



**آليات مقترحة للحد من التداعيات السلبية لجائحة
(COVID-19) على الأداء المهني لمراجعي
الحسابات ودعم الحكم المهني حول قدرة المنشأة
على الإستمرارية- دراسة ميدانية**

د/وليد سمير عبد العظيم الجبلي
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
معهد الإدارة والسكرتارية والحاسب الآلي
كلية البنات القبطية

د/عيد كارم أحمد الأشقر
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة بنها

ملخص البحث

تهدف الدراسة الى وضع آليات مقترحة للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية، وقد استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي لبناء الإطار النظري للدراسة، والمنهج الاستنباطي عند إجراء الدراسة الميدانية ولاختبار الفروض التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية، وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها تعمل الآليات المقترحة على دعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية مع زيادة جودة أحكام المراجعين ومن ثم زيادة جودة التقارير المالية بالإضافة الى زيادة قدرة فريق المراجعة على تحليل ودراسة التدفقات النقدية ومناقشتها مع الإدارة، كما يعد أسلوب العصف الذهني الالكتروني أداة محفزة لفريق المراجعة على تطوير قدراتهم الفكرية الخلاقة لمواكبة التطور في تكنولوجيا المعلومات، كما أنها أداة تدريبية للمراجعين الأقل خبرة من خلال الاتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية، ويساعد على تهيئة مناخ ملائم لفريق المراجعة من أجل المشاركة ومبادلة أفكارهم وتقييمها إلكترونية، ويدعم خصائص الشك المهني لأعضاء فريق المراجعة، كما يعد أسلوب الشبكات العصبية الصناعية من أفضل أساليب التنبؤ التي تساعد المراجع على التنبؤ باستمرارية المنشأة، كما يساعد المراجع على التنبؤ بمدى استمرارية المنشأة، كما يدعم المراجع على اكتشاف الأخطاء المتعمدة بالقوائم المالية كما يمكنه من التغلب على المحددات التي تواجه المراجع عند إجراء عملية المراجعة.

الكلمات المفتاحية: آليات مقترحة، العصف الذهني الالكتروني، الشبكات العصبية الصناعية، COVID-19، الأداء المهني، الحكم المهني، استمرارية المنشأة

Proposed Mechanisms to Reduce the Negative Consequences of the COVID- 19 on the Professional Performance of Auditors and to Support their Professional Judgment on the Viability of the Enterprise - Field Study -

Abstract

The study aims to develop proposed mechanisms to reduce the negative repercussions of the COVID-19 crisis on the professional performance of auditors and support their professional judgment about the facility's ability to continue. The study used the inductive approach to build the theoretical framework of the study, and the Deductive approach when conducting the field study and to test the assumptions made. It was reached through the theoretical study, and the study reached a set of results, the most important of which is that the proposed mechanisms support the professional judgment of auditors about the entity's ability to continue with increasing the quality of auditors' judgments and then increasing the quality of financial reports in addition to increasing the audit team's ability to analyze The study of cash flows and their discussion with the management, and the method of electronic brainstorming is a motivating tool for the review team to develop their creative intellectual capabilities to keep pace with the development in information technology, as well as a training tool for the less experienced auditors by contacting the more experienced auditors to deepen and develop their knowledge structures, and it helps to create an appropriate climate. For the review team to participate, share their ideas and evaluate it electronically, and supports Characteristics of professional skepticism for members of the review team, and the industrial neural networks method is one of the best prediction methods that help the auditor to predict the continuity of the facility, and it also helps the auditor to predict the extent of the establishment's continuity, and also supports the auditor to discover intentional errors in the financial statements and enables him to overcome the limitations that You encounter the reviewer when performing the review process.

Keywords: proposed mechanisms, Electronic brainstorming, industrial neural networks, COVID-19, professional performance, professional judgment, facility continuity.

١- مقدمة

تتمثل مسؤوليات المراجع وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٥٧٠ " الاستمرارية" في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وفي التوصل إلى استنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. ولا يعني خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة على أنه ضمان لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وذلك نظراً للتأثيرات المحتملة للقيود الملازمة لقدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية التي تزداد بالنسبة للأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة، وبخاصة تلك الأحداث التي تتطور بشكل سريع وغير ممكن التنبؤ بها كما هو الحال مع آثار جائحة COVID-19 وفي ظل الظروف الحالية المتمثلة في الآثار الكبيرة لجائحة COVID-19 والتي قد تكون في حد ذاتها مصدراً رئيسياً لعدم التأكد الجوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنه تزداد أهمية اهتمام المراجع بمتطلبات المعيار (الجبلي، ٢٠٢٠، ص ١١٩٦).

ولما كانت مكاتب المراجعة الكبرى تسعى دائماً لتطوير خدماتها ولتحقيق جودة عملية المراجعة، فإن اتجاهها لاستخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني المدعوم بالشبكات العصبية يعد أحد أهم نظم دعم القرارات لتسهيل مهام وأعمال المراجعة بين أعضاء فريق المراجعة يعد إضافة بناءه تحسن من جودة الأداء المهني للمراجعين، مما ينعكس إيجابياً على جودة المراجعة، و تعمل برامج العصف الذهني الإلكتروني المدعوم بالشبكات العصبية الصناعية على الارتقاء بالأداء المهني من خلال تهيئة مناخ ملائم لأعضاء فريق المراجعة لإنتاج أفكار جيدة ومبتكرة، من خلال تبادل أفكارهم وخبراتهم وتأجيل تقييمها حتى انتهاء الجلسة الإلكترونية ، وتحديد أفضل مسار لمهام عمل المراجعين، وذلك من خلال التخطيط الجيد لبرامج العصف الذهني الإلكتروني المدعوم بالشبكات العصبية للكشف عن أي إفصاحات مادية مضللة أو عمليات الغش في القوائم المالية(رشيد، ٢٠١٨، ص ٤٧٠)، ويمكنهم من التغلب على الصعوبات والعقبات التي قد تواجههم نتيجة انتشار آثار جائحة COVID-19 ، مما ينعكس إيجابياً على جودة المراجعة.

٢- مشكلة الدراسة

يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع جائحة COVID-19 وما إذا كان قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ففي مثل ظروف جائحة COVID-19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية، حيث أن استنتاج وجود عدم تأكد جوهري بشأن ما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، شكوكاً كبيرة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يعد مسؤولية المراجع وفقاً لحكمه المهني واستناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ٢٠٢٠، ص ٤٦٨).

وفى ظل تداعيات جائحة COVID-19 تعد برامج العصف الذهني الإلكتروني أداة فعالة للتواصل بين المراجعين الأقل خبرة مع المراجعين من ذوي الخبرة، حيث تعمل على تزويد المراجعين الأقل خبرة بالمعارف والخبرات لبدء ممارسة أعمال ومهام المراجعة، كما تزيد من وعيهم عند تحديد عوامل مخاطر الغش من خلال تدريبهم من قبل المراجعين من ذوي الخبرة على التفكير الإبداعي، من خلال الاستفادة من مساهمة كل عضو بخبراته، مع إمكانية البناء والدمج على أفكاره مما يؤدي إلى اقتراح أفكار عملية حول مخاطر الغش المحتملة، وبالتالي تحسين أدائهم الإبداعي، وإنتاج أفكار جيدة من خلال دعم التحفيز المعرفي والاهتمام بأفكار الآخرين (عبد الرحمن، ٢٠١٥، ص ٨٠٣). وتكمن أهم فوائد استخدام الشبكات العصبية الصناعية في عملية المراجعة لمواجهة التداعيات السلبية لجائحة COVID-19 في القدرة على تمثيل علاقات غير خطية معقدة تمكن المراجع من اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، والسرعة العالية في الأداء من حيث التشغيل والتحليل السريع للبيانات حيث تمكن المراجع من اكتشاف ممارسات التزوير التي تقوم بها الإدارة والتي قد تمثل تضليل أو احتيال مقصود يؤثر على عدالة القوائم المالية (الجراحي، ٢٠١٨، ص ٢٣).

وعلى ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:-

ما هو الدور الذي يمكن أن تلعبه الآليات المقترحة (العصف الذهني الإلكتروني المدعوم بالشبكات العصبية الصناعية) في الحد من التداعيات السلبية لجائحة كورونا COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية؟

- ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي :-
- ما هو أثر جائحة COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ؟
 - ما هو أثر جائحة COVID-19 على الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية ؟
 - ما هو دور أسلوب العصف الذهني الالكتروني في الحد من التداعيات السلبية لـ COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ؟
 - ما هو دور الشبكات العصبية الصناعية في الحد من التداعيات السلبية لـ COVID-19 على الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية ؟

٣- أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من المشكلة التي تعالجها الدراسة والمتمثلة في وضع آليات مقترحة للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية ، ويمكن تقسيم أهمية الدراسة الى:-

٣-١ الأهمية العلمية

- تكمّن أهمية الدراسة العلمية في:-
- المساهمة في تعزيز المساحة المعرفية عن COVID-19 وأثره على استمرارية المنشأة، والأداء المهني لمراجعي الحسابات . على الرغم من تزايد الاهتمام به في الدراسات الأجنبية والعربية، إلا أنه - في حدود علم الباحث- توجد فجوة بحثية في الأدبيات المحاسبية تتمثل في عدم وجود دراسات تناولت الحد من التداعيات السلبية لأزمة COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية.
 - قلة عدد البحوث والدراسات المتخصصة أو ندرتها - في حدود علم الباحث - التي تناولت موضوع الدراسة، حيث لم تلق اهتماماً كافياً في الكتابات المحاسبية خاصة في البيئة المصرية، بالإضافة الى ندرة الدراسات الخاصة بالربط بين العصف الذهني الالكتروني والشبكات العصبية الصناعية والحد من التداعيات السلبية لأزمة COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية.
 - تظهر الأهمية العلمية للدراسة في كونها تقدم تحليلاً للبيئة المصرية التي لا يمكن تعميم نتائج البحوث في الدول الأخرى عليها نتيجة لاختلاف العوامل البيئية والقيم المجتمعية السائدة في البيئة

المصرية، كما تستمد الدراسة أهميتها كون موضوع جائحة COVID-19 نالت - ولا تزال - اهتمامات الباحثين في مختلف مجالات المحاسبة والمراجعة .

٣-٢ الأهمية العملية

تكمن أهمية الدراسة العملية في تحليل ومناقشة أهم التغيرات التي ستسحب على تقدير وتقييم الرقم المحاسبي في التقارير المالية نتيجة التأثير بهذه الجائحة وانتشارها ، وبيان تأثيرها على الأداء المهني للمراجعين وعلى حكمهم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية.

٤- هدف الدراسة

يمثل الهدف الرئيسي للدراسة في وضع آليات مقترحة للحد من تداعيات السلبية لأزمة كورونا COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمه المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية ، ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي مجموعة من الأهداف الفرعية هي:-

- معرفة أثر انتشار جائحة COVID-19 على الأداء و الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

- معرفة دور أسلوب العصف الذهني الالكتروني في الحد من التداعيات السلبية لـ COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات .

- معرفة دور أسلوب الشبكات العصبية الصناعية في الحد من التداعيات السلبية لـ COVID-19 على الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

٥- فروض الدراسة

في ضوء طبيعة مشكلة الدراسة وأهدافها وأهميتها يمكن صياغة فروض الدراسة كما يلي :-

٥-١ الفرض الرئيسي الأول

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير تفشي جائحة كورونا على النشاط المالي لمنشآت الأعمال و الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

٥-٢ الفرض الرئيسي الثاني

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات المقترحة للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا على الأداء والحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة.

ويتفرع من الفرض الرئيسي الثانى الفرضين الفرعيين التاليين :-

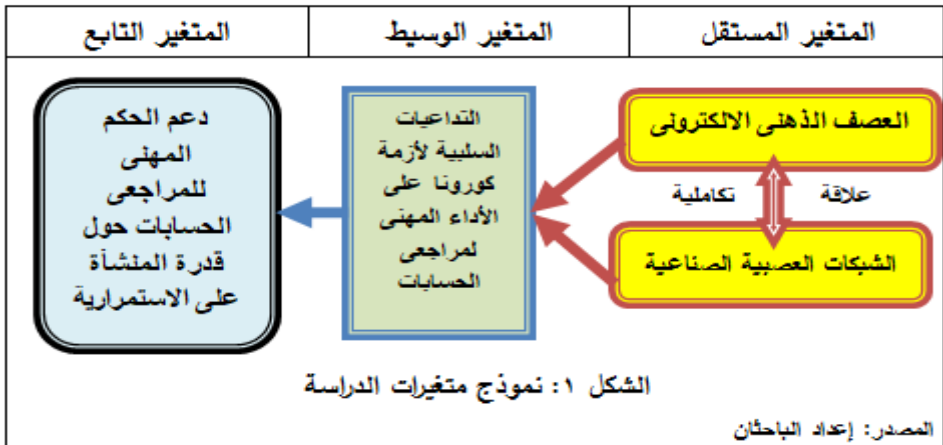
- أ- " لا يوجد تأثير ذات دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب العصف الذهني الالكتروني في الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا والأداء المهني لمراجعي الحسابات "
- ب- لا يوجد تأثير ذات دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية في الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة "

٦- منهج الدراسة

- ٦-١ المنهج الاستقرائي:- لبناء الإطار النظري للدراسة وذلك من خلال تحليل ما ورد في الفكر المحاسبي عن طريق مراجعة الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت المتغيرات الخاصة بالدراسة والموضوعات المتعلقة بها بهدف التأصيل النظري لموضوع الدراسة واشتقاق فروض البحث.
- ٦-٢ المنهج الاستنباطي:- استخدم عند إجراء الدراسة الميدانية لاختبار الفروض التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية لتحديد ما إذا كان من الممكن قبول فروض الدراسة أو رفضها.

٧- نموذج متغيرات الدراسة

- ويمكن تصنيف متغيرات الدراسة كمتغيرات تابعة تتمثل في دعم الحكم المهني للمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية وأخرى مستقلة تتمثل في العصف الذهني الالكتروني المدعوم بالشبكات العصبية الصناعية ووسيلة تتمثل في التداعيات السلبية لأزمة كورونا على الأداء المهني لمراجعي الحسابات كما يلي:-



٨- خطة الدراسة

في ضوء منهج الدراسة وتحقيقاً لأهدافها، تنقسم خطة الدراسة الى:-

٨-١ جائحة كورونا (COVID-19) وقدرة المنشأة على الاستمرارية.

٨-٢ الآليات المقترحة للحد من تداعيات أزمة COVID-19 ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات.

٨-٣ دور الآليات المقترحة في دعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية الشركة للتغلب على تداعيات أزمة كورونا.

٨-٤ المحور الرابع: الدراسة الميدانية.

٨-١ جائحة كورونا (COVID-19) وقدرة المنشأة على الاستمرارية

إن تقرير المراجع الخارجي يضيف الثقة والاعتماد على القوائم المالية إذ إنه قد صدر عن طرف مستقل ومؤهل علمياً وعملياً، ولكن في الوقت ذاته فإن المراجع الخارجي يتحمل المسؤولية مستقبلاً إن ثبت إهماله أو تقصيره في أداء واجباته المهنية، وهذا يبين مدى ضخامة المسؤولية للمقابلة على عاتق المراجع الخارجي وتقريره (علي، ٢٠١٢، ص ٣١).

إن مسؤولية المراجع الخارجي لا تقتصر على مراجعة القوائم المالية واكتشاف جوانب الخلل أو التلاعب فيها، بل تمتد لتشمل تقييماً شاملاً للوضع المالي للشركة، وتقييماً لقدرة الشركة على الاستمرار، ويمثل رأي المراجع وتقريره أداة رئيسة في مجال اتخاذ القرارات وبناء الخطط المستقبلية سواء في عملية معالجة جوانب الخلل في الوحدة الاقتصادية أو تعزيز نقاط القوة فيها (اتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٩، ص ٦١٥).

٨-١-١ مفهوم فرض الاستمرارية

من الفروض الأساسية المتعلقة بالوحدة المحاسبية فرض استمرار الشركة وطبقاً لهذا الفرض تعد الشركة وحدة محاسبية مستمرة، بمعنى أن الوحدة المحاسبية في مجموعها مستمرة في نشاطها الطبيعي وأنه ليس هناك نية في الوقت الحاضر أو اتجاه لتصفيتها أو تقليص نشاطها بشكل ملحوظ، ويترتب على ذلك أنه طالما ليس هناك دليل على عكس ذلك فإن القوائم المالية يتم إعدادها بافتراض إن الشركة سوف تستمر في المستقبل في أداء عملها المعتاد.

ويعد فرض الاستمرارية من أهم الفروض المحاسبية التي تستخدم في أعداد القوائم المالية الختامية، إذ يفترض أن المشروع يتم إنشاؤه لكي يقوم بأعماله ويواصل ذلك في المستقبل المنظور وأنه باقٍ ومستمر لفترة زمنية معقولة غير محددة ويمكن القول بأنها غير نهائية وتكفي لاستخدام موارده الاقتصادية كما هو مخطط ومتوقع وأنه ليس في نية أصحاب المشروع تصفية أو تقليل حجم عملياته بشكل مادي واضح يؤثر على طبيعة أعمال الشركة (الشورى، الغندور، ص ٢٠٢٠: ٥٧).

وقد تعددت الآراء التي تناولت مفهوم فرض الاستمرارية بالدراسة والتحليل إذ يلاحظ عدم وجود اتفاق بين الكتاب حول مفهوم واضح ومحدد لفرض الاستمرارية، ونتيجة لهذا الاهتمام فلقد تعددت وتتنوع تعريفات مفهوم الاستمرارية كنتيجة طبيعية لاختلاف مذاهب الكتاب وتوجهاتهم الفكرية إلا أن هناك بعض التعريفات لعل أكثرها وضوحاً الآتي :-

- ويشير معيار المراجعة الدولي ٥٧٠ الخاص بالاستمرارية إلى أن استمرارية الوحدة تعني توقع قدرتها على الاستمرارية في المستقبل القريب، وعموماً فإن المستقبل القريب يعني فترة لا تتجاوز عاماً مالياً واحداً بعد الفترة المنتهية، والتي يفترض فيها إعداد القوائم المالية في غياب المعلومات التي تشير إلى عكس ذلك، وبالتالي تسجيل الموجودات والمطلوبات على أساس قدرة الوحدة على تحصيل قيمة الموجودات وسداد المطلوبات التي عليها من النشاط العادي، وإذا كانت هذه الفرضية لا مبرر لها، فإن الوحدة ربما لا تستطيع تحصيل قيمة الأصول كما هي بالمبالغ المسجلة، وربما يوجد تغييرات في مبالغ و تواريخ استحقاق الالتزامات، وتبعاً لذلك فإن مبالغ وتبويب الأصول في القوائم المالية ربما تحتاج إلى تعديل (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ٢٠٢٠: ٤٧١)

- وهو فرض من الفروض المحاسبية التي تتطلب القيام بعملية القياس المحاسبي للأحداث والمعاملات الخاصة بالشركة على أساس إنها مستمرة في ممارسة أنشطتها في المستقبل المنظور (النقيب، ٢٠١٤، ص ٧٧) .

- فرض الاستمرارية هو احد الفروض المحاسبية المكونة للإطار النظري المحاسبي التي تحكم عمليات القياس والتسجيل والتلخيص لنتائج الأحداث الاقتصادية وأثر هذه الأحداث على اقتصادية الشركات المحاسبية إذا تفترض إن الشركة مستمرة في أعمالها وأنشطتها في المستقبل المنظور طالما ليس هناك أدلة تفيد العكس (الشورى، ٢٠٢٠، ص ٩٧) .

٨-١-٢ مسؤولية المراجع عن تقييم قدرة الشركة على الاستمرار

يتحمل المراجع الخارجي مسؤولية أكبر عن تقييم مدى سلامة فرض الاستمرارية الذي أعدت على أساسه القوائم المالية وذلك على أساس مبادئ المحاسبة المتعارف عليها وخصوصاً فيما يتعلق بأهداف القوائم المالية كون تقرير المراجع الخارجي يضيف الثقة على هذه القوائم بعد إبداء رأيه عن مدى عدالة العرض، وإن المستفيدين من المعلومات الواردة في القوائم المالية يعتمدون على تقريره المستقبلي في لفت انتباههم إلى أية ظروف قد تؤثر سلباً على عدالة العرض، فالقرارات الاستثمارية في الشركة سوف تأخذ منحى آخر إذا كانت الشركة تواجه حالة التصفية أو الإفلاس أو إعادة التنظيم، فإذا كانت القوائم المالية قد أعدت على فرض أن الشركة مستمرة وماذا أصبح هذا الفرض غير بديهي أو لا يمكن التسليم به فإن تقويم وتبويب الموجودات والمطلوبات في الميزانية يصبح بدون معنى وبالتالي لن تكون هناك أية فائدة للقوائم المالية (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ٢٠٢٠، ص ٤٧١-٤٧٢).

وعليه فإن مسؤولية تقييم قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة وفق المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠) تتمثل في:-

- تحتوي بعض أطر إعداد التقارير المالية على متطلب صريح للإدارة لعمل محدد لقدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة، وعلى معايير تتعلق بالمسائل التي سيتم دراستها والافصاحات التي سيتم عملها فيما يخص الشركة المستمرة. فعلى سبيل المثال، يقتضى معيار المراجعة الدولي من الإدارة عمل تقييم لقدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة. يمكن أيضاً تحديد المتطلبات التفصيلية المتعلقة بمسؤولية الإدارة عن تقييم قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة وافصاحات البيانات المالية ذات العلاقة في القانون أو النظام (IFAC, 2020, p545).
- يشمل قيام الإدارة بعمل تقييم محدد لقدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة عمل تقديرات، في مرحلة معينة من الوقت، حول النتائج المستقبلية المشكوك فيها المتأصلة للأحداث أو الظروف (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، ٢٠١٧، ص ٢٧٢).

مما سبق يرى الباحثان أن مسؤولية مراجعي الحسابات تتلخص في :-

- أ- الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة حول مدى استخدام الإدارة لافتراض الشركة المستمرة في أعداد وعرض البيانات المالية واستنتاج ما إذا كان هناك شك جوهري حول قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة. وتوجد هذه المسؤولية حتى لو لم يشمل إطار إعداد التقارير المالية على متطلب صريح لقيام الإدارة بعمل تقييم محدد لقدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة.

ب- وكما هو وارد في معيار المراجعة الدولي رقم ٢٠٠ فإن الآثار المحتملة للضوابط المتصلة على قدرة المراجع على كشف البيانات الخاطئة الجوهرية تكون أكبر بالنسبة للإحداث أو الظروف المستقبلية التي يمكن أن تؤدي غالى توقف الشركة عن كونها شركة مستمرة. ولا يستطيع المراجع بأن يتنبأ بهذه الأحداث أو الظروف المستقبلية. وعليه لا يمكن اعتبار عدم وجود إشارة إلى شكوك الشركة مستمرة في تقرير المراجع على انه ضمانة حول قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة.

٨-١-٣ إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة ذات العلاقة

الأحداث أو الظروف التي يمكنها أن تلقي بتكهات حول افتراض الشركة المستمر فيما يلي أمثلة علي أحداث أو ظرف يمكنها، منفردة أو مجتمعة ، وهذه القائمة ليست شاملة ولا يشير وجود بند أو أكثر دائماً إلى وجود شكوك جوهرية.

مؤشرات مالية بحتة وتشمل:- (IFAC:2020:551-553)

- اقتراب موعد تسديد القروض ذات الفترات المحددة وعدم وجود توقع حقيقي لتجديدها.
 - ظهور النسب المالية الأساسية بشكل سلبي.
 - خسائر تشغيلية متكررة، مع تأخر توزيعات الأرباح أو توقفها.
 - عدم المقدرة على تسديد استحقاقات الدائنين في مواعيدها والصعوبات في تطبيق شروط اتفاقيات القروض، مع تغيير طريقة سداد الموردين من الدين إلى طريقة الدفع النقدي عند التسليم.
 - عدم القدرة على تمويل مشاريع تطوير منتجات ضرورية جديدة أو استثمارات أخرى.
- المؤشرات التشغيلية (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ،٢٠٢٠، ص ٤٧٦-٤٧٧)**
- استقالة بعض المديرين المهمين في الوحدة وعدم قدرتها على إيجاد من يسد مكانهم.
 - وجود مشاكل وصعوبات في التعامل مع العمالة أو الأزمات في الحصول على مستلزمات تشغيل مهمة و فقدان سوق رئيسي أو امتياز أو ترخيص أو مورد رئيسي.

مؤشرات أخرى وتتمثل فيما يلي:-

- عدم الالتزام بمتطلبات رأس المال أو المتطلبات النظامية أو التنظيمية الأخرى.
- وجود دعاوي قضائية معلقة ضد الوحدة والتي في حالة نجاحها قد تنتج عنها أحكام تعويضات لا يمكن الوفاء بها، تغييرات في القوانين أو السياسات الحكومية الحاكمة لعمل الوحدة.
- الكوارث غير المؤمن ضدها أو المؤمن ضدها بأقل مما يجب في حال حدوثها.

٨-١-٤؛ تداعيات أزمة كورونا COVID-19 و تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية

تتمثل تداعيات أزمة COVID-19 على تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية في:-

٨-١-٤-١-١ مصادر عدم التأكد والإفصاح عنها في القوائم المالية

لا شك أن انتشار جائحة كورونا له آثار مستقبلية على قطاعات الأعمال قد يصعب التنبؤ بها، ومع ذلك فإن معايير التقرير المالي قد وضعت مبادئ عامة للتعامل مع حالات عدم التأكد. وبشكل محدد، ينص معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS8) " السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء "على أنه نتيجة لحالات عدم التأكد الملازمة لأنشطة الأعمال، فإن العديد من بنود القوائم المالية لا يمكن قياسها بدقة، ولكن يمكن تقديرها فقط. وينطوي التقدير على اجتهادات تستند إلى أحدث المعلومات المتاحة التي يمكن الاعتماد عليها (IFAC,2020,p513).

ونظرا للتأثير الكبير لحالات عدم التأكد المصاحبة للتقديرات، ولحاجة مستخدمي القوائم المالية لمعلومات مفيدة لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية فإن معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS1) " عرض القوائم المالية " يوجب على المنشأة أن تفصح عن معلومات عن الافتراضات التي تضعها عن المستقبل، وعن مصادر عدم تأكد التقدير الرئيسية الأخرى في نهاية فترة التقرير، والتي لها مخاطر مهمة قد ينتج عنها تعديل ذو أهمية نسبية في المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية التالية. وفي الحالة الراهنة لانتشار جائحة COVID-19 فإن تحديد المبالغ الدفترية لبعض الأصول والالتزامات يتطلب تقديرا لأثار الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والالتزامات في نهاية فترة التقرير، والتي قد يسببها هذا الوباء (ASIC,2020,p 4) ، ويجب على المنشأة أن تبذل الاجتهاد اللازم في تقديرها لأثار 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. ويؤكد معيار المحاسبة الدولي رقم (١) بأن الإفصاح عن الافتراضات ومصادر عدم تأكد التقدير الأخرى، المشار إليها أعلاه تتعلق بشكل خاص بالتقديرات التي تتطلب أكثر اجتهادات الإدارة صعوبة أو أكثرها خضوعا كما هو الحال في ظل ظروف للتقدير الشخصي أو أكثرها تعقيدا جائحة COVID-19 والذي قد يصعب التنبؤ بنهايته ومدى شدة آثاره. (Bader ,2020, p6)

ويؤكد المعيار على أنه كلما زاد عدد المتغيرات والافتراضات المؤثرة على الصورة المحتملة لاتضاح حالات عدم التأكد في المستقبل، زاد خضوع تلك الاجتهادات للتقدير الشخصي وأصبحت أكثر تعقيدا ومن ثم ، زادت عادة إمكانية أن ينجم عن ذلك تعديل ذو أهمية نسبية على المبالغ

الدفترية للأصول والالتزامات ، وعليه فإن الباحثان يوصي معدي القوائم المالية ومراجعيها ببذل العناية المهنية اللازمة بشأن التعامل مع حالة عدم التأكد التي تثيرها ظروف جائحة COVID-19 وتقديم الإفصاحات اللازمة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة مبنية على معلومات ذات جودة عالية. ولتحقيق ذلك فإن معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يطلب من المنشأة أن تعرض الإفصاحات عن حالات عدم التأكد (مثل تلك التي تسببها ظروف جائحة COVID-19) بطريقة تساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم الاجتهادات التي تمارسها الإدارة عن المستقبل وعن مصادر عدم تأكد التقدير الأخرى. وتتنوع طبيعة ومدى المعلومات التي يتم توفيرها وفقاً لطبيعة الافتراض والظروف الأخرى. ومن أمثلة أنواع الإفصاحات التي تقدمها المنشأة ما يلي :- (Bader, 2020, p6)

- طبيعة الافتراض أو مصادر عدم تأكد التقدير الأخرى .
- حساسية المبالغ الدفترية للطرق والافتراضات والتقديرات التي يستند إليها احتسابها، بما في ذلك أسباب الحساسية .
- الصورة المتوقعة لاتضح حالة عدم التأكد ومدى النواتج المحتملة بدرجة معقولة خلال السنة المالية التالية فيما يتعلق بالمبالغ الدفترية للأصول والالتزامات المتأثرة .
- شرح للتغييرات التي تم إدخالها على الافتراضات السابقة بشأن تلك الأصول والالتزامات، إذا ظلت حالة عدم التأكد على حالها دون أن تتضح .

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 COVID-19 الذي يؤدي إلى تغييرات 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 الدفترى للأصل أو الالتزام المتأثر. وفي جميع الحالات، تفصح المنشأة عن طبيعة الأصل أو الالتزام المحدد (أو فئة الأصول أو الالتزامات) المتأثر بالافتراض، ومبلغه الدفترى (Joun.w, 2020, p3). وعلى ما سبق يرى الباحثان :-

- يجب على كل منشأة وعلى كل مراجع النظر في الظروف الخاصة لكل منشأة ، كما يجب الإفصاح عن الافتراضات التي تضعها المنشأة عن المستقبل.

- COVID-19 يعد أحد مصادر عدم التأكد بشأن المستقبل ومن ثم يلزم وضع إفصاحات بشأن تأثيراته المتوقعة ، كما يمكن اعتبار COVID-19 مصدر من مصادر عدم التأكد التي تتطلب أكثر اجتهادات الإدارة صعوبة أو أكثرها خضوعاً للتقدير الشخصي . (ASIC:2020: p3)
- يجب أن تقصص المنشأة عن الصورة المتوقعة لاتضاح حالة عدم التأكد ومدى النواتج المحتملة بدرجة معقولة خلال السنة المالية التالية فيما يتعلق بالمبالغ الدفترية للأصول والالتزامات المتأثرة.

٨-١-٤-٢ الأحداث بعد فترة التقرير

يعرف كل من المعيار الدولي للمحاسبة رقم ١٠ " الأحداث بعد فترة التقرير " القسم رقم ٣٢ من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الأحداث بعد نهاية فترة التقرير بأنها تلك الأحداث، المواتية وغير المواتية، التي تحدث بين نهاية فترة التقرير والتاريخ الذي تعتمد فيه القوائم المالية للإصدار . ويوجد نوعان من الأحداث:- (IFAC,2020, p555)
- تلك التي توفر دليلاً على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير (أحداث بعد نهاية فترة التقرير تتطلب تعديلات).
- تلك التي تشير إلى ظروف نشأت بعد نهاية فترة التقرير (أحداث بعد نهاية فترة التقرير لا تتطلب تعديلات)

وتؤكد المعايير بأن الأحداث بعد نهاية فترة التقرير تشمل جميع الأحداث الواقعة حتى التاريخ الذي تعتمد فيه القوائم المالية للإصدار، حتى ولو وقعت تلك الأحداث بعد الإعلان العام عن الربح أو الخسارة أو عن المعلومات المالية الأخرى المختارة ، وعليه فإن على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية أن تتظر في التأثيرات المصاحبة لانتشار جائحة COVID-19 وما إذا كانت توفر دليلاً على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير . ومن غير المحتمل أن يكون لانتشار هذا الجائحة آثار تتطلب تعديل على القوائم المالية المعدة عن العام المالي المنتهي في ٢٠١٩/١٢/٣١ نظراً لأنه في ذلك التاريخ لم يكن هناك أثر على اقتصاد العالم بشكل عام، وعلى أعمال المنشآت بشكل خاص. ولذا فإن التركيز سيكون على تأثير ذلك الجائحة على الظروف التي نشأت بعد نهاية فترة التقرير. ومثل هذه الأحداث لن تؤدي إلى تعديل في المبالغ المثبتة في قوائمها المالية لتعكس أحداثاً بعد نهاية فترة التقرير لا تتطلب تعديلات. وعلى ما سبق يرى الباحثان:-

- من غير المتوقع أن جائحة COVID-19 توفر دليلاً على ظروف كانت موجودة بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١ في مصر .

- الإفصاح مهم عن آثار جائحة COVID-19 التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر و ضروري حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي لجائحة كوفيد-19 .

٨-١-٤-٣ المعيار الدولي للمراجعة ٥٦٠ "الأحداث اللاحقة"

وضع المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٦٠ "الأحداث اللاحقة" متطلبات واضحة للمراجع فيما يتعلق بتحقيقه من الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المراجع. إلا أن ما يلزم التأكيد عليه في هذه النشرة المتطلبات المتعلقة بالحقائق التي تصبح معروفة لدى المراجع بعد إصدار القوائم المالية، وبخاصة في ظل ظروف جائحة COVID-19 وما تسببه الإجراءات الاحترازية المقيدة للحركة من إمكانية وجود حقائق في وقت المراجعة لم يتعرف عليها المراجع إلا بعد صدور القوائم المالية وتقريره عليها (IFAC,2020, p557). وفي مثل هذه الحالة يطلب المعيار من المراجع عندما يعلم بحقيقة ما بعد إصدار القوائم المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقرير المراجع لربما أدت إلى قيامه بتعديل تقريره، أن يقوم بمناقشة الأمر مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال؛ وأن يحدد ما إذا كانت القوائم المالية بحاجة إلى تعديل؛ وإذا كان الأمر كذلك الاستفسار عن الكيفية التي تعتمز بها الإدارة معالجة الأمر في القوائم المالية. ويضع المعيار متطلبات واضحة عندما تعدل الإدارة القوائم المالية، كما يضع متطلبات في حالة لم تقم الإدارة بالتعديل اللازم للقوائم المالية. و يهيب الباحثان بالمراجعين الاهتمام بمتطلبات هذا المعيار نظرا لما قد تسببه ظروف كوفيد-19 من حدوث حالات تستوجب إعادة النظر في القوائم المالية وفي تقرير المراجع بعد صدورهما. (Joun.w,2020, p3)

ومن خلال العرض السابق يرى الباحثان:-

- من المخاطر المصاحبة لجائحة COVID-19 إمكانية وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المراجع يعلم بها إلا بعد ذلك .
- يضع معيار المراجعة رقم ٥٦٠ متطلبات واضحة للتعامل مع الحقائق التي تظهر بعد صدور القوائم المالية.

٨-١-٥ مدى مناسبة فرضية الاستمرارية

لعل من أهم الإجراءات الاحترازية المتخذة للحد من انتشار جائحة COVID-19 هو الحد من التفاعل الجسدي بين الناس من خلال الاجتماعات والاختلاط في أماكن العمل والتسوق واللقاءات الاجتماعية ومنع السفر أو التنقل. ومثل هذه الإجراءات على أهميتها قد ألفت بظلالها على الأعمال

التجارية سواء من حيث الحد من نطاقها، أو من حيث تقلص الطلب على المنتجات، مما قد يثير شكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وبالمقابل قدمت الدولة عدداً من التسهيلات والدعم للأعمال التجارية لمساعدتها على تجاوز هذه الجائحة الصحية بأقل قدر من الضرر. وفي مثل هذه الظروف يثور التساؤل حول كيفية التعامل مع فرضية استمرارية المنشأة والآثار المحتملة لهذا الوفاء على التقارير المالية، وفي هذا السياق، ينص المعيار الدولي للمحاسبة رقم (١) على أنه يجب على الإدارة عند إعداد القوائم المالية أن تجري تقييماً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويجب على المنشأة أن تعد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة لتصفية المنشأة أو إيقاف عملياتها، أو ما لم يكن لديها أي بديل واقعي آخر سوى القيام بذلك. وعندما تكون الإدارة على علم، عند إجرائها للتقييم، بحالات عدم تأكد جوهرية، متعلقاً بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فيجب على المنشأة أن تصحح عن حالات عدم التأكد تلك. وعندما لا تعد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة، جنباً إلى جنب مع الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية، وسبب أن المنشأة لا تعد منشأة مستمرة. (IFAC, 2020, p511)، كما يطلب نفس المعيار من الإدارة عند تقييمها لما إذا كان افتراض الاستمرارية يعد مناسباً، أن تأخذ في الحسبان جميع المعلومات المتاحة عن المستقبل الذي يمتد على الأقل إلى اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير، دون أن يقتصر على تلك المدة، وتعتمد درجة النظر في تلك المعلومات ومراعاتها على الحقائق القائمة في كل حالة. فعندما يكون لدى المنشأة تاريخ من العمليات المربحة، وسهولة في الوصول إلى الموارد المالية، فقد تتوصل المنشأة إلى استنتاج أن المحاسبة وفقاً لأساس الاستمرارية تعد مناسبة دون إجراء تحليل تفصيلي، وفي حالات أخرى، قد يلزم الإدارة أن تأخذ في الحسبان مجموعة واسعة من العوامل المتعلقة بالربحية الحالية والمتوقعة والجداول الزمنية لسداد الديون والموارد الممكنة للتمويل البديل قبل أن تتمكن من التوصل إلى قناعة بأن أساس الاستمرارية يعد مناسباً (Bader, 2020, p7).

وفي مثل حالة التأثيرات المحتملة لظروف جائحة COVID-19 فإن على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للثلاثي عشر شهراً التالية لفترة التقرير على الأقل سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة.

ومما ينبغي التأكيد عليه أيضاً أن على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في ضوء الأحداث التي تقع في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها لقوائمها المالية، حيث يجب تطبيق متطلبات المعيار الدولي للمحاسبة رقم (١٠) " الأحداث بعد فترة التقرير " بشأن إعداد القوائم المالية في ظل ظهور مؤشرات تمنع المنشأة من افتراض استمرارية الأعمال بعد تاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشر القوائم المالية، حيث ينص ذلك المعيار على أن تدهور النتائج التشغيلية والمركز المالي بعد فترة التقرير قد يشير إلى وجود حاجة للنظر فيما إذا كان افتراض الاستمرارية لا يزال مناسباً وإذا لم يعد افتراض الاستمرارية مناسباً فإن أثر ذلك سيكون منتشراً لدرجة أن هذا المعيار يتطلب إجراء تغيير جذري في أساس المحاسبة، وليس مجرد تعديل للمبالغ المثبتة بموجب أساس المحاسبة الأصلي (الجبلي، ٢٠٢٠، ص ١١٩٥)، وعلى ما سبق يرى الباحثان أن:-

- COVID-19 قلص من نطاق الأعمال وأثر على السيولة وان تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يأخذ في الحسبان كافة المعلومات المتاحة عن المستقبل خلال الاثني عشر شهراً اللاحقة على الأقل .
- يجب اعتبار ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، وما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة .
- على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها لقوائمها المالية .

٨-١-٥-١ المعيار الدولي للمراجعة ٥٧٠ "الاستمرارية"

- وأشار المعيار الدولي للمراجعة ٥٧٠ أيضاً انه إذا تم تحديد أحداث أو ظروف يمكن أن تلقي بتكهنات سلبية على قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة، فينبغي على المراجع الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة لتحديد إمكانية وجود شك جوهرى من خلال القيام بإجراءات مراجعة إضافية، بما فيها أخذ عوامل التخفيف بعين الاعتبار، وتشمل هذه الإجراءات:-
- عند عدم قيام الإدارة بتقييم قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة، الطلب من الإدارة عمل تقييمها. (الجبلي، ٢٠٢٠، ص ١١٩٦)

- تقييم خطط الشركة للتصرفات المستقبلية فيما يتعلق بتقييمها للشركة المستمرة، سواء كان من المرجح أن يحسن ناتج هذه الخطط من الوضع وما إذا كانت هذه الخطط كجدية في مختلف الظروف. (CEAOB,2020 , p 3)
- عند إعداد الشركة تكهن تدفقات نقدية ويعد تحليل التكهّنات عاملاً هاماً في دراسة الناتج المستقبلي للأحداث أو الظروف في تقييم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية:-
- تقييم موثوقية البيانات الأساسية المتولدة لإعداد التكهّنات.
- تحديد ما إذا كان هناك دعم كافٍ للافتراضات التي تتضمن التكهّنات.
- دراسة ما إذا توفرت أي معلومات أو حقائق إضافية منذ تاريخ قيام الإدارة بالتقييم.
- طلب إقرارات خطية من الإدارة، وإذا أمكن، من المكلفين بالرقابة، فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية ومدى جدوى هذه الخطط. (IFAC,2020, p562)

تتمثل مسؤوليات المراجع وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٥٧٠ " الاستمرارية" في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وفي التوصل إلى استنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. ولا يعني خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة على أنه ضمان لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وذلك نظراً للتأثيرات المحتملة للقيود الملازمة لقدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية التي تزداد بالنسبة للأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة، (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٢٠) ، وبخاصة تلك الأحداث التي تتطور بشكل سريع وغير ممكن التنبؤ بها كما هو الحال مع آثار جائحة COVID-19 وفي ظل الظروف الحالية المتمثلة في الآثار الكبيرة لجائحة COVID-19 والتي قد تكون في حد ذاتها مصدراً رئيسياً لعدم التأكد الجوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنه تزداد أهمية اهتمام المراجع بمتطلبات المعيار. ومن ذلك وجوب مبدئياً قيامه بالنظر فيما إذا كانت الإدارة قد أجرت بالفعل تقييماً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة أخذاً في الحسبان تأثير جائحة COVID-19 على أعمالها. وإذا كانت الإدارة قد أجرت بالفعل مثل هذا التقييم، فيجب على المراجع مناقشته مع الإدارة وتحديد ما إذا كانت الإدارة قد حددت أن جائحة COVID-19 قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (IFAC,2020, p564)

، وإذا كان الأمر كذلك، فإنه يناقش خطط الإدارة للتعامل مع هذه الأحداث أو الظروف. أما إذا لم تتم الإدارة بإجراء مثل هذا التقييم بعد، فيجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة أساس استخدامها المرتقب لأساس الاستمرارية في المحاسبة، وأن يستفسر منها عما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

- وعليه فإن واجبات الإدارة بالنسبة لفرض استمرارية المنشأة وفقاً لمعيار المحاسبة رقم ١ المعدل " عرض القوائم المالية IAS 1 " هي:- (الجبلي ، ٢٠٢٠ ، ص ١١٩٧)
- يجب إعداد القوائم المالية على أساس افتراض استمرارية المنشأة في حالة عدم وجود نية نحو تصفية المنشأة أو التوقف عن التعامل و الإفصاح عن ذلك فضلاً عن الإفصاح عن الأساس المطبق في إعداد القوائم المالية .
 - إذا كان لدى الإدارة - عند تقييمها لقدرة المنشأة على الاستمرار - علم بوجود حالة عدم تأكد و شكاً حول قدرة المنشأة على الاستمرار ، فيجب عليها الإفصاح عن مظاهر عدم التأكد .
 - يجب على الإدارة عند عدم إعداد القوائم المالية طبقاً لفرض الاستمرارية الإفصاح عن ذلك و سبب اعتبار المنشأة غير مستمرة .

وفي مثل ظروف جائحة COVID-19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية. و ينص المعيار على أنه عند قيام المنشأة بإعداد تنبؤ للتدفقات النقدية، وكان تحليل التنبؤ عاملاً مهماً عند الأخذ في الحساب النتيجة المستقبلية للأحداث أو الظروف أثناء تقويم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية فإن من بين إجراءات المراجعة الإضافية تقويم إمكانية الاعتماد على البيانات المولدة التي تم الاستناد إليها للافتراضات في إعداد التنبؤ، وتحديد ما إذا كان هناك دعماً كافياً التي استند إليها التنبؤ.

ويود الباحثان التأكيد على أن استنتاج وجود عدم تأكد جوهرى بشأن ما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يعد مسؤولية المراجع وفقاً لحكمه المهني واستناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها عند مراجعة كل منشأة. لا يمكن وضع تصور لاستنتاج عام يستخدمه كل المراجعين لكل المنشآت التي تأثرت بجائحة COVID-19 نظراً لاختلاف ظروف كل منشأة. ومما يجب التأكيد عليه أنه حتى في حالة في حالة استنتاج المراجع أن استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة يعد مناسباً في ظل ظروف جائحة COVID-19 ولكن يوجد عدم تأكد

جوهرى، كاف فيجب عليه تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تفصح بشكل كبيرة حول قدرة عن أن ظروف جائحة COVID-19 قد تثير شكوكاً المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وخطط الإدارة للتعامل معها؛ وعن عدم التأكد الجوهرى المصاحب لتلك الظروف وأن المنشأة بناء على ذلك، قد تكون غير قادرة على تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها خلال مسار عملها الطبيعي (CEAOB:2020: p5). من خلال العرض السابق يرى الباحثان أن :-

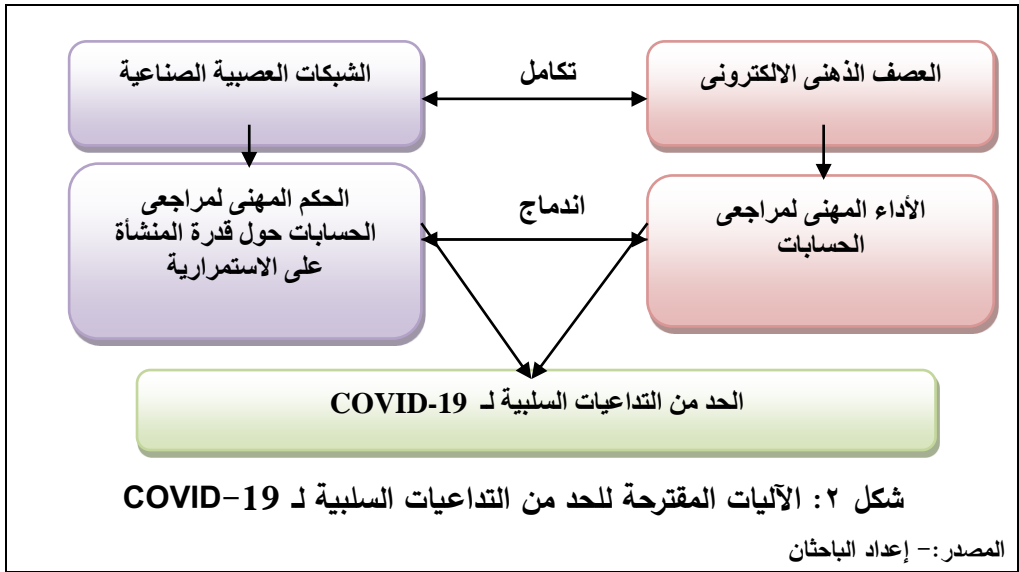
- خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهرى من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ليس ضماناً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة .
- يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع جائحة COVID-19 وما إذا كان قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة . في مثل ظروف جائحة COVID-19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية .
- استنتاج وجود عدم تأكد جوهرى بشأن ما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، شكوكاً كبيرة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يعد مسؤولية المراجع وفقاً لحكمه المهني واستناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها . (ASIC:2020 :p8)

٨-٢ الآليات المقترحة للحد من تداخيات أزمة COVID-19 ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات

- تسعى مكاتب المراجعة الكبرى لمسايرته التطورات وكل ما هو جديد ومبتكر في بيئة الأعمال، فان استخدامها لتكنولوجيا المعلومات سوف يحسن جودة عملية المراجعة ، كما تؤثر تكنولوجيا المعلومات على أساليب الاتصال والتواصل بين المراجعين عند مراجعة مهام عملهم وتبادل الأفكار بينهم ، ولما كانت مكاتب المراجعة الكبرى تسعى دائماً لتطوير خدماتها ولتحقيق جودة عملية المراجعة ، فان اتجاهها لاستخدام برامج العصف الذهني الالكتروني المدعوم بالشبكات العصبية أحد أهم نظم دعم القرارات لتسهيل مهام وأعمال المراجعة بين أعضاء فريق المراجعة يعد إضافة بناءه تحسن من جودة الأداء المهني للمراجعين ، مما ينعكس إيجابية على جودة المراجعة ، و تعمل برامج العصف الذهني الالكتروني المدعوم بالشبكات العصبية الصناعية على الارتقاء بالأداء المهني من خلال (رشيد ،٢٠١٨، ص ٤٧٠) :-
- تهيئة مناخ ملائم لأعضاء فريق المراجعة لإنتاج أفكار جيدة ومبتكرة ، من خلال تبادل أفكارهم وخبراتهم وتأجيل تقييمها حتى انتهاء الجلسة الالكترونية .

- تحديد أفضل مسار لمهام عمل المراجعين، وذلك من خلال التخطيط الجيد لبرامج العصف الذهني الالكتروني المدعوم بالشبكات العصبية للكشف عن أي إفصاحات مادية مضللة أو عمليات الغش في القوائم المالية .
- إضافة بناءه لتحسين جودة الأداء المهني للمراجعين ووسيلة للمشاركة والتحفيز المعرفي بينهم وللحصول على أفكار فعالة وإيجابية للكشف عن الغش.

ويمكن تصنيف تلك الآليات كما في الشكل التالي:-



٨-٢-١ الآلية الأولى:- العصف الذهني الالكتروني

تعددت المفاهيم والمصطلحات لموضوع العصف الذهني واختلفت التعريفات لكل من الباحثين والكتاب في هذا المجال، فلا يوجد تعريف محدد ودقيق لهذا المفهوم يقبل به الجميع ويرجع ذلك أساساً إلى ارتباط موضوع العصف الذهني بكثير من العلوم الأخرى. فهو يمثل أحد الاهتمامات المشتركة بين الباحثين في كل المجالات و يعرفه البعض بأنه "أسلوب يقوم من خلاله مجموعة من الأفراد في شكل فريق، بمحاولة إيجاد حل لمشكلة محددة، باستخدام مجموعة من الأفكار التي يساهم بها أو يقوم بطرحها أعضاء الفريق تلقائياً (هنداوى، ٢٠١٩، ص١٥) .

أما فيما يتعلق بمفهوم العصف الذهني في المراجعة فقد عرف الباحثون العصف الذهني في مجال مراجعة الحسابات بما يلي:-

- طريقة للتفكير المعتمد على مشاركة فريق المراجعة من خلال جلسات منظمة يتم خلالها توليد ومناقشة مجموعة من الأفكار المبتكرة يمكن أن تساهم في إيجاد حلول لمشكلات المراجعة. (رشيد، السقا، ٢٠١٥، ص٧)

- جلسات مناقشة مفتوحة وحرّة فيما بين أعضاء فريق المراجعة يبحثون فيها إمكانية تعرض القوائم المالية للشركة للتحريفات الجوهرية الناتجة عن الغش سواء أكانت تقارير مالية احتيالية أم اختلاس الأصول، بالإضافة إلى تصور الطريقة التي يمكن أن تتم بها وكذلك كيفية إخفائها، وذلك قبل البدء في أداء عملية المراجعة " (مصطفى، ٢٠١٩، ص٦) .

من خلال التعريفات السابقة يرى الباحثان انه يمكن تعريف العصف الذهني بأنه "أسلوب علمي يستخدم من قبل فريق المراجعة لتوليد وإنتاج أفكار وآراء إبداعية لحل مشكلة معينة في عملية المراجعة، وتكون هذه الأفكار والآراء جيدة ومفيدة. أي وضع الذهن في حالة من الإثارة والجاهزية للتفكير في كل الاتجاهات لتوليد أكبر قدر من الأفكار حول المشكلة أو الموضوع المطروح للمراجعة، بحيث يتاح للمراجعين جو من الحرية يسمح بظهور كل الآراء والأفكار".

٨-٢-١-١ مفهوم العصف الذهني الإلكتروني

تعرف برامج العصف الذهني الإلكتروني بأنها برامج تقنية مستحدثة تتم بواسطة الحاسب الآلي تسمح لأعضاء فريق المراجعة بإدخال أفكارهم بشكل منفصل دون انقطاع. (Xiaoling:2015:p175)

ويرى البعض أن برامج العصف الذهني الإلكتروني هي برامج إلكترونية تتم عبر شبكة الانترنت يتم من خلالها تبادل الأفكار والخبرات بين أعضاء فريق المراجعة لتسهيل الأعمال والمهام الخاصة بأعمال المراجعة في أي وقت وفي أي مكان إلكترونية، مما يحفز أعضاء فريق المراجعة المشاركين على الاستفادة بشكل فعال من خلال تنمية أفكارهم الابتكارية والإبداعية مما يساهم في تحسين أدائهم المهني وينعكس إيجابياً على جودة عملية المراجعة (صالح، ٢٠١٩، ص ٦٩٠)، ومن خلال التعريفات السابقة نجد أن برامج العصف الذهني الإلكتروني تتميز بأنها (غالي، ٢٠١٦، ص ٤٤١):-

- منظومة تكاملية لنقل وتبادل الأفكار المتعلقة بالغش في القوائم المالية بين أعضاء فريق المراجعة باستخدام تقنية تكنولوجيا المعلومات.
- برامج إلكترونية للتواصل والمشاركة عبر آليات الاتصال الحديثة .

٨-٢-١-٢ مقومات تطبيق برامج العصف الذهني الإلكتروني

يعتمد استخدام مكاتب المراجعة لبرامج العصف الذهني الإلكتروني على التفاعل والتكامل بين عناصر هذه البرامج والتي تعد بمثابة مقومات لإنجاح استخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني وهي:- **النظام** :- يتم تطبيق برامج العصف الذهني الإلكتروني وفقا لنظام معلومات إلكتروني يبدأ بالمدخلات وهي المشكلة موضوع الجلسة ويتم من خلالها مشاركة المراجعين بطرح أفكارهم والتزامهم بالقواعد والمبادئ المنظمة لتلك البرامج، ويتم تشغيل هذا النظام عبر برامج إلكترونية يتم من خلالها تبادل الخبرات والمعلومات (Sergey R., 2016 , p761) .

- **الإبداع**: يعد إبداع المراجعين أمر ضروري لا غنى عنه ، حيث تساعد برامج العصف الذهني الإلكتروني المراجعين على التفكير الإبداعي بشكل خلاق ومبادلة الأفكار التحفيزية النادرة ، مما يكون له أثر إيجابي على الإبداع الأعضاء فريق المراجعة (غالي، ٢٠١٦، ص ٤٤٥) .

- **المناخ الإبداعي**: عند استخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني يتم استمطار الأفكار ، من خلال طرح المشكلة عبر شاشة الحاسب الآلي على أعضاء فريق المراجعة المشاركين وإعلامهم بكل الجوانب المتعلقة بالمشكلة ، ويطلب منهم تقديم حلول مقترحة للمشكلة وبالتالي يتم جمع أكبر عدد ممكن من الأفكار وعرضها على شاشة الحاسب الآلي، وفي ختام جلسة العصف الذهني الإلكتروني يتم تقييم تلك الأفكار المطروحة واختيار الأنسب منها مما يؤدي إلى سرعة انجاز مهام عملية المراجعة (Paul B. Paulus et al , 2013 , p332) .

- **الكم**: يتم استخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني كأداة ابتكاريه لإنتاج أكبر كم ممكن من الأفكار دون النظر إلى جودة ونوعية تلك الأفكار (حسن ، ٢٠١٣ ، ص ٤٢٠) .

- **التفاعل الاجتماعي** : يتم من خلال برامج العصف الذهني الإلكتروني تفاعل أعضاء فريق المراجعة إلكترونية من خلال تبادل الأفكار والمعلومات والخبرات ، وتحفيزهم على البناء والدمج على أفكار الآخرين لإنتاج أفكار جيدة ، مما يؤدي إلى تحسين أدائهم الإبداعي .

وانطلاقاً مما سبق يرى الباحثان أن برامج العصف الذهني الإلكتروني سوف تحقق الأهداف المرجوة منها عند توافر المقومات السابق عرضها، على الرغم من ارتفاع تكلفتها إلا أن مكاتب المراجعة الكبرى دون غيرها لديها الإمكانيات المادية والخبرات الفنية للتعامل مع تلك البرامج وتحقيق من استخدامها عدة مزايا تعود على سمعتها وجودة أدائها في تقديم خدمات المراجعة بصورة متميزة .

٨-٢-١-٣ مزايا استخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني

- سهولة استخدامها وسرعة الحصول على أفكار جديدة نتيجة لاستخدام تكنولوجيا البرمجيات.
- سهوله طرح الأفكار الكترونية بين أعضاء الفريق، وتحفيزهم على إمكانية البناء والدمج على أفكار المراجعين الآخرين ، ومن ثم إنتاج أفكار واعدة وخلاقة (Marcela Litcanu,2015 , p338) .
- رفع مهارات أعضاء فريق المراجعة وتشجيعهم على العمل بروح الفريق ، من خلال إعطاء جميع المراجعين المشاركين فرص متساوية للتعبير عن آرائهم وأفكارهم.
- تحسين الأداء الإبداعي للمراجعين المشاركين وتعزيز ثقتهم ، من خلال تأجيل تقييم أفكارهم لحين الانتهاء من الجلسة (Nicolas Michinov ,2015 , p 59) .
- أرشفة جميع الأفكار المطروحة إلكترونياً ومن ثم استعادتها في أي وقت وبسرعة عند الحاجة إليها، مما يؤدي إلى تخفيض خطر ضياع المعلومات.
- خفض تكلفة الاستفادة من برامج العصف الذهني الإلكتروني، حيث يمكن المشاركة فيها عبر النطاق الجغرافي الواسع باستخدام شبكة الإنترنت.

٨-٢-١-٤ برامج العصف الذهني الإلكتروني و الارتقاء بالأداء المهني للمراجعين

تسعى مكاتب المراجعة الكبرى لمسايرة التطورات وكل ما هو جديد ومبتكر في بيئة الأعمال، فان استخدامها لتكنولوجيا المعلومات سوف يحسن جودة عملية المراجعة ، كما تؤثر تكنولوجيا المعلومات على أساليب الاتصال والتواصل بين المراجعين عند مراجعة مهام عملهم وتبادل الأفكار بينهم (Jordan Lowe et al , 2018 , p87).

أولاً: دور برامج العصف الذهني الإلكتروني في الارتقاء بالأداء المهني للمراجعين:

- تعمل برامج العصف الذهني الإلكتروني على الارتقاء بالأداء المهني من خلال :-
- ١- تهيئة مناخ ملائم لأعضاء فريق المراجعة لإنتاج أفكار جيدة ومبتكرة ، من خلال تبادل أفكارهم وخبراتهم وتأجيل تقييمها حتى انتهاء الجلسة الإلكترونية . (John Nwoye,2016, p45)

٢- أن أي فكرة مقترحة من قبل أي مراجع مشارك يمكن أن تكون نقطة انطلاق ومصدر الهام لتطوير الأداء الإبداعي للأعضاء الآخرين المشاركين (Yann et al, 2013 , p22) .

٣- تحديد أفضل مسار لمهام عمل المراجعين، وذلك من خلال التخطيط الجيد لبرامج العصف الذهني الإلكتروني للكشف عن أي إفصاحات مادية مضللة أو عمليات الغش في القوائم المالية.

إضافة بناءه لتحسين جودة الأداء المهني للمراجعين ووسيلة للمشاركة والتحفيز المعرفي بينهم وللحصول على أفكار فعالة وإيجابية للكشف عن الغش (Paul B., 2013 ,p333) .

ثانياً: دور برامج العصف الذهني الإلكتروني في تحسين الكشف عن الغش:

تعد عمليات الغش في القوائم المالية من الجرائم المهنية التي تؤرق المنظمات المهنية في جميع أنحاء العالم، حيث أولتها معايير المراجعة اهتماماً واسعاً من خلال تقديم كلاً من المعيار الأمريكي SAS99 والمعيار الدولي ISA240 أفكاره جيدة متمثلة في استخدام إجراء جديد في عملية المراجعة، إيماناً منهم بدور المراجعين كعنصر حاسم في استخدام برامج العصف الذهني للكشف عن الغش والاستجابة لمخاطر الغش (Carol Knight, 2016, p22-23)، تمثل برامج العصف الذهني الإلكتروني التي تعقد بين فريق المراجعة فرصة جيدة لنقل الخبرات من الأعضاء الأكثر خبرة إلي الأعضاء الأقل خبرة، وكذلك تبادل الأفكار والآراء بين فريق المراجعة لزيادة قدرتهم على اكتشاف الأخطاء والغش، فكلما زادت فعالية الاتصالات الإلكترونية بين فريق المراجعة كلما زادت قدرته في مراجعة القوائم المالية للشركات، وبالتالي ضمان إبداء رأي فني محايد وموضوعي ينال ثقة مستخدمي المعلومات المالية (Eman Abdullah, 2015, p25) .

وتتيح تلك البرامج الإلكترونية الفرصة لفريق المراجعة لتبادل الأفكار بينهم، وتعد متنفساً للمراجعين للتعبير عن تجاربهم السابقة مع العملاء، مما يحفز المراجعين الأقل خبرة والذي يتعاملون بشكل مباشر مع عمليات العميل للاستفادة من رؤى وتجارب كبار المراجعين (Yann Veilleroy, 2013, p 18).

وفي ضوء ما سبق يتضح أن برامج العصف الذهني الإلكتروني تعد أداة فعالة للتواصل بين المراجعين الأقل خبرة مع المراجعين من ذوي الخبرة، حيث تعمل على تزويد المراجعين الأقل خبرة بالمعارف والخبرات لبدء ممارسة أعمال ومهام المراجعة، كما تزيد من وعيهم عند تحديد عوامل مخاطر الغش من خلال تدريبهم من قبل المراجعين من ذوي الخبرة على التفكير الإبداعي، من

خلال الاستفادة من مساهمة كل عضو بخبراته ، مع إمكانية البناء والدمج على أفكاره مما يؤدي إلى اقتراح أفكار عملية حول مخاطر الغش المحتملة ، وبالتالي تحسين أدائهم الإبداعي الإنتاج أفكار جيدة من خلال دعم التحفيز المعرفي والاهتمام بأفكار الآخرين (عبد الرحمن، ٢٠١٥، ص٨٠٣) .

أما المراجعين الأكثر خبرة فأن تلك البرامج تزيد من خبراتهم وتعميق وتنمية وتطوير هياكلهم المعرفية وهذا بدوره يؤدي إلى تخفيض حدة المنافسة بينهم ويعد دافعة قوية لبذل العناية المهنية مما يؤدي إلى القضاء على مشكلة الاتكال المجاني Free Ridden بسبب زيادة مساهمات أعضاء فريق المراجعة (Sean A,2016, p14). ولقد تناولت دراسة الدراسات أهمية مشاركة كلا من (شريك المراجعة - المديرين - كبار المراجعين - المراجعين - متخصص تكنولوجيا المعلومات في برامج العصف الذهني الالكتروني ، وتوصلت إلى أن مشاركة الشركاء والمديرين وكبار المراجعين أمر أساسي، لدورهم المتميز وإسهاماتهم الرائعة في برامج العصف الذهني الالكتروني من خلال تحسين تقييم مخاطر الغش، أما المتخصصين وكبار المراجعين فأن مساهمتهم تكون مجدية من خلال تبادل الأفكار والمعلومات حول مخاطر الغش (Sean and Karla, 2016 ,p 89) .

ويعتمد نجاح فريق المراجعة على وجود شريك مراجعة قيادي محنك لدية القدرة العلمية والعملية على قيادة الفريق بكفاءة وفاعلية من خلال الامتثال لتعليماته وحسن توجيهاته (Jodi,2017,p87)، وتهيئة بيئة "أمنه نفسيا" لفريق المراجعة عبر استخدام برامج العصف الذهني الالكتروني مما يجعلهم أكثر استعدادا لتبادل المعلومات والأفكار مما يؤدي إلى تقييم المخاطر بشكل أكثر دقة (Mohd-Daniel, 2016, p62) ، وينعكس ذلك على فاعلية عملية المراجعة ، كما أن تقييم مخاطر الغش يحتاج أن يتم بالتزامن مع مراجعة القوائم المالية .

وبالتالي فان خبرة شريك المراجعة في مجال المراجعة وإدارة برامج العصف الذهني الالكتروني سوف تزيد من جودة وفعالية تعامل فريق المراجعة مع تلك البرامج الالكترونية من خلال حسن توجيهاته وخبراته ، ويتم مشاركة فريق المراجعة بأكمله عبر برامج العصف الذهني الالكتروني التحديد طبيعة وبيئة الشركة محل المراجعة، وكيفية أداء إجراءات مراجعة إضافية استجابة للمخاطر ، لتحديد مجالات ارتكاب الغش، وعند قيام أحد أعضاء فريق المراجعة باكتشاف الغش، يجب عليه توصيله بالسرعة الممكنة لباقي أعضاء فريق المراجعة لمواجهة مخاطر الغش (السيد، ٢٠١٧، ص٢٤٦-٢٤٧) .

٨-٢-٢ الآلية الثانية:- الشبكات العصبية الصناعية

تعتبر الشبكات العصبية من أهم مجالات الذكاء الصناعي ، الذي يعكس تطوراً هاماً ملموساً في طريقة التفكير الانساني ، وتدور فكرة الشبكات العصبية حول محاكاة العقل البشري باستخدام الحاسب الآلى ، وقد اختلف تعريف الشبكات العصبية من باحث لآخر حسب رؤية كل منهم وأهم هذه التعريفات هي :-

- أحد فروع علم الذكاء الصناعي الذى يعمل على محاكاة طريقة عمل الخلايا العصبية البيولوجية للمخ البشرى من خلال تريب النظام لأداء مهام محددة ويعتمد على المحاكاة المنطقية للواقع ، والمبنية على التجارب والخبرات السابقة ، حيث أنه نموذج عملى يعمل على دراسة العلاقة بين المتغيرات وإيجاد العلاقة فيما بينها بسرعة ودقة عالية (Amalraj,2017, p156) .

- مجموعة من الصيغ الرياضية تعتمد على نماذج رياضية تحاكي عمل الدماغ البشرى فى حل المشكلات وإجراء العمليات الحسابية ، وهى مكونة من سلسلة من عناصر المعالجة وهى الخلايا العصبية الصناعية Artificial Neural Network التى تحاكي الشبكات العصبية البيولوجية فى الإنسان (أحمد ، ٢٠١٤، ص ٨٩).

- هى واحدة من تلك النظم الدينامكية التى تعتمد إجراءات تحليلية متعمقة عن طريق الأجهزة من البيانات التجريبية ، وتعتمد على ترجمة ونقل المعرفة أو القواعد الخفية فى البيانات الى جوهر الشبكة العصبية ، ويكمن بناء الشبكة العصبية الصناعية عن طريق دمج مثال لحل مشكلة معينة فى الواقع ، ترتبط بمشاكل من الممكن أن تطرأ لتقوم بتطبيق الحل وهذا المثال يلعب دوراً إرشادياً للشبكة العصبية (Pourheydari et al ,2012 ,p 112) .

من التعريفات السابقة يمكن أن يعرفها الباحثان بأنها " تقنيات حسابية مصممة لمحاكاة الطريقة التى يودى بها الدماغ البشرى مهمة معينة ، وذلك عن طريق معالجة ضخمة موزعة على التوازي ومكونة من وحدات معالجة بسيطة ، هذه الوحدات ما هى إلا عناصر حسابية تسمى عقد Nodes (عصبونات Neurons) والتي لها خاصية عصبية من حيث أنها تقوم بتخزين المعرفة العلمية والمعلومات التجريبية لتجعلها متاحة للاستخدام وذلك عن طريق ضبط الأوزان .

٨-٢-٢-١ مكونات الشبكات العصبية

كما رأينا أن الشبكات العصبية تحتاج لوحدات إدخال، ووحدات معالجة يتم فيها عمليات حسابية تضبط ولأوزان، وعلية يمكن تحديد مكونات الشبكات العصبية الصناعية بما يلي:-

طبقة المدخلات Input Layer: والتي تحتوى على عدد من العقد والتي يمكن أن تكون فى صورة بيانات كمية أو وصفية أ، تكون مخرجات لوحددة معالجة أخرى ، وتمثل هذه البيانات العوامل المؤثرة على المشكلة المراد حلها أو الشئ المراد التنبؤ به أو تقديره (إبراهيم ، ٢٠١٨، ص ٣٦ -٣٩).

- **الطبقة المخفية Hidden Layer:** هو المستوى الذى يلى مستوى المدخلات، وقد يكون فى الشبكة أكثر من مستوى مخفى (متعددة الطبقات) أو تحتوى على مستوى مخفى واحد (ذات الطبقة الواحدة)، وقد لا تحتوى تراكيب بعض الشبكات على الطبقة المخفية.

- **طبقة المخرجات Output Layer:** تمثل الحل المطلوب الوصول إليه للمشكلة محل الدراسة.

- **وحدة المعالجة Processing Elements:** وحدات يتم فيها عمليات حسابية تضبط بها الأوزان وتحصل من خلالها على ردة الفعل المناسبة لكل مدخل للشبكة.

- **عقد الاتصال Connection Node:** تربط عناصر المعالجة فى الطبقات المختلفة مع بعضها البعض حتى يتشكل البناء الهيكلى للشبكة العصبية.

- **الأوزان Weights:** تعبر عن الأهمية النسبية لكل مدخل الى عنصر المعالجة فهى التى تحدد قوة العلاقة بين اثنين من عناصر المعالجة ، كما يعبر الوزن فى الشبكة عن القوة النسبية أو القيمة الحسابية للبيانات المبدئية المدخلة ، ومن الممكن تعديل الأوزان من خلال خاصية التعلم فى الشبكة والتي تعرف بدالة التجميع (سعودى ، ٢٠٠٧، ص ١٦٦ - ١٦٨) .

- **دالة التجميع Summation Function:** وقد يطلق عليها دالة التحفيز وذلك لأن العصب يقوم باستقبال المدخلات من الأعصاب الأخرى أو من المصادر الخارجية، وتقوم هذه الدالة بحساب الأوزان لكل المدخلات الى عناصر المعالجة من خلال ضرب كل مدخل فى وزنه فيتم إيجاد دالة التجميع.

- **دالة التحويل Transfer Function:** وقد يطلق عليها دالة التنشيط حيث أن كل خلية عصبية لها مستوى استثارة ، ويتم حساب هذا المستوى عن طريق دالة التجميع وهذا ما يسمى بالحاكاة الداخلية ، وتستخدم دالة التحويل فى تعديل الأوزان السابق الإشارة لها باستمرار طوال فترة تدريب الشبكة وذلك حتى يتم إعطاء الشبكة الخبرة الكافية وزيادة قدرتها على إعطاء نتائج أكثر دقة.

- **معدل التعلم (التدريب) Learning Rate:** معدل التعلم يحدد قيمة التصحيح التى على أساسها يتم التعديل فى أوزان الخلية العصبية (وحدة المعالجة) أثناء عملية التدريب، فمعدل التعلم عبارة عن قيمة صغيرة تزيد مع مرات التعلم حتى تصل الى الحل الأمثل وفيه نفس الوقت تقلل الخطأ الى أقل ما يمكن (أبو بكر ، ٢٠١٤، ص ٢٣ -٢٤).

٨-٢-٢-٢ فوائد استخدام الشبكات العصبية الصناعية في عملية المراجعة

تكمن أهم فوائد استخدام الشبكات العصبية في عملية المراجعة فيما يلي (الجراحي، ٢٠٠٨، ٢٣ :-):
 - القدرة على تمثيل علاقات غير خطية معقدة تمكن المراجع من اكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية ، مع دعم قرارات الاستمرارية والتنبؤ بالعسر المالي .
 - السرعة العالية في الأداء من حيث التشغيل والتحليل السريع للبيانات الضخمة تمكن المراجع من اكتشاف ممارسات التزوير التي تقوم بها الإدارة والتي قد تمثل تضليل أو احتيال مقصود يؤثر على عدالة القوائم المالية .

٨-٣ دور الآليات المقترحة في دعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول

استمرارية الشركة للتغلب على تداعيات أزمة كورونا

٨-٣-١ الحكم المهني لمراجعي الحسابات

رغم أن هناك اتفاقاً بين المنظمات المهنية وكتاب المحاسبة والمراجعة على أهمية الدور الذي يلعبه الحكم المهني في الكثير من مهام المراجعة إلا أن هناك اختلافاً في وجهات نظرهم حول تحديد مفهوم دقيق ومحدد للحكم المهني، وبالرغم من ذلك يوجد بعض التعريفات الأكثر وضوحاً وتعبيراً عن المفهوم منها:-

- الحكم المهني هو اجتهاد من جانب المراجع بناء على خبرته ومعرفته في حالة وجود غموض بهدف اتخاذ القرار والتي تساعده على تكوين رأي فني محايد عن مدى عدالة وسلامة القوائم المالية للشركة محل المراجعة (Royae & Others, 2013, p175) .
- فكرة أو رأي أو تقدير عن موضوع أو حدث أو حالة، ويأخذ اتجاه الأحكام شكل تقييم حالة جارية أو تنبؤات مستقبلية (شلقاني، ٢٠١٧، ص ١٥) .
- تطبيق المعرفة والخبرة ذات العلاقة وذلك من خلال القواعد الواردة في معايير المراجعة والمحاسبة وقواعد السلوك المهني وذلك بهدف التوصل إلى القرارات المنشودة في حالة الاختيار بين القواعد البديلة لسير العمل (Morril, 2015, p285-299).

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف الحكم المهني في المراجعة بأنه :-

العمليات الذهنية والفكرية التي يقوم بها المراجع المؤهل واجتهاده أثناء مزاولته مهنته بالاستناد على معرفته العلمية وخبرته العملية لتشغيل المعلومات السابقة والتي يحتفظ بها في ذاكرته من أجل اتخاذ قرار من خلال المبادئ المحاسبية المقبولة ومعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني عندما

يكتشف بان هناك حالة من الغموض لمشكلة متعلقة في عمله أثناء إبداء رأي محايد عن مدى عدالة وصحة القوائم المالية للشركة محل المراجعة باعتبار أن الحكم المهني هو حكم شخصي في مجال معين أثناء أداء نشاطه المعتمد على الخبرة والمعرفة.

وتأسيساً على ما سبق يرى الباحثان إن التقدير الشخصي عند المراجع الخارجي يتضمن :-

- الاجتهاد من جانب المراجع اعتماد على معرفته وخبرته، وفي حالة غياب النصوص المهنية بهدف اتخاذ القرارات التي تساعد في تكوين رأي فني محايد.
- يقوم الحكم المهني للمراجع على أساس من المعرفة العلمية والخبرة العملية وهذا يتفق مع معيار التأهيل العلمي والعملية للمراجع ، كما يهدف إلى مساعدة المراجع الخارجي في اتخاذ قرارات أكثر ملائمة لموقف المراجعة والتي تسهم في تكوين الرأي الفني.

وترشيد الحكم المهني يعني تحسين الحكم المهني وتهديبه حتى تصبح القرارات التي يتخذها المراجع على درجة عالية من الموضوعية، وتحقق أقصى المنافع الممكنة وبأقل التكاليف، وبلا شك إن للخبرة والاستشارة دواراً هاماً وفعالاً في اتخاذ أي قرار سليم وهذا لا يتأتى إلا من مجموعة من المعايير يجب أخذها في الاعتبار، حتى يكون هناك ترشيد للحكم المهني ومنها :-

- وجود تقارب واتساق في وجهات نظر المراجعين تجاه موضوع معين وعدم وجود اختلاف جوهري في الأحكام الشخصية بين المراجعين حول موضوع معين والذين يستخدمون نفس البيانات والمعلومات ، مع عدم مخالفة للمعايير والقواعد والتوصيات المتفق عليها مهنياً (Chis , 2014, p37) .

- يجب أن يكون هناك تناسب بين الحكم المهني والتأهيل العلمي والعملية للمراجع، إذ إن الحكم المهني يتوقف بدرجة كبيرة على الخبرة المهنية (Center for Audit Quality,2014,p68) .

٨-٣-١-١ خصائص الحكم المهني

بما أن الحكم المهني هو اجتهاد من جانب المراجع بناءً على خبرته ومعرفته في حالة وجود غموض بهدف اتخاذ القرار والتي تساعد على تكوين رأي فني محايد عن مدى عدالة وسلامة القوائم المالية للشركة محل المراجعة، ويلاحظ أن عملية الحكم المهني للمراجع تعد عملية إدراكية ذهنية ويجب أن تتميز بعدة خصائص تتمثل في الآتي :-

- (١) يقوم الحكم المهني للمراجع على أساس من المعرفة العلمية والخبرة العملية وهذا يتفق مع معيار التأهيل العلمي والعملية للمراجع (مصطفى ، ٢٠١١ ، ص٥٧٠) .

٢) يهدف الحكم المهني إلى مساعدة المراجع في اتخاذ قرارات أكثر ملائمة لموقف المراجعة والتي تسهم في تكوين الرأي الفني. (موسى، ٢٠١٣، ص ٣٢٣) .

ويلجأ المراجع إلى ممارسة حكمه المهني في مختلف مراحل عملية المراجعة إذ يعتمد المراجع على حكمه الشخصي في مراحل التخطيط وتنفيذ عملية المراجعة وتنفيذ عملية المراجعة والتقارير عن نتائج عملية المراجعة، ويتميز التقدير الشخصي بالمرونة وإتاحة الفرصة لإبراز الكفاءات وتحمل مسؤولية العمل كاملة إلا أن هناك بعض الصعوبات التي تنشأ عن هذا التقدير تتلخص فيما يلي (شلقاني، ٢٠١٧، ص ٢٣) :-

- صعوبة مقارنة الأداء وبالتالي وجود أكثر من احتمال بديل للتصرف في الحالات المتماثلة تبعاً لاختلاف التقدير الشخصي، و صعوبة الحكم أحياناً على كفاءة الأداء مهنيًا وقضائياً.
- صعوبة تدريب الأعضاء الجدد للمهنة إذ يتطلب التدريب وقتاً طويلاً ومراقبة للزملاء القدامى قبل اكتساب الخبرة اللازمة للتقدير الشخصي المستقل.

٨-٣-١-٢ أهمية ترشيد الحكم المهني في المراجعة

تظهر أهمية ترشيد الحكم المهني للمراجع نتيجة الحاجة إلى وجود قواعد تعمل على ترشيده، إذ إنه من الضروري لتحقيق الكفاءة والفعالية عند تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة بصورة سليمة أن يكون ممارس المهنة على دراية بالإبعاد المختلفة للحكم المهني ، وعليه فإن الحكم المهني هام سواء بالنسبة للمراجع عند إبداء رأيه أو بالنسبة لعملية المراجعة وكذلك للأطراف المستفيدة وتبرز أهمية الترشيح نظراً لتعدد المشاكل الناتجة عن ممارسة المراجع لحكم المهني والتي منها (النعامي، ٢٠١٦، ص ٢٣٩) :-

١. عدم إمكانية الرقابة الفعالة على أداء المراجع وذلك لصعوبة تقييم عمل المراجع والحكم على كفاءته في الأمور التي تتطلب أحكاماً شخصية وبالتالي صعوبة الحكم على كفاءة وفعالية عملية المراجعة.
٢. الآثار الناتجة عن الحكم المهني غير الفعال، نتيجة صعوبة تحديد سبب الخطأ في الحكم المهني وانعكاس ذلك على الأطراف المستفيدة ، كما يؤدي إصدار أحكام مهنية خاطئة إلى تحميل الأطراف التي تعتمد على تقدير المراجع بتكليف نتيجة اعتمادهم على بيانات خاطئة.

٨-٣-٢ الآليات المقترحة وتأثيرها على الحكم المهني وتقييم استمرارية الشركة

استعرض الباحثان - فيما سبق- محاولات دعم المراجع من خلال الأساليب والطرق المختلفة ، ويقدم الباحثان إطارا مقترحا لتحقيق التكامل بين أسلوب العصف الذهني الإلكتروني والشبكات العصبية الصناعية كآليات مقترحة للحد من تداعيات أزمة كورونا بهدف تهيئة بيئة العمل و دعم الحكم المهني مراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة ، مما يساعد على تحسين عملية المراجعة وتحسين تقرير المراجع، ومع الأخذ في الاعتبار التحديات التي تواجه المراجع في ظل تداعيات جائحة كورونا عند التقرير عن استمرارية المنشأة، ولذلك يمكن اشتقاق الإطار المقترح تحقيقا لأهداف الدراسة، وذلك على النحو التالي:-

٨-٣-٢-١ أهمية تحقيق التكامل للحد من تداعيات أزمة كورونا ولدعم الحكم المهني

حول استمرارية المنشأة

إن الحاجة الى تحقيق التكامل تنبع من مدى أهمية تقرير المراجع لأصحاب المصالح الذين لهم علاقات مباشرة بالمنشأة، والتي تضم حملة الأسهم (الملاك) والمديرين والعاملين حيث تلتزم المنشأة بتلبية احتياجاتهم، من خلال توفير مجموعة من المعلومات تتمثل في القوائم المالية التي تم مراجعتها من قبل المراجع الخارجي لمساعدتهم على اتخاذ القرارات. وترجع أهمية وجود هذا التكامل الى مجموعة من الاعتبارات، والتي تتمثل في :-

- إن وجود إطار لدعم المراجع يقلل من المخاطر التي تتعرض لها عملية المراجعة .
- يمكن الإطار من إيجاد حلول مبتكرة للمشاكل التي تواجه المراجع عند أداء عملية المراجعة .
- إن وجود الإطار سوف يؤدي الى زيادة مستوى جودة تقرير المراجع، وزيادة الثقة في الاعتماد عليها، كما إن تطبيق مثل هذا الإطار سوف يؤدي الى دعم المراجع في اكتشاف الأخطاء الجوهرية بالقوائم المالية وكذلك في التقرير عن استمرارية المنشأة .

٨-٣-٢-٢ الآليات المقترحة للحد من تداعيات جائحة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة



ومن الشكل السابق يتضح أن خطوات تطبيق المراجع للآليات المقترحة عند أداء عملية المراجعة، والتي يهدف منها الحد من تداعيات أزمة كورونا على أداء عمل المراجع ، ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرار من عدمه يجب عليه إتباع الخطوات التالية:-

الخطوة الأولى: استخدام أسلوب العصف الذهني الالكتروني :-

حيث تعد برامج العصف الذهني الالكتروني أداة فعالة للتواصل بين المراجعين الأقل خبرة مع المراجعين من ذوي الخبرة ، حيث تعمل على تزويد المراجعين الأقل خبرة بالمعارف والخبرات لبدء

ممارسة أعمال ومهام المراجعة ، كما تزيد من وعيهم عند تحديد عوامل مخاطر الغش من خلال تدريبهم من قبل المراجعين من ذوي الخبرة على التفكير الإبداعي ، من خلال الاستفادة من مساهمة كل عضو بخبراته ، مع إمكانية البناء والدمج على أفكاره مما يؤدي إلى اقتراح أفكار عملية حول مخاطر الغش المحتملة ، وبالتالي تحسين أدائهم الإبداعي الإنتاج أفكار جيدة من خلال دعم التحفيز المعرفي والاهتمام بأفكار الآخرين .

الخطوة الثانية : استخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية في التنبؤ باستمرارية المنشأة

الاستخدام الأساليب الحديثة في التنبؤ بمدى قدرة المنشأة محل المراجعة على الاستمرار في المستقبل، فإن الأسلوب الأفضل هو أسلوب الشبكات العصبية، الذي يعد من أفضل الأساليب الحديثة للتنبؤ، ويتم استخدام الشبكات العصبية في التنبؤ وفق الخطوات التالية:-

- تحديد نوع الشبكة المستخدمة: تم الاعتماد على شبكة بيرسيبترون (MLP) لما لها من مزايا بالتنبؤ باستخدام المؤشرات عن الفترات الزمنية الماضية .

- بناء شبكة التنبؤ: يتم بناء شبكة التنبؤ العصبية عن طريق مجموعة من الخطوات تتمثل في:

(١) تحديد المدخلات: تعتبر أول الخطوات في البناء حيث يتم تحديد عدد المدخلات سواء كانت مؤشرات مالية أو مؤشرات تشغيلية أو مؤشرات أخرى، وبعد الحصول على طبقة المدخلات، يتم استخدام عناصر معالجة النتائج للمقارنة مع النماذج السابقة .

(٢) تحليل المدخلات: يتم في هذه المرحلة تحليل المؤشرات المدخلات التي يعتمد عليها المراجع في بناء حكمه على استمرارية المنشأة من عدمه.

(٣) عملية المعالجة: يتم تمثيل المؤشرات التي تم إدخالها في الشبكة إما بشكل ثنائي (٠ ، ١) أو بالتمثيل ثنائي القطبية (-١،+١) .

(٤) عملية التصميم: في هذه المرحلة يتم الاعتماد على الدالة اللوجستية، كدالة تحفيز في الطبقة المخفية وطبقة المخرجات، ويتم فلتره مجموعة التصاميم الخاصة بالتنبؤ بالمؤشرات.

(٥) الاختبار: بهذه المرحلة يتم التأكد من صلاحية المخرجات " المؤشرات المنتبئ بها " وأنها تحاكي قيم المدخلات المتمثلة في مؤشرات الفترات الماضية والفترة الحالية .

(٦) مرحلة التنبؤ: يتم تحليل السلسلة الزمنية للمؤشرات الماضية والحالية وبالتالي استخراج نموذج الانحدار الذاتي التي يتناسب مع هذه المؤشرات.

- تقرير المراجع عن استمرارية المنشأة: طبقاً لنتائج الخطوات السابقة يتم التوصل الى مؤشرات عن المستقبل، تدعم المراجع على الحكم على قدرة المنشأة على الاستمرار ومواجهة التحديات ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح، ومدى قدرتها على الالتزام بالالتزامات، ومدى توافر السيولة

٨-٣-٣ العلاقة بين الآليات المقترحة وترشيد الحكم المهني للمراجع لتقييم استمرارية الشركة و تجنب تداعيات أزمة جائحة كورونا

٨-٣-٣-١ الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة

إن التوجهات الحديثة للمراجعة تميل إلى أن تكون المناقشات مع الإدارة والشركاء، وأن يضم فريق المراجعة أعضاء من كافة المستويات من أجل إجراء عملية المراجعة وللحصول على المزيد من المعلومات والتوضيحات المفيدة بخصوص القوائم المالية في جلسات العصف الذهني (Johnson et al:2013:p203) وهذا ما تم إثباته فاعليته في بعض الدراسات التطبيقية، وعلى سبيل المثال دراسة (Carpenter, 2017) والتي وظفت المديرين والكادر والموظفين المتقدمين لجلسات العصف الذهني الالكتروني المدعومة بالشبكات العصبية الصناعية لعملية المراجعة من أجل اكتشاف الخلل في القوائم المالية أو وجود حالات التلاعب والغش فيها كمؤشرات لتقييم قدرة الشركة على الاستمرار ، وعليه إن استخدام الآليات المقترحة من قبل فريق المراجعة عند تقييم مدى ملائمة استخدام الإدارة لافتراض الاستمرارية تعمل على ترشيد الحكم المهني للمراجع الخارجي بالحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة ويمكن أن تحدد من خلال الأمور الآتية :-

١. تعمل الآليات المقترحة توليد أفكار وآراء ذي جودة أعلى عند قيام فريق المراجعة بإجراءات المراجعة التحليلية ومراجعة التوقعات المالية التي تعدها الشركة مما تدعم رأي المراجع في عملية التقويم.
٢. تعمل الآليات المقترحة على تحسين الأفكار حول دراسة وتقييم الفرضيات التي بنيت عليها تقديرات الإدارة بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار .
٣. يمكن من خلال الآليات المقترحة زيادة القدرة الإدراكية في التعرف على طبيعة أعمال الشركة وحجمها ومدى تعقيدها، ودرجة تأثيرها بالعوامل الخارجية عند التقدير المتعلق بنتاج الأحداث أو الظروف.
٤. تساهم الآليات المقترحة بشكل علمي مدروس في دراسة وتحليل الإجراءات العملية التي تبنتها الإدارة وأتبعتها في التوصل إلى تقديراتها.

٥. تعمل الآليات المقترحة على زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار بتفاعل فريق المراجعة في تحليل ودراسة التدفقات النقدية ومناقشتها مع الإدارة.
٦. تعمل الآليات المقترحة في استمطار الأفكار للمراجعين للوضع المالي للشركة بقراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة واللجان المختصة والمنبثقة عن مجلس الإدارة والتي تدعم رأي المراجع في عملية التقييم.
٧. تساهم الآليات المقترحة في توليد وإنتاج كم من الأفكار في تقييم خطط الإدارة الآنية والمستقبلية وتأثيراتها على استمرارية الشركة.
٨. تجعل الآليات المقترحة جو التفكير يسود في عمل المراجعة، مما يضمن الوصول إلى رأي خاص بقانونية ومثانة الترتيبات التي أبرمتها الشركة للحصول على الدعم المالي.

٨-٣-٢-٣-٢ ترشيد الحكم المهني بخصوص معقولية التوقعات والتكهنات

- عند استخدام فريق المراجعة لجلسات العصف الذهني الإلكتروني المدعومة بالشبكات العصبية سوف تؤثر في ترشيد الحكم المهني للمراجع الخارجي بخصوص مثانة ومعقولية التوقعات والتكهنات التي توفرها الإدارة لتقييم قدرة الشركة على الاستمرار، ويمكن تحديدها من خلال الأمور الآتية :-
١. تعمل الآليات المقترحة إلى الإثارة والجاهزية للتفكير وأن تظل التوقعات معنية بالقلق الدائم فيما يتعلق بقدرة الشركة على الوفاء بديونها.
 ٢. تساهم الآليات المقترحة على توليد أفكار وآراء بخصوص تقديرات حول المستقبل، وهل تؤدي الأحداث اللاحقة إلى نتائج غير منسجمة مع التقديرات التي كانت معقولة في وقت عملها.
 ٣. تعمل الآليات المقترحة على زيادة عدد الأفكار المتولدة والانتباه إلى أن تقديرات الإدارة كانت ملائمة وعملية بحيث يراعي المراجع مسألة اهتمام الإدارة في الحصول على كافة المعلومات الملائمة والمفيدة.
 ٤. تقود الآليات المقترحة إلى معرفة إن الإدارة تقوم بإجراء تحليل مناسب للحساسية ويأخذ في الاعتبار احتمالات خسارة زبائن أو موردين مهمين بسبب إفلاسهم.
 ٥. تقود الآليات المقترحة إلى التحقق بشكل أفضل أنه يتم إعداد الموازنات على أساس شهري بشكل يوفر لإدارة الشركة القدرة على متابعة تسديد التزاماتها المالية من مواردها المتاحة واستقراء الحاجة للتمويل في الوقت المناسب.
 ٦. تشجع الآليات المقترحة المراجعين على دراسة وتحليل دور الإدارة في القيام بإجراء المتابعة والمقارنة بين النتائج الفعلية والتوقعات بشكل دوري.

٧. تقود الآليات المقترحة المراجعين على حرية التفكير لتوليد وإنتاج كم من الأفكار بخصوص معالجة التوقعات والاتجاهات المترتبة على فترات الكساد الاقتصادي.

٨-٣-٣-٣-٣ ترشيد الحكم المهني حول وجود شكوك جوهرية، تتعلق بقدرة الشركة على الاستمرار

إن استخدام فريق المراجعة لجلسات العصف الذهني الإلكتروني المدعومة بالشبكات العصبية سوف تؤثر في الحكم المهني للمراجع من خلال الوصول إلى استنتاج إمكانية وجود شكوك جوهرية، بناء على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، تتعلق بأحداث أو ظروف يمكن أن تلقي بتكهنات سلبية على قدرة الشركة على الاستمرار كشركة مستمرة، وعلى النحو الآتي :-

١. تساهم الآليات المقترحة فريق المراجعة على القيام بتحليل نسب مالية مهمة تدل على قدرة الشركة على الاستمرار ويصدر إرشادات مبكرة للإدارة.
٢. يمكن من خلال الآليات المقترحة تبادل الآراء بخصوص الخسائر التشغيلية الجوهرية أو التدهور الحاد في قيمة الأصول المستخدمة لتوليد التدفقات النقدية وتأثيرها على استمرارية الشركة.
٣. تقود الآليات المقترحة المراجعين القيام بمزيد من الأعمال الأكثر كفاءة عند دراسة توقف أو عدم استمرار أرباح الأسهم لاكتشاف مدى استمرارية الشركة.
٤. تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على دراسة وتحليل التدفقات النقدية التشغيلية السلبية بعمق والتي يشار إليها في البيانات المالية التاريخية أو المستقبلية.
٥. تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على تقديم النصائح والحلول بخصوص استمرارية الشركة عند عدم القدرة على سداد الدائنين في المواعيد المستحقة، والامتثال لبنود اتفاقيات القروض.
٦. تساهم الآليات المقترحة في قيام فريق المراجعة بتحليل أكثر فاعلية بخصوص خسارة سوق رئيسي أو عملاء وموردين رئيسيين أو حق امتياز يدل على استمرارية الشركة ويصدر إرشادات مبكرة للإدارة.
٧. تعمل الآليات المقترحة على ترشيد آراء المراجعين بخصوص استمرارية الشركة عند وجود الكوارث غير المؤمنة أو المؤمنة بأقل مما تستحق عند حدوثها.
٨. تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على إصدار إرشادات بخصوص استمرارية الشركة عند وجود إجراءات قانونية تتعلق بالشركة ودعاوي مقامة ضدها لا تكون لها قدرة على الوفاء بها.

٨-٣-٣-٤ ترشيد الحكم المهني من خلال إجراءات المراجعة الإضافية عند تحديد الأحداث أو الظروف المرتبطة بجائحة COVID-19

يمكن تشخيص تأثير جلسات العصف الذهني الإلكتروني المدعومة بالشبكات العصبية في ترشيد الحكم المهني للمراجع الخارجي باستمرارية الشركة من خلال إجراءات المراجعة الإضافية عند تحديد الأحداث أو الظروف المرتبطة بجائحة COVID-19 بالآتي :-

١. تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة في تحليل تكهنات التدفقات النقدية عند دراسة الناتج المستقبلي للأحداث أو الظروف في تقييم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية.
٢. تؤدي الآليات المقترحة إلى تحفيز فريق المراجعة على توليد الأفكار ومساعدتهم عند تقييم خطط الشركة للتصرفات المستقبلية فيما يتعلق بقدرة الشركة على الاستمرار.
٣. تساهم الآليات المقترحة على توليد أفكار ذي جودة عالية للمراجعين عند تحليل ومناقشة التدفق النقدي والربح والتوقعات ذات العلاقة مع الإدارة بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار.
٤. تركز الآليات المقترحة على المشاركة الإيجابية للمراجعين، ويدعوهم إلى بناء أنماط مختلفة من الأفكار، عند تقييمهم موثوقية البيانات الأساسية المتولدة لإعداد التكهانات.
٥. تساهم الآليات المقترحة على التفكير بحرية لفريق المراجعة للوصول إلى أنماط مختلفة من الأفكار بخصوص استمرارية الشركة عند قراءة بنود سندات الدين واتفاقيات القروض وتحديد ما إذا تم خرقها.
٦. تؤدي الآليات المقترحة لفريق المراجعة إلى توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المراجع المعلومات المالية المستقبلية للفترة الحالية مع النتائج المتحققة حتى تاريخه.
٧. تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المعلومات المالية المستقبلية للفترات السابقة الأخيرة مع النتائج التاريخية.
٨. تعمل الآليات المقترحة في زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص استمرارية الشركة عند تحليل ومناقشة البيانات المالية المرئية الأخيرة للشركة.

٨-٣-٣-٥ ترشيد الحكم المهني في تحديد الآثار المترتبة على تقرير المراجع وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة عند التعرض لآثار الجائحة

يمكن تشخيص تأثير استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني المدعومة بالشبكات العصبية في ترشيد الحكم المهني للمراجع الخارجي في تحديد الآثار المترتبة على تقرير المراجع عند الإبلاغ وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة بالآتي :-

١. تساعد الآليات المقترحة المراجعين على ممارسة الحكم المهني أن القوائم المالية تفصح بشكل كاف وملائم عن الإحداث التي أدت إلى الشك في استمرارية الشركة، في حالة كون فرض الاستمرارية يعد ملائماً ولكن هناك عدم تأكد جوهري بخصوص ذلك.
٢. تساهم الآليات المقترحة في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استمرارية الشركة.
٣. تساعد الآليات المقترحة في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في حالة فرض الاستمرارية يعد ملائماً وان القوائم المالية تتضمن عدم تأكد جوهري يتعلق بأحداث تؤدي إلى الشك في استمرارية الشركة.
٤. تساهم الآليات المقترحة في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي غير متحفظ شاذاً تم الإفصاح بالشكل الكاف في القوائم المالية، ولكن يتم تعديل التقرير ليتضمن فقرة إيضاحية على وجود عدم تأكد هام يتعلق بالحدث والذي من شأنه أن يؤدي إلى شك جوهري في استمرارية الشركة.
٥. تساعد الآليات المقترحة المراجع في أن يبدي رأياً متحفظاً أو سلبياً على القوائم المالية إذا لم تتضمن الإفصاح الكافي، مع إشارة إلى أن هناك تأكيداً هاماً يؤدي إلى شك جوهري في استمرارية الشركة.
٦. تساعد الآليات المقترحة في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي سلبي إذا كانت القوائم المالية قد أعدت بافتراض استمرارية الشركة، ولكنه على قناعة كافية بأن الشركة لن تتمكن من الاستمرار، في ضوء إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها.
٧. تساهم الآليات المقترحة في دعم الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء الرأي عند عدم رغبة الإدارة بعمل تقييمها أو توسيعه، ويعتقد المراجع بأنه من الضروري أن تقوم الإدارة بذلك.
٨. تعمل الآليات المقترحة على ترشيد الحكم المهني للمراجعين بالقيام بإجراءات المراجعة الإضافية الضرورية، إذا كان هناك تأخير جوهري في المصادقة على البيانات المالية من قبل الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة بعد تاريخ البيانات المالية.

٨-٤ الدراسة الميدانية

يناول الباحثان فيما يلي التحقق من صحة فروض الدراسة من خلال تصميم قائمة استقصاء الكترونية نظراً لصعوبة إجراء المقابلات الشخصية وصعوبة الانتقال من مكان الى آخر خلال تلك الفترة التي تمر بها البلاد والإجراءات الاحترازية الناتجة من انتشار جائحة كورونا ، وقد راعى الباحثان في تصميم الأسئلة أن تكون واضحة ومفهومة وأن تكون صياغتها مساعدة للتحقق من صحة أو خطأ الفروض (قائمة الاستقصاء مدرجة بملاحق البحث) ، كما كانت متاحة على الموقع الالكتروني لمدة ٤٥ يوم .

وسوف يتناول الباحثان الدراسة الميدانية من خلال النقاط التالية:-

٨-٤-١ أداة الدراسة: تمثلت في:-

- قائمة الاستقصاء الالكتروني لاختبار فروض الدراسة وتحقيق أهدافها.
- استخدام النماذج الكمية والإحصائية التي تخدم عينة الدراسة الميدانية مثل أساليب الإحصاء الوصفي كمقاييس النزعة المركزية، مقاييس التشتت.

٨-٤-٢ مفردات عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من (الأكاديميين تخصص محاسبة ومراجعة، علوم حاسب، نظم المعلومات، الإحصاء التطبيقي)، (محلى النظم فى كافة التخصصات)، (مراقبى حسابات الشركات المساهمة)، (المراجعين الداخليين فى الشركات المساهمة)، (المحليين الماليين).

٨-٤-٣ جمع المعلومات ونسبة الاستجابة

تم جمع المعلومات بعد إرسال رابط قائمة الاستقصاء عبر **G Mail, Face Book, WhatsApp** ، وتلقى الباحثان ردود عن ١١٢ قائمة كانت كالتالى :-

القوائم الصحيحة		القوائم المرفوضة	القوائم المستلمة	الفئات
نسبة %	عدد			
٨٨.٦	٣٩	٥	٤٤	الأكاديميين
٦٩.٢	٩	٤	١٣	محلى النظم
٨٦.٤	١٩	٣	٢٢	مراقبى الحسابات
٠.٧٥	٩	٣	١٢	المراجعين الداخليين
٨٠.٩	١٧	٤	٢١	المحليين الماليين
٨٣.٠٣	٩٣	١٩	١١٢	الاجمالي

٨-٤-٤ وصف عينة الدراسة

يعرض الجدول التالي وصف عينة الدراسة وفقاً لكلا من (الوظيفة- سنوات الخبرة- الدرجة العلمية)

النسبة %	العدد	البيان	
٤١.٩	٣٩	الأكاديميين	الوظيفة
٩.٧	٩	محلى النظم	
٢٠.٤	١٩	مراقبى الحسابات	
٩.٧	٩	المراجعين الداخليين	
١٨.٣	١٧	المحلين الماليين	
١٠٠	٩٣	الاجمالي	
٤٥.٢	٤٢	أقل من ٥ سنوات	سنوات الخبرة
٤٣	٤٠	من ٥ : ١٠ سنوات	
١١.٨	١١	١٠ سنوات فأكثر	
١٠٠	٩٣	الاجمالي	الدرجة العلمية
٢١.٥	٢٠	بكالوريوس	
١٩.٤	١٨	دراسات عليا	
٢١.٥	٢٠	ماجستير	
٣٧.٦	٣٥	دكتوراه	
١٠٠	٩٣	الاجمالي	

٨-٤-٥ حساب ثبات المقياس

يتم حساب ثبات المقياس بطريقة ألفا كرونباخ كما بالجدول التالي :-

معامل ألفا كرونباخ	محاور الدراسة	
٠.٧٨٩	أثر تفشى جائحة كورونا على النشاط المالى لمنشآت الأعمال وعلى الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .	المحور الأول
٠.٧٨١	أثر استخدام أسلوب تحليل العصف الذهني الالكتروني فى الحد من تدايعات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .	المحور الثانى
٠.٧٥٥	أثر استخدام الشبكات العصبية فى الحد من تدايعات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة	المحور الثالث
٠.٧٩٣	أثر استخدام الآليات المقترحة للحد من تدايعات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة	المحور الرابع
٠.٧٧٩	الدرجة الكلية للثبات	

من الجدول السابق وحد أن معدل الثبات الكلى لمحاور الدراسة قد بلغ ٧٧.٩ % وبذلك يعتبر المقياس ثابت الى حد كبير .

٨-٤-٦ مقاييس إجابات الدراسة

تم استخدام الميزان التقديرى وفقاً لمقياس ليكرت الخماسى ، كما فى الجدول التالى:- (Subedi, 2016)

الاتجاه العام	المتوسط المرجح	الاستجابة
عدم الموافقة بشدة	١ : ١.٨٠	لا أوافق بشدة
عدم الموافقة	١.٨١ : ٢.٦٠	لا أوافق
محايدة	٢.٦١ : ٣.٤٠	محايد
الموافقة	٣.٤١ : ٤.٢٠	أوافق
الموافقة بشدة	أكثر من ٤.٢	أوافق بشدة

٨-٤-٧ اختبار الفروض

ولاختبار الفرض الرئيسى للدراسة وما ينبثق عنه من فروض فرعية تم تصميم قائمة استقصاء تضمنت خمسة محاور وهى :-

- المحور الأول يعبر عن الفرض الرئيسى الأول والذي يهدف الى بيان تأثير نقشى جائحة كورونا على النشاط المالى لمنشآت الأعمال و الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .
- المحور الثانى منها عن الفرض الفرعى الأول ويهدف لبيان أثر استخدام أسلوب العصف الذهنى الالكترونى فى الحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول استمرارية المنشأة .
- المحور الثالث يعبر عن الفرض الفرعى الثالث ويهدف الى بيان أثر استخدام الشبكات العصبية فى الحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول استمرارية المنشأة .
- والمحور الرابع منها يعبر عن الفرض الرئيسى الثانى ويهدف الى بيان أثر استخدام الآليات المقترحة للحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول استمرارية المنشأة .

٨-٤-٧-١ اختبار المحور الأول الذي يمثل الفرض الرئيسي الأول للدراسة والذي يتمثل في:

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير تفشى جائحة كورونا على النشاط المالي لمنشآت الأعمال والحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

جدول ١: اختبار المحور الأول

م	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط المرجح	التعليق
١	على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية أن تتظر في التأثيرات المصاحبة لانتشار جائحة COVID-19 وما إذا كانت توفر دليلاً على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير أم لا .	٥٣	٢٩	٧	٣	١	٤.٤	أوافق بشدة
٢	الإفصاح مهم عن آثار جائحة COVID-19 التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر ، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي لجائحة كوفيد-١٩ .	٥١	٣٠	٧	٣	٢	٤.٣	أوافق بشدة
٣	من المخاطر المصاحبة لجائحة COVID-19 إمكانية وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المراجع يعلم بها إلا بعد ذلك .	٤٤	٣٥	١٠	٤	٠	٤.٣	أوافق بشدة
٤	على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للثاني عشر شهرا التالية لفترة التقرير على الأقل سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة	٤٥	٣٦	٧	٤	١	٤.٣	أوافق بشدة

أوافق بشدة	٤.٣	٠	٣	١٠	٣٧	٤٣	COVID-19 قلص من نطاق الأعمال وأثر على السيولة وان تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يأخذ في الحسبان كافة المعلومات المتاحة عن المستقبل خلال الاثني عشر شهرا اللاحقة على الأقل .	٥
أوافق بشدة	٤.٣	٢	٣	٩	٢٨	٥١	يجب اعتبار ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، وما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة .	٦
أوافق بشدة	٤.٣	١	٣	١٣	٢٦	٥٠	على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها لقوائمها المالية .	٧
أوافق بشدة	٤.٣	٠	٦	١٤	٢١	٥٢	خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ليس ضماناً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة .	٨
أوافق بشدة	٤.٤	١	١	١٠	٣٠	٥١	يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع جائحة COVID-19 وما إذا كان قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة . في مثل ظروف جائحة COVID-19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية .	٩
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٢	٨	٢٣	٥٠	استنتاج وجود عدم تأكد جوهري بشأن ما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، شكوكاً كبيرة بشأن	١٠

							قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يعد مسؤولية المراجع وفقا لحكمه المهني واستنادا إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها .	
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٢	٩	٣٠	٥٢	يمكن النظر إلى الظروف المصاحبة لانتشار جائحة COVID-19 على أنها مثال واقعي لاعتبار حضور الجرد الفعلي للمخزون غير ممکن عمليا نظرا لما يشكله من خطر على سلامة المراجعين ، و حينما يكون الحضور غير ممكن عمليا في بعض الحالات، فإن تطبيق إجراءات مراجعة بديلة قد يوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن وجود المخزون وحالته .	١١
أوافق بشدة	٤.٤	١	٢	١٠	٢٥	٥٥	في ظل ظروف جائحة COVID-19 قد يرى المراجع مناسبة الإفصاح عنها كأمر رئيس لمراجعة القوائم المالية لشركة غير مدرجة و اذا لم تكن ظروف جائحة COVID-19 من بين الأمور الرئيسية للمراجعة أو لم تكن سببا في تعديل رأي المراجع في القوائم المالية، فقد يقوم المراجع، بتضمين فقرة لفت انتباهه في تقريره بشأنها .	١٢
أوافق بشدة	٤.٣	التقييم العام						

المصدر : إعداد الباحثان من مخرجات برنامج SPSS

من خلال بيانات الجدول السابق يتبين أن :-

- نتيجة تحليل المحور الأول المتعلق بفرض الدراسة الأول المتعلق بتأثير تفشي جائحة كورونا على النشاط المالي لمنشآت الأعمال ومن ثم التأثير الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية تمثلت في (١٢) عبارات أوافق بشدة ، أما متوسط إجابات المحور ككل

بلغ (٤.٣) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت فى نطاق (موافق بشدة) مما يدل على تأثير تفشى جائحة كورونا على النشاط المالى لمنشآت الأعمال ومن ثم التأثير الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرض الرئيسى الأول للدراسة القائل " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام الآليات المقترحة من الباحثان للحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهنى لمراجعى الحسابات حول استمرارية المنشأة ".

٨-٤-٧-٢ اختبار المحور الثانى الذى يمثل الفرض الفرعى الأول بالدراسة
والذى يتمثل فى

" لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب العصف الذهنى الالكترونى فى الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا والأداء المهنى لمراجعى الحسابات "

جدول ٢: اختبار المحور الثانى

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط المرجح	التعليق
١	أداة محفزة لفريق المراجعة على تطوير قدراتهم الفكرية الخلاقة لمواكبة التطور فى تكنولوجيا المعلومات.	٤٣	٣٦	١٤	٠	٠	٤.٣	أوافق بشدة
٢	أداة تدريبية للمراجعين الأقل خبرة من خلال الاتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية.	٣٦	٤٤	١٣	٠	٠	٤.٤	أوافق بشدة
٣	يساعد على تهيئة مناخ ملائم لفريق المراجعة من أجل المشاركة ومبادلة أفكارهم وتقييمها إلكترونية	٣٣	٤٥	٨	٧	٠	٤.١	أوافق
٤	تحسين الأداء الجماعي من خلال الدمج على أفكار الآخرين وتقليل الوقت المطلوب لتنشيط معرفة أعضاء فريق المراجعة.	٣٩	٤٨	٦	٠	٠	٤.٤	أوافق بشدة
٥	يكسب أعضاء فريق المراجعة القوى الدافعة فى الحصول على منظومة	٤٥	٣٧	٥	٥	١	٤.٣	أوافق بشدة

							متكاملة من الأفكار الإيجابية لدعم الرأي الفني للمراجع	
أوافق	٤.١	٠	٨	٥	٢٩	٥١	يساعد على التفكير الجماعي الخلق من خلال تبادل الأفكار التحفيزية بين أعضاء فريق المراجعة	٦
أوافق	٣.٩	٥	٨	١٣	٢٩	٢٨	يساهم في استخدام تقنيات مهنية متخصصة ومتطورة لنقل المعرفة بين أعضاء فريق المراجعة	٧
أوافق بشدة	٤.٢	٠	٠	١٨	٣٧	٣٨	أداة لتعزيز قدرة أعضاء فريق المراجعة على العمل بروح الفريق من خلال إعطاء جميع المشاركين فرص متكافئة للتعبير عن آرائهم	٨
أوافق بشدة	٤.٣	٠	٢	١٢	٤٨	٣٤	يمتاز بإمكانية انعقادها دون التقيد بالموقع الجغرافي مما يخفض من تكاليف السفر والتنقل للمراجعين	٩
أوافق بشدة	٤.٢	٠	٧	١٠	٤٧	٣٢	يدعم خصائص الشك المهني لأعضاء فريق المراجعة من أجل الارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة من مكاتب المراجعة	١٠
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٣	٤	٤٠	٤٦	يساعد المراجعين على تخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وتحسين جودة تقرير المراجع	١١
أوافق بشدة	٤.٢	التقييم العام						

المصدر : إعداد الباحثان من مخرجات برنامج SPSS

من خلال بيانات الجدول السابق يتبين أن :-

- نتيجة تحليل المحور الثاني المتعلق استخدام أسلوب العصف الذهني الالكتروني للحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الأداء المهني لمراجعي الحسابات تمثلت في (٨) عبارات أوافق بشدة، و(٣) عبارات أوافق أما متوسط إجابات المحور ككل بلغ (٤.٢) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت في نطاق (أوافق بشدة) مما يدل على أهمية أسلوب العصف الذهني الالكتروني في الحد من تداعيات أزمة كورونا على أداء فريق المراجعة ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

٨-٤-٧-٣ وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرض الفرعى الأول القائل " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب العصف الذهني الإلكتروني فى الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا والأداء المهني لمراجعي الحسابات "

٨-٤-٧-٣ اختبار المحور الثالث الذى يمثل الفرض الفرعى الثانى بالدراسة والذى يتمثل فى: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية فى الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة"

جدول ٣: اختبار المحور الثالث

م	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط المرجح	التعليق
١	يعد من أفضل أساليب التنبؤ التي تساعد المراجع على التنبؤ باستمرارية المنشأة ، كما يساعد المراجع على التنبؤ بمدى استمرارية المنشأة.	٣٦	٣٣	١٤	١٥	٢	٤.١	أوافق
٢	يساعد المراجع للتأكد من صحة المخرجات عن طريق ربطها بالمدخلات ، كما يساعده على توفير معلومات ذات جودة عالية عن الفترة الحالية والفترات السابقة ويدعم المقدرة التحليلية .	٤٣	٣٨	٩	٣	٠	٤.٢	أوافق بشدة
٣	يدعم المراجع على اكتشاف الأخطاء المتعمدة بالقوائم المالية كما يمكنه من التغلب على المحددات التي تواجه المراجع عند إجراء عملية المراجعة	٤٨	٢٦	١٠	٨	١	٤.٢	أوافق بشدة
٤	يساعد المراجع على استخدام محركات البحث المختلفة الاستخراج المعلومات من النظم المختلفة	٣٩	٣٨	٩	٥	٢	٤.١	أوافق
٥	يساعد المراجع على معرفة البدائل من النظم داخل المنشأة محل المراجعة	٣٣	٤٢	١٥	٢	١	٤.١	أوافق
٦	يساعد المراجع على استخراج المعرفة من النظم داخل المنشأة	٣٨	٤٠	٧	٥	٣	٤.١	أوافق

							محل المراجعة ، كما يساعده على مشاركة المعرفة بين فريق المراجعة	
أوافق	٤.١	٢	٥	١٤	١٣	٣٩	يعمل على تبسيط النظم المعقدة و يدعم المراجع على عمل ربط بين الحسابات بعضها البعض لاكتشاف الأخطاء	٧
أوافق	٤.١	٢	٥	١٤	٣٣	٣٩	يساعد المراجع العمل ربط بين المؤشرات الخاصة بالفترة الحالية والمؤشرات الخاصة بفترات ماضية بعضها البعض.	٨
أوافق	٤.١	١	٥	١٤	٣٣	٣٩	يساعد المراجع على تخفيض تكاليف عملية المراجعة وعلى تقليل وقت عملية المراجعة	٩
أوافق	٤.١	٢	٥	١٣	٣٤	٣٩	يدعم المراجع الاكتشاف الأخطاء الجوهرية بالقوائم المالية و عند التقرير بمدى استمرارية المنشأة	١٠
أوافق	٤.١	٣	٧	١٠	٣٣	٤٠	يساعد المراجع على استخدام المؤشرات الخاصة بالفترة الحالية والمؤشرات الخاصة بفترات ماضية للتنبؤ بمؤشرات مستقبلية بمدى استمرارية المنشأة.	١١
أوافق	٤.١	التقييم العام						

المصدر : إعداد الباحثان من مخرجات برنامج SPSS

من خلال بيانات الجدول السابق يتبين أن :-

- نتيجة تحليل المحور الثالث المتعلق استخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة تمثلت في (٩) عبارات أوافق، و (٢) عبارات أوافق بشدة، أما متوسط إجابات المحور ككل بلغ (٤.١) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت في نطاق (موافق) مما يدل على أهمية استخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية في الحد من تداعيات أزمة كورونا على أداء فريق المراجعة ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

- وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرض الفرعي الثالث القائل " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستخدام أسلوب الشبكات العصبية الصناعية في الحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة "

٨-٤-٧-٤ اختبار المحور الرابع الذي يمثل الفرض الرئيسي الثاني للدراسة والذي يتمثل في

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات المقترحة للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا على الأداء والحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

جدول ٤: اختبار المحور الرابع

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط المرجح	التعليق
١	يمكن من خلال الآليات المقترحة زيادة القدرة الإدراكية في التعرف على طبيعة أعمال الشركة وحجمها ومدى تعقيدها، ودرجة تأثيرها بالعوامل الخارجية عند التقدير المتعلق بنتائج الأحداث أو الظروف	٦٢	٢٨	٢	٠	٠	٤.٧	أوافق بشدة
٢	تساهم الآليات المقترحة بشكل علمي مدروس في دراسة وتحليل الإجراءات العملية التي تينتها الإدارة وأتبعها في التوصل إلى تقديراتها.	٥٩	٢٨	٥	١	٠	٤.٦	أوافق بشدة
٣	تعمل الآليات المقترحة على زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار بتفاعل فريق المراجعة في تحليل ودراسة التدفقات النقدية ومناقشتها مع الإدارة.	٦١	٢٦	٦	٠	٠	٤.٦	أوافق بشدة
٤	تعمل الآليات المقترحة في استمطار الأفكار للمراجعين للوضع المالي للشركة بقراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة واللجان المختصة والمنبثقة عن مجلس الإدارة والتي تدعم رأي المراجع في عملية التقويم.	٥٢	٣٤	٥	٢	٠	٤.٥	أوافق بشدة

أوافق بشدة	٤.٥	٠	٠	٦	٣٥	٥٢	تساهم الآليات المقترحة في توليد وإنتاج كم من الأفكار في تقييم خطط الإدارة الآنية والمستقبلية وتأثيراتها على استمرارية الشركة.	٥
أوافق بشدة	٤.٥	٠	٢	٦	٢٥	٦٠	تقود الآليات المقترحة إلى معرفة إن الإدارة تقوم بإجراء تحليل مناسب للحساسية ويأخذ في الاعتبار احتمالات خسارة زبائن أو موردين مهمين بسبب إفلاسهم.	٦
أوافق بشدة	٤.٤	١	٢	١٠	٣١	٥١	تقود الآليات المقترحة إلى التحقق بشكل أفضل أنه يتم إعداد الموازنات على أساس شهري بشكل يوفر لإدارة الشركة القدرة على متابعة تسديد التزاماتها المالية من مواردها المتاحة واستقراء الحاجة للتمويل في الوقت المناسب.	٧
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٣	٨	٣٠	٥٢	تشجع الآليات المقترحة المراجعين على دراسة وتحليل دور الإدارة في القيام بإجراء المتابعة والمقارنة بين النتائج الفعلية والتوقعات بشكل دوري.	٨
أوافق بشدة	٤.٤	١	١	١٠	٣٠	٥١	تقود الآليات المقترحة المراجعين على حرية التفكير لتوليد وإنتاج كم من الأفكار بخصوص معالجة التوقعات والاتجاهات المترتبة على فترات الكساد الاقتصادي.	٩
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٢	٨	٢٣	٥٠	تركز الآليات المقترحة على المشاركة الإيجابية للمراجعين، ويدعوهم إلى بناء أنماط مختلفة من الأفكار، عند تقييمهم موثوقية البيانات الأساسية المتولدة لإعداد التكهات.	١٠
أوافق بشدة	٤.٤	٠	٢	٩	٣٠	٥٢	تساهم الآليات المقترحة على التفكير بحرية لفريق المراجعة للوصول إلى أنماط مختلفة من الأفكار بخصوص استمرارية الشركة عند قراءة بنود سندات	١١

							المدن واتفاقيات القروض وتحديد ما إذا تم خرقها.	
أوافق بشدة	٤.٤	١	٢	١٠	٢٥	٥٥	تؤدي الآليات المقترحة لفريق المراجعة إلى توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المراجع المعلومات المالية المستقبلية للفترة الحالية مع النتائج المتحققة حتى تاريخه.	١٢
أوافق بشدة	٤.٤	١	٣	٧	٢٩	٥٣	تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المعلومات المالية المستقبلية للفترات السابقة الأخيرة مع النتائج التاريخية.	١٣
أوافق بشدة	٤.٣	٢	٣	٧	٣٠	٥١	تعمل الآليات المقترحة في زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص استمرارية الشركة عند تحليل ومناقشة البيانات المالية المرحلية الأخيرة للشركة.	١٤
أوافق بشدة	٤.٣	٠	٤	١٠	٣٥	٤٤	تساهم الآليات المقترحة في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استمرارية الشركة.	١٥
أوافق بشدة	٤.٣	١	٤	٧	٣٦	٤٥	تساعد الآليات المقترحة في ترشييد الحكم المهني للمراجعين في حالة فرض الاستمرارية بعد ملائماً وأن القوائم المالية تتضمن عدم تأكيد جوهري يتعلق بأحداث تؤدي إلى الشك في استمرارية الشركة.	١٦
أوافق بشدة	٤.٣	٠	٣	١٠	٣٧	٤٣	تساهم الآليات المقترحة في ترشييد الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي غير متحفظ شاذاً تم الإفصاح بالشكل الكاف في القوائم المالية، ولكن يتم تعديل التقرير ليتضمن فقرة إيضاحية على وجود عدم تأكيد هام يتعلق	١٧

							بالحدث والذي من شأنه أن يؤدي إلى شك جوهرى في استمرارية الشركة.	
أوافق بشدة	٤.٣	٢	٣	٩	٢٨	٥١	تساعد الآليات المقترحة المراجع فى أن يبدي رأياً متحفظاً أو سلبياً على القوائم المالية إذا لم تتضمن الإفصاح الكافي، مع إشارة إلى أن هناك تأكيداً هاماً يؤدي إلى شك جوهرى في استمرارية الشركة.	١٨
أوافق بشدة	٤.٣	١	٣	١٣	٢٦	٥٠	تساعد الآليات المقترحة في ترشيده الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي سلبى إذا كانت القوائم المالية قد أعدت بافتراض استمرارية الشركة، ولكنه على قناعة كافية بأن الشركة لن تتمكن من الاستمرار، في ضوء إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها.	١٩
أوافق بشدة	٤.٣	٠	٦	١٤	٢١	٥٢	تساهم الآليات المقترحة في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهرى فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استمرارية الشركة.	٢٠
أوافق بشدة	٤.٤	التقييم العام						

المصدر : إعداد الباحثان من مخرجات برنامج SPSS

من خلال بيانات الجدول السابق يتبين أن :-

- نتيجة تحليل المحور الرابع المتعلق باستخدام الآليات المقترحة من الباحثان للحد من تدايعات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة تمثلت فى (٢٠) عبارات أوافق بشدة، أما متوسط إجابات المحور ككل بلغ (٤.٤) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت فى نطاق (موافق بشدة) مما يدل على أهمية استخدام الآليات المقترحة من الباحثان فى الحد من تدايعات أزمة كورونا على أداء فريق المراجعة ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

- وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرض الرئيسي الثاني للدراسة القائل "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات المقترحة للحد من التداعيات السلبية لأزمة كورونا على الأداء والحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

نتائج الدراسة

أولاً: نتائج الدراسة الميدانية

- (١) إثبات عدم صحة الفرض الرئيسي الأول للدراسة ، حيث بلغ متوسط إجابات الفرض (٤.٣) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت في نطاق (موافق بشدة) مما يدل على تأثير نقشي جائحة كورونا على النشاط المالي لمنشآت الأعمال ومن ثم التأثير الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .
- (٢) إثبات عدم صحة الفرض الرئيسي الثاني للدراسة ، حيث بلغ متوسط إجابات الفرض (٤.٤) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت في نطاق (موافق بشدة) مما يدل على أهمية استخدام الآليات المقترحة من الباحثان في الحد من تداعيات أزمة كورونا على أداء فريق المراجعة ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .
- (٣) إثبات عدم صحة فرض الدراسة الفرعي الأول والثاني ، حيث بلغ متوسط إجابات (٤.٢)، (٤.١) وهذا المتوسط يقع على مقياس ليكرت في نطاق (موافق بشدة)، (موافق) على التوالي، مما يدل على أهمية استخدام أساليب العصف الذهني الإلكتروني و الشبكات العصبية الصناعية في الحد من تداعيات أزمة كورونا على أداء فريق المراجعة ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .

ثانياً: النتائج العامة للدراسة

١. يعد أسلوب العصف الذهني الإلكتروني أداة محفزة لفريق المراجعة على تطوير قدراتهم الفكرية الخلاقة لمواكبة التطور في تكنولوجيا المعلومات ، كما أداة تدريبية للمراجعين الأقل خبرة من خلال الاتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية ، ويساعد على تهيئة مناخ ملائم لفريق المراجعة من أجل المشاركة ومبادلة أفكارهم وتقييمها إلكترونياً، ويدعم خصائص الشك المهني لأعضاء فريق المراجعة من أجل الارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة من مكاتب المراجعة ، يساعد المراجعين على تخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وتحسين جودة تقرير المراجع مما يمكن المراجعين من التغلب على تداعيات أزمة كورونا ويدعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

٢. يعد أسلوب الشبكات العصبية الصناعية من أفضل أساليب التنبؤ التي تساعد المراجع على التنبؤ باستمرارية المنشأة ، كما يساعد المراجع على التنبؤ بمدى استمرارية المنشأة ، كما يدعم المراجع على اكتشاف الأخطاء المتعمدة بالقوائم المالية كما يمكنه من التغلب على المحددات التي تواجه المراجع عند إجراء عملية المراجعة ويساعد المراجع على استخدام المؤشرات الخاصة بالفترة الحالية والمؤشرات الخاصة بفترات ماضية للتنبؤ بمؤشرات مستقبلية بمدى استمرارية المنشأة ، مما يمكن المراجعين من التغلب على تداعيات أزمة كورونا ويدعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .

٣. تعمل الآليات المقترحة من قبل الباحثان للتغلب على آثار جائحة كورونا وتدعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية على زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار بتفاعل فريق المراجعة في تحليل ودراسة التدفقات النقدية ومناقشتها مع الإدارة ، كما تساهم في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استمرارية الشركة ، و تساهم في ترشيد الحكم المهني للمراجعين في إبداء رأي غير متحفظ شاذاً تم الإفصاح بالشكل الكاف في القوائم المالية، ولكن يتم تعديل التقرير ليتضمن فقرة إيضاحية على وجود عدم تأكيد هام يتعلق بالحدث والذي من شأنه أن يؤدي إلى شك جوهري في استمرارية الشركة ، و تساهم في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استمرارية الشركة.

ثالثاً: مقترحات لبحوث مستقبلية

- هناك مجالات بحثية أخرى لم يتم التطرق إليها بالتفصيل في الدراسة الحالية ، ويمكن تغطيتها مستقبلاً في دراسات لاحقة، ومن هذه المجالات على سبيل المثال:-
- أثر تداعيات فيروس كورونا على ممارسات التحفظ المحاسبي.
 - أثر تداعيات فيروس كورونا على نطاق تبني محاسبة القيمة العادلة.
 - أثر تداعيات فيروس كورونا على جودة التقارير المالية المرحلية.
 - أثر تداعيات فيروس كورونا على أتعاب عملية المراجعة .
 - أثر تداعيات فيروس كورونا على المشتقات المالية والعقود المستقبلية .

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أبو بكر، عيد أحمد (٢٠١٤)، استخدام الشبكات العصبية الاصطناعية فى تقييم الملاءة المالية لشركات التأمين المصرية ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، كلية التجارة - جامعة بنى سويف، العدد الثانى ، ص ١٢٥-١٤٠ .

آل عثمان، منال محمد (٢٠١٧) ، العصف الذهني الالكتروني، مجلة المعرفة، العدد ١٣٥ .

الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠١٩) ، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة" الجزء الأول، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، مجموعة طلال أبو غزالة، الأردن.

الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠١٩) ، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة" الجزء الثانى ، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، مجموعة طلال أبو غزالة، الأردن.

الجبلى ، وليد سمير عبد العظيم (٢٠٢٠) ، أثر انتشار جائحة كورونا (COVID-19) على إعداد القوائم المالية ومراجعتها - دراسة ميدانية- ، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية ، كلية التجارة - جامعة قناة السويس ، يونيو ٢٠٢٠ ، ص ١١٤٥ - ١٢٢٩ .

الجرايحى ، وائل حسن (٢٠١٨) ، استخدام الشبكات العصبية لزيادة جودة الخدمات المصرفية فى البنوك التجارية العامة - دراسة ميدانية فى محافظات القناة - ، رسالة دكتوراه - غير منشورة ، كلية التجارة بالاسماعلية - جامعة قناة السويس ، ص ١١٨-١٢٥ .

الشورى ، عمرو ابراهيم / الغندور (٢٠٢٠) ، محمد مصطفى ، إطار مقترح لتحقيق التكامل بين أسلوب تحليل النظم وتقنيات التنقيب عن البيانات بهدف دعم المراجع الخارجى لاكتشاف

الأخطاء الجوهرية بالقوائم المالية والتقارير عن استمرارية المنشأة - دراسة ميدانية - ،
المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة - جامعة دمياط ،
المجلد الأول ، العدد الأول ، ص ٥٥- ١٤٥ .

النعامي ، على سليمان (٢٠١٦) ، دور معايير المراجعة الدولية في ترشيد الحكم المهني في قطاع
غزة - دراسة تطبيقية - ، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإنسانية والاجتماعية ،
العدد ٣٩ ، ص ٢٢٧ - ٢٦٢ .

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (٢٠١٨)، الدليل الاسترشادي لممارسة المراجعة
في المملكة العربية السعودية ، إصدار ٢٠١٨ .

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (٢٠٢٠) ، آثار انتشار جائحة كورونا (كوفيد- ١٩) على
إعداد القوائم المالية ومراجعتها ، نشرة إرشادية مختصرة لأهم المعايير الدولية التي يجب
مراعاتها عند إعداد القوائم المالية ومراجعتها في ظل ظروف جائحة كوفيد-١٩ ، أبريل ،
ص ٣٢-١ .

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (٢٠٢٠) ، المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات
الأخرى والخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة السعودية ، إصدار ٢٠٢٠ .

الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين (٢٠١٧) ، معايير التقييم الدولية ٢٠١٧ ، السعودية ، ص
١٥٩-١ .

جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (٢٠١٨) ، دليل استخدام معايير التدقيق الدولية
للتدقيق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ، المجلد الأول - المفاهيم الأساسية ،
الطبعة الخامسة ، الأردن ، ص ٢٤٣-١ .

جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (٢٠١٨) ، دليل استخدام معايير التدقيق الدولية
للتدقيق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ، المجلد الثاني - إرشادات عملية ،
الطبعة الخامسة ، الأردن ، ص ٣٢٢-١ .

حسن ، أماني هاشم " (٢٠١٣) الدور التفاعلي لجلسات العصف الذهني لفريق المراجعة في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر

رشيد ، ناظم حسن ، تأثير استخدام العصف الذهني في ترشيد الحكم المهني للمدقق لتقييم استمرارية الشركة ، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية ، المجلد ٨ ، العدد ٢ ، ص ٤٦٢ - ٥٠٦ .

رشيد، ناظم حسن والسقا زياد هاشم (٢٠١٥) ، أثر استخدام العصف الذهني في دعم كشف الاحتيايل عند تدقيق القوائم المالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد ٤٣.

سعودى ، سامح (٢٠٠٧) ، مدخل محاسبي مقترح لاستخدام الشبكات العصبية فى التنبؤ بمخاطر التعثر المالى لمنشآت الأعمال ،رسالة دكتوراه - غير منشورة ، كلية تجارة الاسماعلية - جامعة قناة السويس ، ص ٢٥-٣٨ .

شلفانى، حسن محمود (٢٠١٧) ، منهج مقترح لتطوير ممارسات المراجعة المشتركة وتوجيه محاور التطوير فى ضوء جودة وتكاليف عملية المراجع ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة - جامعة بنى سويف ، المجلد ٤ ، العدد ١ ، ص ١٤٠ - ١٤٦ .

صالح، رضا إبراهيم / هنداوى ، هبة عثمان (٢٠١٩) ، دور جلسات العصف الذهني في تحسين مستوى الشك المهني للمراجع لمواجهة خطر إدارة العميل لعملية المراجعة ، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة ، جامعة كفر الشيخ - كلية التجارة ، العدد ٦ .

عبد الرحمن ، نجلاء ابراهيم (٢٠١٥) ، تحليل وتقييم العصف الذهني الالكتروني لفريق المراجعة فى اكتشاف حالات الغش فى القوائم المالية ، مجلة الفكر المحاسبي ، جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة ، العدد ٤ ، ديسمبر ، ص ٨٠٠ - ٨٠٧ .

عبد السلام ، عبد السلام على (٢٠١٦) ، دور المحاسبين فى الكشف والحد من الفساد المالى والادارى ،، مجلة الفكر المحاسبى ، جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة ، المجلد ٢٠ العدد ٣ ، أكتوبر ، ص ٩٨٨ - ٩٩٤ .

على ، وليد أحمد محمد (٢٠١٥) ، تقييم خصائص الشك المهني لمراجع الحسابات على قوة العلاقة النفاوضية بين المراجع وعميله ، " المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول ، مارس .

غالى ، أشرف (٢٠١٦) ، مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ جلسات العصف الذهنى الالكترونى بهدف تحسين جودة الأحكام المهنية لفريق المراجعة - دراسة استطلاعية فى البيئة المصرية ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة - جامعة طنطا ، العدد الأول ، ص ٤٥٠ - ٤٥٨ .

مصطفى، محمود حسن مصطفى ، (٢٠١٩) ، منهج مقترح لقياس تأثير جلسات العصف الذهنى على تدعيم استجابة المراجع لمخاطر الغش: دراسة تجريبية ، مجلة الفكر المحاسبى ، جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة ، مجلد ٣٢ ، العدد ٢ .

مصطفى،محمود حسين " (٢٠١٢) قياس تأثير جلسات العصف الذهنى على تدعيم استجابة المراجع لمخاطر الغش - دراسة تجريبية "، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ص ١ - ١٩٨ .

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

- Amalraj ,J (2017) , Artificial Neural Networks in Classification – A comparison , International Journal of Advanced Research in computer Science & Software Engineering . Vol 7. No 2,.pp312-38.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Statement on Auditing Standard No. 99, "Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit", (October, 2012).
- Australian Securities & Investment Commission (ASIC),(2020), COVID-19 implications for financial reporting and audit: Frequently asked questions (FAQs).
- Badar Nadeem Ashraf , (2020) , Stock markets' reaction to COVID-19: Cases or fatalities? , Research in International Business and Finance 54 ,p1-7 , <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2020.101249> .
- Carol Knight Wallace (2016), Brainstorming Today and Tomorrow, Quality Journal, August 1, Vol. 55, Iss. 8, pp.22-23
- Carpenter Tina D (2017) audit team brainstorming fraud risk Identification and fraud risk Assessment :implication of SAS NO:9 the accounting Review Oct ,82,5 ABI-INFORM Global.
- CEAOB ,(2020) , emphasises the following areas that are of high importance in view of Covid-19 impact on audits of financial statements , Adopted on 24 March, p1-2 .

- D. Jordan Lowe, James Bierstaker, Diane J. Janvrin & J. Gregory Jenkins (2018), Information Technology in an Audit Context: Have the Big4 Lost Their Advantage?, Journal of Information Systems , Vol.32, No.1, p.87.
- Dave, Sachin & Mahanta, Vinod, (2020), Auditors feel companies may have to state corona virus impact in accounts. <https://economictimes.indiatimes>.
- Eman Abdullah Mohamed Yossif (2015), Measuring The Effect of Auditor Industrial Specialization on Improving Fraud Brainstorming Session Quality, Journal of Commercial & Environmental Studies (JCES) , Vol.6 , No.1 , p.25.
- ESMA, (2020), Accounting implications of the COVID-19 outbreak on the calculation of expected credit losses in accordance with IFRS 9, www.esma.europa.eu.
- Financial Reporting Council (FRC) (2020) . FRC advice to companies and auditors on corona virus risk disclosures , 18 February .
- Financial Reporting Council (FRC) (2020) . FRC advice to companies and auditors on corona virus risk disclosures , 18 February , [https://www.frc.org.uk/news/february-2020-\(1\)/frc-advice-to-companies-and-auditors-on-coronaviru](https://www.frc.org.uk/news/february-2020-(1)/frc-advice-to-companies-and-auditors-on-coronaviru)
- Grant Thornton, (2020) [Reporting the impact of COVID-19](https://www.grantthornton.global/en/insights/supporting-you-to-navigate-the-impact-of-covid-19/reporting-the-impact-of-covid-) , <https://www.grantthornton.global/en/insights/supporting-you-to-navigate-the-impact-of-covid-19/reporting-the-impact-of-covid->
- IASB, (2018), **International Financial Reporting Standards**, IASCF , London, UK. .

IFAC ,(2020) , Summary of Covid-19 Financial Reporting Considerations, Christopher Arnold, Stathis Gould | June 3 .

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020)
How to report on material uncertainty related to going concern – a guide for auditors .

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020) ,
Coronavirus (COVID-19): Considering the impact on group auditors, <https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/group-audit/coronavirus-guidance> .

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020)
,Coronavirus (COVID-19): considering going concern – a guide for auditors ..

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020) ,
Coronavirus (COVID-19): Considerations for inventory audit testing .

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020) ,
Coronavirus: extensions to filing deadlines and changing reporting dates

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020) ,
COVID-19 and going concern – how accounts look to the future as well as the past .

Institute of Chartered Accountants in England and Wales , ICAEW, (2020) ,
Coronavirus (COVID-19) Webcast: Considerations for auditing going concern .

John W. Goodell ,(2020) COVID-19 and finance: Agendas for future research , 29 March , Finance Research Letters, p 1-5

Kieso, D. Jerry Weygandt, and T. Warfield., (2018), **Intermediate Accounting**, IFRS Edition Fourteen Edition, New York: John Wiley & Sons, Inc .

KPMG,(2018) , Insights into IFRS , 8th editions .

Marcela Litcanu, Octavian Prostean , Cosmin Oros & Alin Vasile Mnerie (2015), Brain-Writing Vs. Brainstorming Case Study for Power Engineering Education , Procardia – Social and Behavioral Sciences , Vol.191, pp. 387– 388.

Maria L. Murphy, (2020), AICPA calls for IRS to provide tax relief during corona virus pandemic, www.compliance week.com

Mohd-Daniel Mohd-Nassir, Zuraidah Mohd-Sanusi and Erlane K. Ghani (2015), Brainstorming and Auditor Education Background on Internal Control : Assessing Fraud Opportunity, International Conference on Accounting Studies (ICAS), 17–20 August 2015, Thistle Johor Bahru Hotel, Johor, Malaysia, pp.449–452.

Nick Martindale (2015), Shared audit: two good, two bad? , Magazine editions of *economia*, September 30, p.1.

Noonan, Laura & Morris, Stephen & Arnold, Martin, (2020), New accounting rules pose threat to banks amid corona virus crisis. <https://www.ft.com> .

Paul B. Paulus (2015), Electronic Brainstorming Research and Its Implications for E-Planning, International Journal of E-Planning Research, Vol. 4, No.1, pp.45–46 .

Paul B. Paulus, Nicholas W. Kohn, Lauren E. Arditti & Runa M. Korde (2013), Understanding The Group Size Effect in Electronic Brainstorming, Small Group Research, Vol. 44, Iss.3, p.347.

- Pourheydori .et al (2012). Identifying Qualified Audit Opinions by Artificial Neural Networks , European Journal of Economics Finance & Administrative Sciences , Issue 42 ,, pp43-56 .
- Sean A. Dennis and Karla M. Johnston (2016), A Field Survey of Contemporary Brainstorming Practices, Accounting Horizons , December , Vol. 30, No. 4, p.449.
- Sean A. Dennis and Karla M. Johnstone (2018), A Natural Field Experiment Examining The Joint Role of Audit Partner Leadership and Subordinate's Knowledge in Fraud Brainstorming, Accounting , Organizations and Society, February 23 , p.2.
- Sergey R. Yagolkovskiy (2016), Stimulation of Individual Creativity in Electronic Brainstorming: Cognitive and Social Aspects, Social Behavior and Personality, Vol. 44, No. 5, p.762.
- Ugochukwu John Nwoye, Chinonso Ekesiobi, Justina Obiorah & Abiahu Mary-Fidelis Chidoziem (2016), Inclusive Application of SAS No. 99 in The Effective Deterrence of Fraudulent Financial Reporting in Nigeria: Perception of Professional Accountants in Practice, Industries and Academics, The Nigerian Accountant , Vol.49, No. 4 , p.45.
- Yann Veilleroy, Gabriel Eurin, Frédéric Hoogtoel & Luigi Lancieri (2013), Exploring Collective Intelligence in Online Brainstorming, COLLA 2013 : The Third International Conference on Advanced Collaborative Networks, Systems and Applications, France , p.22.

ملحق الدراسة قائمة الاستقصاء (الاستبيان) القسم الأول

السيد الدكتور / السيدة الدكتورة:

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحثان بإعداد دراسة بعنوان "آليات مقترحة للحد من التداعيات السلبية لجائحة COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم الحكم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية - دراسة ميدانية - يمثل الهدف الرئيسي للدراسة فى وضع آليات مقترحة تتمثل فى استخدام أسلوب العصف الذهنى الالكترونى وأسلوب الشبكات العصبية الصناعية للحد من تداعيات السلبية لأزمة كورونا COVID-19 على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم حكمه المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية

ويؤكد الباحثان لسيادتكم أن ما ستدلون به من إجابات على الأسئلة الواردة بهذه القائمة تمثل شهادة خبير وستكون موضع السرية التامة ويقتصر استخدامها على ما يتعلق بالدراسة الميدانية لهذا البحث ، وإذ أشكر لسيادتكم حسن تعاونكم معي فأني أتمنى من الله أن تتابوا خيراً على معاونتكم لي.

ولسيادتكم جزيل الشكر ووافر الاحترام والتقدير

د/ وليد سمير الجبلى

د/ عيد كارم الأشقر

البيانات الشخصية

- الاسم :- (اختياري)

- الوظيفة :-

أكاديمي	محلل نظم	مراقب حسابات	مراجع داخلي	محلل مالي

- سنوات الخبرة :-

أقل من ٥ سنوات	من ٥ : ١٠ سنوات	١٠ سنوات فأكثر

- الدرجة العلمية :-

بكالوريوس	دبلوم دراسات عليا	ماجستير	دكتوراه

الجزء الثاني

أسئلة قائمة الاستقصاء (الاستبيان)

م	العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
	المحور الأول :- أثر تفشي جائحة كورونا على النشاط المالي لمنشآت الأعمال وعلى الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول قدرة المنشأة على الاستمرارية .					
١	على كل منشأة عند إعداد قوائمها المالية أن تنتظر في التأثيرات المصاحبة لانتشار جائحة COVID-19 وما إذا كانت توفر دليلاً على ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير أم لا .					
٢	الإفصاح مهم عن آثار جائحة COVID-19 التي ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية وقبل اعتمادها للنشر ، حتى مع عدم القدرة على تقدير الأثر المالي لجائحة كوفيد-١٩ .					
٣	من المخاطر المصاحبة لجائحة COVID-19 إمكانية وجود حقائق بعد صدور القوائم المالية لم يكن المراجع يعلم بها إلا بعد ذلك .					
٤	على الإدارة أن تأخذ المعلومات المستقبلية للاثني عشر شهرا التالية لفترة التقرير على الأقل سواء ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، أو ما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة					
٥	COVID-19 قلص من نطاق الأعمال وأثر على السيولة وان تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يأخذ في الحسبان كافة المعلومات المتاحة					

				عن المستقبل خلال الاثني عشر شهرا اللاحقة على الأقل .
٦				يجب اعتبار ما يتعلق بالتأثيرات السلبية للجائحة على سير الأعمال أو القدرة على سداد الديون، وما يتعلق بالتأثيرات الإيجابية لحزمة التسهيلات والدعم التي قدمتها الدولة للأعمال التجارية المتأثرة بانتشار الجائحة .
٧				على المنشأة تقييم مدى مناسبة إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية في الفترة اللاحقة لتاريخ نهاية السنة المالية وقبل نشرها لقوائمها المالية .
٨				خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهرى من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ليس ضماناً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة .
٩				يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة خططها للتعامل مع جائحة COVID-19 وما إذا كان قد يثير، منفرداً أو مع أحداث أخرى، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة . في مثل ظروف جائحة COVID-19 تزداد أهمية إعداد تنبؤات بالتدفقات النقدية .
١٠				استنتاج وجود عدم تأكد جوهرى بشأن ما إذا كان جائحة COVID-19 قد يثير، شكوكاً كبيرة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة بعد مسؤولية المراجع وفقاً لحكمه المهني واستناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها .
١١				يمكن النظر إلى الظروف المصاحبة لانتشار جائحة COVID-19 على أنها مثال واقعي لاعتبار حضور الجرد الفعلي للمخزون غير ممكن عملياً نظراً لما يشكله من خطر على سلامة المراجعين ، و حينما يكون الحضور غير ممكن عملياً في بعض الحالات، فإن تطبيق إجراءات مراجعة بديلة قد يوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن وجود المخزون وحالته .
١٢				في ظل ظروف جائحة COVID-19 قد يرى المراجع مناسبة الإفصاح عنها كأمر رئيس لمراجعة القوائم المالية لشركة غير مدرجة و اذا لم تكن ظروف جائحة COVID-19 من بين الأمور الرئيسية للمراجعة أو لم تكن سبباً في تعديل رأي المراجع في القوائم المالية، فقد يقوم المراجع، بتضمين فقرة لفت انتباه في تقريره بشأنها .
المحور الثاني :- أثر استخدام أسلوب تحليل العصف الذهني الالكتروني في الحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة .				
١٣				أداة محفزة لفريق المراجعة على تطوير قدراتهم الفكرية الخلاقة لمواكبة التطور في تكنولوجيا

المعلومات.					
١٤	أداة تدريبية للمراجعين الأقل خبرة من خلال الاتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية.				
١٥	يساعد على تهيئة مناخ ملائم لفريق المراجعة من أجل المشاركة ومبادلة أفكارهم وتقييمها إلكترونياً				
١٦	تحسين الأداء الجماعي من خلال الدمج على أفكار الآخرين وتقليل الوقت المطلوب لتنشيط معرفة أعضاء فريق المراجعة.				
١٧	يكسب أعضاء فريق المراجعة القوى الدافعة في الحصول على منظومة متكاملة من الأفكار الإيجابية لدعم الرأي الفني للمراجع				
١٨	يساعد على التفكير الجماعي الخلاق من خلال تبادل الأفكار التحفيزية بين أعضاء فريق المراجعة				
١٩	يساهم في استخدام تقنيات مهنية متخصصة ومتطورة لنقل المعرفة بين أعضاء فريق المراجعة				
٢٠	أداة لتعزيز قدرة أعضاء فريق المراجعة على العمل بروح الفريق من خلال إعطاء جميع المشاركين فرص متكافئة للتعبير عن آرائهم				
٢١	يمتاز بإمكانية انعقادها دون التقيد بالموقع الجغرافي مما يخفض من تكاليف السفر والتنقل للمراجعين				
٢٢	يدعم خصائص الشك المهني لأعضاء فريق المراجعة من أجل الارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة من مكاتب المراجعة				
٢٣	يساعد المراجعين على تخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وتحسين جودة تقرير المراجع				
المحور الثالث :- أثر استخدام الشبكات العصبية في الحد من تداعيات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة					
٢٤	يعد من أفضل أساليب التنبؤ التي تساعد المراجع على التنبؤ باستمرارية المنشأة ، كما يساعد المراجع على التنبؤ بمدى استمرارية المنشأة.				
٢٥	يساعد المراجع للتأكد من صحة المخرجات عن طريق ربطها بالمدخلات ، كما يساعده على توفير معلومات ذات جودة عالية عن الفترة الحالية والفترات السابقة ويدعم المقدرة التحليلية .				
٢٦	يدعم المراجع على اكتشاف الأخطاء المتعمدة بالقوائم المالية كما يمكنه من التغلب على المحددات التي تواجه المراجع عند إجراء عملية المراجعة				
٢٧	يساعد المراجع على استخدام محركات البحث المختلفة لاستخراج المعلومات من النظم المختلفة				
٢٨	يساعد المراجع على معرفة البدائل من النظم داخل المنشأة محل المراجعة				
٢٩	يساعد المراجع على استخراج المعرفة من النظم داخل المنشأة محل المراجعة ، كما يساعده على				

					مشاركة المعرفة بين فريق المراجعة	
					يعمل على تبسيط النظم المعقدة و يدعم المراجع على عمل ربط بين الحسابات ببعضها البعض لاكتشاف الأخطاء	٣٠
					يساعد المراجع العمل ربط بين المؤشرات الخاصة بالفترة الحالية والمؤشرات الخاصة بفترة ماضية ببعضها البعض.	٣١
					يساعد المراجع على تخفيض تكاليف عملية المراجعة وعلى تقليل وقت عملية المراجعة	٣٢
					يدعم المراجع الاكتشاف الأخطاء الجوهرية بالقوائم المالية و عند التقرير بمدى استمرارية المنشأة	٣٣
					يساعد المراجع على استخدام المؤشرات الخاصة بالفترة الحالية والمؤشرات الخاصة بفترة ماضية للتنبؤ بمؤشرات مستقبلية بمدى استمرارية المنشأة.	٣٤
المحور الرابع :- أثر استخدام الآليات المقترحة للحد من تدايعات أزمة كورونا ودعم الحكم المهني لمراجعي الحسابات حول استمرارية المنشأة						
					يمكن من خلال الآليات المقترحة زيادة القدرة الإدراكية في التعرف على طبيعة أعمال الشركة وحجمها ومدى تعقيدها، ودرجة تأثيرها بالعوامل الخارجية عند التقدير المتعلق بنتائج الأحداث أو الظروف	٣٥
					تساهم الآليات المقترحة بشكل علمي مدروس في دراسة وتحليل الإجراءات العملية التي تبنتها الإدارة وأتبعها في التوصل إلى تقديراتها.	٣٦
					تعمل الآليات المقترحة على زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص قدرة الشركة على الاستمرار بتفاعل فريق المراجعة في تحليل ودراسة التدفقات النقدية ومناقشتها مع الإدارة.	٣٧
					تعمل الآليات المقترحة في استمطار الأفكار للمراجعين للوضع المالي للشركة بقراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة واللجان المختصة والمنبثقة عن مجلس الإدارة والتي تدعم رأي المراجع في عملية التقييم.	٣٨
					تساهم الآليات المقترحة في توليد وإنتاج كم من الأفكار في تقييم خطط الإدارة الأنية والمستقبلية وتأثيراتها على استمرارية الشركة.	٣٩
					تقود الآليات المقترحة إلى معرفة إن الإدارة تقوم بإجراء تحليل مناسب للحساسية ويأخذ في الاعتبار احتمالات خسارة زبائن أو موردين مهمين بسبب إفلاسهم.	٤٠
					تقود الآليات المقترحة إلى التحقق بشكل أفضل أنه يتم إعداد الموازنات على أساس شهري بشكل يوفر لإدارة الشركة القدرة على متابعة تسديد التزاماتها المالية من مواردها المتاحة واستقراء الحاجة	٤١

					للتمويل في الوقت المناسب.
٤٢					تشجع الآليات المقترحة المراجعين على دراسة وتحليل دور الإدارة في القيام بإجراء المتابعة والمقارنة بين النتائج الفعلية والتوقعات بشكل دوري.
٤٣					تقود الآليات المقترحة المراجعين على حرية التفكير لتوليد وإنتاج كم من الأفكار بخصوص معالجة التوقعات والاتجاهات المترتبة على فترات الكساد الاقتصادي.
٤٤					تركز الآليات المقترحة على المشاركة الإيجابية للمراجعين، ويدعوهم إلى بناء أنماط مختلفة من الأفكار، عند تقييمهم موثوقية البيانات الأساسية المتولدة لإعداد التكهانات.
٤٥					تساهم الآليات المقترحة على التفكير بحرية لفريق المراجعة للوصول إلى أنماط مختلفة من الأفكار بخصوص استثمارية الشركة عند قراءة بنود سندات الدين واتفاقيات القروض وتحديد ما إذا تم خرقها.
٤٦					تؤدي الآليات المقترحة لفريق المراجعة إلى توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المراجع المعلومات المالية المستقبلية للفترة الحالية مع النتائج المتحققة حتى تاريخه.
٤٧					تساعد الآليات المقترحة فريق المراجعة على توليد أفكار إبداعية عند مقارنة المعلومات المالية المستقبلية للفترة السابقة الأخيرة مع النتائج التاريخية.
٤٨					تعمل الآليات المقترحة في زيادة جودة أحكام المراجعين بخصوص استثمارية الشركة عند تحليل ومناقشة البيانات المالية المرحلية الأخيرة للشركة.
٤٩					تساهم الآليات المقترحة في الحصول على أدلة المراجعة ويمكن المراجعين ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلى الشك في مدى استثمارية الشركة.