

## كيف يمكن للمدققين اختبار عملية الجرد دون زيارة ميدانية

تأليف: بوب دورير – محاسب عام معتمد ومحاسب إداري عالمي معتمد مثلما تمت روايته إلى كين تيزياك  
26 مارس 2020

**ملاحظة المحرر:** أدت جائحة فيروس كورونا إلى جعل إجراء الاختبارات على عملية الجرد تحدياً هائلاً للمدققين، وخاصة للجهات المتعاملة التي تنتهي سنتها المالية في 31 مارس. تتطلب شركات تدقيق الحسابات من موظفيها العمل من المنزل مع منع تنقلهم، حيث يطلب المتعاملون من المدققين الامتناع عن القدوم إلى الزيارات الميدانية، وكذلك يمنع القانون غالبية الشركات في العديد من الأماكن من فتح أبوابها.

غير أن رئيس طاقم المدققين في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين والمحاسب العام المعتمد والمحاسب الإداري العالمي المعتمد بوب دورير يقول: أنه من الممكن لمدققي الحسابات متابعة عملية الجرد دون التواجد في الموقع وفي ظل المعايير الرقابية المقبولة عموماً الصادرة عن مجلس المعايير الرقابية في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أدناه ملاحظاته التي تأتي مع تحذير من أنها لا تنطبق بالضرورة على الأعمال الرقابية في الشركات العامة ضمن معايير مجلس الرقابة المحاسبية في الشركات العامة.

هنالك أوضاع تحصل بسرعة بحيث لن نكون قانوناً قادرين على الذهاب إلى موقع عميل ما وإجراء جرد مادي مثلما فعلنا في السابق للسنوات المالية المنتهية في 31 مارس، وربما تمدد إلى السنوات المالية المنتهية في 30 يونيو. يوجد لدينا معايير مرتبطة ارتباطاً مباشراً بالفحص المادي للجرد يتوجب علينا الامتثال لها، وهي معايير الأدلة الرقابية 501 (اعتبارات محددة لبنود محددة) الفقرات 11-14، وبعدها سلسلة من فقرات التطبيق التي تتماشى معها.

وعندما نرجع خطوة على مستوى المبادئ، فما هي تلك المتطلبات التي تقودنا بالفعل؟ يعتبر وجود عملية جرد في أية مؤسسة وفي أي عمل تجاري حيث يكون الجرد مادياً تأكيداً ذي صلة، وأنا أعتقد في الغالبية الساحقة من الحالات من الناحية التاريخية أنه أصبح مقبولاً عموماً أن السبيل الذي يتبعه المدقق لاختبار وجود عملية جرد هو لمراقبة عدها من الناحية المادية.

وبالطبع فإن الإجراء المتبع عموماً لسنوات بقي ثابتاً عندما لا يكون الوصول إلى موقع العميل ممكناً من أجل ملاحظة عملية الجرد، لكن يحتمل وجود عدد من البدائل المتاحة، ولجميعها إيجابيات وسلبيات بالطبع، لكنني أعتقد أن من المهم للمدققين الإقرار بوجود بدائل.

### **المضي قدماً والتراجع**

يمكن أن ينجح البديل الأكثر وضوحاً إذا لم يكن لدى العميل موعد نهائي يلوح في الأفق لتسليم التقرير الرقابي بحلول موعد معين. يمكن للمدققين العمل مع العميل والتفكير في مدى إمكانية وواقعية تأجيل عملية الجرد والملاحظة لموعد لاحق حتى رفع أوامر البقاء في المنزل ويشعر الناس بالأمان عند زيارة موقع العميل. يمكن للمدقق إجراء عملية الجرد وملاحظتها عند هذه النقطة ثم إجراء اختبار إضافي للمبيعات التي تلي نهاية العام، إلى جانب المشتريات اللاحقة التي ربما لا تكون شاملة في هذه البيئة. يمكنك فعلياً الرجوع بعملية الجرد حتى نهاية العام حتى وإن اعتبرت بعد نهاية العام، وهذا ليس عملياً أمراً نادراً للغاية يقوم به المدققون، خاصة في أوضاع حيث تشارك على سبيل المثال في إجراء رقابة بعد نهاية العام، بحيث لم تكن مشاركاً حتى عند إجراء عملية الجرد هذا أحد الخيارات، رغم أنني لا أعتقد أن أحداً يعرف متى يمكننا القيام بذلك.

يمكن أداء الإجراء البديل الآخر الأكثر تقليدية إذا استخدم العميل دورة محاسبية ونظام جرد دائم، تتم الدورة المحاسبية عندما يملك العميل أدوات رقابية بصفة دورية، أي الكثير من المرات بصفة ربع سنوية، وهم يجرون اختباراتهم المحاسبية الخاصة لجزء من عملية الجرد، وبعدها يرجعون إلى نظامهم الدائم ويعدون الحسابات ويجرون التصحيحات وما إلى ذلك. لا يجري العميل بالدورة المحاسبية حساباً واحداً هائلاً في نهاية العام من البداية للنهائية في غالبية الحالات، وإذا أجرى المدقق اختباراً لهذه الأدوات الرقابية وكان يعتمد عليها لإثبات وجود عملية الجرد فإنه يمكن للمدقق الرجوع إلى آخر دورة محاسبية سابقة تمت ثم المضي قدماً إلى نهاية العام، باستخدام عمليات المبيعات وعمليات الشراء مرة أخرى واختبارها خلال هذه الفترة الانتقالية. لهذا فإن المضي قدماً والتراجع من البدائل المتاحة.

## عملية الملاحظة عن طريق الفيديو

تعتبر عملية الملاحظة عن طريق الفيديو المنهجية التي يأتي عليها أغلب الأسئلة، الأمر الذي يستحق التمعن بكل تأكيد. أحد الأسئلة الشائعة هي "هل من المسموح حتى بموجب المعايير الرقابية عدم إجراء جرد مادي بصفة شخصية؟" أحد الأوجه هي الفقرات 11 و14 من معايير الأدلة الرقابية السقم 501 الذي يمثل مرجعاً لمتطلب التواجد في عملية الجرد المادي ما لم يكن ذلك غير عملي. هنالك في واقع الأمر بعض الفقرات التطبيقية (الفقرة أ 34 من معايير الأدلة الرقابية 501) والتي تشير إلى أحد الظروف التي يمكن أن تجعل الملاحظة المادية غير عملية في حالة تعليق عملية الجرد في الموقع، الأمر الذي يمثل تهديداً لسلامة المدقق. أعتقد أنه من التفسيرات المنطقية للغاية لتلك الفقرة من المعيار القول أن كوفيد-19 يعرض سلامة المدققين للخطر، وأنا لا أعتقد أنه سيكون هناك أية مشكلة في تفسير معاييرنا التي تقول أن الأزمات الصحية تجعل التواجد في عملية الجرد المادي غير عملي، لهذا السبب تكون الإجراءات البديلة ملائمة، وبالتالي أعتقد أنه قابلة للدعم للغاية في ظل هذه المعايير.

أما السؤال المهم فهو "هل يمكننا الاستفادة من الفيديو لمتابعة عملية الجرد؟" أعتقد أن الإجابة هي "نعم"، وأعتقد أن بعضاً من الاعتبارات الخاصة هي حول مدى جودة تدريب الموظفين على استخدام معدات وتقنية الفيديو، ونوع الفيديو المستخدم. هنالك مجموعة كبيرة من قدرات الفيديو، حيث يمكن أن تثبت كاميرات غو برو بقبعة والتمشي وإجراء عملية الجرد. يوجد لدى العديد من المستودعات أيضاً كاميرات أمنية تسجل ويمكنها المراقبة عن بعد للتركيز على مناطق مختلفة من المستودع، وهذا خيار مختلف من خيارات الفيديو، ومن الخيارات الأخرى التي نسمع بها أن بعض الشركات تفكر في استخدامها الوضع حيث يخرج موظف الجهة المتعاملة ويسجل بالفيديو عملية الجرد.

إن الاعتبار المهم عند استخدام تقنية الفيديو عن بعد هي حاجة المدقق إلى وجود شعور جيد جداً عن مصداقية بث الفيديو، فإذا كان بثاً مباشراً حيث ربما يتواجد شخص ما من الجهة المتعاملة في الموقع ويمكنه إرسال بث فيديو للمدقق ليشاهده، فإن هذا يجعل من الأسهل تحديد المصداقية، إذا كنت تستخدم مثلاً برامج سكايب أو زوم وكان شخص ما يتمشى في موقع الجرد استجابة لأوامر شفوية من المدقق بحوار تفاعلي، فإنه يمكنك الاطمئنان إلى مصداقية بث الفيديو وتمييز موقع العميل.

أعتقد أن من الأوضاع الصعبة حيث ربما أكون أكثر تشككاً بشأنه هو رغبة المدقق في استخدام فيديو مسجل، أنا هنا أضحك بتحفظ لأنه عندما أخوض إحدى هذه النقاشات، فإن بعضاً من المقترحات حول كيفية التحقق من نوع الفيديو يذكرني بفيلم تشويق أو دراما حركة رديء حيث يوجد خطف وعرض لنسخة اليوم من صحيفة يومية لإثبات التاريخ وأن الشخص لا يزال على قيد الحياة، لكن بعض الناس اقترحوا شيئاً يمكن أن يكون ملائماً إن كنت تقوم بالتسجيل، فقط من أجل التحقق من الوقت والتاريخ.

هناك بعض القيود المحتملة في هذا النوع من السيناريوهات أيضاً لأنه من المحتمل أن يكون تسجيلاً طويلاً، لذا قد يمثل حجم الملف مشكلة، وإذا كنت ستحاول تقطيعه إلى أجزاء أصغر فإن سلامة التسجيل نفسه يصبح

موضع شك لأنه يبدأ ويتوقف، لذا فإن خيار الفيديو المسجل هو احتمال، لكنني أعتقد أنه يجب أن تكون هناك بعض الضوابط الصارمة على ذلك، والأدلة على المصادقية يجب أن تكون كبيرة جدًا.

## تحديات الفيديو

من الأسباب الأخرى التي تجعل المدققين يتابعون عملية الجرد هو تقييم الحالة المادية، وهذا أكثر صعوبة مع الفيديو عن بعد. يمكنك التحقق مما إذا كان هناك الكثير من الغبار على الصناديق، مما يشير إلى التقادم وما إلى ذلك، لكنني أعتقد أنه لا يزال بإمكانك تقييم ذلك في البث المباشر عن طريق جعل الشخص الذي يقوم بتشغيل الكاميرا يفعل بشكل أساسي ما ستفعله أنت، وستكون قادرًا على مشاهدة ذلك من خلال بث الفيديو، وهناك الكثير من الخيارات متاحة لنا.

هناك مشكلة أخرى تتعلق بالبث المباشر وهي من يجب أن يحمل الكاميرا، يجب أولاً أن تكون سلامة أي شخص مشارك في العملية هي الأولوية، ويجب اتخاذ الاحتياطات للحفاظ على التباعد الاجتماعي، ويجب اتباع القواعد المحلية والقضائية المتعلقة بصحة الموظفين وسلامتهم. قد يكون الطرف الثالث الذي لا يعمل مع العميل خيارًا جيدًا لحمل الكاميرا، ولكن إذا لم تكن قادرًا على الذهاب إلى موقع العميل بسبب مخاوف صحية فأنا لست متأكدًا من أنك ستجد العديد من الأطراف الثالثة التي ترغب في الذهاب إلى هناك.

إذا كنت تتعامل مع عميل أكبر حجمًا لديه قسم رقابة داخلية فسيكون شخصًا ما من قسم الرقابة الداخلية خيارًا جيدًا لحمل الكاميرا، سيكون الشخص الأفضل التالي هو موظف العميل الذي لا يشارك في وظيفة جرد المخزون ولا يشارك في وظيفة الشحن والاستلام في المستودعات، لذلك إذا كنت لا تستطيع أن تكون هناك ولا يمكن لطرف ثالث أن يكون هناك، فأنت تبحث عن شخص داخل مؤسسة العميل يكون موضوعيًا أو بعيدًا قدر الإمكان عن المحاسبة أو المعالجة المادية لإجراء الجرد حيثما يمكنك ذلك.

ومع ذلك إذا كان المخزون ماديًا ولم يكن المدقق قادرًا على المضي قدمًا في الجرد أو التراجع عنه أو الاطمئنان إلى عملية بث الفيديو، فمن المحتمل أن يكون للرقابة قيود على النطاق، وإذا كان الجرد جوهريًا فإنه من المرجح أن يكون الرأي الرقابي متحفظًا، نحن نحاول العمل لمساعدة المدققين على التفكير بشكل خلاق في الآراء المتحفظة غير الضرورية لقيود النطاق، ولكننا نضع في اعتبارنا أيضًا أنه قد تكون هناك بعض هذه المواقف في هذه البيئة.

## أدلة داعمة إضافية

هناك إجراءات رقابية أخرى يتم اتخاذها عادة والتي قد تقدم بعض الأدلة الرقابية حول وجود الجرد على سبيل المثال: يتم إجراء اختبار سعر المخزون على كل عملية تدقيق تقريبيًا، والهدف الأساسي لاختبار سعر المخزون هو بالطبع التطرق إلى تأكيد التقييم، ومع ذلك فأنت تنظر دائمًا إلى الكمية الموجودة في المخزون والسعر الذي تم شراؤه به والتكلفة.

لذلك عندما تقوم باختبار سعر المخزون، على الرغم من أنه ليس الغرض الأساسي، فإنك تحصل على بعض الأدلة حول كمية المخزون في الجرد، ومن الواضح عندما تنظر إلى اختبار أسعار المبيعات والمبيعات اللاحقة لتقدمها وعمليات التخفيض في القيمة، فإنك تنظر في معاملات المبيعات اللاحقة أو معاملات المبيعات اللاحقة لنهاية العام. من الواضح إذا كان العميل يبيع منتجًا بعد نهاية العام أنه من المحتمل أن يكون لديه هذا المنتج في المخزون في نهاية العام، اعتمادًا بالطبع على دورة الجرد، خاصةً كلما اقتربت من نهاية العام.

لذلك مع اختبار القطع واختبار الأسعار، حتى في عمليات التدقيق التقليدية التي تجري قبل الوباء، كانت هناك إجراءات رقابية أخرى يقوم بها المدققون والتي تساهم في إثبات وجودها، والتحذير هو أنه لا يمكنك بالتأكيد الحصول على أدلة رقابية كافية ومناسبة حول تأكيد الوجود من خلال إجراء اختبار السعر فقط ومعاملات

البيع اللاحقة، حيث سيكون عليك القيام ببعض المضي قدماً والتراجع وما إلى ذلك. لكن الأمر ليس كما لو أن مراقبة الجرد هو الدليل الوحيد الذي تم الحصول عليه فيما يتعلق بوجوده. خلاصة القول هي أنه في حين أن هذه الأوقات تعتبر صعبة فيما يتعلق بالرقابة على الجرد في الموقع، إلا أن هناك طرقاً للمدققين للحصول على أدلة كافية ومناسبة حول الجرد تسمح لهم بإجراء تدقيق ناجح وعالي الجودة.

(لمزيد من الأخبار والتقارير حول فيروس كورونا وكيفية تعامل المحاسبين العاملين المعتمدين مع التحديات المتعلقة بالجائحة، يرجى زيارة صفحة موارد فيروس كورونا التابعة لمجلة المحاسبة. يتوفر نقاش معمق حول الرقابة عن بعد على إعادة البث الشبكي المجاني مع المحاسب العام المعتمد والمحاسب الإداري العالمي المعتمد بوب دورير، والمحاسب العام المعتمد والمحاسب الإداري العالمي المعتمد أندرو برانر، وهو شريك مع كلارك نوبير في بيلفيو، واشنطن. سيكون البث الشبكي متاحاً يومي 1 إبريل و10 إبريل) كين تيزياك ([Kenneth.Tysiac@aicpa-cima.com](mailto:Kenneth.Tysiac@aicpa-cima.com)) هو مدير تحرير مجلة المحاسبة.