



## مجلة البحوث المحاسبية

[/https://abj.journals.ekb.eg](https://abj.journals.ekb.eg)  
كلية التجارة – جامعة طنطا

العدد : الثاني

ديسمبر 2022

# أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

- أ.د / محمد علي محمد وهدان (١)  
أ.م.د/ علاء عاشور عبدالله زلط (٢)  
نهى عبدالعزيز محمد عبدالعزيز (٣)

---

١- أ.د / محمد علي محمد وهدان أستاذ المحاسبة والمراجعة - ووكيل الكلية للدراسات العليا والبحوث - كلية التجارة - جامعة المنوفية، وتتمثل الاهتمامات البحثية في مجالات المراجعة، المراجعة الإلكترونية، وعلاقة المحاسبة بتكنولوجيا المعلومات، ونظم المعلومات المحاسبية .  
٢- أ.م.د/ علاء عاشور عبدالله زلط أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد، كلية التجارة - جامعة المنوفية، له اهتمامات بحثية في مجال المحاسبة المالية، المراجعة، والمحاسبة الحكومية والدولية.  
٣- نهى عبدالعزيز محمد عبدالعزيز باحثة ماجستير، كلية التجارة - جامعة المنوفية، وعضو هيئة تدريس بالكلية التكنولوجية بقويسنا - المعهد الفني التجاري بينها.

# أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

## ملخص البحث

تمثل الهدف الرئيس للبحث في تحديد أثر المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ولتحقيق ذلك الهدف تم إعداد قائمة إستقصاء وتوزيعها علي مفردات البحث المتمثلين في المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة، والمراجعين في الشركات المساهمة، والأعضاء بوحديات رقابة الجودة بالهيئة العامة للرقابة المالية، وتم إختيار عينة عشوائية من هذه الفئات، وقد خلصت نتائج البحث إلى وجود علاقة إرتباط ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وخاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، كما أشارت النتائج إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

## الكلمات الدالة:

المراجعة المشتركة / الرقابة على جودة المراجعة / التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

---

**The impact of applying the joint audit as a mechanisms of control over audit Quality in improving the faithful representation of accounting information**

**Abstract:**

The main objective of the study is to determine the impact of the joint audit as a mechanisms of control over audit Quality in improving the faithful representation of accounting information. To achieve this goal, a questionnaire was prepared and distributed to the search terms represented by auditors working in accounting and auditing offices, auditors in joint stock companies, and members of the quality control units of the Financial Supervisory Authority, a random sample was chosen from these categories. The results of the study concluded that there is a statistically significant correlation between the applying joint audit as a mechanisms of control over audit Quality and the characteristic of the faithful representation of accounting information, and the results indicated that there is a statistically significant effect of applying the joint audit as a mechanisms of control over audit Quality on the characteristic of faithful representation of accounting information.

**Key Words:** Joint Audit / Audit quality control / faithful representation of accounting information.

## ١. مقدمة البحث

أدت الفضائح المالية التي تعرضت لها العديد من الشركات في بداية القرن الواحد والعشرين في عام ٢٠٠٢م مثل ما حدث لشركة ( Inron للطاقة & Xerox للتجهيزات المكتبية & Worldcom للإتصالات) إلى إفلاس كبرى شركات المراجعة في العالم مثل شركة (Arthur Anderson & Price and Water House) وذلك بسبب عدم كشفها عن حقيقة المعلومات المحاسبية التي تضمنتها التقارير المالية، الأمر الذي أدى إلى ضعف الثقة في مهنة المراجعة وفقد المجتمع المالي الثقة في الأنظمة الإدارية والرقابية والمحاسبية، فأصبح من الضروري البحث عن السبل والأدوات الحديثة التي تعيد الثقة بتلك الشركات وما ينتج عنها من معلومات محاسبية وتقارير مفيدة لكافة الأطراف سوء داخل أو خارج المنشأة(درويش، ٢٠١٢).

وفي ضوء الأزمات المالية العالمية زاد إهتمام الجهات المهنية والأكاديمية بتطبيق رقابة أكبر وتفعيل دور وآليات الحوكمة بالشركات لضمان إستعادة الثقة في جودة التقارير المالية المنشورة من خلال تحسين جودة عملية المراجعة لذلك إتجهت الهيئات والمنظمات لإيجاد وسائل لتحسين جودة عملية المراجعة ومن هذة الوسائل المراجعة المشتركة، الأمر الذي دفع المفوضية الأوروبية European Countries في عام ٢٠١٠ إلى إصدار تقرير يعرف بإسم الورقة الخضراء Green Paper On Auditing والذي تعرضت فيه إلى ضرورة الإستعانة بأكثر من مكتب مراجعة خارجي لمراجعة التقارير المالية وهو ما يعرف بالمراجعة المشتركة(عبدالرحيم، ٢٠١٩).

وتعد المراجعة المشتركة أداة لتأكيد جودة عملية المراجعة ويقصد بها قيام مراجعين مستقلين بأداء عملية مراجعة القوائم المالية لنفس الشركة وقيامهما بإعداد تقرير مراجعة موحد وهو أمر معمول به بشكل إلزامي كما هو الحال في شركات قطاع الأعمال العام في كثير من الدول منها مصر وكذلك في دولة السويد حيث تقوم الشركة بإختيار أحد المراجعين وتقوم هيئة الرقابة المالية بإختيار المراجع الآخر، وأيضاً تكون المراجعة المشتركة بشكل إختياري من قبل بعض الشركات(عبدالحميد، ٢٠١٤).

ولقد أدى التطور العالمي الحالي وإنفتاح الأسواق إلى زيادة أهمية المعلومات المحاسبية لكافة الأطراف سواء الداخلية والتمثلة في إدارة الشركة أو الخارجية والتمثلة في المساهمين والمستثمرين والأطراف ذات الصلة، ولكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة يجب أن تكون ملائمة وأن تمثل بصدق ما تقصد تمثيلة ولا بد من توافر الخصائص النوعية لها حيث نجد أن هناك خصائص نوعية أساسية تتمثل في الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وهناك خصائص نوعية ثانوية تتمثل في القابلية لفهم المعلومات المحاسبية والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب (العيسى، ٢٠١٣).

ونظراً لما تكتسبه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من أهمية كبيرة عند إعداد التقارير المالية التي تسهم بشكل كبير في عملية اتخاذ القرار فقد قامت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية والمحلية ببذل جهود متواصلة لإعداد وإصدار دراسات لوصف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ومن هذه الإصدارات ما أصدرته مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB عام ١٩٧٨ والتمثل في قائمة المفاهيم رقم (١) كما أصدر قائمة المفاهيم رقم (٢) عام ١٩٨٠ وكذلك أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC إطار مفاهيمي عام ١٩٨٩ وأصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB عام ٢٠١٠ الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية، وعلى الصعيد المحلي أصدرت وزارة الإستثمار المصرية عام ٢٠٠٦ إطار إعداد وعرض القوائم المالية ضمن معايير المحاسبة المصرية والذي تناول في الفقرات من الرابع والعشرين وحتى السادس والأربعين الخصائص النوعية التي تجعل المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية مفيدة للمستخدمين (حسين، ٢٠١٥).

حيث أدى تبني معايير المحاسبة الدولية للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة درجة الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ومن ثم جودة التقارير المالية وهذا الأمر بدوره سينعكس على قرارات مستخدمي التقارير المالية، وقد حظى التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية أهمية كبيرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك من أجل توصيل معلومات مفيدة لمستخدمي

القوائم والتقارير المالية، وحتى تتحقق خاصية التمثيل الصادق يجب أن تكون المعلومات المحاسبية مكتملة وحيادية وخالية من الأخطاء الجوهرية (آل طه وآخرون، ٢٠١٩).

## ٢. مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في توقعات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من مراجعي الحسابات والمتمثلة في إكتشاف الإحتيال والأخطاء بالإضافة إلى عدالة عرض المعلومات المحاسبية، كما يتوقعون ما يفوق ما يقدمه مراجع الحسابات من تأكيد بأن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية بالإضافة إلى عدالة الموقف المالي للشركة، ومع التطورات التي حدثت في مهنة المراجعة وفي معايير وأساليب الرقابة على جودة المراجعة في مختلف دول العالم تحتم على مهنة المراجعة في مصر أن تواكب تلك التطورات وأن تأخذ في إعتبارها أهمية تحقيق جودة المراجعة وتطبيق مؤشرات الرقابة على تلك الجودة وتطبيق المراجعة المشتركة ومراجعة النظير لضمان الإرتقاء بمهنة المراجعة وتدعيم مكانتها.

ويتوقف تحقيق المراجعة للأهداف المطلوبة منها على الكيفية التي تتم بها عملية المراجعة، فإذا تمت المراجعة بالجودة المطلوبة فإنها سوف تتمكن من تحقيق أهدافها والتي تتمثل في إضفاء المزيد من الثقة والمصادقية على المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية الأمر الذي يبعث الإطمئنان لدى جميع الجهات والأطراف ذات الصلة، وتعد رقابة الجودة على أعمال المراجعة من الأمور الهامة التي يجب إتباعها للتأكد من فاعلية ودقة العمل الذي تقوم به أي جهة مهنية تتولى أعمال المراجعة.

قد قرر المشرع المصري في المادة (١٠٣) من القانون (١٥٩) لسنة ١٩٨١ م بجواز تعيين الشركة المساهمة لأكثر من مراجع يتحملون المسؤولية تضامنية فيما بينهم عند مراجعة القوائم المالية كما تلتزم شركات قطاع الاعمال العام بتطبيق المراجعة المشتركة بصورة إلزامية (الهواري، ٢٠١٩).

ولقد زاد إهتمام الشركات بدعم المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية للشركة وإهتمام المنظمين ووضعي المعايير بوضع ضوابط لزيادة مستوى الشفافية وتوصيل المحتوى المعلوماتي بما يساعد في إتخاذ قرارات رشيدة ووفقاً للإطار المفاهيمي IASB & FASB

لعام ٢٠١٠ يعتبر الإلتزام بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مطلباً أساسياً لتحقيق جودة التقارير المالية، ويبرز دور مراجع الحسابات من خلال التحقق من مدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك التقارير المالية. وفي ضوء ما سبق عرضه تثير مشكلة البحث العديد من التساؤلات التي تعكس جوهر المشكلة البحثية وتتمثل هذه التساؤلات في:

١. هل هناك علاقة بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وخاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية؟
٢. هل هناك أثر لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية؟

### ٣. أهداف البحث

- يتمثل الهدف الرئيس للبحث في بيان أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وينبثق من الهدف الرئيس مجموعة الأهداف الفرعية الآتية :
١. تحديد العلاقة بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.
  ٢. قياس أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

### ٤. أهمية البحث

- يستمد البحث أهميتها من:
١. محاولة تحليل الأثر المتوقع لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.
  ٢. الأهمية المتوقعة للفئات المستفيدة من أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وزيادة المصداقية والثقة في القوائم المالية وإنعكاسها على إتخاذ قرارات سليمة مع دعم



وتحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية نتيجة تطبيق المراجعة المشتركة.

٣. توفير دليل ميداني حول أثر المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

## ٥. نطاق البحث

١. إقتصار البحث على المراجعة المشتركة كأحد أدوات المراجعة كآلية للرقابة على جودة المراجعة.

٢. كما إقتصار البحث على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية كإحدى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية.

## ٦. خطة البحث

لتحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيم ما تبقي من البحث إلى الدراسات السابقة ذات الصلة، وفروض البحث، ومنهجية البحث، وتحليل نتائج البحث، وتوصيات البحث، والدراسات المستقبلية.

## ٧. الدراسات السابقة ذات الصلة

زاد الجدل المحاسبي بين الدراسات السابقة ذات الصلة فيما يتعلق بأثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وفي ضوء الأدبيات المحاسبية ذات الصلة سوف يتم تقسيم الدراسات السابقة إلى ثلاث محاور أساسية تتمثل في الدراسات ذات الصلة بالمراجعة المشتركة وآليات الرقابة على جودة المراجعة، والدراسات ذات الصلة بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ودراسات تناولت علاقة جودة المراجعة بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ويمكن عرض هذه الدراسات بشيء من التفصيل على النحو التالي:

## المحور الأول: دراسات سابقة ذات الصلة بالمراجعة المشتركة وآليات الرقابة على جودة المراجعة

إهتمت دراسة (Dee, et al., (2015) بإختبار ما إذا كانت جودة عملية المراجعة تتأثر عندما تقوم لجنة الأوراق المالية والبورصة SEC بإسناد جزء من عملية المراجعة إلى مراجعي حسابات آخرون (المشاركين) بخلاف مراجع الحسابات الرئيس، حيث يرى (PCAOB) أن الإفصاح عن المشاركين في عملية المراجعة يساعد المستثمرين على تقييم جودة عملية المراجعة بوجه عام، وخلصت الدراسة إلى أن المعيار الذي إقترحه PCAOB والذي يتطلب الإفصاح عن مشاركة مراجعين آخرين في عملية المراجعة يعزز الشفافية ويؤثر على جودة عملية المراجعة ويعزز من ثقة المستثمرين.

وفي نفس السياق أشارت دراسة (Rezaee, et al., (2016) إلى تقييم مؤشرات الرقابة على جودة المراجعة (AQIs) المقترحة من قبل PCAOB ، وتحديد التصورات المهنية حولها، وخلصت الدراسة إلى أن مؤشرات جودة المراجعة (AQIs) بشكل عام لها دور رئيس في تعزيز القيم الأساسية لمراجعي الحسابات مثل النزاهة والموضوعية والإستقلال والكفاءة وجودة الأداء المهني، وأن مؤشرات جودة المراجعة (AQIs) تعتبر وسيلة للتواصل وتعزيز الثقة بين العميل ومراجع الحسابات في تحقيق جودة المراجعة.

كذلك أشارت دراسة أبو جبل (٢٠١٦) إلى بيان مدى العلاقة الجوهرية بين تفعيل المراجعة المشتركة وتحسين جودة عملية المراجعة في بيئة الممارسة المهنية في مصر، وخلصت الدراسة إلى تعدد آليات تفعيل المراجعة المشتركة وتحسين جودة عملية المراجعة في بيئة الممارسة المهنية في مصر، وإختلاف جودة المراجعة في ظل وجود أحد مكاتب المراجعة العالمية الكبرى ضمن طرفي عملية المراجعة.

وأيضاً أشارت دراسة وهدان (٢٠١٩) إلى تقييم تأثير المراجعة المشتركة على التحفظ المحاسبي في ضوء التخصص الصناعي للمراجع، وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير للمراجعة المشتركة والتخصص الصناعي على التحفظ المحاسبي وعلى جودة المراجعة، ووجود تأثير ذو دلالة إحصائية للمراجعة المشتركة على التحفظ المحاسبي في ضوء جودة

المراجعة مقاسة بالتخصص الصناعي للمراجع وحجم مكتب المراجعة كمتغير وسيط، ووجود تمايز بين الشركات محل الدراسة وفقاً للتحفظ المحاسبي ووفقاً لكل من المراجعة المشتركة والتخصص الصناعي للمراجع وحجم مكتب المراجعة .

كذلك أشارت دراسة النجار (٢٠١٩) إلى بيان أثر مدخل المراجعة المشتركة على العلاقة بين جودة عملية المراجعة وخطر إنهيار سعر سهم الشركات المدرجة بالمؤشر المصري EGX100، وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة إرتباط موجبة بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة، ووجود أثر إيجابي معنوي للمراجعة المشتركة على نموذج العلاقة بين جودة عملية المراجعة وخطر إنهيار سعر السهم بسوق الأوراق المالية. أيضاً أشارت دراسة الهواري (٢٠١٩) إلى إختبار دور تطبيق المراجعة المشتركة في إضافة قيمة لكافة الأطراف ذوي المصلحة بالشركات في البيئة المحاسبية المصرية، من خلال تحليل إنعكاسات تطبيق المراجعة المشتركة على بيئة المحاسبة والمراجعة، وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية معنوية بين تطبيق المراجعة المشتركة ومستوى تكلفة رأس المال ومستوى تباين المعلومات، وأن هناك علاقة طردية معنوية بين تطبيق المراجعة المشتركة ومستوى التحفظ المحاسبي في القوائم المالية.

وأخيراً أشارت دراسة (Wahdan , et al.,(2021) إلى إختبار أثر تطبيق المراجعة المشتركة على إستقلال المراجع من خلال مجموعة مختلفة من المراجعين المشاركين في عملية المراجعة المشتركة، وخلصت الدراسة إلى عدم وجود إختلافات معنوية بين فئات الدراسة حول تأثير المراجعة المشتركة على زيادة كفاءة المراجع، ووجود تأثير معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على زيادة كفاءة المراجع، ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وإستقلال المراجع، وأخيراً أشارت النتائج إلى التأثير المعنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على دعم إستقلال المراجع.

**المحور الثاني: دراسات سابقة ذات الصلة بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية**

أشارت دراسة (Ortega, (2012) إلى أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS على قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وخلصت

الدراسة إلى أن الهدف من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية هو زيادة قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، وأن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS أدى إلى تحسين قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة والحد من التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

كما أشارت دراسة Watkins, (2012) إلى الإطار المفاهيمي الجديد الذي وضعه FASB & IASB عام ٢٠١٠م لجودة المعلومات المحاسبية، حيث يجب أن يكون هناك نموذج لجودة المعلومات المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى أن الخصائص الأساسية لجودة المعلومات المحاسبية والتي تتمثل في (الملاءمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية) تساعد مستخدمي التقارير المالية على إتخاذ قرارات مفيدة كما هو الحال بالنسبة للخصائص المعززة والتي تتمثل في (القابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والقابلية للفهم).

أيضاً أشارت دراسة Neogy, (2014) إلى تحليل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي ينتجها نظم المعلومات المحاسبية في شركات صناعة الهواتف المحمولة في بنغلاديش، وخلصت الدراسة إلى أن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي ينتجها نظم المعلومات المحاسبية مرضية إلى حد كبير، ويجب على شركات الهواتف المحمولة أن تتضمن الخصائص النوعية الأساسية والمعززة للمعلومات المحاسبية التي تنتجها نظم المعلومات المحاسبية والمتمثلة في (الملاءمة والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للفهم والقابلية للتحقق) لتساعد متخذي القرار على إتخاذ قرارات سليمة ومفيدة وتحقيق أهدافهم المحددة.

كما أشارت دراسة Ktyhreatis, (2014) إلى تحليل الإطار المفاهيمي للتقارير المالية لـ IASB، وقياس جودة التقارير المالية في ضوء الإطار المفاهيمي بإستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبالأخص الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين الملاءمة والتمثيل الصادق (الموثوقية)، ودراسة أساليب قياس الموثوقية والتمثيل الصادق، وخلصت الدراسة إلى دور ملاءمة المعلومات المحاسبية والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية.

كذلك إهتمت دراسة كاظم، (٢٠١٤) بتحديد أهم الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية وذلك من خلال مراقبة حركة الأسهم وأسعارها ومدى تأثرها بالمعلومة الملائمة مقارنة بالمعلومة التي تتصف بالتمثيل الصادق على عينة الدراسة المتمثلة في قطاع المصارف في سوق العراق للأوراق المالية تحديداً، وخلصت الدراسة إلى إهتمام مستخدمي التقارير المالية بالتمثيل الصادق عن الملائمة في المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية، وأن حجم تداول الأسهم في سوق الأوراق المالية يتأثر بالمعلومات التي تتمتع بالخصائص النوعية الرئيسية ( الملائمة والتمثيل الصادق).

كذلك إهتمت دراسة مرعي (٢٠١٥) بالتعرف على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، والخصائص الفرعية لها والمتمثلة في الإكتمال، الحياد، الخلو من الأخطاء، وقياس مستوى التمثيل الصادق لتوضيح مدى توافر تلك الخاصية في المعلومات المحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية، والتحقق من مدى وجود تأثير لمستوى التمثيل الصادق على عائد السهم، وخلصت الدراسة إلى عدم وجود علاقة إرتباط بين مستوى التمثيل الصادق والعائد على السهم، وعدم وجود علاقة إرتباط بين مستويات الإكتمال والحياد وخلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء والعائد على السهم.

وأشارت دراسة المزوري (٢٠١٥) إلى التعرف على أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٤) على مستوى التمثيل الصادق للتقارير المرحلية، وتحليل العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتقارير المالية المرحلية، وقياس مستوى التمثيل الصادق في التقارير المالية المرحلية في ضوء الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٤) على مستوى حياد وإكتمال التقارير المالية المرحلية، وأن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٤) الخاص بالتقارير المالية المرحلية قد أسهم في تحسين التمثيل الصادق للتقارير المالية المرحلية.

كما إهتمت دراسة Aryani and Suhardjanto, (2016) بيان تأثير تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية والحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية، من حيث الملائمة والتمثيل الصادق، وخلصت الدراسة إلى وجود إرتباط بين تطبيق المعايير الدولية للتقارير

المالية وجودة المعلومات المحاسبية، ووجود ارتباط بين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية، وأن الإلتزام بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية يعزز من ملاءمة المعلومات المحاسبية، وأن الحوكمة لها أثر معنوي على جودة المعلومات المحاسبية بعد تبني تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية سواء من حيث الملاءمة أو التمثيل الصادق.

وأشارت أيضاً دراسة وهدان (٢٠١٨) إلى بيان أثر تطبيق نظم ERP على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وتقييم وتحديد مدي تأثير فعالية الرقابة الداخلية على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لنظم ERP على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية بالشركات محل الدراسة، ووجود تأثير لفاعلية الرقابة الداخلية على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ووجود تأثير لنظم ERP على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في ضوء فعالية الرقابة الداخلية كمتغير وسيط في قطاعي التشييد والبناء والعقارات، ولا يوجد تأثير لنظم ERP على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في ضوء فعالية الرقابة الداخلية كمتغير وسيط في قطاع الرعاية الصحية والأدوية.

كما أشارت دراسة آل طه وآخرون (٢٠١٩) إلى إستعراض مفهوم التمثيل الصادق كأحد الخصائص الأساسية لجودة المعلومات المحاسبية، وإختبار العلاقة بين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية وجودة الإبلاغ المالي، وخلصت الدراسة إلى أن هناك ضرورة إلى التمثيل الصادق للتقارير المالية من حيث التعبير على الجوهر الإقتصادي وبما ينسجم مع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، ووجود علاقة ارتباط بين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وإختيار الأساليب المحاسبية التي ترفع من جودة المعلومات المحاسبية.

وأشارت دراسة حسن (٢٠١٩) إلى التعرف على إمكانية قياس خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقاً لمتطلبات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي ١٥ الإيراد من العقود مع العملاء، وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي ١٥ الإيراد

من العقود مع العملاء يحقق خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وبالتالي يمنح الثقة بالقوائم المالية لمستخدميها، إن استخدام الأساليب الرياضية والإحصائية في قياس خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية يعزز من إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الخاصة بالشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية.

وأشارت دراسة الشيخ (٢٠٢١) إلى إختبار العلاقة بين الإفصاح عن الإستدامة وجودة المعلومات المحاسبية بدلالة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الأساسية (الملاءمة والتمثيل الصادق)، وخلصت الدراسة إلى أن هناك أثر معنوي لعناصر مؤشر الإفصاح عن الإستدامة المقترح على خاصية الملاءمة كأحد خصائص جودة المعلومات المحاسبية، ووجود أثر معنوي لعناصر مؤشر الإفصاح عن الإستدامة المقترح على خاصية التمثيل الصادق كأحد خصائص جودة المعلومات المحاسبية، كذلك أشارت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير معنوي للإفصاح عن الإستدامة على جودة المعلومات المحاسبية معبراً عنها بالخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية.

وأخيراً أشارت دراسة النجار (٢٠٢٢) إلى إقتراح إطار لتقييم مخاطر أعمال العميل لأغراض دعم التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى أنه لا توجد فروق معنوية بين آراء المستقصى منهم حول العلاقة بين تقييم مراقب الحسابات لمخاطر أعمال العميل والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ووجود علاقة معنوية بين تقييم مراقب الحسابات لمخاطر أعمال العميل والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ووجود تأثير جوهري لتقييم مراقب الحسابات لمخاطر أعمال العميل على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ويزيد هذا التأثير بدخول خصائص المنشأة وخصائص مكتب المراجعة.

**المحور الثالث: دراسات سابقة تناولت علاقة جودة المراجعة بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية**

أشارت دراسة (Abu Haija, 2016) إلى تحديد دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة لتحقيق التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وتحديد العلاقة بين جودة المراجعة (أي حجم مكتب المراجعة، أتعاب المراجعة، والإمتثال لـ ISA) والتمثيل الصادق

للمعلومات المحاسبية، وتحديد الدور الوسيط لتكنولوجيا المعلومات في العلاقة بين جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وخلصت الدراسة إلى أن تكنولوجيا المعلومات تؤدي دوراً هاماً في تحسين جودة مراجعة الحسابات لتحقيق تمثيل صادق للمعلومات المحاسبية، ووجود علاقة إيجابية بين جودة مراجعة الحسابات (أي حجم مكتب مراجعة الحسابات، أتعاب مراجعة الحسابات، والإمتثال لـ ISA ) والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

كما أشارت دراسة الخير (٢٠١٧) إلى إختبار محددات جودة المراجعة الخارجية المرتبطة بمكتب المراجعة والعميل وعملية المراجعة على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الأستثمار، وتحليل العلاقة بين تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الإستثمار، وخلصت الدراسة إلى أن هناك أثر لمحددات جودة المراجعة الخارجية المرتبطة بعملية المراجعة على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية، وهناك أثر لمحددات جودة المراجعة الخارجية المرتبطة بالمنظمات المهنية على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية.

وأخيراً أشارت دراسة بدوي (٢٠١٧) إلى إختبار العلاقة بين جودة المراجعة المقاسة بحجم مكتب المراجعة وجودة التقارير المالية مقاسة بالخاصيتين النوعيتين الأساسيتين للمعلومات المحاسبية الملائمة والتمثيل العادل للمعلومات المحاسبية التي توصلها التقارير المالية، وخلصت الدراسة إلى أن جودة المراجعة تؤثر معنوياً على جودة التقرير المالي، ولجودة المراجعة أثر معنوي على ملاءمة المعلومات الواردة في التقارير المالية، ولم يتم التوصل إلى دليل يوضح أثر جودة المراجعة على التمثيل العادل، كذلك أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر معنوي لجودة المراجعة على حيادية المعلومات الواردة في التقارير المالية بينما لا يوجد تأثير معنوي لحجم مكتب المراجعة على نوع تقرير مراقب الحسابات لصغر حجم العينة أو على مدى إفصاح الشركات عن المعلومات الخاصة بحوكمة الشركات.



## التعليق العام على الدراسات السابقة

في ضوء عرض الدراسات السابقة ذات الصلة يمكن إستخلاص بعض الدلالات والتي يمكن من خلالها الوقوف على موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة وذلك على النحو التالي:

١. إتفقت الدراسات السابقة على أن التعديلات التي أجراها ( FASB,IASB ) في الإطار المفاهيمي المشترك لعام ٢٠١٠م كانت مهمة وبالأخص تعديل الموثوقية إلى التمثيل الصادق كما في دراسة ( آل طه وآخرون، ٢٠١٩)، ودراسة (Kythreotis,2015)، كما إتفقت الدراسات السابقة على أن جودة عملية المراجعة لها تأثير معنوي على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وبالتالي جودة التقارير المالية كما في دراسة ، ودراسة ( بدوي، ٢٠١٧) ودراسة ( Abu ) .Haija,2016

٢. إختلفت الدراسات السابقة على أهمية الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية حيث ترى دراسات أن الخصائص النوعية الرئيسية تتمثل في الملاءمة والموثوقية كما ذكرها (FASB,1980) وكما في دراسة ( Cheung,2010)، وبينما ترى دراسات أخرى أن الخصائص النوعية الرئيسية تتمثل في الملاءمة والتمثيل الصادق حيث تم إستبدال الموثوقية بالتمثيل الصادق وفقاً للإطار المفاهيمي المشترك (FASB,IASB,2010) كما في دراسة (وهدان، ٢٠١٨)، ودراسة (Watkins,2012).

٣. تناولت الدراسات السابقة جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليها ومؤشرات (PCAOB) لقياس جودة المراجعة وآليات الرقابة على جودة المراجعة كما في دراسة (Brown,2016) ودراسة (Rezaee,et al., 2016).

٤. تناولت الدراسات السابقة الخصائص النوعية الرئيسية والمعززة للمعلومات المحاسبية ونماذج ومدخل قياس خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية كما في دراسة (Neogy,2014) ودراسة (Mbobo & Ekpo,2016).

٥. تناولت الدراسات السابقة الخصائص الفرعية للتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية متمثلة في خاصية الإكمال وتشير إلى القدرة على تقديم معلومات مكتملة للمستخدمين تمكنهم من فهم الأحداث والظواهر الاقتصادية المفصح عنها، خاصية الحياد فيجب أن تتسم المعلومات المحاسبية بالحياد والبعد عن التحيز سوء في إختيار المعلومات التي تفصح عنها أو طريقة عرضها، خاصية الخلو من الأخطاء فيجب أن تخلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء التي قد تؤثر على دقة وموضوعية الأحداث الاقتصادية محل القياس والإفصاح والعرض كما في دراسة ( وهذا،٢٠١٨)، ودراسة (Kythreotis,2015).

٦. لم تتناول الدراسات السابقة العلاقة بين المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث ركزت الدراسات السابقة مثل دراسة (Abu Haija,2016)، دراسة ( بدوي،٢٠١٧) على علاقة جودة المراجعة بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وهو ما تحاول الدراسة الحالية عمله من خلال توضيح أثر المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

## ٨. فروض البحث

قسمت فروض البحث في صورتها العدمية في ضوء أهداف وأسئلة البحث بهدف بيان أثر المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية إلي:

**الفرض الأول:** " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية "

ويمكن تقسيم الفرض الأول إلى ثلاث فروض فرعية على النحو التالي:

١. " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة

على جودة المراجعة وإكمال المعلومات المحاسبية "

٢. " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وحياد المعلومات المحاسبية "
٣. " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وخلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء "
- الفرض الثاني:** " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية  
ويمكن تقسيم الفرض الثاني إلى ثلاث فروض فرعية على النحو التالي:
١. " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على إكمال المعلومات المحاسبية "
٢. " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على حياد المعلومات المحاسبية "
٣. " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء "

## ٩. منهجية الدراسة الميدانية

سوف نتناول منهجية الدراسة الميدانية من خلال مجتمع البحث وتحديد حجم العينة، وأساليب جمع البيانات وتصميم قائمة الإستقصاء، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات وإختبار مدى صحة الفروض، ويمكن عرض ذلك بشيئ من التفصيل كما يلي:

### أولاً: مجتمع وعينة البحث

لتحقيق هدف البحث تم تحديد مجتمع البحث المتمثل في المراجعين العاملين في مكاتب المحاسبة والمراجعة، المراجعين في الشركات المساهمة، عضو بوحدة رقابة الجودة بالهيئة العامة للرقابة المالية، وتم إختيار عينة عشوائية من مجتمع البحث والمتمثلة في هذه الهيئات، ثم توزيع إستمارات الإستقصاء على المستقصى منهم من خلال المقابلة الشخصية والتسليم باليد أو إرسالها وإستلامها عن طريق البريد الإلكتروني أو عن طريق إعداد نموذج لقائمة الإستقصاء من خلال نماذج جوجل، ثم فرز الإستمارات المستردة لتحديد نسبة

الإستجابة من قبل فئات الدراسة، ومدى صلاحية هذه الإستثمارات لإخضاعها للتحليل الإحصائي وإستخلاص النتائج الإحصائية.

توضح الجداول رقم (٢،١) نسبة الإستجابة وصلاحية القوائم المستردة للتحليل الإحصائي، وتقسيم عينة الدراسة حسب فئة المستقصى منهم.

### جدول رقم (١)

#### نسبة الإستجابة وصلاحية القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

بيان	الموزعة	المستلمة	الصحيحة	النسبة
الإستثمارات اليدوية	١٣٢	١٠٥	٩٩	% 75
الإستثمارات الإلكترونية	١١٤	١١٤	١١٤	% 100
الإجمالي	246	219	213	% 87

(المصدر: إعداد الباحث)

يوضح الجدول رقم (١) النسبة الإجمالية لقوائم الإستقصاء المستردة والصالحة للتحليل وهي (75%) للإستثمارات اليدوية و(100%) للإستثمارات الإلكترونية وهو ما يعكس إمكانية الإعتماد على النتائج التي تم الحصول عليها.

### جدول رقم (٢)

#### عينة الدراسة حسب فئة المستقصى منهم

فئة المستقصى منهم	التكرار	النسبة	النسبة الفعلية	التكرار النسبي المتجمع الصاعد
المراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة	135	63.4	63.4	63.4
المراجعين في الشركات المساهمة	70	32.9	32.9	96.2
عضو بوحدة رقابة الجودة بالهيئة العامة للرقابة المالية	8	3.8	3.8	100.0
الإجمالي	213	100.0	100.0	

(المصدر: التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

تشير نتائج الجدول رقم (٢) السابق إلي أن عينة البحث تتسم بتنوع الممارسات المهنية مما يساهم في الإطمئنان لنتائج الدراسة حيث أن نسبة المستقصى منهم من المراجعين

بمكاتب المحاسبة والمراجعة بلغت 63.4%، ونسبة المستقصى منهم من المراجعين في الشركات المساهمة بلغت 32.9% ونسبة المستقصى منهم من العاملين بوحدة رقابة الجودة بالهيئة العامة للرقابة المالية المحاسبة والمراجعة بلغت 3.8%.

### ثانياً: أساليب جمع البيانات وتصميم قائمة الإستقصاء

#### - أسلوب جمع البيانات

إعتمد البحث على أسلوب الإستقصاء لجمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية من خلال أسلوبين:

الأسلوب الأول قائمة الإستقصاء: إعتمد البحث على هذا الأسلوب بشكل أساسي في الحصول على البيانات، وقد تم إعداد هذه القائمة في شكل أسئلة يمكن من خلالها دراسة وتحليل الردود عليها لتحقيق أهداف البحث وإختبار فروضه.

الأسلوب الثاني المقابلة الشخصية: حيث تم إجراء عدد من المقابلات الشخصية مع مفردات العينة للإجابة على إستفساراتهم بشأن المصطلحات الواردة بقائمة الإستقصاء الموزعة عليهم يدوياً، وذلك لتوضيح هدف البحث ومضمون الأسئلة الواردة بالقائمة.

#### - تصميم قائمة الإستقصاء:

في ضوء ما سبق تم تقسيم قائمة الإستقصاء إلى قسمين على النحو التالي: القسم الأول: الخصائص الديموغرافية: ويهدف إلى التعرف على البيانات الشخصية للمستقصى منه، وذلك لإيضاح وظيفة ومؤهل وخبرة المستقصى منه وتحديد درجة الإعتماد على إجابته.

القسم الثاني: محاور قائمة الإستقصاء والتي تم تقسيمها إلى محورين أساسيين وهما: المحور الأول: يتعلق بالإلتزام بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين الرقابة على جودة المراجعة ويتضمن ستة عناصر على النحو التالي:

- وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
- تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
- زيادة قدرة مراجعي الحسابات المشتركين على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
- تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
- يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
- توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتماها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.

**المحور الثاني:** يتعلق بخاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ويتضمن ثلاثة عناصر على النحو التالي:

- هل يؤدي تطبيق خاصية الإكتمال إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
- هل يؤدي تطبيق خاصية الحياد إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.
- هل يؤدي تطبيق خاصية الخلو من الأخطاء إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

وقد تم إعداد قائمة الإستقصاء وإختبار صلاحيتها ومصداقيتها وفقاً للضوابط التالية:

١. تحكيم قائمة الإستقصاء لدى متخصصين بالجامعات في مجال المحاسبة والمراجعة.
٢. تعديل بعض الأسئلة بالإستمارة بناءً على نتائج التحكيم وملاحظات المستقصى منهم.

٣. توزيع الإستمارات على المستقصى منهم.

### ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

تم تفرغ بيانات الإستقصاء بعد عمل الأكواد اللازمة على ملف بيانات ببرنامج الجداول الإلكترونية Excel كبرنامج وسيط قبل نقل البيانات لحزم البرامج الإحصائية المتقدمة SPSS 25 على النحو التالي:

١. إختبار كولموجروف سـميرنوف ( One-Sample Kolmogorov-Smirnov )

(Test): لإختبار مدى تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي، وإختبار الإختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات الدراسة.

٢. التحليل الوصفي للبيانات (Descriptive Analysis): وذلك من خلال الوسط

الحسابي، الإنحراف المعياري ومعامل الإختلاف وذلك لرصد سلوك بيانات الدراسة.

٣. تحليل إرتباط سـبيرمان (Spearman Correlation): لتحديد إتجاه وقوة العلاقة

بين تطبيق المراجعة المشتركة وتحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

٤. تحليل الإنحدار المتعدد (Multiple Regression/Correlation Analysis):

ويعتبر أسلوب تحليل الإنحدار المتعدد وتحليل الإرتباط المتعدد من أساليب التحليل

الإحصائي التي تستخدم في حالة تعدد المتغيرات المستقلة، وذلك بغرض الكشف

عن نوع وقوة العلاقة وتأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع، ويوضح نسبة

تفسير المتغيرات المستقلة للإنحرافات التي توجد في المتغير التابع.

٥. الإختبارات الإحصائية لفروض الدراسة: وإشتملت على إختبار F-test لإختبار

معنوية النموذج ككل، وإختبار T-test لإختبار معنوية كل متغير على حدة،

ومعامل التحديد الذي يوضح نسبة تفسير المتغيرات المستقلة للإختلاف الموجود في

المتغير التابع، كما تم إستخدام (VIF) (Variance Inflation Factor) وإختبار

(Tolerance) لإكتشاف مدى وجود مشكلة التداخل الخطي في النموذج.

## رابعاً: إختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة

إعتمدت الدراسة على إختبار كولموجروف سـميرنوف ( One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test): لتحديد مدى تبعية بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي، وما يترتب عليه من إختيار الإختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات الدراسة، ويمكن توضيح نتائج إختبار كولموجروف سـميرنوف (One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test) من خلال الجدول رقم (٣):

## جدول رقم (٣)

## نتائج إختبار (Kolmogorov-Smirnov) للتوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة

التميز	محاور الدراسة	Test Statistic	المعنوية
X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	٠.٢٦٠	.000c
X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	٠.٢٢٠	.000c
X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات المشتركين على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	٠.٢٣٤	.000c
X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	٠.٢٣٦	.000c
X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	٠.٢٦١	.000c
X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتادها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.	٠.٢٢١	.000c
X	الإلتزام بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة	0.151	.000c
Y <sub>1</sub>	تطبيق خاصية الإكمال يؤدي إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	0.137	.000c
Y <sub>2</sub>	تطبيق خاصية الحياد يؤدي إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	0.151	.000c
Y <sub>3</sub>	تطبيق خاصية الخلو من الأخطاء يؤدي إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	0.181	.000c
Y	خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	0.117	.000c

## (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

ويتضح من خلال الجدول رقم (٣) أن مستوى الدلالة لقيمة Z معنوية بقيمة أقل من (0.05)، فإن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، من ناحية أخرى، سيعتمد البحث على الإختبارات اللامعلمية لإثبات صحة الفروض وتحقيق نتائج أكثر دقة.



## خامساً: الخصائص الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة

يتناول هذا الجزء نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة، وتتضمن الخصائص الإحصائية الوصفية العديد من المعلمات الإحصائية، ولقد إعتمدت الدراسة على المتوسط والانحراف المعياري، بهدف التعرف على أى العبارات التي حازت على أعلى وأقل درجات الإتفاق بين آراء المستقصى منهم، وقد تم عرض هذه الخصائص فى الجداول من جدول رقم (٤) إلى جدول رقم (٨) كما يلي:

## جدول رقم (٤)

الخصائص الإحصائية الوصفية لمتغير الإلتزام بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة (X)

الرميز	التساؤل	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %
X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	4.21	0.79	18.77
X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	4.02	0.92	22.89
X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات المشتركين على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	4.14	0.90	21.74
X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	4.078	0.89	21.82
X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.	4.04	0.90	22.28
X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتماها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.	4.081	0.89	21.81
X	الإلتزام بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة	4.09	0.75	

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (٤) الإتجاه العام لعينة الدراسة المتعلقة بالمتغير المستقل الإلتزام بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، حيث يوجد

إتفاق في آراء العينة بمتوسط (4.09) وإنحراف معياري (0.75) وجاءت عبارة ( $X_1$ ) وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، أعلي العبارات من حيث الإتفاق حيث بلغ المتوسط (٤.٢١) بإنحراف معياري قدره (٠.٧٩)، بينما كانت أقل العبارات عبارة ( $X_2$ ) تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، حيث بلغ المتوسط (4.02) بإنحراف معياري (0.92).

## جدول رقم (٥)

الخصائص الإحصائية الوصفية لخاصية الإكمال كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ( $Y_1$ )

الترميز	التساؤل	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %
Y <sub>11</sub>	يؤدي حجب وحذف المعلومات الجوهرية إلى عدم إكمال المعلومات المحاسبية وبالتالي تكون معلومات خاطئة ومضللة لمتخذ القرار.	4.35	0.78	17.93
Y <sub>12</sub>	تحديد ساعات عمل لإتمام عملية المراجعة وتحديد ساعات لمجالات المخاطر في عملية المراجعة يجعل المعلومات مكتملة.	3.912	1.02	25.56
Y <sub>13</sub>	يؤثر إكمال المعلومات على مدى ملائمة المعلومات المحاسبية لمتخذ القرار.	4.10	0.88	26.07
Y <sub>14</sub>	حجم الدعاوى المرفوعة ضد مكتب المراجعة ومواطن الضعف ونقاط القوة لدى المكتب يؤثر على إكمال المعلومات.	4.15	0.88	21.20
Y <sub>15</sub>	يؤكد إكمال المعلومات على صدق تمثيلها للظاهرة.	4.05	0.80	21.46
Y <sub>16</sub>	يؤثر حجم وشهرة المكتب وخبرته والأتعاب على إكمال المعلومات المحاسبية.	3.908	1.00	25.58
Y <sub>1</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الإكمال إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	4.08	0.71	

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (٥) الإتجاه العام لعينة الدراسة المتعلق بالمتغير التابع الأول خاصة الإكتمال كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث يوجد إتفاق في آراء العينة بمتوسط (4.08) وإنحراف معياري (0.71)، وكانت أعلى العبارات إتفاقاً في الآراء عبارة (Y<sub>11</sub>) يؤدي حجب وحذف المعلومات الجوهرية إلى عدم إكتمال المعلومات المحاسبية وبالتالي تكون معلومات خاطئة ومضللة لمتخذ القرار، حيث بلغ المتوسط (4.35) بإنحراف معياري قدره (0.78)، وكانت أقل العبارات إتفاقاً عبارة (Y<sub>16</sub>) يؤثر حجم وشهرة المكتب وخبرته والأتعاب على إكتمال المعلومات المحاسبية، بمتوسط (3.91) وإنحراف معياري (1.00).

## جدول رقم (٦)

الخصائص الإحصائية الوصفية لخاصية الحياد كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية (Y<sub>2</sub>)

الترميز	التساؤل	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %
Y <sub>21</sub>	تكون المعلومات حيادية عندما يتجنب القائم بإعدادها وعرضها ممارسة التحيز بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في إتجاه معين.	4.29	0.83	19.35
Y <sub>22</sub>	يؤدي تقديم حقائق موضوعية وشفافية إلى حيادية المعلومات المحاسبية.	4.15	0.74	17.8
Y <sub>23</sub>	يؤدي حيادية المعلومات وعدم تحيزها إلى عرضها بشكل أكثر شفافية وجعلها موثوق بها ويمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات.	4.21	0.83	19.7
Y <sub>24</sub>	يؤدي ارتفاع معدل دوران مراجعي الحسابات في المكتب إلى حيادية المعلومات المحاسبية.	3.87	1.00	25.84
Y <sub>25</sub>	تحدد عقوبات ملائمة لعدم الإلتزام بسياسات وإجراءات رقابة جودة عملية المراجعة وكذلك حيادية المعلومات.	3.95	0.86	22.52
Y <sub>26</sub>	يؤثر إستقلال المراجع على حيادية المعلومات المحاسبية.	4.13	0.89	21.55
Y <sub>2</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الحياد إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية	4.10	0.68	

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (٦) الإتجاه العام لعينة الدراسة المتعلق بالمتغير التابع الثاني خاصة الحياد كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث يوجد إتفاق في

آراء العينة بمتوسط (4.10) وانحراف معياري (0.68)، وكانت أعلى العبارات إتفاقاً في الآراء عبارة (Y<sub>21</sub>) تكون المعلومات حيادية عندما يتجنب القائم بإعدادها وعرضها ممارسة التحيز بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في إتجاه معين، بمتوسط (4.29) وانحراف معياري (0.83)، بينما كانت أقل العبارات إتفاقاً في الآراء عبارة (Y<sub>24</sub>) يؤدي إرتفاع معدل دوران مراجعي الحسابات في المكتب إلي حيادية المعلومات المحاسبية بمتوسط (3.87) وانحراف معياري (1.00).

## جدول رقم (٧)

الخصائص الإحصائية الوصفية لخاصية الخلو من الأخطاء كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية (Y<sub>3</sub>)

الترميز	التساؤل	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %
Y <sub>31</sub>	تُعبّر المعلومات بشكل صادق عندما تكون خالية من أي تلاعب متعمد أو خطأ.	4.29	0.82	19.11
Y <sub>32</sub>	يؤدي التخصص الصناعي لمراجعي الحسابات إلى إستخدام معلومات خالية من الأخطاء.	4.00	0.81	20.25
Y <sub>33</sub>	يتم التعبير بصدق عن المعلومات الخالية من الأخطاء في التقارير المالية ويقوم المكتب بإعادة إصدار القوائم المالية نتيجة لتكرار وجود أخطاء.	3.85	0.89	23.12
Y <sub>34</sub>	تساعد الموارد التقنية في المحاسبة والمراجعة على إكتشاف الأخطاء في المعلومات المحاسبية.	3.96	0.84	21.21
Y <sub>35</sub>	يؤدي التدريب المستمر لمراجعي الحسابات إلى تمكنهم من إكتشاف الأخطاء المحاسبية وبالتالي إتمام عملية المراجعة بكفاءة وفعالية.	4.07	0.84	20.6
Y <sub>36</sub>	يؤثر توقيت إجراء عملية المراجعة على خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء.	3.92	0.88	22.45
Y <sub>3</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الخلو من الأخطاء إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.	4.01	0.67	

## (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (٧) الإتجاه العام لعينة الدراسة المتعلق بالمتغير التابع الثالث خاصية الخلو من الأخطاء كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث يوجد إتفاق في آراء العينة بمتوسط (4.01) وانحراف معياري (0.67)، وكانت أعلى العبارات إتفاقاً في الآراء عبارة (Y<sub>31</sub>) تُعبّر المعلومات بشكل صادق عندما تكون خالية من أي تلاعب متعمد أو خطأ، بمتوسط (4.29) وانحراف معياري (0.83)، بينما كانت أقل العبارات إتفاقاً في

الآراء عبارة (Y<sub>33</sub>) يتم التعبير بصدق عن المعلومات الخالية من الأخطاء في التقارير المالية ويقوم المكتب بإعادة إصدار القوائم المالية نتيجة لتكرار وجود أخطاء، بمتوسط (3.85) وإنحراف معياري (0.89).

## جدول رقم (٨)

الخصائص الإحصائية الوصفية لعناصر التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية (Y)

الترتيب الأهمية	الإنحراف المعياري	المتوسط	الترميز	التساؤل
2	0.71	4.08	Y <sub>1</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الإكمال إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
1	0.68	4.10	Y <sub>2</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الحياد إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
3	0.67	4.01	Y <sub>3</sub>	يؤدي تطبيق خاصية الخلو من الأخطاء إلى تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
		0.62	4.06	التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية (الاتجاه العام-Y)

(المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يتضح من الجدول رقم (٨) أن هناك إتفاقاً بين آراء المستقصى منهم حول أهم خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية بنسبة موافقة إجمالية تبلغ (4.06)، وإنحراف معياري قدره (0.62)، ومن الملاحظ إتفاق آراء المستقصى منهم إلي أن خاصية الحياد (Y<sub>2</sub>) أهم خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية بنسبة موافقة بلغت (4.10) وإنحراف معياري قدره (0.68)، يليها خاصية الإكمال (Y<sub>1</sub>) بمتوسط (٤.٠٨) وإنحراف معياري (٠.٧١)، بينما جاءت خاصية الخلو من الأخطاء (Y<sub>3</sub>) كأحد خصائص التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية أخيراً بمتوسط (4.01) وإنحراف معياري قدره (0.67).

## سادساً: إختبار فروض البحث وتحليل النتائج

لإختبار مدى صحة الفرض الأول للبحث وهو " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية "، فقد إعتمدت الدراسة

على تحليل إرتباط سبيرمان والذي يهدف إلى تحديد إتجاه وقوة العلاقة بين متغيرات الدراسة في العينة محل الدراسة، ويوضح الجدول رقم (٩) نتائج تحليل إرتباط سبيرمان لمتغيرات الدراسة.

## جدول رقم (٩)

نتائج تحليل الإرتباط بين تطبيق المراجعة المشتركة كألية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

متغيرات الدراسة	محور الإكتمال Y <sub>1</sub>	محور الحياد Y <sub>2</sub>	محور الخلو من الأخطاء Y <sub>3</sub>	خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية Y	
X <sub>1</sub>	.464**	.479**	.559**	.522**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X <sub>2</sub>	.385**	.368**	.391**	.372**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X <sub>3</sub>	.387**	.539**	.456**	.446**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X <sub>4</sub>	.461**	.475**	.487**	.487**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X <sub>5</sub>	.513**	.534**	.555**	.541**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X <sub>6</sub>	.468**	.510**	.551**	.540**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.
X	.521**	.552**	.577**	.567**	R
	0.001	0.001	0.001	0.001	Sig.

\* دال عند مستوى المعنوية (0.05)، \*\* دال عند مستوى المعنوية (0.01).

يتضح من الجدول رقم (٩) أن هناك علاقة إرتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وإكتمال المعلومات المحاسبية، وحياد المعلومات المحاسبية، وخلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء، وبالتالي التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية عند

مستوى معنوية (٥%) وبذلك يمكن رفض الفرض العدم الأول القائل "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية" ونقبل الفرض البديل الأول القائل "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية".

- **الفرض الثاني:** " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المراجعة المشتركة آلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية "

لإختبار مدى صحة الفرض الثاني للبحث وهو " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية"، تم استخدام نموذج الإنحدار المتعدد، ويوضح الجدول رقم (١٠) نتائج تحليل الإنحدار المتعدد لمتغيرات تطبيق المراجعة المشتركة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية والتي تؤثر على جودة عملية المراجعة بالعينة محل الدراسة.

## جدول رقم (١٠)

نتائج تحليل الإنحدار المتعدد لأثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة علي خاصية إكمال المعلومات المحاسبية

VIF	Tol	P-value.	T	المعاملات غير المعيارية		الترميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
2.396	0.417	0.051	1.967	0.159	0.073	0.144	X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.161	0.463	0.533	0.624	0.048	0.060	0.037	X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.890	0.346	0.845	0.195	0.017	0.070	0.014	X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.153	0.317	0.012	2.522	0.234	0.074	0.188	X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الآخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.381	0.296	0.016	2.419	0.233	0.077	0.185	X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.301	0.303	0.486	0.698	0.066	0.076	0.053	X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتماها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.
							1.535	(Constant)
							.660	معامل الارتباط المتعدد R
							0.435	معامل التحديد R2
							0.419	معامل التحديد المعدل Adj.R2
							26.486	قيمة F
							<.001	.P-value

(\*\*\*) المتغيرات المؤثرة معنوياً (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)



يوضح الجدول رقم (١٠) معنوية النموذج المستخدم ككل في إختبار المتغيرات المستقلة التي تؤثر على جودة عملية المراجعة، حيث بلغت قيمة F (٢٦.٤٨٦) بمستوى معنوية (٠.٠٠١) وهي أقل من 5%، وبالتالي فإن النموذج صالح للتنبؤ بقيمة المتغير التابع الأول، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فإنه من الملاحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ (٠.٦٦٠)، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغت (٠.٤٣٥)، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة المتعلقة بتطبيق المراجعة المشتركة تفسر ما مقداره ٤٣.٥% من المتغير التابع إكمال المعلومات المحاسبية.

وتوضح نتائج تحليل الإنحدار المتعدد أن أهم المتغيرات المستقلة والمؤثرة على إكمال المعلومات المحاسبية تتمثل في المتغيرات: ( $X_4$ ) تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الآخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_5$ ) يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، حيث أن لها تأثير إيجابي معنوي على إكمال المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%، على الجانب الآخر، نجد أن باقي المتغيرات لا تؤثر تأثيراً معنوياً على إكمال المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%.

## جدول رقم (١١)

نتائج تحليل الإنحدار المتعدد لأثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة علي خاصية

## حياد المعلومات المحاسبية

VIF	Tol	P-value.	T	المعاملات غير المعيارية		الترميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
2.396	0.417	0.144	1.467	0.115	0.067	0.098	X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.161	0.463	0.989	0.014	0.001	0.054	0.001	X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.890	0.346	0.005	2.819	0.242	0.064	0.181	X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.153	0.317	0.156	1.425	0.128	0.068	0.097	X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الآخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.381	0.296	0.138	1.489	0.138	0.070	0.104	X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.301	0.303	0.071	1.818	0.167	0.069	0.126	X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتمادها على معايير محاسبية موحدة ومعننة.
				1.606			(Constant)	
				.689			معامل الارتباط المتعدد R	
				0.474			معامل التحديد R2	
				0.459			معامل التحديد المعدل Adj.R2	
				30.972			قيمة F	
				<.001			.P-value	

(\*) المتغيرات المؤثرة معنويًا (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (١١) معنوية النموذج المستخدم ككل في إختبار المتغيرات المستقلة التي تؤثر على جودة عملية المراجعة، حيث بلغت قيمة F (٣٠.٩٧٢) بمستوى معنوية (٠.٠٠١) وهي أقل من 5% ، وبالتالي فإن النموذج صالح للتنبؤ بقيمة المتغير التابع الثاني

، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فإنه من الملاحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ (٠.٦٨٩)، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغت (٠.٤٧٤)، وهذا يعنى أن المتغيرات المستقلة تطبيقي المراجعة المشتركة تفسر ما مقداره ٤٧.٤٪ من المتغير التابع حياد المعلومات المحاسبية.

وتوضح نتائج تحليل الإنحدار المتعدد أن أهم المتغيرات المستقلة والمؤثرة على إكمال المعلومات المحاسبية، تتمثل في المتغير ( $X_3$ ) زيادة قدرة مراجعي الحسابات على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، له تأثير إيجابي ذات دلالة إحصائية على حيادية المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥٪، على الجانب الآخر، نجد أن باقي المتغيرات لا تؤثر تأثيراً معنوياً على حيادية المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥٪.

## جدول رقم (١٢)

نتائج تحليل الإنحدار المتعدد لأثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة علي خاصية خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء

VIF	Tol	P-value.	T	المعاملات غير المعيارية		الترميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
2.396	0.417	0.000	3.572	0.268	0.063	0.227	X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.161	0.463	0.952	0.060-	0.004-	0.052	0.003-	X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.890	0.346	0.445	0.766	0.063	0.061	0.047	X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.153	0.317	0.257	1.138	0.098	0.065	0.073	X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.381	0.296	0.052	1.956	0.175	0.067	0.130	X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.301	0.303	0.014	2.471	0.218	0.066	0.163	X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصديق بسبب إعتماها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.
							1.390	(Constant)
							.717	معامل الارتباط المتعدد R
							0.514	معامل التحديد R2
							0.500	معامل التحديد المعدل Adj.R2
							36.355	قيمة F
							<.001	.P-value

(\*\*\*) المتغيرات المؤثرة معنوياً (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول رقم (١٢) معنوية النموذج المستخدم ككل في إختبار المتغيرات المستقلة التي تؤثر على جودة عملية المراجعة، حيث بلغت قيمة F (٣٦.٣٥٥) بمستوى معنوية (٠.٠٠١) وهى أقل من 5%، وبالتالي فإن النموذج صالح للنتبؤ بقيمة المتغير التابع الثالث، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فإنه من الملاحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ (٠.٧١٧)، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغت (٠.٥١٤)، وهذا يعنى أن المتغيرات المستقلة تطبيق المراجعة المشتركة تفسر ما مقداره ٥١.٤% من المتغير التابع خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء.

وتوضح نتائج تحليل الانحدار المتعدد أن أهم المتغيرات المستقلة والمؤثرة على خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء تتمثل فى المتغيرات ( $X_1$ ) وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_6$ ) توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب اعتمادها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة لهم تأثير إيجابى ذات دلالة إحصائية على خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء عند مستوى معنوية ٥%، على الجانب الأخر، نجد أن باقى المتغيرات لا تؤثر تأثيراً معنوياً على خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء عند مستوى معنوية ٥%.

## جدول رقم (١٣)

نتائج تحليل الإنحدار المتعدد لأثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة علي  
خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

VIF	Tol	P-value.	T	المعاملات غير المعيارية		الترميز	المتغيرات	
				Beta	Std. Error			
2.396	0.417	0.006	2.773	0.198	0.056	0.156	X <sub>1</sub>	وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.161	0.463	0.800	0.253	0.017	0.046	0.012	X <sub>2</sub>	تعزيز المراجعة المشتركة لإستقلالية المراجع وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة وكذلك تعزيز دقة أدلة المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
2.890	0.346	0.139	1.486	0.116	0.054	0.080	X <sub>3</sub>	زيادة قدرة مراجعي الحسابات على إكتشاف التحريفات الجوهرية الناتجة عن الأخطاء والغش في القوائم المالية محل المراجعة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.153	0.317	0.039	2.082	0.170	0.057	0.119	X <sub>4</sub>	تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الآخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.381	0.296	0.019	2.370	0.201	0.059	0.140	X <sub>5</sub>	يساعد تفادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.
3.301	0.303	0.053	1.948	0.163	0.059	0.114	X <sub>6</sub>	توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إعتمادها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.
				1.510			(Constant)	
				.750			معامل الارتباط المتعدد R	
				0.562			معامل التحديد R2	
				0.550			معامل التحديد المعدل Adj.R2	
				44.106			قيمة F	
				<.001			.P-value	

(\*\* ) المتغيرات المؤثرة معنويًا (المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة)

يوضح الجدول (١٣) معنوية النموذج المستخدم ككل في إختبار المتغيرات المستقلة التي تؤثر على جودة عملية المراجعة، حيث بلغت قيمة  $F$  (٤٤.١٠٦) بمستوى معنوية (٠.٠٠١) وهي أقل من 5% ، وبالتالي فإن النموذج صالح للتنبؤ بقيمة المتغير التابع التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، أما فيما يتعلق بالقوة التفسيرية فإنه من الملاحظ أن قيمة معامل الارتباط المتعدد ( $R$ ) بين المتغيرات المستقلة والتابعة بلغ (٠.٧٥٠)، والمساهمة النسبية لها والتي يعكسها معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغت (٠.٥٦٢)، وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة تطبيق المراجعة المشتركة تفسر ما مقداره ٥٦.٢% من المتغير التابع التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية .

وتوضح نتائج تحليل الانحدار المتعدد أن أهم المتغيرات المستقلة والمؤثرة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية تتمثل في المتغيرات ( $X_1$ ) وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_4$ ) تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_5$ ) يساعد تقادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، لهم تأثير إيجابي ذات دلالة إحصائية على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%، على الجانب الأخر، نجد أن باقي المتغيرات لا تؤثر تأثيراً معنوياً على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية ٥%.

ومما سبق يمكن رفض الفرض العدم الثاني القائل بأنه " لا يوجد أثر معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية"، حيث إتضح أن هناك تأثير للمتغيرات المستقلة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ونقبل الفرض البديل الثاني القائل بأنه " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية "

## ١٠. نتائج البحث

تمثلت أهم نتائج الدراسة الميدانية ما يلي:

١. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وخاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث أن أكثر المتغيرات إرتباطاً بالتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ( $X_4$ ) تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_5$ ) يساعد تقادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_6$ ) توفر المراجعة المشتركة معلومات محاسبية معبر عنها بصدق بسبب إتمادها على معايير محاسبية موحدة ومعلنة.
٢. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، حيث أن أكثر المتغيرات تأثيراً على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ( $X_1$ ) وجود سياسات وإجراءات تتعلق بتطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_4$ ) تعزيز الشك المهني في عملية المراجعة في ضوء مراقبة كل طرف من أطراف المراجعة للطرف الأخر يؤدي إلى تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة، ( $X_5$ ) يساعد تقادي الإختناقات الناتجة عن ضيق وقت المراجع في أوقات الذروة على تحسين آليات الرقابة على جودة المراجعة.

## ١١. توصيات البحث

التوصيات المقترحة في ضوء نتائج البحث ما يلي:

- ضرورة إهتمام مكاتب المراجعة والجهات الرقابية بجودة عملية المراجعة.
- ينبغي على مكاتب المراجعة الإهتمام بالمراجعة المشتركة لتحسين جودة عملية المراجعة وتحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.



- ضرورة الالتزام بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لتحقيق جودة التقارير المالية.
- ضرورة الإهتمام بالعوامل الإيجابية المتعلقة بالمراجعة المشتركة لتحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.
- ضرورة الإهتمام بالأساليب الأخرى للرقابة على جودة عملية المراجعة لتحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

### ١٢. الدراسات المستقبلية

الدراسات المستقبلية في ضوء نتائج البحث ما يلي:

- أثر مراجعة النظر على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- تأثير المراجعة المشتركة على خاصية ملاءمة المعلومات المحاسبية.
- دور لجان المراجعة في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.
- أثر المراجعة المشتركة والشك المهني على جودة عملية المراجعة.

### ١٣. المراجع

#### أولاً: المراجع باللغة العربية

١. أبو جبل، نجوى محمود أحمد، (٢٠١٦)، " أثر المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة في بيئة الممارسة المهنية في مصر: دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة طنطا، العدد ١، ص ص: ١١٣-١٦٠.
٢. إسماعيل، سلوى حسين رشدي، (٢٠٢١)، "المراجعة المشتركة كأداة لتحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية"، مجلة العلوم الإقتصادية والإدارة القانونية، كلية الأعمال، جامعة الملك خالد، السعودية، العدد ١٩، المجلد ٥، ص ص ١٠١-١١٦.
٣. آل طه، صفوان قصي عبدالحليم وصخر، نجات حميد، (٢٠١٩)، إنعكاس التمثيل الإقتصادي الصادق للممارسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية"،

مجلة العلوم الإدارية والإقتصادية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة بغداد،

العدد ١١٠، المجلد ٢٥، ص: ٥٤٢ - ٥٧٣.

٤. التميمي، عباس حميد وبيره، ندى كاكي، (٢٠١٦)، "انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، العدد ٨٨، المجلد ٢٢، ص: ٤٧٢-٥٠١.

٥. الجوهرى، شريف محمد حسني، (٢٠١٧)، " التوافق المحاسبي بين IASB.FASB من خلال المشروع المشترك للإطار المفاهيمي مدخل لتحسين مستوى جودة التقارير المالية لشركات المساهمة في مصر "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة بنها.

٦. الخير، بشير صالح محمد، (٢٠١٧)، "دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية : دراسة ميدانية"، رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.

٧. السيد، على مجاهد أحمد، (٢٠١٧)، "فجوة القياس المحاسبي وأثرها على الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة : دراسة نظرية وتطبيقية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد ٢، المجلد ٤، ص: ٢٠٢-٢٦٠.

٨. الشيخ، خالد حمد جاسم، (٢٠٢١)، "أثر الإفصاح عن إستدامة الشركات على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق: دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، الدوريات المصرية، العدد ١، المجلد ١٢، ص: ١٠٩-١٣٢.

٩. العيسى، محمد سليم، (٢٠١٣)، "أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد ١، المجلد ٥٠، ص: ١-٢٠.

١٠. المزوري، عادل عبدالقادر مصطفى، (٢٠١٥)، "قياس مستوى التمثيل الصادق للتقارير المالية المرحلية في إطار المعايير المحاسبية: دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
١١. الميهي، رمضان عبدالحميد، (٢٠١٥)، "مدخل مقترح للحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات المحاسبية لتحسين جودة التقارير المالية في ضوء المعايير الدولية للتقرير المالي: دراسة ميدانية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد ٤، المجلد ٣٩، ص ص: ٦١٩-٦٩٨.
١٢. النجار، سامح محمد أمين، (٢٠١٩)، "قياس أثر مدخل المراجعة المشتركة على العلاقة بين جودة المراجعة وخطر إنهيار سعر السهم بسوق الأوراق المالية: دليل تطبيقي من بيئة الأعمال المصرية"، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد ٢، ص ص: ٢٣٥-٢٩٠.
١٣. النجار، محمد صبحي أمين، (٢٠٢٢)، "إطار مقترح لتقييم مخاطر أعمال العميل لأغراض دعم التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنوفية.
١٤. الهواري، محمد عبدالعزيز عبدالعطي، (٢٠١٩)، "أثر المراجعة المشتركة على تكلفة رأس المال ومستوى التحفظ المحاسبي: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد ٤، المجلد ٣٩، ص ص: ٩١٥-٩٥١.
١٥. الوكيل، حسام السعيد، (٢٠١٩)، "مدخل مقترح للرقابة على جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد ١، المجلد ٣، ص ص: ٢٦٥-٣٤٣.
١٦. بدوي، هبه الله عبدالسلام، (٢٠١٧)، "أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية مقاسة بإستيفاء المعلومات المحاسبية لخاصيتي الملاءمة والتمثيل العادل"،

الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد ٣، المجلد ٢١، ص  
ص: ١٦٠-٢١٢.

١٧. بركات، محمد متولي محمد إبراهيم، (٢٠١٨)، "إطار مقترح لإمكانية تطبيق برنامج  
مراجعة النظير كأداة للرقابة على جودة الأداء المهني لمكاتب المراجعة في مصر"،  
المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس،  
العدد ٢، المجلد ٩، ص ص: ٢٦-٥١.

١٨. حسن، حسن محمد فريد، (٢٠١٩)، "التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقاً  
لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل المعيار الدولي (IFRS 15) الإيراد من  
العقود مع العملاء: بحث تطبيقي"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المؤتمر  
الوطني الرابع لطلبة الدراسات العليا، ص ص: ١-٢٠.

١٩. حسين، علاء علي أحمد، (٢٠١٥)، "قياس وتفسير العلاقة بين ممارسات إدارة  
الأرباح وجودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للشركات المتداول أسهمها  
في سوق الأوراق المالية المصرية: دراسة تطبيقية"، الفكر المحاسبي، كلية التجارة،  
جامعة عين شمس، العدد ١، المجلد ١٩، ص ص: ٢٣٧-٣١٣.

٢٠. درويش، عبدالناصر محمد سيد، (٢٠١٢)، "تقييم موقف شركات المحاسبة المهنية  
من تطبيق متطلبات الإطار الدولي للرقابة على جودة الخدمات المهنية: دراسة  
تحليلية إستطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية"، المجلة المصرية للدراسات  
التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد ٢، المجلد ٣٦، ص ص: ٣٣-٨٠.

٢١. عبد الله، عبدالحكيم مبروك سالم، (٢٠١٦)، "دور تبني المعايير الدولية لإعداد  
التقارير المالية لخاصية التمثيل الصادق للمعلومات في تعزيز الثقة في التقارير  
المالية والحد من إدارة الأرباح والتعثر المالي"، مجلة ريادة الأعمال الإسلامية،  
الهيئة العامة للتسويق الإسلامي، المملكة المتحدة، لندن، العدد ١، المجلد ١، ص  
ص: ٤١-٥٤.

٢٢. عبدالحميد، أحمد أشرف، (٢٠١٤)، "المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة: دراسة ميدانية"، *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد ٤، المجلد ٣٨، ص ص: ١٦٥-٢١٩.
٢٣. عبدالرحيم، عمرو عبدالمنعم مرسى، (٢٠١٩)، "أثر المراجعة المشتركة على جودة المراجعة: دراسة إمبريقية"، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد ١، المجلد ٣٩، ص ص: ٩٨١-١٠١٣.
٢٤. عبدالعليم، صافيناز نجاتي إبراهيم، (٢٠٢٠)، "أثر مدخل المراجعة الثنائية والمراجعة المشتركة على مخاطر المراجعة"، *مجلة الدراسات المالية والتجارية*، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد ٢، ص ص: ٤٩-٧٣.
٢٥. غالي، أشرف أحمد محمد، (٢٠١٨)، "تقييم فعالية المحتوى المعلوماتي لمعيار عقود التأمين (17) IFRS في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: إطار تحليلي ودليل ميداني"، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، العدد ١، المجلد ٩، ص ص: ١٠-٧٠.
٢٦. كاظم، أشواق طالب، (٢٠١٤)، "تأثير خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق على أسعار الأسهم وحجم تداولها في ظل سلسلة قيمة المعلومات"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، الدراسات العليا، قسم المحاسبة، جامعة بغداد، العراق.
٢٧. محاريق، هاني أحمد، (٢٠١٣)، "أثر تطوير معايير المحاسبة للأدوات المالية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: دراسة نظرية وميدانية"، *مجلة التجارة والتمويل*، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد ٢، ص ص: ١-٤٤.
٢٨. محمد، أحمد سليم، (٢٠١٨)، "علاقة المراجعة المشتركة والمراجعة المزدوجة بجودة الأرباح: دراسة تطبيقية"، *الفكر المحاسبي*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد ١، المجلد ٢٢، ص ص: ٨٦٨-٩٠٣.

٢٩. محمد، عثمان عبدالجليل علي، (٢٠٢١)، "أثر المراجعة المشتركة على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.

٣٠. محمود، محمود عبدالفتاح، (٢٠١٢)، "دراسة العوامل المؤثرة على دقة قياس القيمة العادلة وخصائص جودة المعلومات المحاسبية : دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات والإستثمار العقاري"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد ٣، ص: ٤٩-٨٨.

٣١. مرعي، ليلي عوض محمد السيد، (٢٠١٥)، "قياس مستوى التمثيل الصادق في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وأثره على عائد السهم بالتطبيق على قطاع البتروكيماويات"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة.

٣٢. ناصر، داليا عادل عباس السيد، (٢٠١٥)، "تحليل لمستوى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير القطاعية: دراسة تطبيقية"، الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد ٣، المجلد ١٩، ص: ١٠٩-١٤٩.

٣٣. وهدان، محمد علي محمد، (٢٠١٩)، "تقييم تأثير المراجعة المشتركة على التحفظ المحاسبي في ضوء التخصص الصناعي للمراجع: دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد ٣، المجلد ٦، ص: ٩-٩٦.

٣٤. \_\_\_\_\_، (٢٠١٨)، "تقييم أثر نظم تخطيط موارد المشروع على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في ضوء فعالية الرقابة الداخلية : دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد ٢، المجلد ٥، ص: ٨٦-١٦٤.

٣٥. \_\_\_\_\_، (٢٠١٦)، "أثر منفعة المعلومات المحاسبية على إدارة مخاطر محفظة الإستثمار طبقاً لنمط الملكية في شركات التأمين"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد ٢، ص: ١١٨-١٧٠.

## ثانياً: - المراجع باللغة الأجنبية

1. Abu Haija, A., (2016), "The Mediating Role of IT in the Relationship between Audit Quality and Faithful Representation of Accounting Information", **British Journal of Economics, Finance and Management Sciences** , Vol. 13, No.1, PP:٤٢-٣١.
2. Alashi, M., (2017), "Relevance of Accounting Information Under IFRS at Borsa Istanbul (BIST)", **Journal of Economics and Business**, Vol.25, No.2, PP:١٠-١.
3. Alfrah, M., (2016)," The role of audit quality in firm valuation Evidence from an emerging capital market with a joint audit requirement", **International Journal of Law and Management**, Vol. 58 No. 5, PP: ٥٩٨-٥٧٥.
4. AL-Shatnawi, H., (2017), "Measuring the Quality of the Interim Financial Reports Using the Qualitative Characteristics of the Accounting Information and its Effect on the Investment Decisions According to the "IAS 34 ", **International Journal of Economics and Finance**, Vol.9, No.5, PP:170-159.
5. Aryani, Y., and Suhardjanto ,D.,(2016), "International Financial Reporting Standards, board governance, and accounting quality ", **Asian Review of Accounting**,Vol.24, No.4, PP:497-474.
6. Beest, F., Braam, G., and Boelens, S., (2009)," Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics", **NiCE Working Paper 09-108**,PP:41-1.
7. Cheung, E., Evans, E., and Wright, S., (2010), " An historical review of quality in financial reporting in Australia", **Pacific Accounting Review**, Vol.22, No.2, PP:169-147.
8. Dee, C., Lulseged, A., and Zhang, T., (2015), " Who Did the Audit? Audit Quality and Disclosures of Other Audit Participants in PCAOB Filings ", **The Accounting Review**, Vol. 90, No.5, PP:1967-1939.

9. Holm, C., and Thinggaard, F., (2014), " Leaving a joint audit system: conditional fee reductions", **Managerial Auditing Journal**, Vol. 29 No. 2, pp:152-131.
10. Jung, Y., and Kyung C., (2022)," Impacts of reporting lines and joint reviews on internal audit effectiveness", **Managerial Auditing Journal**, Vol. 37 No. 4, pp: 518-486.
11. Ktyhreotis, A., (2014), " Measurement of Financial Reporting Quality Based on IFRS Conceptual Framework's Fundamental Qualitative Characteristics", **European Journal Of Accounting Finance & Business**, Vol.2, No.3, PP: 29-4.
12. Kythreotis, A., (2015), "The Interrelation among Faithful Representation (Reliability), Corruption and IFRS Adoption: An Empirical Investigation", **International Journal of Business and Economic Sciences Applied Research**, Vol.8, No.1, PP:50-25.
13. Mbobo, E., and Ekpo, N., (2016), "Operationalising the Qualitative Characteristics of Financial Reporting", **International Journal of Finance and Accounting** ,Vol. 5, No.4, PP:192-184.
14. Neogy, T., (2014), "Qualitative Characteristics of Accounting Information: A Study on Mobile Telecommunication Companies in Bangladesh", **ASA University Review** ,Vol. 8, No.1, PP:81-69.
15. Neri , L., and Russo, A., (2014), " A Framework For Audit Quality: Critical Analysis ", **Business and Management Review**, Vol 3, No.9, PP:31-25.
16. Nobes, C., and Stadler, C., (2015), " The qualitative characteristics of financial information, and managers' accounting decisions:evidence from IFRS policy changes ", **Accounting and Business Research**, Vol.45, No.5, PP:601-572.
17. Ortega, X., (2012), " **The Trade – Off Between Accounting Comparability And Representational Faithfulness With**



- Mandatory International Financial Reporting Standards Adoption**", PHD Thesis, University Of Utah, David Eccles School of Business.
18. Quick, R., and Schmidt, F., (2018), " Do audit firm rotation, auditor retention, and joint audits matter? – An experimental investigation of bank directors' and institutional investors' perceptions", **Journal of Accounting Literature**, Vol.41, No.1, PP:20-1.
19. Rezaee, Z., Abernathy, J., Causholli, M., Michas, P., Roush, P., Rowe, S., and Velury, U., ( 2016), "Comments of the Auditing Standards Committee of the Auditing Section of the American Accounting Association on PCAOB Concept Release on Audit Quality Indicators, No.2015-005, July 1, 2015 ", **Current Issues in Auditing**, Vol.10 , No1, PP:27-11.
20. Wahdan, M., Mahmoud, A., and Hanan, H., (2021), "Using Joint Audit to Support the Aditors Independence :A Fiield Study", **Scientific Journal of Business Research**, Vol.8, No.3, PP:72-37.
21. Watkins, J., (2012), "**Converging Transnational Financial Reporting Standards: Validatling The JoNit FASB/IASB Concept Of Information Quality** ", PHD Thesis, Louisiana Tech University.