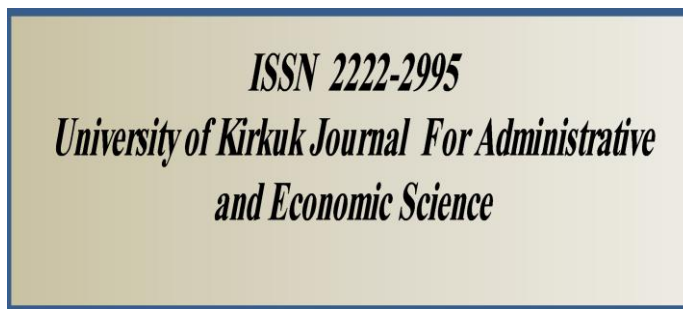


UKJAES

University of Kirkuk Journal
For Administrative
and Economic Science



Khamees Hussien sabea & Mahmood Mahmood Sami. The impact of analytical audit procedures on improving the quality of both the audit process and accounting output. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* (2023) 13(1): 75-84.

The impact of analytical audit procedures on improving the quality of both the audit process and accounting output.

Hussien sabea khamees¹, Mahmood Sami Mahmood²

¹ Directorate General of Diyala Education, Diyala, Iraq

² Directorate General of Education Kirkuk, Kirkuk, Iraq

hussin.sba@gmail.com

Mahmoosami47@gmail.com

Abstract. Accounting outputs are a result that many users rely on in making their decisions, and therefore these outputs must be credible and reliable in the company's position. These outputs are for the purpose of giving a neutral and independent opinion. Among the important means that the auditor needs during the audit process are the analytical procedures. This study focused on each of the analytical procedures for auditing, as well as the audit process and accounting outputs. The study aimed to show whether the application of analytical audit procedures improves the quality of the outputs. Accounting and the audit process The study concluded that the analytical procedures play an important and effective role in raising the efficiency of both the audit process and the accounting outputs.

Keywords: analytical audit, accounting output.

DOI: <https://doi.org/11.25134/jkaes.25.2.03>

أثر إجراءات التدقيق التحليلية في تحسين جودة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية

دراسة استطلاعية لآراء عينة من المدققين

حسين سبع خميس¹، محمود سامي محمود²

¹ المديرية العامة لتربية ديالى، ديالى، العراق

² المديرية العامة لتربية كركوك، كركوك، العراق

hussin.sba@gmail.com

Mahmoosami47@gmail.com

المستخلص: تعد المخرجات المحاسبية نتيجة يستند إليها الكثير من المستخدمين في اتخاذ قراراتهم، وبالتالي فإن هذه المخرجات يجب أن تكون معبرة بمصداقية عن وضع الشركة ويعتمد عليها، ولكي تكون ذات مصداقية تحتاج لمن يضيف الثقة عليها، وهنا يأتي دور التدقيق الذي بدوره يقوم وبكل ما يمتلك من وسائل للتأكد من صحة هذه

المخرجات لغرض اعطاء رأي محايد ومستقل ومن بين الوسائل المهمة التي يحتاج اليها المدقق خلال عملية التدقيق هي الاجراءات التحليلية.

إذ ركزت هذه الدراسة على كل من الاجراءات التحليلية للتدقيق وكذلك عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية، وهدفت الدراسة الى بيان هل ان تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية يحسن من جودة المخرجات المحاسبية وعملية التدقيق، وتوصلت الدراسة إلى ان للإجراءات التحليلية دور مهم وفعال في رفع كفاءة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية، واوصت الدراسة بضرورة ان يكون المدقق ذو معرفة والمأم تام بالإجراءات التحليلية وأي اجراءات اخرى ترفع من كفاءة عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: الإجراءات التدقيقية، المخرجات المحاسبية.

Corresponding Author: E-mail: hussin.sba@gmail.com

1 المقدمة

مع ظهور شركات رؤوس الأموال الضخمة التي تحصل على اموالها عن طريق طرح الأسهم للراغبين فيها، وبالتالي أصبح المساهمين الذين يملكون هذه الاسهم كبير جداً بحيث من غير الممكن إدارتها عن طريقهم، وبالتالي ظهرت حاجة لمن يقوم بإدارة هذه الشركات نيابة عنهم وبذلك انفصلت الإدارة عن الملكية، وبذلك فإن العلاقة بين المالك وإدارة هذه الشركات تتم عن طريق القوائم المالية (المخرجات المحاسبية) التي تقوم الإدارة بإعدادها ونشرها للمساهمين والتي تبين الوضع المالي لهذه الشركات، والإدارة في هذه الحالة ترغب بأن يثق المساهمون بهذه القوائم لتزيد ثقتهم بها، كما أن الإدارة تحتاج أن يثق بهذه القوائم أطراف أخرى لهم علاقة بالشركة مثل المقرضين والموردين والمستثمرين والأجهزة الحكومية لتسهيل نشاطها وهذه الاطراف من ناحية أخرى يبحثون عن سبيل للتأكد من صحة هذه القوائم التي لم يشاركوا في إعدادها ليستطيعوا أن يبنوا قراراتهم عليها والحالة كذلك تحتاج لمن يقوم بهذه المهمة ليضفي الثقة على هذه القوائم وهي خدمة لإدارة الشركة ولجميع الأطراف التي لها علاقة بها، ومن هنا ظهر دور التدقيق ليقوم بهذه المهمة الصعبة فالمدقق الخارجي دوره الرئيسي بصفته خبيراً مالياً هو إضفاء الثقة على القوائم المالية وان من بين الاجراءات المهمة التي يستخدمها المدقق هي الاجراءات التحليلية لغرض زيادة الثقة في البيانات المعروضة في القوائم المالية.

2 المنهجية

أ. مشكلة البحث:

إن عملية التدقيق بعدّها من المراحل النهائية لإنتاج المعلومات المحاسبية وهي بمثابة صمام أمان للمستخدمين، ففيها يتم اكتشاف أي خطأ أو غش ونتيجة لتطور الأعمال وزيادتها، فإنها تحتاج الى تطوير مستمر من أجل مواكبة ذلك، وعليه فإن مشكلة البحث تكمن في كيفية استخدام إجراءات التدقيق التحليلية خلال عملية التدقيق وهل هي موجودة أم معدومة خلال مراحل التدقيق؟ وهل يؤدي عدم استخدامها الى انخفاض في جودة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية؟، وبالتالي عدم حصول المستثمرين على معلومات موثوقة تخص الشركة.

ب. هدف البحث:

يهدف البحث الى ما يأتي:

1. تسليط الضوء على اجراءات التدقيق التحليلية.
2. توضيح معنى كل من المخرجات المحاسبية وعملية التدقيق.
3. بيان اثر تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية في كل من المخرجات المحاسبية وعملية التدقيق.
4. بيان هل ان تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية يحسن من جودة المخرجات المحاسبية وعملية التدقيق.

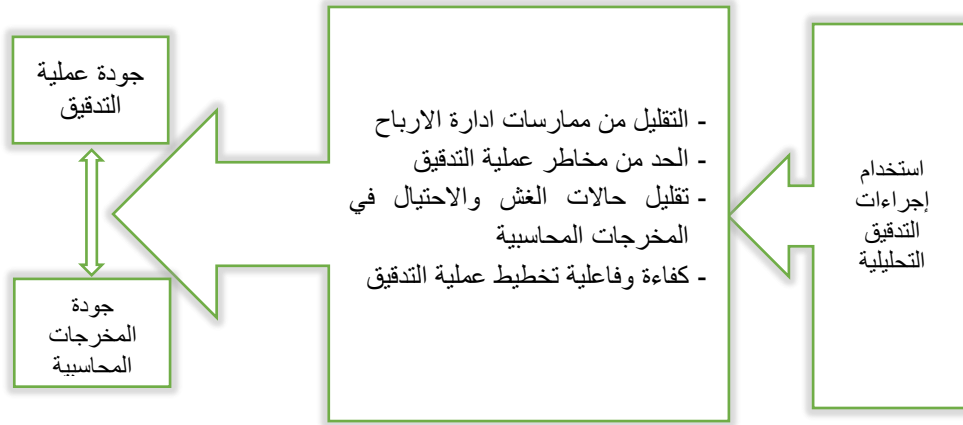
ت. فرضية البحث:

يقوم البحث على فرضية اساسية وهي (ان لإجراءات التدقيق التحليلية اثر في تحسين جودة كل من المخرجات المحاسبية وعملية التدقيق وان عدم استخدامها يؤدي الى انخفاض في جودة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية، وبالتالي عدم حصول المستثمرين على معلومات موثوقة تخص الشركة).

ث. أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية عملية التدقيق من إضفاء قيمة ومصدقية للمخرجات المحاسبية (القوائم المالية) وبذلك تحتاج هذه المهنة الى تطوير واستخدام أساليب جديدة ذات كفاءة ومن هذه الأساليب هي اجراءات التدقيق التحليلية.

ج. المخطط الاجرائي للبحث:



شكل 1: يمثل المخطط الاجرائي للبحث

المصدر: الشكل من إعداد الباحثين.

3 الدراسات السابقة:

أ. دراسة (المخادمة والرشيدي 2007) وهي دراسة بعنوان (أهمية تطبيق اجراءات المراجعة التحليلية في رفع كفاءة اداء عملية التدقيق)، هدفت الى تسليط الضوء على عوامل مختارة من الممكن ان تؤثر في كفاءة التدقيق، وهذه العوامل هي (اهداف ومعوقات ومفهوم الاجراءات التحليلية) وتوصلت الدراسة الى وجود علاقة قوية بين المتغيرين وأوصت الدراسة بعقد دورات تدريبية للعاملين في هذا المجال تخص تطوير مهاراتهم من ناحية استخدام الاجراءات التحليلية.

ب. دراسة (وعد وحمدان 2018) وهي دراسة بعنوان (استعمال الاجراءات التحليلية وفقاً لمعيار التدقيق الدولي 520 في التحقق من استمرارية الشركات المساهمة)، هدفت الدراسة إلى استخدام الاجراءات التحليلية في التحقق من استمرارية الشركات وتوصلت الدراسة الى عدم امكانية بعض الشركات من الاستمرار مثل الشركة العراقية للأعمال الهندسية بسبب ارتفاع نسبة المخزون السلعي وانخفاض نسبة كل من المبيعات ونسبة صافي الربح بالمقارنة مع نسبتها من الموجودات، واوصت الدراسة بإعطاء أهمية لإجراءات التدقيق التحليلية وذلك لما توفره من معلومات حول استمرارية الشركات.

ت. دراسة (سهام وآخرون 2018) وهي دراسة بعنوان (فعالية أساليب المراجعة التحليلية ودورها في تحسين أداء عملية المراجعة)، هدفت الدراسة الى التعرف على أساليب ودور إجراءات التدقيق التحليلية في تحسين عملية التدقيق، وتوصلت الدراسة الى انه كلما كانت نتائج تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية صادقة مثل تحليل النسب كلما زادت كفاءة وفعالية عملية التدقيق، واوصت الدراسة بضرورة استخدام اجراءات التدقيق التحليلية في جميع مراحل التدقيق وضرورة استخدام أساليب إجراءات التدقيق التحليلية ذات المصدقية العالية.

ث. ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

إن الدراسات السابقة جميعها وحسب علم الباحثان تناولت معنى إجراءات التدقيق التحليلية أو أثر استخدام الاجراءات التحليلية في رفع كفاءة التدقيق، أما الدراسة الحالية فهي تهدف الى بيان أثر تطبيق الاجراءات التحليلية في تحسين جودة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية، وهذا ما يميز الدراسة عن سابقتها أي تناولت محور اضافي وهو المخرجات المحاسبية (القوائم المالية) لما تتمتع به هذه القوائم من أهمية من وجه نظر المستخدمين للمعلومات المحاسبية.

إجراءات التدقيق التحليلية

تعد عملية التدقيق صمام امان لمستخدمي المعلومات المحاسبية ويعول عليه في القرارات التي يتخذونها، لذلك ومن أجل الوصول بهذه المهنة الى مستوى يليق بها يجب التوجه نحو تطوير الملاكات وادخال احداث الاساليب من اجل اضعاف ثقة اكبر في المخرجات المحاسبية ومن هذه الاساليب هو اجراءات التدقيق التحليلية وسنتناول في الجزء من البحث ما يأتي:

أولاً: مفهوم اجراءات التدقيق التحليلية

تعد اجراءات التدقيق التحليلية من الاجراءات المهمة التي يستخدمها المدقق التي تساعده في عملية التخطيط للتدقيق وتقلل من الجهد والوقت اللازمين لإتمام المهام الموكلة اليه.

عرفت الاجراءات التحليلية من قبل المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين بأنها "مجموعة من الاختبارات التي تطبق على البيانات المالية، من خلال دراسة ومقارنة العلاقات بين هذه البيانات، وتحديد مدى اعتماد المدقق على الاختبارات الاساسية من خلال اختبارات تفاصيل العمليات او الارصدة او من خلال الجمع بينهما"، ولكن الاجراءات التحليلية من وجه نظر الناغي فهي عبارة اجراءات اضافية يقوم بها المدقق لتوفير ادلة اثبات اضافية لغرض زيادة درجة الثقة في البيانات (النوايسة، 2008، 92).

مما تقدم ومن خلال تعريف الاجراءات التحليلية يمكن القول ان الاجراءات التحليلية للتدقيق هي ادلة اثباتات اضافية ولا يحصل عليها من طرف خارجي بل تلك التي يحصل عليها بمجهوده، وهي عملية تحليل بيانات الشركة ومقارنتها مع بيانات اخرى او محاولة ايجاد علاقة بينها لغرض تحديد البيانات التي تتطلب تركيز اكثر لغرض التأكد من صحتها.

ثانياً: أهداف اجراءات التدقيق التحليلية

تهدف الاجراءات التحليلية للتدقيق التي تستخدم من قبل المدقق الى ما يأتي: (هداب وجاسم، 2020، 492) (سهام وآخرون، 2018، 172).

1. تساعد المدقق في التخطيط لعملية التدقيق ومعرفة المجالات التي تكمن فيها المخاطر.
2. اعطاء نظرة شاملة للمدقق عن المخرجات المحاسبية (القوائم المالية).
3. تعزيز نتائج التدقيق بأدلة اثبات اضافية.
4. فعاليتها في كشف الاخطاء البنينة باعتبارها تحليل المعلومات الى بيانات اساسية.

ثالثاً: أدوات الاجراءات التحليلية للتدقيق

يمكن للمدقق استخدام الادوات الآتية التي تعد من ادوات الاجراءات التحليلية: (العبدلي، 2011، 31-34)

1. تحليل النسب:

محاسبياً تقوم النسب المالية على دراسة قيم البيانات الظاهرة في المخرجات المحاسبية بهدف إضافة دلالات ذات اهمية، وتحليل النسب يتعلق بدراسة علاقة بين متغيرين (البسط والمقام) أي العلاقة بين عنصر وعنصر اخر او عدة عناصر بعدة عناصر اخرى.

2. تحليل الاتجاه:

يقصد بتحليل الاتجاه مقارنة رصيد احد البنود الواردة في المخرجات المحاسبية مع نفس البند في السنوات السابقة لغرض التنبؤ.

3. تحليل الانحدار:

هو التنبؤ بمتغير بالاعتماد على متغير اخر على ان يكون هناك علاقة سببية بين المتغيرين (المتغير المستقل يؤثر في المتغير التابع).

4. تحليل المؤشرات:

وهو تحديد كافة عناصر المخرجات المحاسبية اما بصورة نسبة مئوية الى اجمالي الموجودات أو الى اجمالي الايرادات.

5. التحليل الافقي والرأسي:

وهو عملية مقارنة بيانات الشركة تحت العمل مع بيانات شركات اخرى نفس الاختصاص لغرض معرفة التقلبات غير العادية، او مقارنة بيانات الشركة مع بيانات اخرى لنفس الشركة.

مما سبق يتضح ان الادوات المستخدمة في التدقيق (ادوات الاجراءات التحليلية للتدقيق) هي معلومات اضافية يمتلكها المدقق تساعده في اكتشاف الاخطاء في المخرجات المحاسبية وتضيف ادلة اضافية للأدلة، وهذه الادوات تتنوع منها محاسبية (النسب المحاسبية) ومنها رياضية (الاحصائية).

4 المخرجات المحاسبية وجودة عملية التدقيق

تعد المخرجات المحاسبية نتاج عمل المحاسب وتشمل هذه المخرجات جميع القوائم المالية التي تفصح عنها الشركات، وتعد هذه القوائم معلومات اساسية يعتمد عليها المستخدمون لغرض اتخاذ قراراتهم، وان ما يؤكد صحة هذه القوائم هو عملية التدقيق عن طريق اصدار رأي يبين موقف الشركة من خلال القوائم المفصح عنها.

أولاً: المخرجات المحاسبية

تعد القوائم المالية مخرجات محاسبية، وتشمل هذه القوائم المالية (قائمة المركز المالي وقائمة التغير في حقوق الملكية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي والإفصاحات والإيضاحات الأخرى التي تعد مكملة للقوائم المالية، ويمكن أن تشمل على ملاحق وجداول ومعلومات مشتقة من تلك القوائم، ولكن القوائم المالية قد لا تشمل على كلمة رئيس مجلس الإدارة (جمعة، 2011، 80).

قد تحتوي القوائم المالية على إيضاحات وجداول إضافية توضيحية تعرض بأسلوب بسيط ومعلومات إضافية تلائم حاجات المستخدمين حول بنود قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل، وقد تضم إيضاحات حول المخاطر التي تهدد الفرص وأية التزامات وموارد غير معترف بها، وقد تتوفر المعلومات الإضافية على شكل معلومات عن القطاعات الصناعية والجغرافية وعن التأثير جراء تغيير الأسعار (جمعة، 2011، 88). والشكل أدناه يبين المخرجات المحاسبية.



شكل 2: أشكال المخرجات المحاسبية

المصدر: (Kieso,2014,1273) بتصريف من الباحثان.

ثانياً: المستخدمين للمخرجات المحاسبية:

يمكن تقسيم المستخدمين للمخرجات المحاسبية الى: (محمد، 2006، 39)

أولاً: المستخدمين من داخل الشركة: وتتكون من:

أ. مجلس الإدارة.

ب. الإدارة العليا للوحدة.

ت. الإدارات التنفيذية.

ثانياً. المستخدمين من خارج الشركة: وهم الذين لهم علاقة يومية مباشرة مع نشاطات الشركة، وتتكون هذه المجموعة من الفئات الآتية:

أ. المالكون والمستثمرون الحاليون والمرتبون.

ب. المجهزون و الدائون.

ت. السلطات المالية المعنية بتحصيل الرسوم والضرائب.

ث. المؤسسات الحكومية ونقابات العمال.

ج. العاملون في الوحدة بصفتهم الشخصية.

ح. المكاتب الاستشارية والمحللون الماليون والجمهور العام.

لذلك فإن الاطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية متعددة الاهداف والاتجاهات، فإن المالكين والمستثمرين سواء الحاليين أو المتوقعين، وكذلك الدائنين والمقرضين لديهم نية دائماً للحصول على المعلومات المحاسبية عن الشركة لغرض اطمئنانهم على سلامة استثماراتهم، وكذلك حقوقهم، واتخاذ القرارات بشأن بقاء استثماراتهم وأموالهم في الشركة من عدمها وأيضاً معرفة قدرة الشركة في الإيفاء بالتزاماتها، كما ويقوم المستثمرون الحاليون والمتوقعون باستخدام المعلومات المحاسبية، فضلاً عن المعلومات الأخرى عن الوحدة لصنع قراراتهم بخصوص زيادة أو تخفيض أو الحفاظ على استثماراتهم في الشركة أو لاستثمارها في بديل أكثر ربحية.

ثالثاً: جودة عملية التدقيق

إن التدقيق هو دراسة انتقادية لبيانات الشركة التي افصح عنها الشركة لغرض زيادة قدرتها في تلبية احتياجات المستخدمين وأيضاً اضعاف الثقة عليها، ومن الجدير بالذكر ان جودة التدقيق تكمن في زيادة الثقة في البيانات المالية (مخرجات الشركة المحاسبية) وتخفيض حالة عدم التأكد وتجنب مستخدم المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات الخاطئة (الكبيسي، 2008، 6).

وعليه فإن التدقيق هو فحص انتقادي لما تتضمنه القوائم المالية (المخرجات المحاسبية) بهدف إعطاء رأي فني محايد حول مصداقية البيانات المالية في القوائم المالية.

تتركز إجراءات المراجعة التحليلية للمخرجات المحاسبية على ما يأتي: (عرب، 2015، 43-44)

1. تحليل اتجاه بنود القوائم المالية (المخرجات المحاسبية) من سنة لأخرى: لملاحظة أي تغيرات هامة تطرأ عليها التي قد تلفت انتباه المدقق لغرض تركيز إجراءات التدقيق على البنود والتي تغيرت بشكل هام بتطبيق التحليل الأفقي عليها.

2. احتساب نسبة التحليل المالي لغرض ملاحظة التغيرات الجوهرية التي تطرأ على هذه النسب من عام لآخر مما يشير إلى احتمالية وجود تضليل في البنود التي تدخل في احتساب النسب المالية، ومن هذه النسب ما يأتي:

أ. نسب الربحية: وهي نسبة تربط الأرباح التي حققتها الشركة مع بنود أخرى لغرض تحديد العائد على كل من (المبيعات، الموجودات، الموجودات الثابتة، حقوق الملكية).

ب. نسب السيولة: وهي النسبة التي تحدد قدرة الشركة على سداد التزاماتها في فترة مستقبلية قصيرة من خلال ربط سيولة الشركة مع التزاماتها.

ت. نسب الكفاءة: وهي نسب تبين مدى كفاءة الشركة في إدارة أنشطتها.

ج. نسب المديونية: وهي نسب تدرس الهيكل التمويلي للشركة من خلال تقييم المخاطر الخاصة بالتمويل وامكانية السداد في الاجل طويل الامد.

5 أثر الاجراءات التحليلية في تحسين جودة التدقيق والمخرجات المحاسبية

إن القرار عمل انساني قيل أن يكون عملاً فنياً، وبما ان صانع القرار هو انسان يهدف الى تحقيق نتائج معينة توصله الى حالة من الشعور بالأمان، وهذا لا يتحقق إلا من خلال استناده الى حقائق أساسية ثابتة غير مضللة، والمعلومات المحاسبية هي تلك

الحقائق التي يستند إليها صانع القرار فكلما زاد الوعي بأهمية وجودة المعلومات المحاسبية كلما زادت درجة الاعتماد عليها (محمد، 2006، 42).

وإن الاجراءات التحليلية هي عبارة عن اجراءات إضافية يقوم بها المدقق لتوفير ادلة اثبات اضافية لغرض زيادة درجة الثقة في المعلومات المحاسبية.

6 الجانب العملي

الدراسة الميدانية

اعتمد الباحثان في الجانب العملي للبحث على استمارة استبانة موزعة على عدد من القائمين بأعمال التدقيق في محافظة ديالى، وتم جمع (50) استبانة بعد استبعاد استبانات غير موافقة للشروط وتكونت الاستبانة من محورين لكل محور (11) سؤال واعتمد الباحثان المقياس الخماسي (ليكرت خماسي) (اتفق بشدة، اتفق، محايد، لا اتفق، لا اتفق بشدة)، وتم استخدام الاحصاء الوصفي لغرض تحليل النتائج و كما يأتي:

جدول 1: يمثل الاحصاء الوصفي للنتائج الخاصة بالمحور الاول المكون من (11) سؤال

| رقم السؤال | اتفق بشدة | اتفق | محايد | لا اتفق | لا اتفق بشدة | المتوسط | الانحراف | النسبة | T TEST | اتجاه العينة | رتبة السؤال |
|------------|-----------|------|-------|---------|--------------|---------|----------|--------|----------|--------------|-------------|
| 7 | 36 | 10 | 4 | 0 | 0 | 4.64 | 0.62 | 92.8 | 18.7013 | اتفق بشدة | 1 |
| 11 | 30 | 12 | 5 | 3 | 0 | 4.38 | 0.89 | 87.6 | 10.9625 | اتفق بشدة | 2 |
| 5 | 22 | 11 | 9 | 0 | 8 | 3.78 | 1.42 | 75.6 | 3.88352 | اتفق | 3 |
| 1 | 20 | 15 | 5 | 3 | 7 | 3.76 | 1.39 | 75.2 | 3.86561 | اتفق | 4 |
| 4 | 19 | 13 | 7 | 5 | 6 | 3.68 | 1.38 | 73.6 | 3.48377 | اتفق | 5 |
| 10 | 19 | 11 | 8 | 7 | 5 | 3.64 | 1.37 | 72.8 | 3.30277 | اتفق | 6 |
| 2 | 13 | 16 | 12 | 5 | 4 | 3.58 | 1.2 | 71.6 | 3.41717 | اتفق | 7 |
| 9 | 27 | 2 | 0 | 12 | 9 | 3.52 | 1.7 | 70.4 | 2.16259 | اتفق | 8 |
| 3 | 9 | 7 | 15 | 13 | 6 | 3 | 1.26 | 60 | 0 | محايد | 9 |
| 8 | 6 | 8 | 4 | 19 | 13 | 2.5 | 1.35 | 50 | -2.61852 | لا اتفق | 10 |
| 6 | 3 | 4 | 4 | 7 | 32 | 1.78 | 1.24 | 35.6 | -6.95597 | لا اتفق بشدة | 11 |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS).

التحليل الكيفي

1. السؤال رقم (7) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في معرفة البنود المهمة في القوائم المالية) نرى ان نسبة (92.8%) من العينة قد اجابوا (اتفق بشدة) حول انه يمكن معرفة البنود المهمة في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

2. السؤال رقم (11) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية المدقق في الابداء عن رأي محايد ومستقل) نرى ان نسبة (87.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق بشدة) حول انه يمكن للمدقق من ابداء رأي محايد وبدون تدخلات من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

3. السؤال رقم (5) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في التعرف على التغيرات الادارية والمالية) نرى ان نسبة (75.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن معرفة التغيرات الادارية والمالية في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

4. السؤال رقم (1) الذي يمثل (هل ان تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية في كل مراحل التدقيق) نرى ان نسبة (75.2%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن استخدام الاجراءات التحليلية في كل مراحل التدقيق.

5. السؤال رقم (4) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في تحديد نقاط الضعف في الرقابة الداخلية) نرى ان نسبة (73.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن معرفة نقاط الضعف في الرقابة الداخلية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

6. السؤال رقم (10) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في تخفيض حجم العينة) نرى ان نسبة (72.8%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه استخدام الاجراءات التحليلية يخفض من حجم العينة.

7. السؤال رقم (2) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التعرف التغيرات في الاجراءات الممارسات المحاسبية) نرى ان نسبة (71.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن معرفة التغيرات في الاجراءات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
8. السؤال رقم (9) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في تحديد أي البنود التي تحتاج الى فحص اضافي) نرى ان نسبة (70.4%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن معرفة اي البنود التي تحتاج الى فحص اضافي من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
9. السؤال رقم (3) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في التأكد من معقولية الارقام الواردة في القوائم المالية) نرى ان نسبة (60%) من العينة قد اجابوا (محايد) حول انه يمكن التأكد من معقولية الارقام الواردة في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
10. السؤال رقم (8) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في تخفيض زمن عملية التدقيق) نرى ان نسبة (50%) من العينة قد اجابوا (لا اتفق) حول انه يمكن استخدام الاجراءات التحليلية لغرض تخفيض زمن عملية التدقيق.
11. السؤال رقم (6) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية في كشف الاخطاء في كل المراحل عملية التدقيق) نرى ان نسبة (35.6%) من العينة قد اجابوا (لا اتفق بشدة) حول انه يمكن معرفة الاخطاء في المخرجات المحاسبية في كل مراحل عملية التدقيق من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

جدول 2: يمثل الاحصاء الوصفي للنتائج الخاصة بالمحور الاول ككل

| المتوسط | الانحراف | النسبة | اتجاه العينة |
|---------|----------|--------|--------------|
| 3.48 | 1.5 | 69.6 | اتفق |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS).

نجد ان نسبة (69.6%) من العينة كانت اجاباتهم باتجاه اتفق حول اسئلة المحور الاول وبأنحراف (1.5) الذي يعتبر جيدا بالمقارنة مع القيمة الجدولية للانحراف عند حجم عينة (50) وبدرجة معنوية (0.05).

جدول 3: يمثل الاحصاء الوصفي للنتائج الخاصة بالمحور الثاني المكون من (11) سؤال

| رقم السؤال | اتفق بشدة | اتفق | محايد | لا اتفق | لا اتفق بشدة | المتوسط | الانحراف | النسبة | T TEST | اتجاه العينة | رتبة السؤال |
|------------|-----------|------|-------|---------|--------------|---------|----------|--------|----------|--------------|-------------|
| 6 | 33 | 13 | 4 | 0 | 0 | 4.58 | 0.64 | 91.6 | 17.4541 | اتفق بشدة | 1 |
| 1 | 32 | 10 | 5 | 3 | 0 | 4.42 | 0.9 | 88.4 | 11.1549 | اتفق بشدة | 2 |
| 9 | 23 | 10 | 9 | 0 | 8 | 3.8 | 1.43 | 76 | 3.95524 | اتفق | 3 |
| 7 | 18 | 18 | 2 | 9 | 3 | 3.78 | 1.27 | 75.6 | 4.3422 | اتفق | 4 |
| 10 | 19 | 13 | 7 | 5 | 6 | 3.68 | 1.38 | 73.6 | 3.48377 | اتفق | 5 |
| 3 | 19 | 11 | 8 | 7 | 5 | 3.64 | 1.37 | 72.8 | 3.30277 | اتفق | 6 |
| 11 | 19 | 10 | 7 | 8 | 6 | 3.56 | 1.43 | 71.2 | 2.76867 | اتفق | 7 |
| 5 | 27 | 2 | 0 | 12 | 9 | 3.52 | 1.7 | 70.4 | 2.16259 | اتفق | 8 |
| 8 | 9 | 7 | 14 | 13 | 7 | 2.96 | 1.3 | 59.2 | -0.21754 | محايد | 9 |
| 2 | 2 | 7 | 14 | 18 | 9 | 2.5 | 1.06 | 50 | -3.33491 | لا اتفق | 10 |
| 4 | 6 | 8 | 3 | 19 | 14 | 2.46 | 1.36 | 49.2 | -2.80721 | محايد | 11 |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS).

التحليل الكيفي

1. السؤال رقم (6) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة اثبات ايرادات الشركة في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (91.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق بشدة) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات الايرادات في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
2. السؤال رقم (1) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة الموجودات الثابتة في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (88.4%) من العينة قد اجابوا (اتفق بشدة) حول انه يمكن التأكد من صحة الموجودات الثابتة في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.

3. السؤال رقم (9) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة اثبات ما يخص الفترة الحالية من ايرادات ومصروفات في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (76 %) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات ما يخص الفترة من ايرادات ومصاريف الفترة في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
4. السؤال رقم (7) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة اثبات مصروفات الشركة في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (75.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات المصروفات المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
5. السؤال رقم (10) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على تأكيد المخرجات المحاسبية من وجه نظر المستفيدين) نرى ان نسبة (73.6%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن تأكيد وزيادة الثقة في المخرجات المحاسبية للمستفيدين من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
6. السؤال رقم (3) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من ان الشركة اتبعت سياسات محاسبية ثابتة في تسجيل بنود القوائم المالية) نرى ان نسبة (72.8%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه فيما اذا كانت الشركة تستخدم نفس السياسات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
7. السؤال رقم (11) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على ازالة الشكوك وعدم التأكد لدى مستخدمي المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (71.2%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه استخدام الاجراءات التحليلية يزيل الشكوك في المخرجات المحاسبية.
8. السؤال رقم (5) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة اثبات الارباح والخسائر الرأسمالية في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (70.4%) من العينة قد اجابوا (اتفق) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات الارباح والخسائر الرأسمالية في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
9. السؤال رقم (8) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية في اعداد القوائم المالية) نرى ان نسبة (59.2%) من العينة قد اجابوا (محايد) حول انه يمكن معرفة فيما اذا كانت الشركة تستخدم المعايير المحاسبية في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
10. السؤال رقم (2) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة تسجيل مطلوبات الشركة في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (50%) من العينة قد اجابوا (لا اتفق) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات المطلوبات في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية.
11. السؤال رقم (4) الذي يمثل (يساعد تطبيق الاجراءات التحليلية على التأكد من صحة اثبات حقوق الملكية في المخرجات المحاسبية) نرى ان نسبة (49.2%) من العينة قد اجابوا (محايد) حول انه يمكن التأكد من صحة اثبات حقوق الملكية في المخرجات المحاسبية من خلال استخدام الاجراءات التحليلية .

جدول 4: يمثل الاحصاء الوصفي للنتائج الخاصة بالمحور الثاني ككل

| المتوسط | الانحراف | النسبة | اتجاه العينة |
|---------|----------|--------|--------------|
| 3.54 | 1.44 | 70.8 | اتفق |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS).

وجد ان نسبة (70.8%) من العينة كانت اجاباتهم باتجاه اتفق حول اسئلة المحور الاول وبأنحراف (1.44) الذي يعد جيداً بالمقارنة مع القيمة الجدولية للانحراف عند حجم عينة (50) وبدرجة معنوية (0.05).

الاستنتاجات:

توصلت الدراسة الى ما يأتي:

1. إن الاجراءات التحليلية للتدقيق تستخدم في جميع مراحل عملية التدقيق.
2. يمكن للمدقق ان يكتشف التحريفات في المخرجات المحاسبية عن طريق استخدام الاجراءات التحليلية.
3. تساهم الاجراءات التحليلية في رفع كفاءة كل من عملية التدقيق والمخرجات المحاسبية.

4. يساهم تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية في معرفة اي من بنود القوائم المالية ذو اهمية اعل .
5. يساهم تطبيق اجراءات التدقيق التحليلية في التأكد من صحة اثبات كل من ايرادات ومصروفات الوحدة لضمان عدم القيام بأدرة أرباحها.

التوصيات:

استناداً الى الاستنتاجات توصي الدراسة بما يأتي:

1. يجب على المدقق ان يكون على معرفة تامة بالإجراءات التحليلية ومتى تستخدم.
2. زيادة استخدام الاجراءات التحليلية من قبل المدققين وفي جميع مراحل عملية التدقيق.
3. ضرورة اقامة دورات تدريبية لموظفي التدقيق بخصوص الاجراءات التحليلية.
4. يوصي بأستخدام اجراءات التدقيق التحليلية لغرض ضمان عدم قيام ادارة الوحدة بأسلوب ادارة الارباح.
5. يجب على المدقق ان يواكب التطورات في تكنولوجيا المعلومات واستخدام احدث الاساليب في عملية التدقيق.

المصادر

1. Abdul, Waad Hadi, Hamdan, Khawla Hussain, 2018, the use of analytical procedures in accordance with the International Auditing Standard 520 in verifying the continuity of joint-stock companies, Karbala Conference.
2. Al-Abdali, Sari Hamed, 2011, The importance of using analytical procedures in the stages of auditing by financial controllers, an unpublished master's thesis, Jordan, Middle East University.
3. Al-Kubaisi, Abdel-Sattar Abdel-Jabbar, 2008, Evaluation of the effectiveness of analytical procedures for auditing the financial statements of public shareholding companies, a field study in auditing offices and companies in Jordan, Anbar University Journal of Economic and Administrative Sciences, Issue 2.
4. Al-Makhadmah, Ahmed Abdel-Rahman and Al-Rasheed, Hakim, 2007, The importance of applying analytical auditing procedures in raising the efficiency of the performance of the auditing process, The Jordanian Journal of Business Administration, Vol. 3, No.4.
5. Al-Nawaisa, Muhammad Ibrahim, 2008, the extent of application of analytical procedures in auditing accounts, a field study from the point of view of the external auditor in Jordan, Studies of Administrative Sciences, Vol. 35, No. 1.
6. Arab, Muhammad Khair Mounir, 2015, The Role of Analytical Procedures in Detecting Material Misstatements in Financial Statements, An Applied Study, Unpublished Master Thesis, University of Damascus, Syria.
7. Hadab, Fatima Fazaa and Jassim, Laila Abd, 2020, the importance of using analytical review procedures in detecting creative accounting, Journal of Economic and Administrative Sciences, Vol. 26, Issue 121.
8. Jumaa, Ahmed Helmy, 2011, Management Accounting, Planning, Control and Decision Making, first edition, Jordan, Dar Safaa for Publishing and Distribution.
9. Kieso, Donald; Weygandt, Jerry; Kimmel, Paul, 2014, Financial Accounting, 13th update package, John Wiley & sons, USA
10. Muhammad, Jewar Ahmed Salar, 2006, The importance of the quality of accounting information in the financial statements, a study of a sample of employees in the organizations of Erbil Governorate, an unpublished master's thesis, University of Mosul.
11. Siham, Kurdudi, et.al., 2018, The effectiveness of analytical review methods and their role in improving the performance of the audit process, Journal of In-depth Economic Studies, Vol. 7.