Al-Farouk journal of sciences
Volume (2), Issue (3) (JUNE, 2026)
ISSN: 3135-2359

مجلة الفاروق للعلوم
المجلد (2) ملحق العدد 3 يونيو 2026
ردمد: 3135-2359

تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية
دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بطرابلس

نورالدين فرج علي نصر
عضو هيئة تدريس بالمعهد العالي للعلوم والتقنية - سوق الخميس امسيحل - ليبيا

The Adoption of Analytical Procedures by Libyan External Auditors

Nouriddin Faraj Ali Nasr
Faculty Member, Higher Institute of Science and Technology - Souq Al-Khamis, Amsehel
nur.alddin@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2026/05/24 تاريخ المراجعة 06/16/ 2026 تاريخ القبول:2026/06/28- تاريخ النشر: 07/16/ 2026

المستخلص:
هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية في ضوء متطلبات معايير المراجعة الدولية، وبيان دور كل من الخبرة والتأهيل المهني، والتدريب المهني، والثقة المهنية في تعزيز هذا التبني. كما سعت الدراسة إلى الوقوف على مدى استخدام المراجعين الخارجيين للإجراءات التحليلية في مختلف مراحل عملية المراجعة، وأهميتها في تحسين جودة الأداء المهني وجودة عملية المراجعة الخارجية.
اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة وأهدافها، واستخدمت الاستبانة أداةً رئيسةً لجمع البيانات من عينة من المراجعين الخارجيين الليبيين. وقد تم توزيع (150) استبانة، واستردادها بالكامل، بينما بلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل الإحصائي (120) استبانة، بنسبة صلاحية بلغت 80% ولتحليل البيانات، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS، والاعتماد على الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية، والتي شملت التكرارات، والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، واختبار (One-Sample T-Test) لاختبار فرضيات الدراسة.
أظهرت نتائج الدراسة أن المراجع الخارجي الليبي يتبنى الإجراءات التحليلية بدرجة مرتفعة، كما كشفت النتائج عن وجود أثر إيجابي ذي دلالة إحصائية لكل من الخبرة والتأهيل المهني، والتدريب المهني، والثقة المهنية في تعزيز مستوى تبني الإجراءات التحليلية، حيث جاءت جميع قيم مستوى الدلالة الإحصائية أقل من (0.05)، مما أدى إلى قبول جميع فرضيات الدراسة. كما بينت النتائج أن الثقة المهنية جاءت في المرتبة الأولى من حيث مستوى التأثير، تلتها التدريب المهني، ثم الخبرة والتأهيل المهني، وهو ما يؤكد أهمية هذه العوامل في دعم الاستخدام الفعّال للإجراءات التحليلية وتحسين جودة المراجعة الخارجية.
وفي ضوء النتائج، أوصت الدراسة بضرورة تعزيز تطبيق الإجراءات التحليلية في جميع مراحل عملية المراجعة، وتكثيف برامج التدريب المهني للمراجعين الخارجيين، وتشجيعهم على الحصول على المؤهلات والشهادات المهنية، ودعم استخدام التقنيات الحديثة في تنفيذ الإجراءات التحليلية، إضافة إلى تفعيل دور الجهات المهنية والرقابية في نشر ثقافة الالتزام بمعايير المراجعة الدولية، بما يسهم في تطوير مهنة المراجعة الخارجية والارتقاء بجودة التقارير المالية في ليبيا.
الكلمات المفتاحية: تبني الإجراءات التحليلية، المراجع الخارجي الليبي، الإجراءات التحليلية، الخبرة والتأهيل المهني، التدريب المهني، الثقة المهنية، المراجعة الخارجية، معايير المراجعة الدولية.

Abstract:
This study aimed to investigate the level of adoption of analytical procedures by Libyan external auditors in light of the requirements of the International Standards on Auditing (ISAs). It also examined the role of professional experience and qualifications, professional training, and professional confidence in enhancing such adoption. Furthermore, the study sought to assess the extent to which Libyan external auditors apply analytical procedures throughout the various stages of the audit process and to highlight their importance in improving professional performance and the quality of external auditing.
The study adopted the descriptive-analytical approach, which was considered appropriate for the nature and objectives of the research. A questionnaire was employed as the primary instrument for data collection from a sample of Libyan external auditors. A total of 150

questionnaires were distributed and all were returned. However, only 120 questionnaires were deemed valid for statistical analysis, representing a response validity rate of 80%. The data were analyzed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS). Both descriptive and inferential statistical methods were applied, including frequencies, percentages, means, standard deviations, and the One-Sample t-test to test the study hypotheses.

The findings revealed that Libyan external auditors adopt analytical procedures to a high degree. The results also demonstrated a statistically significant positive effect of professional experience and qualifications, professional training, and professional confidence on the adoption of analytical procedures, with all significance levels being below 0.05, leading to the acceptance of all study hypotheses. Furthermore, professional confidence ranked first in terms of its influence on the adoption of analytical procedures, followed by professional training and professional experience and qualifications. These findings emphasize the importance of these factors in promoting the effective application of analytical procedures and enhancing the quality of external auditing.

Based on the findings, the study recommends strengthening the application of analytical procedures throughout all stages of the audit process, expanding continuous professional training programs for external auditors, encouraging auditors to obtain professional qualifications and certifications, promoting the use of modern technologies in implementing analytical procedures, and enhancing the role of professional and regulatory bodies in fostering compliance with the International Standards on Auditing. These measures are expected to contribute to the development of the external auditing profession and to improve the quality of financial reporting in Libya.

الدراسات السابقة:

- **دراسة** شقلوف و زريبة (2021) بعنوان: مدى استخدام المراجع الخارجي لمعيار المراجعة الدولي رقم (520) الخاص بالإجراءات التحليلية: دراسة على مكاتب المراجعة المعتمدة من قبل مصرف ليبيا المركزي .هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية الواردة في معيار المراجعة الدولي رقم (520)، والتعرف على الصعوبات التي تحد من استخدامها بالشكل المطلوب .

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من مكاتب المراجعة المعتمدة من قبل مصرف ليبيا المركزي، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج .(SPSS)

توصلت الدراسة إلى أن المراجع الخارجي الليبي يستخدم الإجراءات التحليلية الواردة في معيار المراجعة الدولي رقم (520)، إلا أن هناك مجموعة من الصعوبات التي تحد من استخدامها بصورة فعالة، كما أوصت بضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي .

أوجه الاستفادة من الدراسة: تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تناولها للإجراءات التحليلية وبيئة المراجعة الليبية، بينما تختلف عنها في أن الدراسة الحالية تركز على تبني الإجراءات التحليلية والعوامل المهنية المؤثرة في مستوى التبني مثل الخبرة والتأهيل والتدريب والثقة المهنية.

- دراسة الشارف (2018): عنوان الدراسة: مدى تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (520) الخاص بالإجراءات التحليلية: دراسة ميدانية من وجهة نظر المراجع الخارجي .

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق الإجراءات التحليلية من قبل المراجع الخارجي الليبي، والكشف عن أهم المعوقات التي تحد من استخدامها أثناء عملية المراجعة. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبانة لجمع البيانات. كم أظهرت النتائج أن المراجع الخارجي الليبي يستخدم الإجراءات التحليلية أثناء عملية المراجعة، وأن استخدام الإجراءات التحليلية الكمية البسيطة كان أكثر من استخدام الإجراءات التحليلية المتطورة، كما تبين وجود بعض المعوقات مثل نقص المعلومات القطاعية وضعف نظم الرقابة الداخلية .

أوجه الاستفادة من الدراسة: استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في تحديد أهمية الإجراءات التحليلية والعوامل التي قد تؤثر في استخدامها، إلا أن الدراسة الحالية تختلف عنها من خلال التركيز على مفهوم التبني وليس مجرد التطبيق.

- دراسة (2018) Appelbaum, Kogan & Vasarhelyi :

Analytical Procedures in External Auditing: A Comprehensive Literature Survey and Framework for External Audit Analytics

الإجراءات التحليلية في المراجعة الخارجية: مراجعة شاملة للأدبيات وإطار عمل لتحليلات المراجعة الخارجية.
هدفت الدراسة إلى مراجعة الأدبيات المتعلقة باستخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة الخارجية، وبيان التطورات الحديثة في مجال التحليلات المستخدمة من قبل المراجعين. حيث اعتمدت الدراسة على أسلوب مراجعة وتحليل الدراسات السابقة المتعلقة بالإجراءات التحليلية في مجال المراجعة الخارجية.
و أوضحت الدراسة أن التطورات التقنية وتحليل البيانات توفر فرصًا كبيرة لتعزيز استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة الخارجية، إلا أن ذلك يتطلب تطوير مهارات المراجعين وزيادة التدريب المهني.
أوجه الاستفادة من الدراسة: تدعم هذه الدراسة الجانب المتعلق بأهمية التأهيل والتدريب المهني في تعزيز تبني الإجراءات التحليلية، وهو ما يتوافق مع أحد محاور الدراسة الحالية.

مشكلة الدراسة:

تُعد الإجراءات التحليلية من الأساليب المهمة في عمل المراجع الخارجي، لما توفره من مؤشرات تساعده في فهم طبيعة نشاط المنشأة، وتقييم العلاقات المالية، واكتشاف مواطن التحريفات المحتملة، بالإضافة إلى دعم الحكم المهني أثناء عملية المراجعة.
وقد أكدت معايير المراجعة الدولية على أهمية استخدام الإجراءات التحليلية ضمن أعمال المراجعة، إلا أن درجة تبني هذه الإجراءات قد تختلف بين المراجعين نتيجة اختلاف الخبرة والتأهيل المهني، ومستوى التدريب، والثقة المهنية في الاعتماد على نتائجها.
وفي البيئة الليبية، لا يزال مدى تبني المراجعين الخارجيين للإجراءات التحليلية والعوامل المهنية المؤثرة في ذلك بحاجة إلى مزيد من الدراسة، خاصة في ظل اختلاف طبيعة الممارسة المهنية وتفاوت الإمكانات والخبرات بين مكاتب المراجعة. ومن هنا تظهر الحاجة إلى التعرف على مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، ودراسة دور بعض العوامل المهنية المرتبطة بهذا التبني. وعليه تتمثل مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي الآتي:
ما مدى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية؟
ويتفرع منه الاسئلة التالية:
ما دور الخبرة والتأهيل المهني في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية؟
ما دور التدريب المهني في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية؟
ما دور الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي في تبني الإجراءات التحليلية؟

فرضيات الدراسة: تمثلت فرضيات الدراسة في:
الفرضية الرئيسة:
- يتبنى المراجع الخارجي الليبي الإجراءات التحليلية.
وتتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:
- تساهم الخبرة والتأهيل المهني في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
- يساهم التدريب المهني في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
- تساهم الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي في تبني الإجراءات التحليلية.

الاهمية العلمية والادبية للدراسة:

- اهمية الدراسة بالنسبة للمجتمع :

تنبع أهمية هذه الدراسة بالنسبة للمجتمع من الدور الذي تؤديه مهنة المراجعة الخارجية في تعزيز الثقة في المعلومات المالية المنشورة، ودعم اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة. كما تسهم الدراسة في التعرف على مدى تبني المراجعين الخارجيين الليبيين للإجراءات التحليلية، باعتبارها من الأساليب المهنية التي تساعد في رفع كفاءة عملية المراجعة وتحسين جودة التقارير المالية. كذلك قد تساعد نتائج الدراسة الجهات المهنية والرقابية في ليبيا على تطوير برامج التدريب والتأهيل المهني، وتعزيز الممارسات التي تدعم استخدام الأساليب الحديثة في المراجعة، بما ينعكس إيجابًا على شفافية البيئة المالية والمحاسبية في المجتمع.

- اهمية الدراسة بالنسبة للباحث :

تتمثل أهمية هذه الدراسة بالنسبة للباحث في تعزيز المعرفة العلمية والعملية في مجال المراجعة الخارجية، والتعمق في موضوع الإجراءات التحليلية باعتبارها من الأساليب المهمة في تطوير أداء المراجع الخارجي. كما تتيح الدراسة للباحث فرصة التعرف على واقع تبني المراجعين الخارجيين الليبيين للإجراءات التحليلية، ودراسة العوامل المهنية المرتبطة بذلك، مثل الخبرة والتأهيل المهني والتدريب والثقة المهنية. بالإضافة إلى ذلك، تسهم الدراسة في تنمية مهارات الباحث في إعداد الدراسات الميدانية، وتحليل البيانات، واستخدام الأساليب الإحصائية للوصول إلى نتائج يمكن الاستفادة منها في مجال البحث المحاسبي والمراجعي.

- اهمية الدراسة بالنسبة للعلم :

تتمثل أهمية هذه الدراسة بالنسبة للعلم في مساهمتها في إثراء الأدبيات المحاسبية والمراجعية المتعلقة بالإجراءات التحليلية، من خلال تقديم معرفة حول مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي لهذه الإجراءات والعوامل المهنية المؤثرة في ذلك. كما تسهم الدراسة في سد جانب من الفجوة البحثية المتعلقة بواقع استخدام الإجراءات التحليلية في البيئة الليبية، وتوفير إطار

علمي يمكن أن تستفيد منه الدراسات المستقبلية في مجال المراجعة الخارجية. كذلك تضيف الدراسة إلى المعرفة العلمية من خلال الربط بين تبني الإجراءات التحليلية وبعض المتغيرات المهنية، مثل الخبرة والتأهيل المهني والتدريب والثقة المهنية للمراجع الخارجي.

- أهداف الدراسة:

الهدف الرئيسي:

- التعرف على مدى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.

ويتفرع عن الهدف الرئيسي الأهداف الآتية:

- التعرف على دور الخبرة والتأهيل المهني في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
- التعرف على دور التدريب المهني في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
- التعرف على دور الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي في تبني الإجراءات التحليلية.

منهجية وحدود الدراسة:

تمثلت منهجية الدراسة في استخدام المنهج الوصفي التحليلي لإختبار الفرضيات وذلك من خلال تكوين الاطار النظري للدراسة والذي يتطلب البحث في المراجع كالدوريات والكتب والمواقع الالكترونية، اما الاطار العملي سيتم تكوينه من خلال الزيارات الميدانية وتوزيع الاستبانة ومن ثم تحليلها احصائياً للوصول الى النتائج الهامة للدراسة. وسيتم ذلك عن طريق برنامج الرزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) .

- مجتمع وعينة الدراسة :

- مجتمع الدراسة : يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية في ليبيا، باعتبارهم الفئة المهنية المسؤولة عن تنفيذ أعمال المراجعة وتطبيق الإجراءات التحليلية ضمن مهامهم المهنية. ويشمل مجتمع الدراسة المراجعين العاملين في مكاتب المراجعة المعتمدة والمرخص لها بمزاولة مهنة المراجعة في ليبيا.

- عينة الدراسة :

نظرًا لصعوبة الوصول إلى جميع أفراد مجتمع الدراسة، سيتم اختيار عينة من المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية في ليبيا، بحيث تمثل مجتمع الدراسة، وسيتم توزيع استمارات الاستبيان عليهم بهدف التعرف على مدى تبنيهم للإجراءات التحليلية، ودراسة دور بعض العوامل المهنية المتمثلة في الخبرة والتأهيل المهني، والتدريب المهني، والثقة المهنية في مستوى تبني هذه الإجراءات.

- حدود ونطاق الدراسة :

- الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية للدراسة في مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بطرابلس، حيث تستهدف الدراسة المراجعين الخارجيين العاملين بهذه المكاتب للتعرف على مدى تبنيهم للإجراءات التحليلية والعوامل المهنية المؤثرة في ذلك.

- الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية للدراسة في الفترة التي سيتم خلالها إجراء الجانب الميداني وجمع البيانات من أفراد عينة الدراسة خلال عام (2026)، وذلك من خلال توزيع استمارات الاستبيان وتحليل إجابات أفراد العينة.

أولاً: الجانب النظري

1- مفهوم المراجعة الخارجية:

تُعد المراجعة الخارجية أحد أهم مجالات المهنة المحاسبية، حيث يقوم بها مراجع مستقل بهدف فحص القوائم المالية وإبداء رأي مهني حول مدى عدالة عرضها وصدق المعلومات الواردة فيها وفقًا للمعايير المهنية المعتمدة. وتساهم المراجعة الخارجية في تعزيز الثقة لدى مستخدمي المعلومات المالية، من خلال توفير درجة مناسبة من التأكد حول خلو القوائم المالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية. (أمين، 2021، ص 15–18).

وتعتمد عملية المراجعة على مجموعة من الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المراجع للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة تساعده في تكوين الحكم المهني، ومن بين هذه الأساليب تأتي الإجراءات التحليلية كأحد الأدوات المهمة التي يعتمد عليها المراجع الخارجي خلال مراحل عملية المراجعة.

2- مفهوم الإجراءات التحليلية في المراجعة الخارجية:

تُعرف الإجراءات التحليلية بأنها مجموعة من الأساليب التي يقوم من خلالها المراجع بدراسة وتحليل العلاقات بين البيانات المالية وغير المالية، ومقارنة المعلومات الحالية بالمعلومات التاريخية أو التقديرية أو مع مؤشرات مشابهة، بهدف اكتشاف العلاقات غير الطبيعية أو التغيرات غير المتوقعة التي قد تشير إلى وجود أخطاء أو تحريفات جوهرية.

وقد تناول معيار المراجعة الدولي رقم (520) الإجراءات التحليلية باعتبارها من الإجراءات المهمة التي يستخدمها المراجع للحصول على أدلة مراجعة مناسبة، سواء خلال مرحلة التخطيط للمراجعة، أو أثناء تنفيذ إجراءات الاختبار، أو عند تكوين الاستنتاج النهائي حول القوائم المالية. (IAASB, 2022)

3- أهمية الإجراءات التحليلية للمراجع الخارجي:

تكتسب الإجراءات التحليلية أهمية كبيرة في عملية المراجعة الخارجية لعدة أسباب، من أهمها:

- المساعدة في فهم طبيعة نشاط المنشأة: حيث تمكن المراجع من التعرف على العلاقات المالية والتغيرات التي تحدث في بنود القوائم المالية.
- الكشف عن التحريفات أو الأخطاء المحتملة: من خلال تحديد الانحرافات غير المعتادة التي تحتاج إلى فحص وتحليل إضافي.
- رفع كفاءة عملية المراجعة: حيث تساعد الإجراءات التحليلية في توجيه جهود المراجع نحو المجالات الأكثر أهمية وتقليل الوقت والتكاليف.
- دعم الحكم المهني للمراجع: من خلال توفير مؤشرات تساعده في اتخاذ القرارات المهنية المناسبة.

4- تبني المراجع الخارجي للإجراءات التحليلية:

يقصد بتبني المراجع الخارجي للإجراءات التحليلية مدى اعتماده واستخدامه لهذه الإجراءات ضمن أعمال المراجعة باعتبارها جزءًا من أدوات الحصول على أدلة الإثبات. ولا يقتصر التبني على مجرد معرفة المراجع بهذه الإجراءات، بل يشمل قناعته بأهميتها وقدرته على استخدامها والاعتماد على نتائجها عند اتخاذ القرارات المهنية.

ويختلف مستوى تبني الإجراءات التحليلية بين المراجعين نتيجة اختلاف مجموعة من العوامل المهنية والشخصية، مثل مستوى الخبرة، والتأهيل العلمي والمهني، والتدريب المستمر، ومدى ثقة المراجع في نتائج التحليل.

5- العوامل المؤثرة في تبني الإجراءات التحليلية:

- الخبرة والتأهيل المهني للمراجع الخارجي: تعد الخبرة المهنية والتأهيل العلمي من العوامل الأساسية التي تؤثر في قدرة المراجع على استخدام الإجراءات التحليلية بكفاءة، فكلما امتلك المراجع خبرة عملية ومعرفة مهنية أكبر، أصبح أكثر قدرة على تفسير العلاقات المالية واكتشاف المؤشرات غير الطبيعية. كما أن التأهيل المهني يساعد المراجع على فهم المعايير الدولية للمراجعة وتطبيق الأساليب الحديثة، ومن ضمنها الإجراءات التحليلية، مما يزيد من مستوى الاعتماد عليها أثناء عملية المراجعة.
- التدريب المهني: يمثل التدريب المهني المستمر عنصرًا مهمًا في تطوير مهارات المراجع الخارجي، خاصة في ظل التطورات المستمرة في أساليب وتقنيات المراجعة وتحليل البيانات. فالتدريب يساعد المراجع على اكتساب المعرفة اللازمة لاستخدام الأدوات التحليلية الحديثة، وفهم كيفية تفسير نتائجها، مما يؤدي إلى زيادة مستوى تبنيه للإجراءات التحليلية والاعتماد عليها في أداء مهامه المهنية.
- الثقة المهنية للمراجع الخارجي: تُعد الثقة المهنية من العوامل المؤثرة في قرارات المراجع المتعلقة باستخدام الإجراءات والأساليب المختلفة. فكلما ازدادت ثقة المراجع في قدرته على تطبيق الإجراءات التحليلية وتفسير نتائجها، زاد اعتماده عليها ضمن عملية المراجعة. كما أن الثقة المهنية ترتبط بقدرة المراجع على ممارسة الحكم المهني، وتقييم مدى ملاءمة نتائج الإجراءات التحليلية كدليل من أدلة المراجعة.

6- العلاقة بين المتغيرات في الدراسة:

تنطلق الدراسة الحالية من افتراض أن مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية لا يعتمد فقط على أهمية هذه الإجراءات، وإنما يتأثر بمجموعة من العوامل المهنية. حيث تفترض الدراسة أن:

- ارتفاع مستوى الخبرة والتأهيل المهني يؤدي إلى زيادة القدرة على استخدام الإجراءات التحليلية.
- التدريب المهني المستمر يعزز المعرفة والمهارات اللازمة لتطبيق الإجراءات التحليلية.
- ارتفاع مستوى الثقة المهنية يزيد من اعتماد المراجع على نتائج الإجراءات التحليلية.

وبذلك يسعى البحث إلى دراسة مدى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، وتحديد دور هذه العوامل المهنية في تعزيز هذا التبني.

<u>ثانياً: الجانب العملي</u>

أ- مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من **المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية المرخص لها بمزاولة المهنة في طرابلس،** حيث استهدفت الدراسة المراجعين الذين يباشرون أعمال المراجعة الخارجية ويستخدمون الإجراءات التحليلية في ممارستهم المهنية.

ب- عينة الدراسة

اعتمدت الدراسة على العينة الميسرة، حيث تم اختيار (50) مكتب مراجعة خارجية من المكاتب العاملة في طرابلس، وتم توزيع (3) استبانات على كل مكتب ليستجيب لها ثلاثة من المراجعين الخارجيين العاملين بالمكتب، ليبلغ إجمالي الاستبانات الموزعة (150) استبانة وقد استُرد منها (120) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي، بنسبة استجابة بلغت (80%).

ب- اداة الدراسة:

اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، وقد تم تصميمه بالاستناد إلى الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، بما يتوافق مع طبيعة الدراسة وأهدافها.

ويتكون الاستبيان من قسمين رئيسيين:

القسم الأول: البيانات العامة للمبحوثين، ويشمل: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، عدد سنوات الخبرة في مجال المراجعة الخارجية، الوظيفة الحالية، عدد الدورات التدريبية في المراجعة، والحصول على مؤهل أو شهادة مهنية في المحاسبة أو المراجعة.

القسم الثاني: محاور الدراسة، ويتضمن أربعة محاور رئيسية، هي:

1. المحور الأول: تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
2. المحور الثاني: مساهمة الخبرة والتأهيل المهني في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
3. المحور الثالث: إسهام التدريب المهني في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية.
4. المحور الرابع: مساهمة الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي في تبني الإجراءات التحليلية.

وقد صيغت فقرات المحاور وفق مقياس ليكرت الخماسي، حيث تم تحديد بدائل الإجابة على النحو الآتي: (مرتفعة جدًا، مرتفعة، متوسطة، منخفضة، منخفضة جدًا)، وذلك لقياس درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات الاستبيان. ويبلغ إجمالي فقرات محاور الدراسة (32) فقرة، بواقع (8) فقرات لكل محور.

ج- التحليل الإحصائي ومعالجة البيانات:

استخدم الباحث الترميز الرقمي في ترميز إجابات أفراد المجتمع للإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي حيث تم إعطاء درجة واحدة للإجابة (منخفضة جدا) ودرجتان للإجابة (منخفضة) وثلاث درجات للإجابة (متوسطة) وأربع درجات للإجابة (مرتفعة) وخمس درجات للإجابة (مرتفعة جداً).

جدول ترميز بدائل الاجابة

اتجاه الإجابة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جدا
الترميز	1	2	3	4	5

د- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

1- المؤهل العلمي

جدول توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	عدد الحالات	النسبة%
بكالوريوس	101	%84.2
ماجستير	16	%13.3
دكتوراه	3	%2.5
المجموع	120	100%

يتضح من النتائج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يحملون درجة البكالوريوس بنسبة 84.2%، يليهم حملة الماجستير بنسبة 13.3%، في حين بلغت نسبة حملة الدكتوراه 2.5%. ويشير ذلك إلى أن معظم المشاركين يمتلكون مؤهلًا جامعيًا مناسبًا لممارسة أعمال المراجعة الخارجية، الأمر الذي يعزز ملاءمة العينة لتحقيق أهداف الدراسة.

2- التخصص العلمي

جدول توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	عدد الحالات	النسبة%
محاسبة	103	%85.8
ادارة اعمال	1	%0.8
علوم مالية	14	%11.7
اقتصاد	0	%0
اخرى	2	%1.7
المجموع	120	%100

يتبين من النتائج أن غالبية أفراد عينة الدراسة ينتمون إلى تخصص المحاسبة، حيث بلغ عددهم (103) أفراد بنسبة (85.8%) من إجمالي العينة، يليهم تخصص العلوم المالية بعدد (14) أفراد بنسبة (11.7%). كما بلغ عدد المشاركين من إدارة الأعمال فردًا واحدًا فقط بنسبة (0.8%)، في حين بلغ عدد المشاركين من التخصصات الأخرى فردين بنسبة (1.7%)، ولم تسجل العينة أي مشارك من تخصص الاقتصاد.

وتشير هذه النتائج إلى أن معظم أفراد العينة يمتلكون خلفية علمية في المحاسبة، وهو ما يتوافق مع طبيعة الدراسة المتعلقة بالمراجعة الخارجية والإجراءات التحليلية، ويعزز من ملاءمة العينة لتحقيق أهداف البحث.

3- عدد سنوات الخبرة في مجال المراجعة الخارجية:

جدول توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في مجال المراجعة

سنوات الخبرة	عدد الحالات	النسبة%
أقل من 5 سنوات	2	%1.7
5 إلى اقل من 10 سنوات	83	%69.2
10 إلى اقل من 15 سنة	20	%16.7
15 سنة فأكثر	15	%12.5
المجموع	120	100%

يتضح من النتائج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يمتلكون خبرة تتراوح بين 5 وأقل من 10 سنوات، حيث بلغ عددهم 83 مشاركًا بنسبة 69.2% من إجمالي العينة. وجاءت الفئة التي تمتلك خبرة من 10 إلى أقل من 15 سنة في المرتبة الثانية بعدد 20 مشاركًا بنسبة 16.7%، تلتها فئة 15 سنة فأكثر بعدد 15 مشاركًا بنسبة 12.5%، في حين بلغ عدد المشاركين الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات مشاركين اثنين فقط بنسبة 1.7.% وتشير هذه النتائج إلى أن معظم أفراد العينة يتمتعون بخبرة مهنية جيدة في مجال المراجعة الخارجية، وهو ما يعزز موثوقية آرائهم بشأن تبني الإجراءات التحليلية، ويسهم في تحقيق أهداف الدراسة.

4- الوظيفة الحالية

جدول توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	عدد الحالات	النسبة%
مراجع مساعد	44	%36.7
مراجع	71	59.2%
مراجع اول	0	0%
شريك / مدير مكتب مراجعة	5	%4.2
المجموع	120	%100

يتضح من النتائج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يشغلون وظيفة مراجع، حيث بلغ عددهم 71 مشاركًا بنسبة 59.2% من إجمالي العينة، يليهم المراجعون المساعدون بعدد 44 مشاركًا بنسبة 36.7%. كما بلغ عدد المشاركين الذين يشغلون وظيفة شريك/مدير مكتب مراجعة 5 مشاركين بنسبة 4.2%، في حين لم تسجل العينة أي مشارك يشغل وظيفة مراجع أول. وتشير هذه النتائج إلى أن معظم أفراد العينة يعملون بصورة مباشرة في تنفيذ أعمال المراجعة الخارجية، الأمر الذي يعزز من موثوقية آرائهم بشأن مستوى تبني الإجراءات التحليلية والعوامل المؤثرة فيها، ويجعل استجاباتهم مناسبة لتحقيق أهداف الدراسة.

5- عدد الدورات التدريبية في المراجعة:

جدول توزيع أفراد العينة حسب عدد الدورات التدريبية في المراجعة

عدد الدورات التدريبية	عدد الحالات	النسبة%
لا توجد	8	%6.7
1 – 2 دورة	69	%57.5
3 – 5 دورة	36	%30.0
اكثر من 5 دورة	7	%5.8
المجموع	120	%100

يتضح من النتائج أن غالبية أفراد عينة الدراسة حصلوا على دورة تدريبية واحدة إلى دورتين في مجال المراجعة، حيث بلغ عددهم 69 مشاركًا بنسبة 57.5% من إجمالي العينة. وجاءت الفئة التي حصلت على 3 إلى 5 دورات تدريبية في المرتبة الثانية بعدد 36 مشاركًا بنسبة 30.0%، بينما بلغ عدد المشاركين الذين حصلوا على أكثر من خمس دورات تدريبية 7 مشاركين بنسبة 5.8%. في المقابل، أفاد 8 مشاركين بنسبة 6.7% بعدم حصولهم على أي دورات تدريبية. وتشير هذه النتائج إلى أن معظم أفراد العينة تلقوا تدريبًا مهنيًا في مجال المراجعة، وهو ما يعزز من قدرتهم على تطبيق الإجراءات التحليلية وفهم متطلبات معايير المراجعة، ويزيد من موثوقية استجاباتهم فيما يتعلق بمحاور الدراسة.

6- الحصول على مؤهل او شهادة مهنية في المحاسبة او المراجعة:

جدول توزيع أفراد العينة حصولهم على مؤهل او شهادة مهنية

الحصول على مؤهل مهني	عدد الحالات	النسبة%
نعم	42	%35
لا	78	%65
المجموع	120	%100

يتضح من النتائج أن 78 من أفراد عينة الدراسة، بنسبة 65.0%، لم يحصلوا على مؤهل أو شهادة مهنية في المحاسبة أو المراجعة، في حين أفاد 42 مشاركًا، بنسبة 35.0%، بحصولهم على مؤهل أو شهادة مهنية. وتشير هذه النتائج إلى أن غالبية أفراد العينة يعتمدون بصورة رئيسية على مؤهلاتهم الأكاديمية وخبراتهم العملية في ممارسة أعمال المراجعة الخارجية، بينما تمثل نسبة الحاصلين على مؤهلات أو شهادات مهنية شريحة مهمة من العينة، بما يسهم في تعزيز جودة الأداء المهني وتطبيق الإجراءات التحليلية وفقًا لمتطلبات معايير المراجعة الدولية، الأمر الذي ينعكس إيجابًا على تحقيق أهداف الدراسة.

هـ- اختبار فرضيات الدراسة:

1- اختبار الفرضية الاولى:

جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية **الأولى**

العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءة اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
120	4.373	0.235	63.894	0.000	قبول الفرضية الاولى

نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الأول، والمتعلق بتبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، بلغ (4.373)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي البالغ (3)، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.235)، مما يشير إلى انخفاض تشتت استجابات أفراد العينة وارتفاع درجة التجانس بينهم. كما بلغت قيمة اختبار (63.894) (T) عند مستوى دلالة إحصائية (Sig = 0.000)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha \leq 0.05$)، الأمر الذي يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الفرضي لصالح المتوسط المحسوب.

وتشير هذه النتيجة إلى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون بدرجة مرتفعة على أن المراجع الخارجي الليبي يتبنى الإجراءات التحليلية في مختلف مراحل عملية المراجعة، سواء في مرحلة التخطيط، أو تقييم المخاطر، أو تكوين الرأي المهني، أو عند الانتهاء من عملية المراجعة، بما يتوافق مع متطلبات معايير المراجعة الدولية ذات الصلة بالإجراءات التحليلية. ويعكس ذلك إدراكًا متزايدًا لأهمية هذه الإجراءات في رفع جودة عملية المراجعة وتحسين كفاءة تنفيذها، لما توفره من قدرة على اكتشاف العلاقات غير الطبيعية، وتحديد مناطق المخاطر، وتقييم معقولية البيانات المالية، بما يسهم في تعزيز جودة الأدلة التي يعتمد عليها المراجع عند إبداء رأيه المهني. وبناءً على هذه النتائج، تُقبل الفرضية الأولى التي تنص على أن المراجع الخارجي الليبي يتبنى الإجراءات التحليلية، وهو ما يؤكد وجود مستوى مرتفع من تبني هذه الإجراءات لدى أفراد عينة الدراسة.

2- اختبار الفرضية الثانية:

جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية **الثانيه**

العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءة اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
120	4.391	0.250	60.990	0.000	قبول الفرضية الثانية

نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني، والمتعلق بدور الخبرة والتأهيل المهني في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، بلغ (4.391)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي البالغ (3)، بينما بلغ الانحراف المعياري (0.250)، مما يدل على وجود درجة عالية من التجانس في استجابات أفراد العينة وانخفاض مستوى التباين بينها. كما بلغت قيمة اختبار (60.990) (T)عند مستوى دلالة إحصائية (Sig = 0.000)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha \leq 0.05$)،

الأمر الذي يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الفرضي لصالح المتوسط المحسوب.
وتعكس هذه النتيجة اتفاق أفراد عينة الدراسة على أن الخبرة العملية والتأهيل المهني يمثلان عاملين أساسيين في تعزيز مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية. فكلما ازدادت خبرة المراجع المهنية وارتفع مستوى تأهيله العلمي والمهني، ازدادت قدرته على اختيار الإجراءات التحليلية المناسبة، وتفسير نتائجها بدقة، واكتشاف العلاقات غير الطبيعية في البيانات المالية، إضافة إلى تطبيق متطلبات معيار المراجعة الدولي رقم (ISA 520) بكفاءة وفاعلية. كما تسهم المؤهلات المهنية في تنمية المهارات الفنية للمراجع وتعزيز قدرته على توظيف الإجراءات التحليلية في مختلف مراحل عملية المراجعة، بما ينعكس إيجابًا على جودة الأداء المهني وكفاءة عملية المراجعة الخارجية.
وتتفق هذه النتيجة مع الأدبيات المحاسبية التي تؤكد أن الخبرة المهنية والتأهيل العلمي والمهني من أهم العوامل المؤثرة في جودة الأحكام المهنية للمراجع وفي قدرته على استخدام الإجراءات التحليلية بصورة فعالة، الأمر الذي يسهم في تحسين جودة أدلة المراجعة وتعزيز موثوقية الرأي المهني. وبناءً على النتائج السابقة، تُقبل الفرضية الثانية التي تنص على أن الخبرة والتأهيل المهني يسهمان في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، وذلك لوجود دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) تؤيد صحة هذه الفرضية.

3- اختبار الفرضية الثالثة:

جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية **الثالثة**

العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءة اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
120	4.404	0.260	59.240	0.000	قبول الفرضية الثالثة

نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثالث، والمتعلق بدور التدريب المهني في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، بلغ (4.404)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي البالغ (3)، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.260)، مما يشير إلى تقارب استجابات أفراد العينة وارتفاع مستوى الاتفاق بينهم حول فقرات هذا المحور. كما بلغت قيمة اختبار (T) (59.240)عند مستوى دلالة إحصائية(Sig = 0.000) ، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد($\alpha \leq 0.05$) ، الأمر الذي يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الفرضي لصالح المتوسط المحسوب.
وتشير هذه النتائج إلى أن أفراد عينة الدراسة يدركون الأثر الإيجابي للتدريب المهني في تعزيز تبني الإجراءات التحليلية لدى المراجع الخارجي الليبي، حيث يسهم التدريب في تطوير المعارف والمهارات المهنية، ورفع كفاءة المراجع في استخدام الإجراءات التحليلية وتطبيقها وفقًا لمتطلبات معايير المراجعة الدولية، ولا سيما معيار المراجعة الدولي رقم .(ISA 520) كما يساعد التدريب المستمر على مواكبة التطورات المهنية والتقنية في مجال المراجعة، ويعزز قدرة المراجع على استخدام البرامج المساندة في التحليل المالي، وتفسير نتائج الإجراءات التحليلية بدقة، بما ينعكس إيجابًا على جودة عملية المراجعة وكفاءة الأحكام المهنية.
وتتفق هذه النتيجة مع ما أكدته الأدبيات المحاسبية والدراسات السابقة، والتي تشير إلى أن التدريب المهني المستمر يمثل أحد أهم العوامل المؤثرة في تطوير الأداء المهني للمراجع الخارجي، وتنمية قدراته الفنية، وتعزيز استخدامه للإجراءات التحليلية بما يحقق مستوى أعلى من جودة المراجعة وكفاءة تنفيذها. وبناءً على النتائج السابقة، تُقبل الفرضية الثالثة التي تنص على أن التدريب المهني يسهم في تعزيز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، وذلك لوجود دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) تؤيد صحة هذه الفرضية.

4- اختبار الفرضية الرابعة:

جدول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية **الرابعة**

العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءة اختبار T	الدلالة الإحصائية	النتيجة
120	4.482	0.211	76.784	0.000	قبول الفرضية الرابعة

أن المتوسط الحسابي للمحور الرابع، والمتعلق بدور الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي في تبني الإجراءات التحليلية، بلغ (4.482)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي البالغ (3)، في حين بلغ الانحراف المعياري (0.211)، مما يعكس درجة عالية

من التجانس في استجابات أفراد عينة الدراسة وانخفاض مستوى التشتت بينها. كما بلغت قيمة اختبار (T) (76.784)عند مستوى دلالة إحصائية ($Sig = 0.000$)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha \leq 0.05$)، مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الفرضي لصالح المتوسط المحسوب.
وتدل هذه النتائج على أن أفراد عينة الدراسة يتفقون بدرجة مرتفعة على أن الثقة المهنية تعد من العوامل الرئيسة التي تعزز تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، إذ تسهم في زيادة اعتماد المراجع على نتائج هذه الإجراءات عند تقييم البيانات المالية وتكوين حكمه المهني. كما تعزز الثقة المهنية قدرة المراجع على التمييز بين العلاقات المالية المنطقية وغير المنطقية، وتقييم مدى معقولية الأدلة المستمدة من الإجراءات التحليلية، الأمر الذي يرفع من كفاءة عملية المراجعة وجودة الأحكام المهنية ويعزز موثوقية الرأي الذي يبديه المراجع الخارجي.
وتنسجم هذه النتيجة مع الأدبيات المحاسبية ومعايير المراجعة الدولية، التي تؤكد أن ممارسة الإجراءات التحليلية بكفاءة تتطلب مستوى مرتفعًا من الثقة المهنية المبنية على الخبرة والمعرفة والقدرة على التقييم الموضوعي للأدلة، بما يسهم في تحسين جودة المراجعة الخارجية وزيادة فاعلية اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية. وبناءً على النتائج السابقة، تُقبل الفرضية الرابعة التي تنص على أن الثقة المهنية للمراجع الخارجي الليبي تسهم في تبني الإجراءات التحليلية، وذلك لوجود دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05)، مما يؤكد وجود أثر إيجابي ومعنوي للثقة المهنية في تعزيز تبني المراجعين الخارجيين للإجراءات التحليلية.

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، يمكن تلخيصها فيما يأتي:

1- أن المراجع الخارجي الليبي يتبنى الإجراءات التحليلية بدرجة مرتفعة في مختلف مراحل عملية المراجعة، وهو ما يعكس إدراكًا متزايدًا لأهمية هذه الإجراءات في التخطيط لعملية المراجعة، وتقييم المخاطر، وفحص معقولية البيانات المالية، وتكوين الرأي المهني، وذلك وفقًا لمتطلبات معايير المراجعة الدولية.

2- أن الخبرة والتأهيل المهني يمثلان عاملين مؤثرين في مستوى تبني المراجع الخارجي الليبي للإجراءات التحليلية، حيث تسهم الخبرة العملية والمؤهلات العلمية والمهنية في رفع كفاءة المراجع في اختيار الإجراءات التحليلية المناسبة، وتفسير نتائجها، وتطبيقها بما يتوافق مع متطلبات معايير المراجعة.

3- كشفت الدراسة أن التدريب المهني يؤدي دورًا مهمًا في تعزيز تبني الإجراءات التحليلية، إذ يسهم في تطوير مهارات المراجعين، ورفع كفاءتهم في استخدام الأساليب التحليلية الحديثة، ومواكبة التطورات المهنية والتقنية في مجال المراجعة، مما ينعكس إيجابًا على جودة الأداء المهني.

4- أن الثقة المهنية للمراجع الخارجي تعد من العوامل الأساسية التي تعزز تبني الإجراءات التحليلية، حيث تزيد من اعتماد المراجع على نتائج هذه الإجراءات في تكوين أحكامه المهنية وتقييم الأدلة، بما يسهم في تحسين جودة عملية المراجعة وزيادة موثوقية الرأي المهني.

5- أن تبني الإجراءات التحليلية لدى المراجع الخارجي الليبي يتأثر بصورة إيجابية بكل من الخبرة والتأهيل المهني، والتدريب المهني، والثقة المهنية.

6- أن الثقة المهنية جاءت في المرتبة الأولى من حيث مستوى التأثير، تلتها التدريب المهني، ثم الخبرة والتأهيل المهني، وأخيرًا تبني الإجراءات التحليلية، مع بقاء جميع المحاور ضمن مستوى مرتفع من الاتفاق.

توصيات الدراسة

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يوصي الباحث بما يأتي:

1- تعزيز استخدام الإجراءات التحليلية في جميع مراحل عملية المراجعة الخارجية، من خلال التأكيد على تطبيقها أثناء التخطيط للمراجعة، وتقييم المخاطر، وجمع أدلة الإثبات، والانتهاء من عملية المراجعة، بما يتوافق مع معايير المراجعة الدولية.

2- الاهتمام بالتدريب المهني المستمر للمراجعين الخارجيين، من خلال تنظيم برامج ودورات تدريبية متخصصة في تطبيق الإجراءات التحليلية، واستخدام الأساليب والتقنيات الحديثة في تحليل البيانات المالية، بما يسهم في رفع كفاءة الأداء المهني.

3- تشجيع المراجعين الخارجيين على الحصول على المؤهلات والشهادات المهنية في المحاسبة والمراجعة، لما لها من أثر إيجابي في تنمية المعرفة المهنية، وتحسين القدرة على تطبيق الإجراءات التحليلية وفقًا للمعايير المهنية.

4- العمل على تطوير الخبرات العملية للمراجعين الخارجيين من خلال توفير فرص التدريب العملي، وتبادل الخبرات بين المراجعين ذوي الخبرة والمراجعين الجدد، بما يعزز جودة الأحكام المهنية ويرفع مستوى تبني الإجراءات التحليلية.

5- تعزيز الثقة المهنية للمراجعين الخارجيين من خلال الالتزام بقواعد السلوك المهني والاستقلالية والموضوعية، وتوفير بيئة مهنية تدعم اتخاذ الأحكام المهنية المبنية على الأدلة الكافية والملائمة.

6- حث مكاتب المراجعة في ليبيا على الاستثمار في التقنيات الحديثة والبرامج الإلكترونية المتخصصة في التحليل المالي والإجراءات التحليلية، بما يسهم في تحسين كفاءة تنفيذ أعمال المراجعة وزيادة جودة التقارير الصادرة عنها.

7- تفعيل دور الجهات المهنية والرقابية في إصدار الأدلة الإرشادية وتنظيم ورش العمل والندوات العلمية المتعلقة بتطبيق الإجراءات التحليلية، بما يعزز الالتزام بمعايير المراجعة الدولية ويرفع مستوى الممارسة المهنية في ليبيا.

8- تشجيع الجامعات الليبية على تضمين موضوعات الإجراءات التحليلية وتطبيقاتها العملية ضمن مقررات المحاسبة والمراجعة، وربط الجوانب النظرية بالتطبيقات العملية بما يواكب التطورات المهنية.
9- تعزيز التعاون بين الجامعات والهيئات المهنية ومكاتب المراجعة لتبادل الخبرات وتنفيذ برامج تدريبية وبحثية مشتركة تسهم في تطوير مهنة المراجعة الخارجية في ليبيا.
10- العمل على تحديث التشريعات واللوائح المنظمة لمهنة المراجعة الخارجية بما ينسجم مع متطلبات معايير المراجعة الدولية، ويعزز استخدام الإجراءات التحليلية كأحد الأساليب الأساسية في تنفيذ أعمال المراجعة.

المراجع:

- خالد أمين. (2021). التدقيق والمراجعة في ضوء المعايير الدولية للتدقيق (ISA). الطبعة السابعة، دار وائل للنشر، عمّان، الأردن.

- نرمين خليفة النعاس. (2026). دور التعليم الأخضر في تطوير كفاءات المحاسب المهني في ظل معايير الاستدامة الدولية IFRS S1 وIFRS S2. *Al-Farooq Journal of Sciences*, *2*(4), 123-144. https://doi.org/10.65405/jjk52r28

- عماد بلقاسم احمد الشحومي, طارق الهادى النائلي, اقبال لطفي الموسي, رودينة علي سويد, صفاء مبارك عبدالله, فاطمة الهادي الزمزام, & ميار الفيتوري الصابري. (2026). دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء المالي (دراسة تطبيقية على صندوق الضمان الاجتماعي فرع المنطقة الغربية). *مجلة العلوم الشاملة*, *10*(39), 1548-1564. https://doi.org/10.65405/1j05eb18

- إسماعيل الطاهر الأحمر, & محسن محمد زرتي. (2025). استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في عملية المراجعة في ليبيا من وجهة نظر المراجعين الخارجيين. *مجلة العلوم الشاملة*, *10*(37), 4091-4108. https://doi.org/10.65405/v9wmpp72

- هدى محمد حسن عبد الرحمن. (2026). دور معايير الأنتوساي (INTOSAI) في تحسين جودة الأداء المالي (دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة الليبي). *Al-Farooq Journal of Sciences*, *2*(3), 16-28. https://doi.org/10.65405/mbzx3p37

-International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2022). *International Standard on Auditing (ISA) 520: Analytical Procedures*. New York: International Federation of Accountants (IFAC).

- Alnnale, T. (2026). Predictive Governance in Digital Enterprises: An LSTM-Enhanced Deep Learning Framework for Economic Optimization of IT Incident Management Using Enriched Process Logs. *Al-Farooq Journal of Sciences*, *2*(3), 86-113.

- Mohamad, I. (2025). Translating Modality in English–Arabic Legal Discourse: A Study of Libyan Commercial Legislation. *Al-Farooq Journal of Sciences*, *1*(1), 144-155.