بالتدقيق 2020) :

- المحافظة على سلامة وصحة المدققين اولا اثناء التدقيق والتواصل مع الاطراف .
- عند القيام بمهمة التدقيق يجب الاهتمام في تدقيق البرامج والموازنات الطارئة وزيادة اجراءات التدقيق ، مع الاهتمام والاذن بالمخاطر القائمة في سلسلة معايير الرقابة على الكوارث (المعيار 5510 و المعيار 5520 و المعيار 5530) وذلك لفهم الانشطة القائمة في ظل الازمة من خلال التركيز على مجالات اهمها :
- * الرقابة على خفض مخاطر الكوارث
- * الرقابة والتدقيق على المساعدات المتعلقة بالكوارث والاثار الناتجة عنها مثل :
- + الاتفاق الحكومي خارج الموازنة المعتمدة ومدفوعات المشتريات الطارئة وادارة المخزون واليات الصرف .
- + الاثار المتعلقة بالوباء على اداء التعليم والصحة والاقتصاد .



- + الصناديق وبرامج الدعم والمساعدات والتبرعات .
- العقلانية والمرونة مع الجهات الخاضعة في الحصول على البيانات .
- زيادة اجراءات التدقيق والتركيز على المخاطر المتزايدة في الاحتيال والفساد من خلال زيادة اجراءات الرقابة للأخذ في المخاطر المتزايدة للاحتيال (المعيار 5530) .
- التنبه لاستغلال بعض افراد ومسؤولين في الجهات محل الرقابة معوقات الوصول لاماكن العمل او نقص معلومات وبيانات او اية نواحي ضعف مؤقت بسبب الازمة .
- على المدقق الخارجي التحقق من مدى تحقيق لهداف الجهة محل الرقابة (المديرية العامة للتربية في النجف الاشرف) وفق الالتزام وكذلك بحث كل الظروف المؤثرة في حكمه واستنتاجه النهائي في ظل الازمة .
- استخدام وسائل التكنولوجيا بالتواصل المجدي مع الطراف .
- التغلب على التأخيرات المتوقعة مثل اعادة توزيع المهام بشكل مستمر وبتحديث دوري وفق احدث التغييرات علاوة على الحاجة الى اعادة تحديد نطاق وزمن التدقيق بحكم الازمة .

رابعاً: التدقيق الخارجي في ظل كوفيد 19 (Al-Sukker et al.,2018:318)

- 1-المخاطر المتوقعة التي تعيق تنفيذ خطة التدقيق :ويمكن تلخيصها في ما يلي:
*حدوث حالات تأخير في الحصول على المعلومات والبيانات اللازمة لاستكمال اعمال التدقيق.
*عدم امكانية اجراء عمليات التدقيق الميداني بسبب عدم استئناف كافة الموظفين لعملهم مما يعيق اكمال التدقيق في الوقت المناسب.

- *احتمال اصابه مدقق الحسابات الخارجي بالفايروس.
- *الافتقار الى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق وضعف متطلبات تشغيل النظم الالكترونية والبرمجيات المخصصة للتواصل عن بعد لضمان انجاز التدقيق بالسرعة المطلوبة.
- *عدم الالتزام بالتوجيهات والتعليمات في ظل تنفيذ الاجراءات الوقائية والاستثنائية لمواجهة جائحة كورونا.

2-اثار كوفيد 19 على مراحل وخطوات التدقيق

تتكون عملية التدقيق من الفحص والتحقيق والتقرير ولان نتيجة التدقيق متمثلة في التقرير هي نتاج عملية منتظمة لجمع وتقييم الأدلة فقد اشار معيار التدقيق الدولي رقم 500 "ادلة التدقيق" الى مسؤولية المدقق في تصميم وتنفيذ الاجراءات اللازمة للحصول على ادلة تدقيق كافية ومناسبة قبل اصدار هذه الادلة في ظل بيئة العمل الحالية التي تتطلب تطبيق استراتيجيات التباعد الاجتماعي وتشجيع العمل عن بعد كاجراءات وقائية لمكافحة كوفيد 19 فان هذا الوباء لديه القدرة على التأثير بشكل كبير على الطريقة التي يتم بها اجراء عملية التدقيق والتاثير بذلك على مراحل تنفيذ مهمة التدقيق (الذبيبات 2008: 426)

رابعاً: دور المدقق الخارجي في ضمان الشفافية والمسالة في ظل ازمة كوفيد 19

حيث تطرح تداعيات ازمة هذا الوباء اللعين حول دور الاجهزة العليا للرقابة وفي مقدمتها المدقق الخارجي في الاستجابة لوباء كوفيد 19 خاصة ظل حاجة المواطن ومختلف مكونات المجتمع شفافية المعلومة المالية المرتبطة بعمليات الانفاق الهامة المنجزة لمجابهة الجائحة والتي لا يمكن ان تضمها سوى الاجهزة المذكورة باعتبار تمتع اغلبها بالاستقلالية الادارية والمالية عن السلطة التنفيذية وباعتبار دورها احداث الفارق في حياة المواطنين وفقاً لما تمليه مبادئ الانتوساي ، وتواجه اغلب حكومات العالم التي لها تجارب وممارسات فضلى لمثل هذه الازمات ، صعوبات وتحديات للتمكن من التصدي لهذا الوباء مما ادى بالعديد منها الى الاستفادة واستنساخ عدد من الاجراءات المتخذة من البلدان التي سبقتها في انتشار هذا الوباء ، فان عددا من الاجهزة العليا للرقابة ليست لها تجربة في التعامل مع مثل الازمات التي تستدعي توليها القيام بدور هام باعتبار ما تستنبطه عملية ادارة مثل هذه الازمات من مخاطر مرتبطة اساسا بالاجراءات الفورية التي على المؤسسات والهيئات الحكومية اتخاذها والتي تستجوب في العديد من الحالات ملائمة للتشريع والنصوص القانونية المعمول بها لمتطلبات النجاعة في ادارة الازمة . ووعياً بأهمية دور الاجهزة في هذا المجال فقد اطلقت العديد من الطراف المتدخلة والمنظمات الدولية والعربية مبادرات بهدف تبادل التجارب والافكار بين مختلف الاجهزة حول كيفية التعامل مع هذه الجائحة على غرار منظمة الانتوساي و الافروساي والمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والبنك الدولي ، وتمارس الاجهزة العليا للرقابة دورها في ظل ازمة كوفيد من خلال التفويضات الممنوحة لها وكذلك بالاستئناس

ARABOSAI بالمعايير الدولية وبالتجارب المقارنة) المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (2020)

خامساً : الاستئناس بالمعايير الدولية وبالتجارب المقارنة لإنجاز عمليات الرقابة :

حيث يمكن للأجهزة العليا للرقابة وبالأخص المدقق الخارجي بالاستئناس بالتجارب المقارنة المتعلقة بتعاطي عدد من الأجهزة مع مثل هذه الازمات على غرار تجربة التدقيق التي قام بها الجهاز الاعلى للرقابة المالية العامة والمحاسبة الكوري والمرتبطة بأزمة متلازمة الشرق الاوسط التنفسية (mers) التي ظهرت في كوريا سنة 2015 وكذلك تجارب الاجهزة العليا للرقابة الافريقية في مواجهة وباء ايولا ، ويمكن للأجهزة العليا للرقابة الاستئناس بالمعايير الدولية الصادرة من المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة، وتقتضي عملية الاعداد للتدقيق في ظل ازمة كوفيد بالاستئناس بتوجيهات المعيار (5520) والالمام بكل الاجراءات المتخذة من قبل الحكومات لإدارة الازمة وتحديد طبيعة المخاطر المرتبطة بها وتحديد اليات الرقابة الداخلية المعتمدة لضمان حسن التصرف في انجازها والتحكم في الانحرافات المحتملة ، وتساعد عملية جمع البيانات وتوثيقها في تخطيط العملية الرقابية وتحديد المخاطر وتحديد موضوعات عملية التدقيق التي يتم انجازها تلقائيا في اطار التفويضات القانونية لجهاز الرقابة الخارجي .

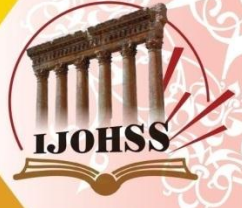
كما تهدف عملية جمع المعلومات والبيانات خاصة الى التدقيق في مدى التعامل السريع والمثمر للحكومات مع الجائحة وتحديد مواطن الضعف والتقصير والى توثيق كل البيانات المرتبطة بكيفية ادارة الازمة والتأكد من صحتها وموثوقيتها ، وان عملية تجميع البيانات لا تخص فقط تلك المتوفرة لدى الاطراف الحكومية المكلفة بإدارة الازمة وانما كذلك مختلف الاطراف ذات العلاقة من ذلك منظمات المجتمع المدني لتشمل المقالات والمعطيات المنشورة على صفحات التواصل ومواقع الانترنت حيث على المدققين وانطلاقا من خبرتهم تثمين كل المعلومات المتاحة والتي يمكن على اثر دراستها وتحليلها ان تحيل الى تجاوزات هامة .وتتعلق هذه المعلومات على سبيل المثال بالنسبة للشراءات العمومية بعقود المشتريات ومحاضر الاستلام وبالنسبة للمساعدات الموزعة بمصادرها وبالجهات المانحة وبقيومتها وبالمنتفعين بها واليات ومسالك توزيعها ، وفي كل الحالات يؤكد المعيار (5520) على انه يجب تركيز اعمال التدقيق على المسائل عالية المخاطر والتي لم يتم تناولها من جهات رقابية اخرى وذلك بهدف تحقيق القيمة المضافة المرجوة ، ويمكن ان تشمل عملية الرقابة رقابة الاداء وذلك بهدف انجاز اختبار موثوق فيما اذا كان اداء الحكومة للالتزامات والبرامج والعمليات المرتبطة بإدارة الازمة قد تم وفقا لأسس الاقتصاد ، والكفاءة والفعالية وفيما اذا كانت فرص للتحسين (معايير التدقيق الصادرة عن منظمة الانتوساي والمتعلقة بالتدقيق 2020 وتحديدا ما ورد في معايير والتوجيهات ذات الصلة بتدقيق الالتزام).

المبحث الثاني

توجيهات ونشرات المنظمات الدولية

اولاً: التدقيق عن بعد في اطار كوفيد 19 وما بعده التداعيات قصيرة وطويلة المدى وهو مقال صادر عن المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ARABOSAI حيث تناول هذا المقال:

تتطلب الاوقات العصيبة اتخاذ تدابير استثنائية وان ظهور كوفيد 19 وقيود السفر التي فرضتها في جميع انحاء العالم، الى جانب الحاجة الحالية والدافع لأجراء عمليات مراجعة تنظيمية او قانونية او فورية ، ساهم في الحديث مجددا وفي تركيز جهود الرقابة على ايجاد بدائل يمكن تنفيذها حاليا للوجه التقليدي (التدقيق المباشر) قد يكون التدقيق عن بعد بديلا جيدا ، خاصة لان معظم الشركات قيدت السفر بالنسبة الى الوظائف الهامة للأعمال واغلقت العديد من السلطات القضائية في العالم الحدود مؤقتاً.



مكونات التدقيق عن بعد:

سيتم تسليط الضوء على الجوانب التي يجب أخذها بعين الاعتبار ، بناءً على الدروس المستفادة من ثلاث شركات استخدمت عمليات التدقيق عن بعد كجزء من استجابتها لكوفيد 19

***التخطيط :** تخطيط التدقيق وتحديد النطاق امر بالغ الاهمية في كل تدقيق ، ومن ضمن الامثلة على انواع المعلومات التي يجب تغطيتها ، يمكن ذكر كيفية ووقت تقاسم المعلومات والتكنولوجيا التي سيتم استخدامها اضافة الى التفويض التي يجب الحصول عليها مسبقا لجمع مقاطع الفيديو والصور الفوتوغرافية وايضا المجالات السرية او المقيدة التي يجب مراعاتها او تجنبها .ومن المهم ايضا مناقشة قيود التدقيق عن بعد من البداية وكذلك التوضيح بانه قد يكون من المطلوب مستقبلا بان يبني العمل على عين المكان على نتائج المراجعة عن بعد .

***المراجع المكتبية** تعد مراجع المساندة عن بعد من نواح عديدة مماثلة لمراجعة المستندات في أي دائرة مع بعض التعديلات ويجب ان يكون المدققون منفتحين لاستقبال ومراجعة المعلومات باي شكل يسهل الحصول عليها بحيث يتم تقليل العبء الذي تتحمله الجهة الخاضعة للرقابة وامكانية الوصول الى نظام الملفات الرقمي الذي تستخدمه الجهة الخاضعة للرقابة حيث يتم تخزين السجلات كلما امكن ذلك .

***التعرف على الموقع** ربما يكون استطلاع الموقع من مكان بعيد هو اكثر الجوانب صعوبة في المراجعة عن بعد وقد جربت الشركات التي ساهمت في هذه الدراسة العديد من الحلول التقنية لتحقيق استطلاع ملائم للموقع . كان استخدام تكنولوجيا الاتصال المباشر ثنائي الاتجاه احد الاساليب المعتمدة ، بما في ذلك البث الحي والنظارات الذكية ذات الاتجاهين على الرغم من ان فكرة الجولة المباشرة كانت مقنعة فقد برزت القيود التالية :

• لم تتوفر معظم الجهات الخاضعة للرقابة على شبكة انترنت لاسلكية تغطي كامل مرافق الوحدة الخاضعة للتدقيق .

• لوحظ بان المرافق المغطاة في مواقع نائية او كانت داخل مبان قديمة شيدت مثل المخابئ المحصنة حيث كانت الخدمة الخلوية محدودة.

• لا تكتسي الملاحظات عن بعد في هذا السياق اهمية عالية حيث ان التنقل من نقطة الى اخرى عبر الفيديو يركز على مسار محدود.

*** المقابلات عن بعد** يتم اجراء المقابلات عن بعد بنفس الطريقة التي تتم بها المقابلات الشخصية تقريباً ويمكن اجراؤها عن طريق جدولة مكالمات الفيديو مع الافراد الرئيسيين باستخدام اي عدد من التقنيات المتاحة بسهولة مثل (ZOOM ,SKYPE) يجب التخطيط للمقابلات بمدة تتراوح من 30-90 دقيقة .

ثانياً: ورقة بحثية حول تدقيق الالتزام في ظل كوفيد 19

وهو ورقة بحثية صادر عن المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ARABOSAI تهدف الورقة المعدة حول تدقيق الالتزام الى تسليط الضوء على دور الاجهزة العليا للرقابة بتقديم خدمة الرقابة في ظل تداعيات ازمة كوفيد 19 وتبرز اهمية الورقة في تعزيز المصداقية والثقة في عمل الاجهزة العليا للرقابة .

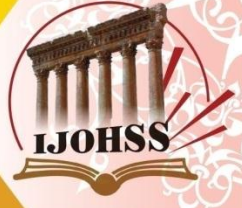
تم الاستناد في اعداد الورقة اساسا على المسؤوليات والواجبات الاساسية المنصوص عليها بالقوانين المنظمة للعديد من الاجهزة العليا للرقابة .

تركز هذه الورقة على التعريف بتدقيق الالتزام ومتطلبات ومراحل التخطيط والتنفيذ والنتائج المعبر عنها بالتقرير ومن ثم المتابعة ، وقد تم التركيز ولاهية على المخاطر والتحديات التي تمثل مجالات لحالات عدم الالتزام في ظل استمرار ازمة كوفيد 19 وكان من اهم ما خلصت اليه الورقة من نتائج ما يلي :

1_ وجود تبعات ومخاطر متصاعدة بعمل الجهات محل الرقابة في ظل الازمة القائمة والمستمرة وهي تتعلق بالظروف والقدرات والبيئة العامة التي فرضتها الجائحة مما يخلق تحديات واحتمالية كبيرة لوجود مخاطر في التدقيق على نحو :

*- وجود مخاطر قائمة بالجهات الخاضعة (المخاطر الكامنة و/ او مخاطر الرقابة) من اهمها:

- زيادة مخاطر تدني / عدم التزام الجهات و/ او الافراد المكلفون بالقوانين والانظمة المسيرة للعمل .
- تدني في قدرة و استجابة الجهات الخاضعة اساساً لمتطلبات ادائها لأعمالها في ظل الازمة.
- مخاطر تدني توفير متطلبات ممارسة عمل جهاز الرقابة لادوره (متطلبات وظروف تدقيق مناسبة وتوفر البيانات).



- *وجود مخاطر قائمة بالجهاز الاعلى للرقابة (مخاطر الاكتشاف) من اهمها :
 - ما يتعلق ببيئة عمل الاجهزة العليا للرقابة والحد من ادائها وتنفيذ برامج عملها بظل الازمة .
 - تدني قدرة الاجهزة العليا للرقابة في تنفيذ خطتها المرسومة .
 - 2_ تحديات متعلقة بحاجة الجهاز الرقابي الى التدقيق عن بعد في ظل استمرار الجائحة ومنها:
 - القيود المتعلقة بتوفر التكنولوجيا اللازمة للتواصل مع الجهات الخاضعة للرقابة .
 - تداعيات وزيادة العمل المكتبي على حساب الميداني وانعكاس ذلك على الفهم الصحيح لبيئة الرقابة كخطوة اساسية في التدقيق.
 - تدني و/او عدم قدرة الجهاز الرقابي والجهات الخاضعة معاً في تغطية اماكن العمل ميدانيا وانعكاس ذلك على صحة راي واستنتاجات التدقيق .
 - تدني الوقت الكافي والمتاح والصعوبة في مسارات التواصل عن بعد .
 - طبيعة الملاحظات المتحصلة عن بعد لا تكتسب الاهمية العالية والمصادقية اسوة بالتدقيق العادي المستند لإجراءات تدقيق والحصول على ادلة وبراهين .

ثالثاً: جائزة كوفيد 19 أي دور الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

اعداد لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية لأجهزة الرقابة المالية والمحاسبة

- كوفيد 19 او ما تم تصنيفه بالجائحة او بالوباء العالمي بالنظر الى تفشي المرض وانتشاره الجغرافي ادى الى انكماش اقتصاديات اغلب بلدان العالم وشلل اغلب القطاعات مع عدى عدد من الانشطة الحيوية على غرار الصحة والامن والدفاع وبعض الانشطة الانتاجية وهو ما يطرح صعوبة تحقيق المعادلة بين ضرورة المحافظة على صحة المواطن والحد من التأثيرات السلبية على المستوى الاقتصادي والاجتماعي .
- كما ان خطط العمل والاستراتيجيات المتخذة من قبل الحكومات لمجابهة الجائحة لها انعكاسات مالية هامة واستوجبي اتخاذ العديد من القرارات الاستثنائية لتيسير التعهد وانجاز النفقات العمومية مما يطرح عديد التساؤلات التي سيتم تناول بعضها ومحاولة الاجابة عليها من خلال هذا المقال ، وتتمثل هذه الاسئلة في :
- ما هو دور الدولة ومختلف الاطراف الاطراف ذات العلاقة في التصدي للجائحة ولتأثيراتها السلبية على حسن التصرف في المال العام .

- ما هو دور للأجهزة العليا للرقابة في ضمان الشفافية والمساءلة في ظل ازمة كوفيد.
 - ما هي حدود عمليات الرقابة التي يمكن للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة القيام بها .
 - ما هي المعايير الدولية والتجارب المقارنة التي يمكن الاستفادة منها .
 - ما هي الاثار المرتقبة من عمليات الرقابة والدروس المستفادة .
- ومن اهم الدروس المستفادة من هذه بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة التي ليست لها تقاليد في التعامل مع مثل هذه الازمات هو ضرورة الاخذ بالاعتبار عند اعداد مخططاتها الاستراتيجية للمسائل المتعلقة بكيفية الاستجابة مع وضعيات مماثلة التي تتطلب على المستوى اللوجستي استخدام التقنيات الحديثة لتنفيذ عمليات المراجعة عن بعد ورقمنة العمل الرقابي علاوة على ضرورة تنمية قدرات المدققين في هذا المجال .
- رابعاً: ورقة بحثية حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بخصوص رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث (اعداد لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية لأجهزة الرقابة المالية والمحاسبة) :

في ضوء تطور ادارة الكوارث وفي مقدمتها فايروس كوفيد 19 من قبل الحكومات فقد تم تطوير منهج للرقابة على المساعدات المتعلقة بالكوارث وذلك من خلال قيام منظمة الانتوساي بوضع مجموعة من المعايير تهدف الى تقديم المساعدة الى الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الرقابة على خفض مخاطر الكوارث ، وتدقيق المساعدات المتعلقة بالكوارث، وتكييف اجراءات التدقيق لتأخذ بعين الاعتبار المخاطر المتزايدة للاحتيال والفساد في مرحلة الطوارئ بعد حدوث الكارثة ، وبيان اهمية استخدام معلومات الجغرافيا المكانية ونظم المعلومات الجغرافية كأداة لتدقيق على مرحلة ما قبل وما بعد الكارثة ، والمساعدة في تقديم التوصيات المناسبة في الظروف القائمة ، وفي ظل حدوث ازمة جائحة كورونا كان لا بد من الرجوع للمعايير المتعلقة بالكوارث وبيان الاجراءات المحددة التي يمكن ان تسترشد بها الاجهزة العليا للرقابة فيما يخص التدقيق على الكوارث ، علماً بان

أطار الانتوساي للتوجيهات والاصدارات المهنية (IFPP) والذي تم اعتماده في مؤتمر الانتوساي الثالث والعشرون المنعقد في موسكو وضع تلك المعايير ضمن قائمة المعايير تحت المراجعة .
تهدف هذه الورقة البحثية الى تسليط الضوء على رقابة المساعدات المتعلقة بالكوارث من خلال تناول خمسة محاور تمثل هيكله سلسلة (5500) من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة حول التدقيق على المساعدات المتعلقة بالكوارث وكما يلي :
1-5500 ISSAI حول سلسلة (5500) من المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا ومعايير الانتوساي للحكومة الجيدة (GOV9250) .
2-5510 ISSAI الرقابة على خفض مخاطر الكوارث.
3-5520 ISSAI تدقيق المساعدات المتعلقة بالكوارث.
4-5530 ISSAI تكيف إجراءات التدقيق بعين الاعتبار المخاطر المتزايدة للاحتيال والفساد في مرحلة الطوارئ بعد حدوث الكارثة .
5-5540 ISSAI استخدام معلومات الجغرافيا المكانية في التدقيق على ادارة الكوارث والمساعدات المتعلقة بالكوارث.

المبحث الثالث الجانب العملي

1-3 تمهيد

تم تصميم استمارة الاستبانة انسجاماً مع مشكلة البحث وأهدافه وأهميته وبما يحقق فرضياته واعتماداً على إجراءات التدقيق المتعلقة بالمدقق الخارجي والصادرة عن المنظمات الدولية إذ كان لا بد من الرجوع للمعايير المتعلقة بالكوارث والازمات وبيان الإجراءات المحددة التي يمكن ان تسترشد بها الاجهزة العليا للرقابة حيث اشتملت على توضيح الفكرة الأساسية التي يدور حولها البحث بالإضافة الى بعض التعليمات عن كيفية الاجابة عن الاسئلة وايضاً التأكيد أن هذه المعلومات سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي وانها سوف تعامل بسرية تامة وخصص هذا الجزء لعرض نتائج الدراسة الميدانية لإجراءات المدقق الخارجي وتطبيقها والسعي لتحليل تلك النتائج وتفسيرها، وعليه فان المبحث اعتمد على أساليب إحصائية متعددة للتعبير عن المتغيرات المعتمدة عليها كافة، منها ما تمثل بالأساليب الإحصائية الوصفية (التكرارات المطلقة والنسبية، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري) لتحديد مدى جوهرية تأثير المتغير على المعايير الدولية ، و إن ذلك يمكن من اختبار مدى رفض فرضية البحث ذات الصلة بهذا الجانب أو عدم رفضها.

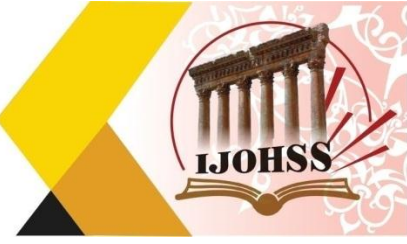
2-3 استعراض عينة الدراسة

تعد استمارة الاستبانة جزءاً من الجانب العملي الذي اختاره الباحث وتحتوي على أسئلة ذات صلة بمؤشرات متعددة يعتقد الباحث إنها تؤثر على من شأنها بيان الإجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي في المديرية العامة للتربية في النجف الاشرف ، وقد اعتمد الباحث في ذكر تلك العوامل على الجانب النظري مستنداً فيه إلى البحوث والدراسات السابقة ذات العلاقة.

الجدول رقم (2)

العدد والنسبة المئوية للاستمارات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل لأجمالي مجتمع العينة

الاستمارات الخاضعة في التحليل		الاستمارات المستردة		الاستمارات الموزعة		المجتمع المختار
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
%80	40	%80	40	% 100	50	الأكاديميين والمحاسبين والمدققين



3-3 تحليل المعلومات العامة

تعكس الجداول في أدناه المعلومات ذات الصلة بالعدد والنسبة المئوية المتعلقة بالشهادة العلمية والعنوان الوظيفي وعدد سنوات الخدمة وحسب العينة المنتقاة :

1-التحصيل الدراسي:

يبين الجدول المذكور أدناه أن ما نسبته (50.0 %) من أفراد عينة البحث يحملون مؤهلات علمية بدرجة مراقب حسابات ومحاسب قانوني، ويليهم حملة شهادة البكالوريوس واحتل المرتبة الثانية إذ بلغت نسبتهم (42.5 %) من إجمالي العينة ، واحتل المرتبة الثالثة حملة شهادة الماجستير إذ بلغت نسبتهم (10.0 %) من إجمالي العينة، وهذا دليل على إن العينة المختارة مستوى علمي يمكن الوثوق به في تحليل النتائج ويعكس رغبتهم في معرفة وتطوير اجراءاتهم التدقيقية في ظل ازمة كوفيد 19 والحاجة الى الابتعاد والتدقيق عن بعد .

الجدول رقم (3)

التحصيل الدراسي لمجتمع العينة

التسلسل	التحصيل الدراسي	عدد التكرارات	النسبة المئوية
1	مراقب حسابات	15	37.5
2	محاسب قانوني	4	10.0
3	بكالوريوس	17	42.5
4	ماجستير	4	10.0
	المجموع	40	100.0

2-التخصص : يبين الجدول المذكور أدناه أن ما نسبته (85.0 %) من أفراد عينة البحث من ذوي اختصاص المحاسبة أما تخصص الإدارة فقد احتل المرتبة الثانية إذ بلغت نسبتهم (15.0 %) من إجمالي العينة وهو قسم يحوي على مواد دراسية في تخصص المحاسبة وهي قريبة للتخصص مما يعكس سهولة اتباع اجراءات التدقيق الخارجي المفهومة لهم عند التطبيق.

الجدول رقم (4)

التحصيل الدراسي لمجتمع العينة

التسلسل	التحصيل الدراسي	عدد التكرارات	النسبة المئوية
1	محاسبة	34	85.0
2	إدارة اعمال	4	10,0
3	اخرى	2	5,0
	المجموع	40	100.0

4- سنوات الخدمة :

بين الجدول رقم (6) سنوات الخدمة (الخبرة) لأفراد عينة الدراسة ، إذ تبين إن نسبة أفراد العينة ممن لديهم خدمة تتراوح بين 11- 15 سنة (67.5 %) ، وهذا يفسر انه كلما اكتسب المدقق سنوات خبرة إضافية كلما كان التزامه بإجراءات التدقيق الخارجي المتعارف عليها أكثر وهذا يعطي مهنيه لعمل المدقق الخارجي وكانت نسبة أفراد العينة ممن لديهم خدمة 5 سنوات فمادون بلغت (32.5 %) وهذا يدل على تمتع العينة المستبينة لديهم خبرة جيدة في مجال عملهم المحاسبي .

الجدول رقم (5) تصنيف سنوات الخدمة

التسلسل	تصنيف سنوات الخدمة	عدد التكرارات	النسبة المئوية %
1	(من 5 – 10 سنوات)	13	32.5
2	(من 11 – 15 سنة)	27	67.5
	المجموع	40	100.0

4-3 اختبار صدق الاستبيان

يقصد بصدق الاستبيان أن يكون قادرا على قياس ما وضع من أجله وقد تم التأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي للاستبانة ، وقد استخدم الباحث اختبار ألفا كرونباخ (Cranach's Alpha) لقياس مدى ثبات أداة القياس من ناحية الاتساق الداخلي لعبارات الأداة ، وأدناه جدول يوضح درجة الثبات الداخلي لأسئلة الاستبانة :

الجدول رقم (7)
معامل الصدق لمحاوَر الاستبانة كرونباخ ألفا

التسلسل	مؤشرات الاستبانة	معامل ألفا
1	مدى تفعيل اجراءات التدقيق الخارجي في وحدات التدقيق في ظل كوفيد19	.566
2	مدى مطابقتة اجراءات التدقيق وفق المنظمات الدولية في المديرية العامة للتربية	.747

ونستنتج من المخرجات إن درجة الاتساق الداخلي لمؤشرات الاستبانة قوية حيث إنها أكبر من الحد الأدنى للثبات (6 %) في كلا المؤشرات، مما يدل على ثبات أكبر لأداة القياس .

5-3 تحليل نتائج استجابة فئات العينة و اختبارها استخدام بعض أساليب الإحصاء الوصفي

تتضمن هذه الفقرة تحليلاً إحصائياً وصفياً لمؤشرات اجراءات التدقيق الخارجي الدولية من خلال الوقوف على نتائج استجابة فئات العينة وتحليلها لتحديد نسبة تأثير أو عدم تأثير المؤشرات على الجانحة باستخدام كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري ، وتعكس الجداول التالية الأوساط الحسابية والنسب المئوية والانحراف المعياري لمدى الاتفاق أو عدم الاتفاق وترتيب الأهمية النسبية للمؤشرات ذات التأثير على مدى إمكانية اجراءات التدقيق الخارجي لكافة فئات العينة وكما يلي:

المحور الاول : مدى تفعيل اجراءات التدقيق الخارجي في وحدات التدقيق في ظل كوفيد 19 .

يبين الجدول(8) نتائج الإجابات عن الفقرات بمدى تطبيق اجراءات التدقيق الخارجي في المديرية عينة التدقيق ويتضح هناك اتفاق بين أفراد العينة على وجود اجراءات لكنها غير كافية في وحدة التدقيق في ظل ازمة كوفيد كون الوسط العام لإجمالي الفقرات(3.324) وانحراف معياري (0.8214) وهي دلالة واضحة على وجود الاجراءات بشكل عام إلا انه ليس بشكل كامل ، وكانت أكثر الفقرات اتفاقاً الفقرة (3) بمتوسط حسابي (3.69) وانحراف معياري (0.841) التي نصت على " الحصول على فهم كافي وواف لنظام الرقابة الداخلية في عمل التدقيق " وتلتها الفقرة (1) التي نصت على " تخفيض تقييمات المخاطر الرقابية والملازمة في عمل التدقيق الخارجي " بمتوسط حسابي(3.57) وانحراف معياري (0.668) .

الجدول رقم (8)

تحليل الإجابات مدى تفعيل اجراءات التدقيق الخارجي في وحدات التدقيق في ظل كوفيد 19.

رقم الفقرة	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب الأهمية النسبية
1	تخفيض تقييمات المخاطر الرقابية والملازمة في عمل التدقيق الخارجي	3.57	0.668	2
2	كمية ونوعية اجراءات التدقيق الخارجي مناسبة لحجم الدائرة	3.45	0.832	4
3	الحصول على فهم كافي وواف لنظام الرقابة الداخلية في عمل التدقيق	3.69	0.841	1
4	تغيير في طبيعة ادلة الاثبات المعتمدة من قبل المدقق الخارجي	3.26	0.966	5
5	وجود قناة مباشرة مع المسؤولين يستطيع المدقق الخارجي من خلالها إبداء رأيه للجهات المسؤولة الأعلى .	3.26	1.014	6
6	اعداد القوائم المالية على اساس فرض الاستمرارية والافصاح بشكل كاف ومناسب	2.83	0.908	9

7	0.608	3.22	المساهمة في تخفيض كلفة انجاز اعمال التدقيق الخارجي	7
10	0.822	2.22	تحقق التدقيق المستمر بدلا من تدقيق خارجي سنوي	8
3	0.903	3.52	تقليل التكرار غير الضروري في عمل التدقيق الخارجي	9
8	0.652	3.21	تقديم خدمات رقابية اضافية أي المنظمة محل التدقيق الخارجي	10
	0.8214	3.324	المتوسط العام للاجابة	
			0.8715	

المحور الثاني: مدى مطابقة اجراءات التدقيق وفق المنظمات الدولية في المديرية العامة للتربية
 يبين الجدول (9) نتائج الإجابات عن الفقرات ويتضح هناك اتفاق بوجود تأثير لكوفيد 19 على اجراءات التدقيق الاعتيادية حيث كان وبوسط حسابي لإجمالي الفقرات (3.228) وانحراف معياري (0.7334) وكانت أكثر الفقرات اتفاقاً الفقرة (1) بمتوسط حسابي (3.71) وانحراف معياري (0.774) التي نصت على " تدني في قدرة واستجابة الدائرة المعنية للرقابة اساساً لمتطلبات ادائها لأعمالها في ظل الازمة " وتلتها الفقرة (4) التي نصت على " مخاطر اكتشاف منها ما يتعلق ببيئة عمل الاجهزة العليا للرقابة والحد من ادائها وتنفيذ برامج عملها بظل ازمة كوفيد " وبمتوسط حسابي (3.64) وانحراف معياري (0.577) .

الجدول رقم (9)

رقم الفقرة	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب الأهمية النسبية
1	تدني في قدرة واستجابة الدائرة المعنية للرقابة اساساً لمتطلبات ادائها لأعمالها في ظل الازمة .	3.71	0.774	1
2	القيود المتعلقة بتوفر التكنولوجيا اللازمة للتواصل مع الجهات الخاضعة للرقابة	3.60	0.734	3
3	طبيعة الملاحظات المتحصلة عن بعد لا تكتسب الاهمية العالية والمصادقية اسوة بالتدقيق العادي المستند لإجراءات تدقيق والحصول على ادلة وبراهين	3.29	0.944	6
4	مخاطر اكتشاف منها ما يتعلق ببيئة عمل الاجهزة العليا للرقابة والحد من ادائها وتنفيذ برامج عملها بظل ازمة كوفيد	3.64	0.577	2
5	التأكيدات الخارجية من الاطراف ذات العلاقة اكثر موثوقية من الادلة الداخلية	3.34	0.677	5
6	فهم واختبار نظام الرقابة اذا تم اغلاق مواقع عمل الجهات الخاضعة للرقابة وتعذر القيام بمهمة التدقيق ستكون مهمة القيام بالإجراءات التفصيلية امراً صعباً	2.56	0.775	10
7	اشكاليات النظر في عمليات الجرد المادي عندما تكون مواقع الجرد مغلقة او تكون مفتوحة مع عدد محدود من الموظفين	3.55	0.816	4
8	الاجراءات المتعلقة بالاستمرارية اذ قد تؤثر عواقب الوباء على عوامل تؤدي الى تدهور في نتائج الاستغلال والوضع المالي	3.16	0.733	7

9	0.536	2.65	يحتاج المدقق الخارجي الى اجراء مناقشة بين فريق التدقيق ومسؤولين الجهة الخاضعة للرقابة لفهم عوامل مخاطر الغش	9
8	0.778	2.78	تنفيذ اجراءات الاحداث اللاحقة اذ ان هناك العديد من الجهات ستواجه احداثا متعلقة بكوفيد 19	10
	0.7344	3.228	المتوسط العام للمحور	

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS)

المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات :

- 1- تواجه مهنة التدقيق الخارجي تحديات تتمثل بالظروف الناجمة عن طبيعة عمل الوحدات الخاضعة للتدقيق في ظل بيئة اعمال معقدة واتساع نشاطها كل ذلك دعت الى اعادة تنظيم عمل المدقق الخارجي وذلك بالاعتماد على عمل التدقيق الداخلي عند اجراء التدقيق الخارجي .
- 2- في ظل الظروف الحالية يجب على المدقق الخارجي الاستمرار في الالتزام التام بمعايير التدقيق الدولية والمحلية عند اجراء اعمال التدقيق.
- 3- يجب على المدقق اعادة تقييم الجوانب الرئيسية لعملية التدقيق نتيجة الوضع سريع التغير في ظل وباء كوفيد 19 والذي قد يتطلب الحصول على مزيد من ادلة التدقيق .
- 4 – ضرورة قيام المدقق بتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية منذ بداية الجائحة لتحديد درجة الاعتماد عليه في اجراء الاختبارات اللازمة .

التوصيات :

- 1- ضرورة تحديث وتعديل اجراءات وخطط التدقيق في المستقبل لمواجهة أي مخاطر غير متوقعة.
- 2- نشر ثقافة التعاون بين المدقق الخارجي ونظيره المدقق الداخلي مهنيًا لما في ذلك من رفع كفاءة وفاعلية عمل كل منهما فضلاً عن الفائدة التي تجنيها الدائرة المعنية.
- 3 العمل على تخفيض الزيارات الميدانية من خلال وضع خطة للتدقيق عن بعد.
- 4-التعامل بواقعية مع توقعات التأخير في انجاز مهام التدقيق نتيجة للظروف القائمة بالجهات محل الرقابة .

المصادر

1. معايير التدقيق الصادرة عن منظمة الانتوساي والمتعلقة بالتدقيق وتحديد ما ورد في معايير المبادئ الاساسية والتوجيهات ذات الصلة بتدقيق الالتزام .
2. سلسلة 5500 من المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
3. رياض العبد الله وعقيل الحسناوي ، العوامل المؤثرة في تمهيد الدخل (دراسة ميدانية على الشركات المساهمة الصناعية) المجلة العربية للمحاسبة ،المجلد9 العدد1 2006.
4. علي مال الله عبدالله وعبد الوحد غازي محمد" موقف المنظمات المهنية المحاسبية من تأثيرات جائحة كورونا ورقة عمل مقدمة الى الورشة الالكترونية: الآثار المحتملة لجائحة كورونا على الموازنة العامة للدولة ومهنة المحاسبة والتدقيق 21-نيسان 2020.جامعة الموصل العراق
5. القاضي ، حسين وحمدان ، مأمون "المحاسبة الدولية" الطبعة الأولى ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2001.

6. علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق، الطبعة الثانية، شركة مطابع- لأرز، عمان، الأردن، 2009 .
7. خالد أمين عبدالله، (2004)، علم تدقيق الحسابات الناحية العملية، ط2، دار وائل للنشر، عمان، الأردن .
8. Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2012). Internal audit assistance and external audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), PP 3-20..
9. Al-Sukker, A., Ross, D., Abdel- Qader, W., & Al- Akra, M. (2018). External auditor reliance on the work of the internal audit function in Jordanian listed companies. *International Journal of Auditing*, 22(2), 317-328.
10. منظمة الصحة العالمية، مرض فيروس كورونا
(<https://www.who.int/aremergencies/diseases.org>)