

دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات

المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي بالسودان

د. هدى دياب أحمد صالح*

المستخلص:

يهدف هذا البحث إلى معرفة وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي بدور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي لشركات المساهمة العامة، تمثلت مشكلة البحث في أن أساليب المراجعة التحليلية لم تجد الأهتمام الكافي من قبل المراجعين بصفة عامة ومن مراجعي شركات المساهمة بصفة خاصة وادخالها وتصميمها من ضمن برنامج عمليات المراجعة، وايضا لم تجد حظا وافرا في الأدبيات من ناحية تفصيل أي الاساليب أفضل لإستخدامه في المجال المعين من إجراءات المراجعة لمراجعة شركات المساهمة العامة ولتعزيز أدلة الاثبات بطريقة أكثر علمية ودقة واستخدام ذلك في تقييم الأداء المالي والأداء المحاسبي لشركات المساهمة العامة، واستخدمت في البحث لجمع البيانات أداة الإستبانة تم توزيع (50) استبانة على مراجعي ديوان المراجعة القومي رجعت بنسبة (100%)، واستخدم في التحليل برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) من خلال إعداد الجداول التكرارية والمتوسط الحسابي ومربع كائ تربيع ومستوى المعنوية لإيجاد درجة الاختلاف بين إجابات أفراد عينة البحث، وتوصل البحث لمجموعة من النتائج منها: أن أفراد عينة البحث اتفقت على أن الأسلوب الإحصائي يعد من أنسب الأساليب لإستخدامه في المراجعة لتقويم الأداء المالي في شركات المساهمة العامة، والأسلوب الإجرائي من أنسب الأساليب لإستخدامه في المراجعة لتقويم الأداء المحاسبي و كما أوصى البحث بمجموعة من

* استاذ المحاسبة المشارك -كلية العلوم الإدارية - جامعة أم درمان الإسلامية

التوصيات منها: يجب استخدام الأساليب الإحصائية في مراجعة الأداء المالي وذلك لتقويم الأداء المالي واستخدام الأسلوب الإجرائي لتقويم الأداء المحاسبي.

Abstract:

This research aims at knowing the opinion of the auditors of the National Audit Bureau regarding the role of Analytical Audit Methods in evaluating the financial and accounting performance of public shareholding companies, The problem of research was that the methods of analytical audit did not find sufficient attention by the auditors in general and the auditors of the joint stock companies in particular and their introduction and design within the program of audits, In addition, it did not find a lot of good literature in terms of the best methods to use in the specific field of audit procedures to audit the public shareholding companies and to strengthen evidence in a more scientific and accurate manner and use it in evaluating the financial performance and accounting performance of public shareholding companies, The questionnaire was distributed by 50%. The questionnaire was distributed by (100%). The Statistical Package Program (SPSS) was used in the analysis by preparing the repetitive tables, the arithmetic mean, the quadratic box and the moral level to find the degree of difference between answers of the research sample, The research reached a number of results, including: The members of the research sample agreed that the statistical method is one of the most appropriate methods to be used in the audit to evaluate the financial performance in the public shareholding companies, the method is one of the most appropriate methods to be used in the audit to evaluate the accounting performance. The research also recommended a set of recommendations including: The use of statistical methods in reviewing financial performance in order to evaluate financial performance and use the procedural method to evaluate accounting performance.

المقدمة :

إن شركات المساهمة العامة أصبحت تلعب دوراً كبيراً في الحياة الإقتصادية، نتيجة لقيامها بالعديد من العمليات المالية وغير المالية الضخمة، لذلك فإن قوة أداء تلك الشركات المالي والمحاسبي يعد من المؤشرات الهامة لمعرفة مدى صحة المعلومات المفصح عنها، في الماضي كان ينظر للربح كمقياس لقوة أداء الشركات، لأنه يتيح للشركة توزيع جزء من تلك الأرباح للمساهمين، حيث أصبح الربح ليس مقياساً لقوة الشركة المالية والمحاسبية، (بالرغم من أنه من أهم العناصر للمحافظة على رأس المال)، أما في الوقت الحالي ينظر لقدرة تلك الشركات المالية وقيامها بأداء أعمالها من خلال قوة أدائها المالي مثل عدم وجود فشل أو تعثر مالي في الحسابات، وثبات والتزام بالمبادئ المحاسبية، لذلك فإن مراجعة الأداء المالي والمحاسبي بأساليب تحليلية أكثر عمقا من أهم العوامل التي لها دور في تحقيق تقويم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة، ويلاحظ بأن أساليب المراجعة التحليلية لم تحظي بالأستخدام الكافي في تقويم الأداء المالي والمحاسبي من عمليات المراجعة، بل كان يستخدم التحليل بواسطة النسب المالية أو أي مؤشرات أخرى، أو كإجراءات جوهريّة، أو كنظرة شاملة في نهاية المراجعة.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في أن اجراء المراجعة العامة لمراجعة الأداء المالي والمحاسبي لشركات المساهمة العامة اصبح لا يساعد على اكتشاف المشاكل المالية والمحاسبية ومن ثم تقويم الأداء المالي والأداء المحاسبي لتلك الشركات، لذا يمكن صياغة مشكلة البحث في خلال الأسئلة التالية: هل لاساليب المراجعة

التحليلية دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في مراجعة شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي؟، وما هو الاسلوب المناسب من اساليب المراجعة التحليلية الذي يتناسب مع تقييم الأداء المالي والأداء المحاسبي لكي يعزز عملية المراجعة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي؟.

أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث في تسليط الضوء على:

- تعريف أساليب المراجعة التحليلية في الأدبيات.
- دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في مراجعة شركات المساهمة.
- أي أساليب المراجعة التحليلية له دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

فرضيات البحث:

تمثلت فرضيات البحث في الآتي:

- الفرضية الأولى: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية له دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.
- الفرضية الثانية: أن أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية له دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

الفرضية الثالثة: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية له دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

الفرضية الرابعة: أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة له دور في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

أهمية البحث:

أولاً: أهمية البحث العلمية: تتبع أهمية البحث العلمية من أهمية اساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي لشركات المساهمة العامة. ثانياً: أهمية البحث العملية: يعتبر البحث اضافة في مجال المراجعة العملي لأنه يعكس وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي عن دور اساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي، واي تلك الاساليب الانسب في تقييم الأداء المالي والمحاسبي لشركات المساهمة العامة.

مناهج البحث:

اتبع البحث المنهج الاستنباطي لوضع فرضيات البحث والمنهج الاستقرائي لتحليل النتائج ومنهج التحليل الوصفي والمنهج التاريخي لحصر الدراسات السابقة.

أدوات البحث:

استخدمت أداة الإستبانة كأداة رئيسية في جمع البيانات الأولية.

حدود البحث :

الحدود الزمنية : فترة البحث 2019

الحدود المكانية: الخرطوم: ديوان المراجعة القومي

الحدود البشرية: مراجعي ديوان المراجعة القومي.

ثانياً: الدراسات السابقة:

-دراسة: Asare,Wright(2001)

ناقشت الدراسة الإعتبارات المصححة للسلوك الاتصالي لأداء المراجعين في إجراءات المراجعة التحليلية، حيث ترى الدراسة بأن زيادة براعة المراجعين تظهر في إجراءات المراجعة التحليلية حيث يؤدي ذلك إلى زيادة الإتجاهات العملية للمراجعين لإكمال الإختبارات المهمة بالنسبة لإجراءات المراجعة التحليلية مما يحسن أداء سلوك المراجعين.

- دراسة: أبوسمهدانة: (2006):

تناولت هذه الدراسة تقديم اقتراحات لتشجيع مراجعي الحسابات القانونيين في قطاع غزة على استخدام المراجعة التحليلية عند فحص القوائم المالية، كما أوصت على ضرورة اعتماد الجمعيات المهنية على تشجيع مراجعي الحسابات على استخدام الأساليب الحديثة في عملية المراجعة ومنها المراجعة التحليلية.

- دراسة: النوايسة : (2008):

تناولت الدراسة أهمية ومعوقات تطبيق الإجراءات التحليلية في تدقيق (مراجعة) الحسابات من وجهة نظر المدقق (المراجع) الخارجي، بينت الدراسة بأن المدققين (المراجعين) يدركون أهمية جودة التدقيق (المراجعة) باستخدام الإجراءات التحليلية الكمية بنسبة 73%.

- دراسة: المطيري(2011):

هدفت الدراسة إلى بيان مدى التزام مدققي (مراجعي) الحسابات في دولة الكويت بتطبيق متطلبات المعيار (520) الخاص بالإجراءات التحليلية، كما هدفت إلى التعرف على أبرز النسب المالية المستخدمة في الإجراءات التحليلية، من قبل المدققين (المراجعين) في الكويت، وعلى أبرز معوقات استخدام الإجراءات التحليلية في الكويت، واستخدمت الدراسة الاستبانة، وأشارت نتائج الدراسة إلى أنه يتم استخدام الإجراءات التحليلية بشكل مرتفع في مرحلة إنهاء التدقيق (المراجعة)، وجدت الدراسة أن استخدام النسب المالية المعروفة في الإجراءات التحليلية بكثرة في عمليات المراجعة من الأساليب الأخرى، وأن أبرز معوقات استخدام الإجراءات التحليلية تتضمن عدم إلمام بعض المدققين (المراجعين) بالمراجعة التحليلية و/أو عدم قناعتهم بجدواها.

- دراسة: Imoniana,Antunes,Mattos(2012)

تناولت الدراسة العلاقة بين هدف المراجعة ورضى المراجع، دعمت الدراسة بعينة احتمالية كدراسة استكشافية، وأفراد عينة الدراسة تتكون من (28) مراجع، وهم يمثلون خريجون في مرحلة البكالوريوس ومرحلة الماجستير في جامعة البرازيل، سوف تستفيد منهم البيوت الكبيرة للمراجعة (الخمسة الكبار)، وبحثت الدراسة العديد من الأسئلة منها: لماذا تعتبر مؤهلات المراجع المحك الرئيسي لحكم المراجع أثناء اختبار خليط من الإجراءات لمقابلة متطلبات الإختبارات الجوهرية للمراجعة، ومن نتائج الدراسة بأن الأهلية المعتمدة للمراجع لأداء إختبارات المراجعة تعتبر المرتكز الأساسي لرضى المراجع.

- دراسة: Pinho(2014)

التضارب في مفهوم الفعالية والكفاءة الذي يجب أن يظهر في المراجعة المالية من خلال حقيقة أن الموارد نادرة، يفترض في المراجعين يكونوا قمة في

التأهيل، وأي انخفاض في تقييم مخاطر الرقابة، يدل على أن المراجع لم يأخذ الوقت الكافي في الأختبارات وقلل من تنفيذ العمليات المطلوبة، في هذه الحالة تكون إجراءات المراجعة التحليلية هي أحسن أداة لدعم رأي المراجع، وهذه الدراسة هي دراسة تطبيقية للمراجعة المالية في البرتغال، وتهدف إلى أي مدى يمكن لتلك الإجراءات التحليلية أن تستخدم في أثناء الإعداد والتنظيم للمراجعة المالية في البرتغال، من خلال مختلف الأوجه المتطلبة في المراجعة، يلاحظ أن النتائج التي توصلت لها الدراسة فيما يتعلق بحجم الشركة محل المراجعة والعمل المهني، بأن المراجعين البرتغاليين يستخدمون الإجراءات التحليلية بطريقة أكثر تكرارية اثنا التخطيط للمراجعة، أكثر من استخدامها في جمع الأدلة وفي تقرير الرأي للمراجع.

- دراة: كردوي: (2015):

تناولت هذه الدراسة دور المراجعة التحليلية المعتمدة على الأساليب الكمية التقليدية والمتطور في تحسين أداء مدقق(مراجع) الحسابات، حيث أظهرت الدراسة بأن المراجعة التحليلية تساهم في إعطاء تحذيرات مهمة حول وجود التلاعب في القوائم المالية واكتشاف الأخطاء الجوهرية.

- دراسة: Kritzinger(2015)

أشارة الدراسة إلى أن المراجعة التحليلية يجب أن تكون جزءا لا يتجزأ من إجراءات المراجعة العامة، لأن لدى المراجعة التحليلية القدرة على زيادة كفاءة وفعالية المراجعة العامة في جمع إدلة الاثبات، كما تناولت الدراسة مدى استخدام مراجع جنوب افريقيا للمراجعة التحليلية في عملية المراجعة، وهل مراجع جنوب افريقيا يدرك أهمية المراجعة التحليلية، وهل يطبق اساليب

المراجعة التحليلية في كل أوجه المراجعة، ومن أهم نتائج الدراسة أن للمراجعة التحليلية أهمية في تحقيق الكفاءة والفعالية في عملية المراجعة.

- دراسة: (Khansalar,Lari,Zarei (2015)

في عام 1394 اشار بحث أن هنالك عوامل مؤثر في استخدام اساليب المراجعة التحليلية في المراجعة الخارجية، وهذه الدراسة بحثت من خلال اختبارها لفرضيات الدراسة أن إجراءات المراجعة التحليلية استخدمت بفعالية في أثناء تطبيق خطوات المراجعة الخارجية، وأوضحت أيضا أن من أكثر العوامل المؤثرة في استخدام المراجعة التحليلية هي حجم المؤسسة والنظام المحاسبي وفعالية الرقابة الداخلية.

- دراسة: (Gallizo(2016 :

هدفت هذه الدراسة الى توضيح العلاقة بين رأي المراجع في رأيه المحايد لمدى استمرارية المنشأة ومميزات الشركة التي يقوم بمراجعتها، من خلال استخدام المراجعة التحليلية في إبراز الضعف المالي للشركة. يلاحظ بأن الدراسات السابقة تناولت المراجعة التحليلية من ناحية أهميتها بالنسبة لعملية المراجعة سواء تم استخدامها في المراجعة الداخلية أم في المراجعة الخارجية، وتعتبر تلك الدراسات أن المراجعة التحليلية من أهم الأدوات التي تزيد من فعالية المراجعة، وفي اكتشاف الغش في القوائم المالية، وفي التحليلات الجوهرية، دون تفصيل في اساليب المراجعة التحليلية، بينما هذه الدراسة تناولت أساليب المراجعة التحليلية بطريقة تفصيلية لأنواع أساليب المراجعة التحليلية الملائمة للمجال المعين لعملية المراجعة لمعرفة دورها في تقييم الأداء المالي والأداء المحاسبي من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

الإطار المفاهيمي للبحث:

أولاً: مفهوم وتعريف أساليب المراجعة التحليلية:

أول وصف للمراجعة التحليلية ظهر من طرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانوني (AICPA) في بيان معيار المراجعة رقم (54) في عام 1970، ثم تغير مصطلح إجراءات المراجعة التحليلية إلى إجراءات تحليلية من قبل الولايات المتحدة في بيان المعيار رقم (56) (كردودي، ص 3).

ولقد أشار المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في بيان معيار المراجعة (SAS 23) الصادر سنة 1978م إلى أن إجراءات المراجعة التحليلية عبارة عن مجموعة من الإختبارات التي تم تطبيقها على البيانات المالية، من خلال دراسة ومقارنة العلاقات بين هذه البيانات (كردودي ، ص 3).

كما عرفت الإجراءات التحليلية بأنها عملية تقييم للمعلومات المالية أجرتها دراسة للعلاقات المقنعة بين كل من البيانات المالية وغير المالية، وتشمل الإجراءات التحليلية كذلك بحث التقلبات والعلاقات التي تم تحديدها والتي لا تتفق مع المعلومات الأخرى المناسبة أو تتحرف إلى حد كبير عن المبالغ التي يتم التنبؤ بها (جمعة، 2009. ص 137).

يلاحظ من تلك التعريفات بأن المراجعة التحليلية وتسمى أحيانا بالإجراءات التحليلية بأنها تقوم بدراسة الاتجاهات ومقارنة العلاقات بين البيانات من أجل اكتشاف الأخطاء غير العادية أو الشاذة الموجودة بالقوائم المالية، دون تفصيل أي أساليب المراجعة التحليلية يمكن أن تكتشف الانحرافات وأيها يمكن أن تساهم في التنبؤ المستقبلي، كما عرفت إجراءات المراجعة التحليلية بأنها اختبار تدقيق جوهري لمعلومات المالية وغير المالية وذلك باستخدام أساليب وأدوات

مختلفة، يتم عن طريق دراسة ومقارنة العلاقات الواضحة والمتوقعة بين البيانات المالية وغير المالية وذلك باستخدام أساليب مختلفة (جمعة، 2009، ص 7). يلاحظ بأن ذلك التعريف ذكر بان المراجعة التحليلية عبارة عن أساليب وأدوات مختلفة، وأيضا دون أن يبين ذلك التعريف ما نوع تلك الاساليب أو الأدوات. لذلك يرى بعض الكتاب (النوايسة، ص 93) بأن الإجراءات التحليلية سواء بموجب المعيار (520) أو المعيار (SAS 23) فإنها تتضمن دراسة ومقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع:

- المعلومات في الفترة السابقة.
- النتائج المتوقعة مثل الموازنات التخطيطية.
- المعلومات المماثلة والسائدة في القطاع أو المشاريع الأخرى في نفس القطاع ذات الأحجام المتساوية .

أن الاسترشاد بمعيار المراجعة (56) الأمريكي الذي يهدف إلى تطبيق المراجعة التحليلية وخاصة استخدام أسلوب العينة الإحصائية، تشغيل البيانات المالية، والمراجعة التحليلية التي تقوم على استخدام التحليل المالي، عن طريق النسب المالية تحليل الإتجاه تحليل الانحدار والتخطيط المالية وأيضا السلاسل الزمنية وكذا الشبكات العصبية (النوايسة، ص 93)، من ذلك بين المعيار الأمريكي بأن المراجعة التحليلية ليست هي المقارنة بالنسب المالية، بل هنالك اساليب أخرى ترك للمراجع حرية إختيارها.

يدل ذلك بان للمراجعة التحليلية أو إجراءات المراجعة التحليلية أساليب يمكن أن تستخدم بطريقة علمية من قبل المراجع لزيادة كفاءة عملية المراجعة وإكتشاف الاخطاء الجوهرية في الحسابات المالية وغير المالية.

يؤكد ذلك أحد الكتاب (ACCA,2010.P62) حيث ذكر بأن هنالك العديد من الأساليب والأنواع للمراجعة التحليلية تستخدم في مراجعة الإجراءات الجوهرية، التي تؤثر في التنبؤات المستقبلية، لذلك يختار المراجع الأساليب التي تتوافق مع أهداف المراجعة (مثل الغرض من المراجعة).

والمراجعة التحليلية يمكن أن تستخدم في كافة عمليات المراجعة عند:

□ عملية التخطيط للمراجعة

□ عند الإنتهاء من أعمال المراجعة.

يرى أحد الكتاب (Imoniang ، Stephanie,P302) بأن من العوامل المهمة لزيادة فعالية المراجعة إختيار أسلوب من أساليب المراجعة التحليلية الذي يلائم عمليات الإختبار أو المراجعة.

وأكد المعيار (520) على أنه يجب على المراجع أن يطبق الإجراءات التحليلية على أنه إجراءات تقييم المخاطر للحصول على فهم للمنشأة وبيئتها (جمعة، ص137)، وهذه البيئة يقصد بها الأداء المالي والأداء المحاسبي من خلال العمليات التي تقوم بها شركات المساهمة العامة.

المراجعة التحليلية تستخدم كأجراء اساسي لايجاد أدلة الإثبات للمراجع التي لها مصداقية وموثوقية، لذلك فأن الإجراءات التحليلية تساعد المراجع في وضع شكل وملخص كلي ما اذا كانت القوائم المالية متوافقة مع فهم المراجع لعمل الشركة (Kritzinger ,2017,P.248).

من أهم معوقات عدم استخدام أساليب المراجعة التحليلية :

- انخفاض مستوى الدورات التدريبية للمراجعين.

- انخفاض مستوى أدراك المراجعين لأهمية استخدام المراجعة الخارجية التحليلية.
 - تدني مستوى أدراك المراجعين لمتطلبات المعيار الدولي (520) (فريط, 2009, ص 446).
 - الإجراءات التحليلية: يعد أحد نوعي اختبارات التحقق اللازمة للحصول على أدلة وقرائن الإثبات، وهي تهدف إلى التحقق من مدى معقولية القيمة لأحد عناصر القوائم المالية في ضوء القيمة التي يتوقعها المدقق (المراجع) لنفس العنصر (كردوردي، ص 13)، هذا يحتاج لمراجع له تأهيل عالي في مواضيع متعددة.
 - عدم وجود معايير ومؤشرات مقبولة عموماً للمراجعة التحليلية تخدم مراجعة الكفاءة.
 - زيادة تكلفة المراجعة التحليلية لأنها تحتاج لكادر أكبر ووقت أطول.
 - التخصص في مواضيع غير محاسبية، مثل الإحصاء، والإدارة والقانون، وهو أمر غير ممكن توفره لدى المراجع العادي (فريط، ص 31).
 - يرى أحد الكتاب بأن إجراءات المراجعة التحليلية في مكاتب دولة الكويت يجب تعميمها لما لها من أثر على رفع مستوى كفاءة عمليات المراجعة المحاسبية (عيد المطيري، 2011، ص 113).
- ثانياً: أنواع وأساليب المراجعة التحليلية:**
- أهم أنواع وأساليب المراجعة التحليلية التي كانت ومازالت تستخدم في عمليات المراجعة هي النسب المالية والمقارنة عن طريقها لأداء الشركات المالي.

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

ولكن هنالك العديد من الاساليب غير المستخدمة في عمليات المراجعة منها الاساليب الاحصائية والاساليب الوصفية خاصة في الأداء غير المالي. ذكر أحد الكتاب تعزيز لذلك بأن المراجعة التحليلية هي أبرز الأساليب الحديثة (للمراجعة) وفحص القوائم المالية(أبو سنيدة، 2015، ص21). مثل المراجعة الوصفية والإجرائية والإحصائية والمقارنة.

ثالثا: الأداء المالي لشركات المساهمة العامة:

أصبح النمو وتحديد السيولة في شركات المساهمة العامة لا يحددان الأداء المالي لشركات المساهمة العامة، كما بين بأن الحاجة لتحديد الاداء المالي يحتاج للتحليل المستقبلي بالنسبة للعوامل الخارجية مثل إدارة خطر السيولة (2017,P.12 Batchimeg).

نجاح الشركات في السوق هو اعتمادها على تحقيق أرباح وفق المجال الذي تعمل فيه الشركة، التي تعرف بمنطقة الربح، وكيف للشركة أن تضع الشكل المثالي لكي تحقق تلك الأرباح، ولكن اليوم الشركات اصبحت لا تركز على الزبون ولا على الأرباح، وانما أصبحت تركز على مدى استمراريته في السوق (Pretoria، P.102)، والأستمرارية في السوق أصبحت تقاس بقوة الأداء المالي للشركات، مثل توفر السيولة عدم التعثر المالي والفضل المالي.

رابعا: الأداء المحاسبي لشركات المساهمة العامة:

يتمثل الأداء المحاسبي في استخدام معايير واسس وطرق السياسات المحاسبية وفي القياس الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية في شركات المساهمة

العامة، ومدى تنظيم لتلك المبادئ والسياسات والطرق وما يتوافق مع عمليات الشركة.

يرى احد الكتاب بأنه لا يترك للشركات إختيار السياسات المحاسبية حتى لا تتحكم في مقدار وتوقيت ومحتوى معلومات الشركة المالية، واطاف أنه يجب وضع ضوابط تمثل تنظما للسياسات المحاسبية(يوسف،2017،ص142)، لذلك يلاحظ بأن قانون الشركات يلزم الشركات باتباع الاسس والضوابط المنصوص عليها في المعايير الدولية والمحلية لأعداد حساباتها الختامية.

وتقوم عمليات المراجعة من قبل المراجع الخارجي بإثبات مدى تطبيق شركات المساهمة العامة لإجراءات استخدام المعايير والاسس والطرق والسياسات المحاسبية، وايضا التأكد من مدى تطبيق لعمليات القياس والافصاح المحاسبي بطريقة سليمة، وهو مايعرف في ادبيات المراجعة بالحصول على أدلة الاثبات لتأكيد ذلك.

وتأكيدا لذلك ذكر احد الكتاب بان المعايير الدولية(IFRS1) أصدرت أول معيار هو معيار إعداد التقارير المالية وذلك من حيث(حمدان،2009،ص47):

- أن تكون التقارير المالية واضحة وقابلة للمقارنة.
- تكون نقطة بداية لتطبيق المعايير الدولية.
- إضافة لذلك أن تكون عمليات القياس والافصاح متنسقة مع المعايير والاسس المحاسبية.

ولقد تزايد الأهتمام (بالأداء) المحاسبي للشركات كنظام فرعي للمعلومات يهتم بتحديد المعلومات المحاسبية وقياسها وتوصيلها لمتخذي القرارات عن طريق التقارير المالية(عبد السلام،1998،ص18).

ثالثاً: إجراءات الدراسة الميدانية:

أ- مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من مراجعي ديوان المراجعة القومي وعينة البحث تتكون من مراجعي ديوان المراجعة القومي الذين يقومون بمراجعة الشركات العامة، وهي عينة قصدية، عدد (50) مراجع متخصص في مراجعة الشركات العامة.

ب- صدق وثبات الإستبانة:

جدول (1) معامل الصدق والثبات

| معامل الثبات | معامل الصدق | عدد العبارات |
|--------------|-------------|--------------|
| 0.77 | 0.88 | 48 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من جدول (1) ، التحقق من صدق وثبات الإستبانة من خلال معاملات الثبات والصدق وفقاً لألفا كرنباخ، حيث تمثل معامل الثبات (0.77) ومعامل الصدق (0.88) لعدد العبارات الـ (48) عبارة، مما يدل على صدق وثبات استئلة الإستبانة لتحقيق أهداف البحث.

ج- أُستخدم التوزيع التكراري للبيانات الشخصية ومحاور الفرضيات مُدعماً بالرسومات البيانية، ومؤشر ليكرت الخماسي لتحديد الأوزان النسبية لعبارات المحاور ومربع كاي لإختبار عباراتها، كما أُستخدم معامل إرتباط بيرسون لإختبار العلاقة بين محوري أساليب المراجعة التحليلية لتقويم كل من كفاءة الأداء المالي والمحاسبي ومحاور الفرضيات.

ثانياً: تحليل البيانات الشخصية:

أ- النوع:

جدول (2) التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير النوع

| الجنس | التكرار | % |
|---------|---------|------|
| ذكر | 23 | 54.8 |
| أنثى | 19 | 45.2 |
| المجموع | 42 | %100 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (2) أن نسبة (54.8%) من أفراد عينة البحث هم ذكور، ونسبة (45.2%) من أفراد عينة البحث هم إناث، هنالك تقارب بين الذكور والإناث في امتحان مهنة المراجعة.

جدول (3): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير العمر

| الفئات العمرية | التكرار | % |
|----------------|---------|------|
| 39-35 | 10 | 23.8 |
| 44-40 | 8 | 19.0 |
| 54-45 | 14 | 33.3 |
| 59-55 | 8 | 19.0 |
| 60≤ | 2 | 4.8 |
| المجموع | 42 | %100 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019.

يلاحظ من جدول (3) أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث تتراوح أعمارهم بين (54-45) سنة، بينما نسبة (23.8%) من أفراد عينة البحث أعمارهم تتراوح بين (39-35) سنة، ونسبة (19%) من أفراد عينة البحث تتراوح أعمارهم بين (44-40) و (59-55) سنة على التوالي؛ ونسبة (4.8%) من أفراد عينة البحث

| | | |
|--|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية للبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|--|----------------------------|--|

أعمارهم بلغت (60) سنة فما فوق، يدل ذلك بان معلومات البحث ادلا بها من لهم معلومات كافية في الموضوع.

جدول (4) التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير المؤهل العلمي

| المؤهل العلمي | التكرار | % |
|---------------|---------|------|
| بكالوريوس | 29 | 69.0 |
| ماجستير | 12 | 28.6 |
| دكتوراه | 1 | 2.4 |
| المجموع | 42 | %100 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019.

يلاحظ من الجدول (4) أن نسبة (69%) من أفراد عينة البحث من حملة البكالوريوس، بينما نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث من حملة الماجستير، ونسبة (2.4%) من أفراد عينة البحث من حملة الدكتوراه، يدل ذلك بأن أفراد عينة البحث لها معلومات في مجال المراجعة.

جدول (5) التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير المؤهل المهني

| المؤهل المهني | التكرار | % |
|--------------------|---------|------|
| الزمالة السودانية | 15 | 35.7 |
| الزمالة العربية | 1 | 2.4 |
| الزمالة البريطانية | - | - |
| الزمالة الأمريكية | - | - |
| لا توجد | 26 | 61.9 |
| المجموع | 42 | %100 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من جدول (5) التوزيع التكراري لمتغير المؤهل المهني: نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث من حملة الزمالة السودانية، ونسبة (61.9%) من أفراد

| | | |
|--|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية للبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|--|----------------------------|--|

عينة البحث ليست لديهم مؤهلات مهنية، ونسبة (2.4%) من أفراد عينة البحث من حملة الزمالة العربية، بالرغم من أهمية شهادة الزمالات بالنسبة للمراجعين يلاحظ بأنها لم تجد الاهتمام الكافي من قبل المراجعين، وهذا ينعكس على عملية التأهيل الكافية للمراجعين في مجالات المراجعة الحديثة.

جدول (6): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير التخصص الأكاديمي

| التخصص الأكاديمي | التكرار | % |
|------------------|---------|------|
| محاسبة | 35 | 83.3 |
| اقتصاد | 3 | 7.1 |
| إدارة | 1 | 2.4 |
| إحصاء | 1 | 2.4 |
| مصارف | 1 | 2.4 |
| شريعة وقانون | 1 | 2.4 |
| المجموع | 42 | 100% |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (6) التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث وفقاً للتخصص الأكاديمي، أن نسبة (83.3%) من أفراد عينة البحث تخصصهم محاسبة، بينما نسبة (7.1%) من أفراد عينة البحث تخصصهم اقتصاد ونسبة (2.4%) من أفراد عينة البحث تخصصاتهم إدارة أعمال، إحصاء، مصارف، وشريعة وقانون؛ على التوالي، مما يدل على أن إجابات عينة البحث لها مدلولها العلمي.

جدول (7): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث لمتغير سنوات الخبرة

| سنوات الخبرة | التكرار | % |
|---------------------|---------|------|
| > 5 | 2 | 4.8 |
| من 5 إلى أقل من 10 | 8 | 19.0 |
| من 10 إلى أقل من 15 | 1 | 2.4 |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| من 15 إلى أقل من 20 | 15 | 35.7 |
| 20 ≤ | 16 | 38.1 |
| المجموع | 42 | %100 |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (7) التوزيع التكراري لمتغير سنوات الخبرة: أن نسبة (38.1%) من أفراد عينة البحث خبرتهم بلغت (25) سنة فما فوق، بينما نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث خبرتهم تتراوح بين (15-19) سنة، بينما نسبة (19%) من أفراد عينة البحث خبرتهم تتراوح بين (5-9) سنوات، ونسبة (4.8%) من أفراد عينة البحث خبرتهم دون الـ (5) سنوات، ونسبة (2.4%) من أفراد عينة البحث خبرتهم تتراوح بين (10-14) سنة، هذا يدل على أن اجابات أفراد عينة البحث جاءت من أفراد لهم خبرة كافية في مجال المراجعة.

(ب) تحليل عبارات الفرضيات للأداء المالي بالجدول التكرارية:

الفرضية الأولى: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية له دور في تقييم الأداء المالي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول (8) تحليل عبارات الفرضية الأولى: أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية

وتقويم الأداء المالي

| العبارة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|--|------------|------------|------------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقويم الفشل المالي | 15(35.7%) | 18(42.9%) | 8(19.0%) | 1(2.4%) | - |
| تقويم التعتير المالي | 14(33.3%) | 16(38.1%) | 10(23.8%) | 2(4.8%) | - |
| تقويم دوران الأصول | 15(35.7%) | 15(35.7%) | 10(23.8%) | 2(4.8%) | - |
| اكتشاف خطر السيولة | 12(28.6%) | 21(50.0%) | 7(16.7%) | 2(4.8%) | - |
| اكتشاف إدارة الأرباح | 13(31.0%) | 17(40.5%) | 9(21.4%) | 3(7.5%) | - |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من جدول(8):،:

- أن نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة ، بينما نسبة (42.9%) منهم هم موافقون، و نسبة (19%) منهم هم محايدون و نسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الفشل المالي).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (38.1%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون و نسبة (4.8%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم التعثر المالي).

- أن نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة و موافقون على التوالي، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون، و نسبة (4.8%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم دوران الأصول).

- أن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (50%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون، و نسبة (4.8%) منهم هم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف خطر السيولة).

- أن نسبة (31%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، بينما نسبة (40.5%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون و نسبة (7.5%) منهم هم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة

التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف
إدارة الأرباح).

الفرضية الثانية: ان أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية له دور في تقييم
الأداء المالي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان
المراجعة القومي

جدول (9) تحليل عبارات الفرضية الثانية: أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية

وتقويم الأداء المالي

| العبرة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|--|------------|------------|-----------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقويم الفشل المالي | 12 (28.6%) | 19 (45.2%) | 9 (21.4%) | 2 (4.5%) | - |
| تقويم التعثر المالي | 13 (31.0%) | 19 (45.2%) | 7 (16.7%) | 3 (7.1%) | - |
| تقويم دوران الأصول | 14 (33.3%) | 18 (42.9%) | 9 (21.4%) | 1 (2.4%) | - |
| اكتشاف خطر السيولة | 15 (35.7%) | 18 (42.9%) | 8 (19.0%) | 1 (2.4%) | - |
| اكتشاف إدارة الأرباح | 13 (31.0%) | 18 (42.9%) | 9 (21.4%) | 2 (4.8%) | - |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (9) الآتي:

- أن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%)
منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم هم
غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في
مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الفشل المالي).

- إن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة
(45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون
ونسبة (7.1%) منهم هم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم
التعثر المالي).

- إن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (42.9%)
منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم
غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في
مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم دوران الأصول).

- إن نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (42.9%)
منهم هم موافقون، بينما نسبة (19.0%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم
غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في
مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف خطر السيولة).

- إن نسبة (31%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (42.9%)
منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون، ونسبة (4.8%) منهم
غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في
مراجعة شركات المساهمة له دور في اكتشاف إدارة الأرباح).

الفرضية الثالثة: ان أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية له دور في تقييم
الأداء المالي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان
المراجعة القومي

جدول (10) تحليل عبارات الفرضية الثالثة: أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية

في تقييم الأداء المالي

| العبرة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|--|------------|------------|----------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقييم الفشل المالي | 15 (35.7%) | 23 (54.8%) | 3 (7.1%) | 1 (2.4%) | - |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | | العدد الثاني العام 2019 | | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|-----------|--|----------------------|
| - | 3(7.1%) | 4(9.5%) | 21(50.0%) | 14(33.3%) | تقييم التعثر المالي |
| - | 2(4.8%) | 5(11.9%) | 22(52.4%) | 13(31.0%) | تقييم دوران الأصول |
| - | 1(2.4%) | 5(11.9%) | 22(52.4%) | 14(33.3%) | اكتشاف خطر السيولة |
| - | - | 5(11.9%) | 23(54.8%) | 14(33.3%) | اكتشاف إدارة الأرباح |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (10) الآتي:

- أن نسبة (35.7%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (54.8%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (7.1%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الفشل المالي).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (50.0%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (9.5%) منهم هم محايدون ونسبة (7.1%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم التعثر المالي).

- أن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (52.4%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (11.9%) منهم هم محايدون ونسبة (4.8%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم دوران الأصول).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، و نسبة (52.4%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (11.9%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم

غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف خطر السيولة).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (54.8%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (11.9%) منهم هم محايدون على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف إدارة الأرباح).

الفرضية الرابعة: أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة له دور في تقييم الأداء المالي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول (11) تحليل عبارات الفرضية الرابعة: أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة

في تقييم الأداء المالي

| العبارة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|---|------------|------------|-----------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقييم الفشل المالي | 15 (33.7%) | 19 (45.2%) | 7 (16.7%) | 1 (2.4%) | - |
| تقييم التعثر المالي | 13 (31.0%) | 19 (45.2%) | 9 (21.4%) | 1 (2.4%) | - |
| تقييم دوران الأصول | 13 (31.0%) | 21 (50.0%) | 7 (16.7%) | 1 (2.4%) | - |
| اكتشاف خطر السيولة | 14 (33.3%) | 19 (45.2%) | 7 (16.7%) | 1 (2.4%) | 1 (2.4%) |
| اكتشاف إدارة الأرباح | 12 (28.6%) | 19 (45.2%) | 8 (19.0%) | 2 (4.8%) | 1 (2.4%) |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (11) الآتي:

- أن نسبة (33.7%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم

غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الفشل المالي).

- أن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم التعثر المالي).

- أن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم دوران الأصول).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون، ونسبة (4.8%) منهم غير موافقين ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين بشدة على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة لشركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف خطر السيولة).

- أن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (19.0%) منهم هم محايدون، ونسبة (7.5%) منهم غير موافقين ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين بشدة على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف إدارة الأرباح).

(ج) تحليل عبارات الفرضيات للأداء المحاسبي بالجدول التكرارية:

الفرضية الأولى: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جول(12)تحليل عبارات الفرضية الأولى: أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية
في تقييم الأداء المحاسبي

| العبرة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|--|------------|------------|-----------|----------|---------------|
| إن استخدام المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقييم أخطاء القياس المحاسبي | 14 (33.3%) | 21 (50.0%) | 6 (14.3%) | 1 (2.4%) | - |
| تقييم الإفصاح المحاسبي | 14 (33.3%) | 20 (47.6%) | 6 (14.3%) | 2 (4.8%) | - |
| تقييم عدم تطبيق المعايير والاسس المحاسبية | 13 (31.0%) | 23 (54.8%) | 5 (11.9%) | 1 (2.4%) | - |
| تقييم الدورة المستندية | 14 (33.3%) | 19 (45.2%) | 7 (16.7%) | 2 (4.8%) | - |
| اكتشاف وتقييم خطر المراجعة | 14 (33.3%) | 22 (45.2%) | 5 (11.9%) | 1 (2.4%) | - |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (12) الآتي:

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (50.0%) منهم هم موافقين، بينما نسبة (14.3%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم هم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم أخطاء القياس المحاسبي).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقين بشدة، ونسبة (47.6%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (14.3%) منهم هم محايدون ونسبة (4.8%) منهم

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الإفصاح المحاسبي).

- أن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (4.8%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (11.9%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (أن استخدام المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون ونسبة (4.8%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الدورة المستندية).

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة،، ونسبة (52.4%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (11.9%) منهم هم محايدون ونسبة (2%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف وتقييم خطر المراجعة).

الفرضية الثانية: أن أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي
الجدول (13) تحليل عبارات الفرضية الثانية: أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية

في تقييم الأداء المحاسبي

| العبارة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق | لا أوافق بشدة |
|--|------------|------------|-----------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقييم أخطاء القياس المحاسبي | 11 (26.2%) | 23 (54.8%) | 8 (19.0%) | - | - |
| تقييم الإفصاح المحاسبي | 12 (28.6%) | 21 (50.0%) | 9 (21.4%) | - | - |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | | العدد الثاني العام 2019 | | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | |
|---------------------------------------|----------|----------------------------|------------|--|--|
| - | - | 9 (21.4%) | 23 (54.8%) | 10 (23.8%) | تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية |
| 1 (2.4%) | - | 10 (23.8%) | 22 (52.4%) | 9 (21.4%) | تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية |
| - | 1 (2.4%) | 9 (21.4%) | 19 (45.2%) | 13 (31.0%) | اكتشاف وتقييم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2009

يلاحظ من الجدول (13) الآتي:

- أن نسبة (26.2%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (54.8%) منهم هم موافقون بينما نسبة (19.0%) منهم هم محايدون على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم أخطاء القياس المحاسبي).

- أن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (50.0%) منهم هم موافقون بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الإفصاح المحاسبي).

- أن نسبة (23.8%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (54.8%) منهم هم موافقون بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية).

- أن نسبة (21.4%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (52.4%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين بشدة على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية).

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

- أن نسبة (31%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف وتقييم خطر المراجعة).
الفرضية الثالثة: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

الجدول (14) تحليل عبارات الفرضية الثالثة: أسلوب المراجعة التحليلية

الإحصائية في تقييم الأداء المحاسبي

| لا أوافق بشدة | لا أوافق | محايد | أوافق | أوافق بشدة | العبارة |
|--|----------|----------|-----------|------------|---------------------------------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| - | 1(2.4%) | 7(16.7%) | 20(47.6%) | 14(33.3%) | تقييم أخطاء القياس المحاسبي |
| - | 1(2.42%) | 7(16.7%) | 21(50.0%) | 13(31.0%) | تقييم الإفصاح المحاسبي |
| - | 1(2.4%) | 4(9.5%) | 25(59.5%) | 12(28.6%) | تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية |
| - | 1(2.4%) | 7(16.7%) | 24(57.1%) | 10(23.8%) | تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية |
| - | 2(4.8%) | 6(14.3%) | 23(54.8%) | 11(26.2%) | اكتشاف وتقييم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (14) الآتي:

- أن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (47.6%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم أخطاء القياس المحاسبي).

- أن نسبة (31%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (50.0%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الإفصاح المحاسبي).

- أن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (59.5%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (9.5%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية).

- أن نسبة (23.8%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (57.1%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (16.7%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية).

- أن نسبة (26.2%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (54.8%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (14.3%) منهم هم محايدون ونسبة (4.8%) منهم غير موافقين على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف وتقييم خطر المراجعة).

الفرضية الرابعة: أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي.

الجدول (15) تحليل عبارات الفرضية الرابعة: أسلوب المراجعة التحليلية

المقارنة في تقييم الأداء المحاسبي

| العبارة | أوافق بشدة | أوافق | محايد | لا أوافق بشدة | لا أوافق |
|---|------------|------------|------------|---------------|----------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | |
| تقييم أخطاء القياس المحاسبي | 14 (33.3%) | 20 (47.6%) | 8 (19.0%) | - | - |
| تقييم أخطاء الإفصاح المحاسبي | 14 (33.3%) | 18 (42.9%) | 10 (23.8%) | - | - |
| تقييم الالتزام بتطبيق المعايير والأنس المحاسبية | 12 (28.6%) | 20 (47.6%) | 10 (23.8%) | - | - |
| تقييم الالتزام بتطبيق خصائص المعلومات المحاسبية | 11 (26.2%) | 21 (50.0%) | 9 (21.4%) | 1 (2.4%) | - |
| اكتشاف وتقييم خطر المراجعة | 13 (31.0%) | 19 (45.2%) | 10 (23.8%) | - | - |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (15) الآتي:

- إن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقين بشدة، ونسبة (47.6%) منهم هم موافقون بينما نسبة (19.0%) منهم هم محايدون على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة يساعد في تقييم أخطاء القياس المحاسبي).

- إن نسبة (33.3%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (42.9%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم أخطاء الإفصاح المحاسبي).

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

- إن نسبة (28.6%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (47.6%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون على العبارة (إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الالتزام بتطبيق المعايير والأسس المحاسبية).

- إن نسبة (26.2%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (50.0%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (21.4%) منهم هم محايدون ونسبة (2.4%) منهم غير موافقين بشدة على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الالتزام بتطبيق خصائص المعلومات المحاسبية).

- أن نسبة (31.0%) من أفراد عينة البحث هم موافقون بشدة، ونسبة (45.2%) منهم هم موافقون، بينما نسبة (23.8%) منهم هم محايدون على العبارة (أن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في اكتشاف وتقويم خطر المراجعة).

(د) تحليل فرضيات البحث بالوسط الحسابي والوزن النسبي ومربع كاي:

الفرضية الأولى: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية له دور تقويم الأداء المالي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول (16) عبارات الفرضية الأولى: أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية

وتقويم الأداء المالي

| العبارة | الوسط الحسابي | الوزن النسبي (%) | مربع كاي | مستوى المعنوية | الموافقة | ترتيب العبارة |
|--|---------------|------------------|----------|----------------|----------|---------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| تقويم الفشل المالي | 4.12 | 82.4 | 33.26 | 0.0 | م. بشدة | 1 |
| تقويم التعثر المالي | 4.00 | 80.0 | 29.34 | 0.0 | م. بشدة | 3 |
| تقويم دوران الأصول | 4.02 | 80.4 | 30.08 | 0.0 | م. بشدة | 2 |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | | العدد الثاني العام 2019 | | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | | |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|-------|--|------|----------------------|
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 32.15 | 80.4 | 4.02 | اكتشاف خطر السيولة |
| 4 | موافق | 0.0 | 28.17 | 79.0 | 3.95 | اكتشاف إدارة الأرباح |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية، 2019

يلاحظ من الجدول (16) أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الأولى أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.12-3.95) مما يدل على أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الأداء المالي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

الفرضية الثانية : أن أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية له دور في تقويم الأداء المالي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي جدول (17) تحليل عبارات الفرضية الثانية: أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية

وتقويم الأداء المالي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|--|----------|-------------------|----------|---------------------|------------------|----------------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 4 | موافقة | 0.0 | 30.65 | 79.6 | 3.98 | تقويم الفشل المالي |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 29.34 | 80.0 | 4.00 | تقويم التعثر المالي |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 32.65 | 81.4 | 4.07 | تقويم دوران الأصول |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 33.26 | 82.4 | 4.12 | اكتشاف خطر السيولة |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 30.31 | 80.0 | 4.00 | اكتشاف إدارة الأرباح |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (17) أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الثانية أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.12-3.98) مما يدل على أن أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الأداء المالي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

الفرضية الثالثة: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية له دور في تقييم الأداء المالي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول(18)تحليل عبارات الفرضية الثالثة: أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في تقييم الأداء المالي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|---|----------|----------------|----------|------------------|---------------|----------------------|
| إن استخدام أساليب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 39.71 | 84.8 | 4.24 | تقييم الفشل المالي |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 31.23 | 82.0 | 4.10 | تقييم التعثر المالي |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 33.58 | 82.0 | 4.10 | تقييم دوران الأصول |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 37.00 | 83.4 | 4.17 | إكتشاف خطر السيولة |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 42.33 | 84.2 | 4.21 | إكتشاف إدارة الأرباح |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول(18) أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الثالثة أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.10-4.24) مما يدل على أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة له دور في تقييم الأداء المالي، هذا يثبت صحة فرضية البحث. الفرضية الرابعة: أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة له دور في تقييم الأداء المالي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول(19)تحليل عبارات الفرضية الرابعة: أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|---|----------|----------------|----------|------------------|---------------|---------------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 34.29 | 82.8 | 4.14 | تقييم الفشل المالي |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 33.0 | 81.0 | 4.05 | تقييم التعثر المالي |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | | العدد الثاني العام 2019 | | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | | |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|-------|--|------|----------------------|
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 34.97 | 82.0 | 4.10 | تقويم دوران الأصول |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 28.85 | 81.0 | 4.05 | إكتشاف خطر السيولة |
| 4 | موافقة | 0.0 | 26.88 | 78.6 | 3.93 | إكتشاف إدارة الأرباح |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (19) أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الرابعة أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.14-3.93) مما يدل على أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في مراجعة الأداء المالي، هذا يثبت صحة فرضية للبحث.

هـ- تحليل عبارات الفرضيات لأداء المحاسبي:

الفرضية الأولى: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي

جدول (20) تحليل عبارات الفرضية الأولى: أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في

تقويم الأداء المحاسبي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|--|----------|-------------------|----------|------------------------|------------------|---|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 35.74 | 82.8 | 4.14 | تقويم أخطاء القياس المحاسبي |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 32.34 | 82.0 | 4.10 | تقويم الإفصاح المحاسبي |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 37.39 | 82.8 | 4.14 | تقويم عدم تطبيق المعايير والاسس المحاسبية |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 31.49 | 81.4 | 4.07 | تقويم الدورة المستندية |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 37.0 | 83.4 | 4.17 | إكتشاف وتقويم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (20)، أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الأولى أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.17-4.07) مما يدل على أن أسلوب المراجعة

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

التحليلية الإجرائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الأداء المالي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

الفرضية الثانية: أن أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي جدول(21)تحليل عبارات الفرضية الثانية: أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية

في تقييم الأداء المحاسبي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|--|----------|----------------|----------|------------------|---------------|---------------------------------------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 38.98 | 81.4 | 4.07 | تقييم أخطاء القياس المحاسبي |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 37.06 | 81.4 | 4.07 | تقييم الإفصاح المحاسبي |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 38.33 | 80.4 | 4.02 | تقييم تطبيق المعايير والاسس المحاسبية |
| 4 | موافقة | 0.0 | 30.83 | 78.0 | 3.90 | تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 33.00 | 81.0 | 4.05 | إكتشاف وتقييم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول(21)، أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الثانية أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (3.90-4.07) مما يدل على أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب المراجعة التحليلية الوصفية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الأداء المحاسبي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

الفرضية الثالثة: أن أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي جدول(22)تحليل عبارات الفرضية الثالثة: أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية

في تقييم الأداء المحاسبي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|--|----------|----------------|----------|------------------|---------------|---------|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |

| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | | العدد الثاني العام 2019 | | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | | |
|---------------------------------------|---------|----------------------------|-------|--|------|--|
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 34.6 | 82.4 | 4.12 | تقييم أخطاء القياس المحاسبي |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 34.97 | 82.0 | 4.10 | تقييم الإفصاح المحاسبي |
| 1 | م. بشدة | 0.0 | 39.29 | 82.8 | 4.14 | تقييم تطبيق المعايير والأسس المحاسبية |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 36.46 | 80.4 | 4.02 | تقييم تطبيق خصائص المعلومات المحاسبية |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 33.41 | 80.4 | 4.02 | إكتشاف وتقييم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

يلاحظ من الجدول (22)، أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الثالثة أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (4.02-4.14) مما يدل على أن أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقييم الأداء المحاسبي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

الفرضية الرابعة: أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة له دور في تقييم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة من وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة القومي جدول (23) تحليل عبارات الفرضية الرابعة: أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في

تقييم الأداء المحاسبي

| ترتيب العبارة | الموافقة | مستوى المعنوية | مربع كاي | الوزن النسبي (%) | الوسط الحسابي | العبارة |
|---|----------|-------------------|----------|---------------------|------------------|--|
| إن استخدام أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في: | | | | | | |
| 1 | م. بشدة | 0.00 | 37.39 | 82.8 | 4.14 | تقييم أخطاء القياس المحاسبي |
| 2 | م. بشدة | 0.0 | 34.97 | 82.0 | 4.10 | تقييم أخطاء الإفصاح المحاسبي |
| 4 | م. بشدة | 0.0 | 35.89 | 81.0 | 4.05 | تقييم عدم الإلتزام بتطبيق المعايير والأسس المحاسبية |
| 5 | موافقة | 0.0 | 30.65 | 79.6 | 3.98 | تقييم عدم الإلتزام بتطبيق خصائص المعلومات المحاسبية |
| 3 | م. بشدة | 0.0 | 35.39 | 81.4 | 4.07 | إكتشاف وتقييم خطر المراجعة |

المصدر: إعداد من الدراسة الميدانية 2019

[يلاحظ من الجدول (23)، أن مستوى المعنوية لكل عبارات الفرضية الرابعة أقل من (0.05) والوسط الحسابي بين (3.98-4.14) مما يدل على أن أسلوب المراجعة التحليلية المقارنة في مراجعة شركات المساهمة العامة له دور في تقويم الأداء المحاسبي، هذا يثبت صحة فرضية البحث.

رابعاً: النتائج والتوصيات:

أ- النتائج:

- توصل البحث للعديد من النتائج : فمن وجهة نظر مراجعي ديوان المراجعة العامة:
- اساليب المراجعة التحليلية تعتبر من العوامل المهمة في عملية مراجعة شركات المساهمة العامة لزيادة فعالية المراجعة.
 - أن استخدام اساليب المراجعة التحليلية في عمليات المراجعة لها دور في تقويم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة.
 - يعتبر أسلوب المراجعة التحليلية الإحصائية من أنسب الاساليب التي له دور في تقويم الأداء المالي في شركات المساهمة العامة، خاصة في تقويم الفشل المالي والتعثر المالي.
 - يعتبر أسلوب المراجعة التحليلية الإجرائية من أنسب الأساليب التي لها دور في تقويم الأداء المحاسبي في شركات المساهمة العامة، خاصة في تقويم الالتزام بالمبادئ والأسس المحاسبية.

ب- التوصيات:

- توصل البحث للعديد من التوصيات:
- الأهتمام الكافي بتأهيل المراجعين في مجالات المحاسبة والمراجعة المختلفة سواء من قبل الدولة أم من قبل المراجع نفسه.
 - يجب استخدام أساليب المراجعة التحليلية في كل عمليات المراجعة.

| | | |
|---------------------------------------|----------------------------|--|
| مجلة العلوم الإدارية لبحوث العلمية | العدد الثاني العام 2019 | دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة |
|---------------------------------------|----------------------------|--|

- يجب تمرين المراجعين على أساليب المراجعة التحليلية وخاصة الاسلوب الاحصائي.
- يجب إدخال اساليب المراجعة التحليلية من ضمن مقرارات المحاسبة والمراجعة بالجامعات السودانية.
- ضرورة عمل العديد من البحوث المستقبلية عن أساليب المراجعة التحليلية في مجالات المراجعة لإكتشاف مدى ملائمتها للغرض المعين في المراجعة.

المراجع:

- د. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية، عمان، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، 2009.
- سهام كردوي، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية بشكرة، 2015،
- عائشة موسى محمد يوسف، تنظيم الطرق والسياسات المحاسبية وأثره على تعظيم قيمة المنشأة وترشيد القرارات الإدارية ، دراسة ميدانية بالتطبيق على بعض الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، (مج 7)، (27ع)، 2017.
- عصام فريط، مدى استخدام إجراءات المراجعة التحليلية في الجمهورية السورية، جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (25) العدد(1)، 2009.
- مأمون حمدان، دور معايير المحاسبة الدولية، دمشق، كانون الأول، 2009.
- محمد إبراهيم الثوابيسة ، مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات دراسة ميدانية من وجهة نظر المقق الخارجي في الأردن، 2008

- محمد عايش عيد المطيري، مدى إلتزام مكاتب التدقيق في دولة الكويت بالإجراءات التحليلية المنصوص عليها في معيار التدقيق الدولي رقم (520)، كلية إدارة الأعمال جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير، 2011.
- محمود إبراهيم عبد السلام، رؤية المستثمرين للتقارير المالية للشركات المساهمة المصرية، مطبعة الإشعاع الفنية، 1998.
- نادية عبد المجيد أبو سنيده، دور المراجعة التحليلية في تقليص فجوة التوقعات في بيئة التدقيق من وجهة نظر المحاسب القانوني ف يقطاع غزة، الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة، رسالة ماجستير، غير منشورة، 2015.
- نيفين عبدالله أبو سميهدانة ، مجالات مساهمة استخدام المراجعة التحليلية في تخطيط وأداء عملية المراجعة، 2006.
- Bayaraa Batchimeg, Financial Performance Determinants of Organizations: The case of Mongolian Companies, Journal of Competitiveness, Vol,9, September, 2017.
- Carlos Pinho, The Usefulness of Analytical Procedures- An Empirical Approach in The Auditing Sector in Portugal , Lisbon ,Portugal. Jooin Institution, Universidade Aberta, 2014
- J.Kritzinger&K.Barac, The application of analytical procedures in the audit process, Asoth African perspective, South African Business Review, Vol. 21, 2017.
- Joshua Onome Imoniang, Maria Thereza P-Antunes Stephanie Martins Mattos, Ernani Maciel, The analytical Review Procedures\ In Audit: An Exploratory Study, Advances Scientific and Applied Accounting São Paulo, V,5,n.2.2012.
- Joes Luis Gallizo, An analysis of determinants of going concern Audit Opinion : Evidence From Spain Stock Exchange, Universitat de Lleida, 2016

| | | |
|--|----------------------------|--|
| دور أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي في شركات المساهمة العامة | العدد الثاني العام 2019 | مجلة العلوم الإدارية للبحوث العلمية |
|--|----------------------------|--|

- Stephen K. Asare, Arnold Wright, Design Considerations for Research on Analytical Procedures, International Journal of Accounting, Management Audit Ltd.2001. .
- Jana Kritzinger, The Application of Analytical Procedures In The Audit Process MCom In Auditing University of Pretoria, Faculty of Economic and Management Sciences ,2015.
- Ehsan Khansalar, Mahmoud Lari Dasht, Bayaz,Jauacl Zarei, Influential Factors on Analytical Methods in External Audit ,International Journal of Economics and Finance,Canadian Center of Science and Education,VoL,7,No.11,2015.
- ACCA, Relevant to ACCA Qualification, Papers F8 and P7 and CATpaper8, Analytical Procedures, Student Accounting, Issue,2010.P62.