

أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة "دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالسودان"

Methods and procedures of joint auditing in the development of auditing practices 'A field study on a sample of external audit offices operating in Sudan'

أ. أحمد محمد عثمان إبراهيم حمزة^{1*}، أ.د. الهادي ادم محمد إبراهيم²

¹ جامعة النيلين (السودان)، ahmedoedu2025@gmail.com

² جامعة النيلين (السودان)، dr.alhadi1234@gmail.com

تاريخ النشر: 2024/12/30

تاريخ القبول: 2024/09/13

تاريخ الاستلام: 2024/09/02

ملخص:

هدفت الدراسة إلى تحليل دور أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة، من خلال تحليل البيانات من عينة من مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالسودان. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: وجد ان هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين اساليب المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية، ان إجراءات المراجعة المشتركة لها تأثير إيجابي على تطوير ممارسات مهنة المراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية.

الكلمات المفتاحية: مراجعة مشتركة، أساليب، إجراءات، تطوير، مهنة المراجعة

تصنيف JEL: M15، M10، M41، M48، M42

Abstract:

The study aimed to analyse the role of common audit methods and procedures in developing the practices of the auditing profession, by analysing data from a sample of external audit offices operating in Sudan.

The study came up with several findings, including: There is a statistically significant relationship between joint audit methods and the development of audit practices in external audit offices, and that joint audit procedures have a positive impact on the development of audit practices in external audit offices..

Keywords: Joint audit, methods, procedures, development, the audit profession

Jel Classification Codes: M42، M48، M41، M10، M15

1. مقدمة:

تعتبر المراجعة المشتركة استراتيجية متقدمة تعتمد على التعاون بين جهتي مراجعة أو أكثر لتقديم تقييم شامل وموضوعي للبيانات المالية للمؤسسات. هذا الأسلوب يعزز من تبادل المعرفة والخبرات بين المراجعين، مما يزيد من دقة وموضوعية التقييمات المالية. حيث تسهم المراجعة المشتركة في تقليل فرص الأخطاء والتلاعب المالي من خلال تزويد المؤسسات بنظرة متعددة الأبعاد، وتعزيز الشفافية والمصداقية في التقارير المالية، وهي عوامل حيوية في بناء الثقة مع المستثمرين وأصحاب المصلحة.

يعد تطوير ممارسات مهنة المراجعة في المحاسبة والمراجعة هو عملية مستمرة تهدف إلى تحسين الأداء والكفاءة المهنية للمراجعين. وفي ظل التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية السريعة، يصبح من الضروري تبني استراتيجيات مبتكرة وتحديث المعايير المهنية لتلبية توقعات السوق العالمية. يشمل هذا التطوير تدريب المراجعين على أحدث التقنيات والاتجاهات، وتبني معايير جديدة تعزز من الدقة والشفافية في إعداد التقارير المالية. هذه التحسينات المستمرة تضمن تقديم معلومات مالية موثوقة تسهم في اتخاذ قرارات استثمارية فعالة.

تمثل المراجعة المشتركة دورًا جوهريًا في تطوير ممارسات مهنة المراجعة للمراجعين من خلال تعزيز التعاون والابتكار. عندما يعمل المراجعون معًا، يتمكنون من تبادل أفضل الممارسات وتطبيقها، مما يؤدي إلى تحسين جودة وفعالية عمليات المراجعة. يساهم هذا التعاون في بناء قدرات مهنية متقدمة تمكن المراجعين من مواجهة التحديات الحديثة والمساهمة في تطوير أنظمة مالية أكثر شفافية ودقة. إن تطبيق المراجعة المشتركة يساعد المؤسسات في تعزيز مصداقيتها وموثوقيتها، مما يزيد من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في التقارير المالية.

1.1 مشكلة الدراسة:

تواجه مكاتب المراجعة الخارجية في السودان تحديات كبيرة في تطوير ممارساتها المهنية، حيث تعاني هذه المكاتب من قلة الابتكار والاعتماد على الأساليب والإجراءات التقليدية. تتفاقم هذه المشكلة بسبب نقص التحديات في المعايير والأساليب والإجراءات المتبعة، مما يؤثر على جودة وكفاءة عمليات المراجعة. وفي ظل هذه التحديات، يبرز السؤال الرئيسي: كيف يمكن للمراجعة المشتركة أن تسهم في تحسين هذه الممارسات المهنية؟ وتتفرع منه التساؤلات التالية:

أ. ما مدى تأثير أساليب المراجعة المشتركة على تحسين الممارسات المهنية؟

ب. كيف تؤثر إجراءات المراجعة المشتركة على تطوير ممارسات مهنة المراجعة؟

2.1 أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة العلمية في المساهمة في توسيع المعرفة حول تأثير المراجعة المشتركة على تطوير ممارسات مهنة المراجعة، مما يسهم في إثراء الأدبيات الأكاديمية في هذا المجال. وتبرز أهمية الدراسة العملية من خلال تقديم توصيات لمساعدة مكاتب المراجعة في السودان على تحسين ممارساتها من خلال تبني أساليب المراجعة المشتركة، مما يعزز من كفاءتها وموثوقيتها.

3.1 أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- أ. تقييم تأثير أساليب المراجعة المشتركة على تطوير الأداء المهني للمراجعين.
- ب. دراسة تأثير إجراءات المراجعة المشتركة على تحسين الممارسات المهنية.

4.1 فرضيات الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين اساليب المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة "

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين إجراءات المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة

5.1 منهجية الدراسة:

يتبع البحث المنهج الوصفي لوصف الظاهرة موضوع الدراسة وتحليل بيانات الاستبيان بالإضافة إلى المنهج التاريخي وذلك بالرجوع للدراسات السابقة حيث تم استخدام أداة الإستبيان لجمع البيانات الأولية ولتحليل ذلك إحصائياً استخدم برنامج (SPSS).

6.1 الدراسات السابقة:

هدفت دراسة محمد علي، وعبدالله، (2016م) إلى توضيح دور أسلوب مراجعة النظير من تطوير الممارسة المهنية بمكاتب المراجعة الخارجية، توصلت الدراسة إلى أن مكاتب المراجعة والمحاسبة تهتم بتطبيق أسلوب مراجعة النظير كما تهتم بالتحسين المستمر لجودة خدماتها المهنية وأن مراجعة النظير ساهمت في تحسين مستوى المراجعة المهنية لمكاتب المراجعة الخارجية. بينما هدفت دراسة: Gerald et . al (2017) إلى إبراز تأثير المراجعة المشتركة على جودة المراجعة من خلال فحص حساب معين في عينة من الشركات الفرنسية. توصلت الدراسة إلى أن الشركات التي تم مراجعتها من قبل زوج مشترك

BS هي أكثر عرضة للاعتراف بالهبوط وحجز خسائر انخفاض القيمة أكبر من الشركات التي تم مراجعتها بواسطة زوج BB عندما تشير مؤشرات الأداء المنخفض إلى الحاجة إلى انخفاض القيمة. على العكس، فإن الشركات التي يتم مراجعتها بواسطة زوج BB تقلل من الإفصاح عن انخفاض القيمة عند حجز خسارة انخفاض القيمة، مما يقلل من شفافية الإفصاح عن خسائر انخفاض القيمة من قبل زوج BB. أيضا هدفت دراسة: Marcel, et.al (2018) إلى تناول ممارسات عمليات المراجعة المشتركة وتحليل تأثير توزيع أعمال المراجعة بين شركات المراجعة المعنية على إجمالي مبلغ رسوم المراجعة النهائية والجودة، توصلت الدراسة إلى أن هناك عدد أقل من عمليات المراجعة غير المتوازنة مقارنة بعمليات المراجعة المشتركة المتوازنة. كما هدفت دراسة: أبو العلاء، (2019م) إلى اختبار الأثر غير المباشر لتبني المراجعة المشتركة على عدم تماثل المعلومات في الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية المصري، توصلت الدراسة إلى أن تبني مدخل المراجعة المشتركة له تأثيراً معنوياً موجباً على إبداء الرأي المتحفظ في تقرير المراجعة بصورة أكبر من المراجعة الفردية. وتناولت دراس فقير، ولعروم (2020م) عرض أهم المعايير الجزائرية للتدقيق، والتركيز على محتوى ومضمون المعيار الجزائري رقم 505 الخاص بالتأكدات الخارجية. معرفة مدى التزام المدققين الخارجيين بتطبيق متطلبات هذا المعيار أثناء تأدية مهامهم المهنية. توصلت الدراسة الي عدة نتائج أهمها: أظهرت أن المراجعون ملتزمون بتطبيق متطلبات المعيار الجزائري رقم 505 الخاص بالتأكدات الخارجية.التأكدات الخارجية تحظى بمكانة عالية في مهام المدققين الخارجيين كونها من أهم أدلة الإثبات المعتمدة. كما هدفت دراسة : Kadhim, 2021 إلى التعرف على الممارسات المهنية المطبقة من قبل شركات التدقيق الدولية والمعتمدة على المعايير والقواعد الدولية للتدقيق وعلاقتها بجودة أداء هذه المكاتب، توصلت الدراسة إلى أن اعتماد معايير التدقيق الدولية يمكن أن يسهم في تحقيق جودة الأداء المهني في مكاتب تدقيق الحسابات. بينما تناولت دراسة: وهدان واخرون، (2022م) تحديد أثر المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وقد خلصت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إرتباط ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة وخاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، كذلك هدفت دراسة : AbuRaya, 2023 ، إلى كشف العلاقة بين وجود عمليات تدقيق مشتركة ومزدوجة وجودة مراجعة الحسابات في الشركات المصرية. أظهرت النتائج أن جودة مراجعة الحسابات تتعزز بشكل كبير من خلال إجراء عمليات مراجعة مشتركة ومزدوجة للبيانات المالية للشركات المصرية،

التعليق على الدراسات السابقة:

بالنظر الي الدراسات السابقة يتضح ان هنالك نقص في الدراسات الميدانية التي تركز على تأثير إجراءات واساليب المراجعة المشتركة على جودة المراجعة في السودان. بينما تناولت الدراسات السابقة

تأثيرات المراجعة المشتركة في بيئات دولية مختلفة، لم يكن هناك بحث شامل يستهدف البيئة السودانية ويعكس تحدياتها وظروفها الخاصة. تركزت الفجوة في عدم وجود فهم كافٍ لكيفية تطبيق أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان، وتأثير ذلك على تحسين جودة الممارسات المهنية. وبالتالي، تسهم هذه الدراسة في تقديم معلومات جديدة وبيانات ميدانية حول فعالية هذه الأساليب في تعزيز جودة المراجعة في بيئة محلية، مما يملأ فجوة معرفية مهمة في الأدب الأكاديمي.

2. الأطار النظري للمراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة

1.1 المراجعة المشتركة

لقد أثارت الأزمات المالية العالمية العديد من التساؤلات حول جودة المراجعة الخارجية واستقلاله مراجع الحسابات واستجابةً لذلك اقترحت المنظمات المهنية مجموعة من الإصلاحات في مهنة المراجعة كان من بينها المراجعة المشتركة والتي تساهم في خلق بيئة قوية لمحافظة على استقلالية مراجع الحسابات في مواجهة ادارة الشركة محل المراجعة الامر الذي من شأنه ان يؤدي الي اتباع منهجية افضل في تعزيز دقة ادلة المراجعة المستخرجة وتسهم في تنفيذ عملية المراجعة بجودة أعلى (خليل، 2020، ص 382)

عرفت المراجعة المشتركة بانها تكليف اثنين او اكثر من مراجعي الحسابات سواء افراد مستقلين أو مكاتب مراجعة مشتركين فيما بينهم، بمراجعة القوائم المالية للشركة محل المراجعة بشكل مشترك، مخططين لتلك الاعمال ومحددين لتلك المهام ومتقاسمين الادوار والمسؤوليات فيما بينهم بشكل مشترك ومتضامين فيما بينهم ومصدرين في نهاية الأمر تقرير موحد يعبر عن رأيهم في تلك القوائم (ابوبكر، وآخرون. (2022، ص 3) مفهوم المراجعة المشتركة يشير إلى نوع من أنواع المراجعة التي تتم بواسطة مراجعين مستقلين يتحملان مسؤولية مشتركة عن تقرير المراجعة. يتم تنفيذ المراجعة المشتركة عندما يشارك مراجعان أو أكثر في عملية المراجعة لضمان جودة وموضوعية التقارير المالية). (AbuRaya, 2023.p15) يهدف هذا النوع من المراجعة إلى تعزيز الشفافية والدقة في العملية التدقيقية وتقديم تقارير مالية موثوقة. تظهر الدراسات أن المراجعة المشتركة يمكن أن تسهم في تحسين جودة التدقيق وتقليل ممارسات إدارة الأرباح، مما يعزز موثوقية التقارير المالية (عجب ، 2023، ص 576). المراجعة المشتركة هي طريقة للمراجعة الخارجية للحسابات تتضمن مشاركة اثنين أو أكثر من

مراجعي الحسابات في إنجاز أعمال المراجعة وإصدار تقرير مراجعة مشترك. ويهدف إلى تحسين جودة البيانات المالية وتقليل مخاطر الأخطاء في البيانات المالية (Quick, 2022).

يعرف الباحثان المراجعة المشتركة بأنها تشاركية تشمل اثنين أو أكثر من مراجعي الحسابات، سواء كانوا أفرادًا مستقلين أو مكاتب مراجعة، يتعاونون في مراجعة القوائم المالية لشركة ما. يتقاسم المراجعون الأدوار والمسؤوليات ويصدرون تقريرًا موحدًا يعبر عن رأيهم المشترك. تهدف هذه المراجعة إلى تعزيز الشفافية والدقة في التقارير المالية، وتحسين جودة المراجعة وتقليل ممارسات إدارة الأرباح. إضافة إلى ذلك، تساهم المراجعة المشتركة في توحيد الفكر والتعاون المهني بين المراجعين، مما يعزز من كفاءة واستقلالية عملية المراجعة.

أ. أهمية المراجعة المشتركة

تعد المراجعة المشتركة أداة أساسية لتعزيز جودة المراجعة وتقديم ضمانات أكبر للمستثمرين والدائنين وغيرهم من أصحاب المصلحة. فهي تدعم استقلالية المراجع وجودة التقارير المالية، مما يجعلها أداة هامة في مواجهة الأزمات المالية وتحسين دقة التقارير. كما تعزز المراجعة المشتركة من الشفافية وتقليل مخاطر التحريف المادي في القوائم المالية. تتضمن المراجعة المشتركة مميزات أخرى مثل تحسين كفاءة وفعالية عملية المراجعة ومنع الغش والتلاعب في القوائم المالية (العاصي، 2016 ص. 159): دعم استقلالية المراجع وجودة التقارير المالية حيث تواجه معظم دول العالم العديد من الأزمات المالية، والتي قد تتفاقم وتستمر فترة طويلة دون حلول جذرية إلى أن تتحول إلى مشكلات اقتصادية. وبالتالي، فإن المراجعة المشتركة تعتبر أداة هامة لدعم استقلالية المراجع وجودة التقارير المالية، مما يؤثر على دقة تقرير المراجع الخارجي. كما، يساهم هذا الأسلوب في تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في التقارير المالية المقدمة (حافظ، 2015 ص. 165-166). أسلوب معالجة أوجه القصور في عملية المراجعة من خلال منع الغش والتلاعب في القوائم المالية. أشار احد الباحثين أن نظام المراجعة المشتركة يساهم في معالجة مشكلات انخفاض كفاءة الأداء المهني لدى المراجعين من خلال تحقيق المزايا الآتية (محمد علي، 2016 ص 11): الاستفادة من الخبرات المتنوعة المتاحة لدى فريق المراجعة المشتركة، يعمل على تحقيق جودة أداء المراجعين وبخاصة مهارات المراجعين. عمق المناقشة بين فريق المراجعة المشتركة وخاصة في الأمور الجوهرية. التغلب على الصعوبات والتحديات التي تواجه نظام المراجعة الفردي. تفادي تحمل المسؤولية القانونية المشتركة، وتفادي الاختناقات الناتجة عن ضيق

أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة دراسة ميدانية

وقت المراجع في أوقات الذروة.. خفض تكاليف الخبرة الضائعة الناتجة عن التدوير الالزامي للمراجعين وخفض تكاليف المراجعة.

يتضح للباحثان تعتبر المراجعة المشتركة أداة لا غنى عنها لدعم استقلالية المراجع وتحسين جودة التقارير المالية، حيث تعزز المراجعة المشتركة التعاون بين المكاتب المختلفة، مما يؤدي إلى إصدار تقرير مراجعة واحد قوي يدعم استقلالية المراجع الخارجي. بالإضافة إلى ذلك، تتيح الاستفادة من الخبرات المتنوعة لفريق المراجعة المشترك، مما يحسن جودة الأداء المهني.

ب. إجراءات المراجعة المشتركة:

تشير المعايير الدولية المتعلقة بالمراجعة إلى عدم وجود إجراءات محددة للمراجعة المشتركة باستثناء بعض الدول مثل فرنسا والهند وسنغافورة. يتضمن المعيار السنغافوري إجراءات واضحة تشمل (عبد القوي، 2018 ص ص. 29-30): الالتزام بنفس طبيعة ونطاق العمل كما في المراجعة الفردية، الاتفاق على استراتيجية وخطة مراجعة شاملة، وفحص الأرصدة الافتتاحية عند الحاجة. يجب أيضاً توزيع العمل بشكل خطي بين المراجعين لضمان تغطية جميع مكونات البيانات المالية، مع إمكانية تقسيم العمل حسب الوحدات أو المناطق أو البنود المالية. كما ينص المعيار الهندي على ضرورة المناقشة لتقسيم العمل، مع ضرورة توثيق هذا التقسيم وإبلاغ المنشأة بذلك (Institute of Chartered Accountants of India. 1996).

يلاحظ الباحثان يتعين على المراجعين المشتركين في إجراءات المراجعة اتباع نفس المبادئ والمتطلبات وفقاً لإطار المراجعة المعمول به، لتقييم الأشتراك وتحديد المخاطر والإجراءات المناسبة. يجب عليهم وضع استراتيجية مراجعة عامة وخطة مفصلة، والاتفاق خطياً على توزيع العمل ليشمل جميع مكونات البيانات المالية.

ج. وأساليب المراجعة المشتركة

تعتبر أساليب المراجعة المشتركة أدوات أساسية لتعزيز فعالية وجودة عمليات المراجعة المالية، حيث تشمل تقسيم الأعمال (IAASB 2021)، التنسيق الفعال، واستخدام التكنولوجيا الحديثة، مما يسهل التعاون بين المراجعين. ينطوي تقسيم العمل على تخصيص مهام محددة لكل شركة تدقيق وفقاً لخبراتها، بينما يضمن التنسيق والتواصل المستمر تحقيق أهداف مشتركة. كما تُعزز المراجعة المتبادلة وجودة التدقيق، وتساعد جلسات التخطيط المشتركة على تحديد نطاق العمل بشكل شامل (ECA 2019).. تُستخدم التكنولوجيا لتبسيط العمليات، ويُشجع تبادل الخبرات على نتائج أكثر شمولاً

(IFAC 2018). تتطلب مراجعة المخاطر تقييمًا جماعيًا، (IIA 2016). بينما يتم التوقيع المشترك على تقارير التدقيق لتعزيز المصداقية. (IAASB. 2010) آلية مراجعة النظراء تضمن الجودة، (شلقامي ، 2014. ص 76). والتعاون المستمر يساهم في معالجة المشكلات. بشكل عام، تساعد هذه الأدوات في تحسين الشفافية والمصداقية في التقارير المالية، مما يعزز من جودة ممارسات مهنة المراجعة (IIA 2019). يرى الباحثان أن اعتماد أدوات وأساليب المراجعة المشتركة يعزز من كفاءة العملية التدقيقية ويؤدي إلى نتائج أكثر موثوقية. إن التنسيق الجيد بين المراجعين واستخدام التكنولوجيا الحديثة ليس مجرد تحسينات تقنية، بل يمثلان ضرورة استراتيجية لضمان تحقيق أعلى معايير الجودة في المراجعة. بالتالي، فإن الاستثمار في هذه الأدوات يساهم في تعزيز الشفافية والمصداقية في التقارير المالية.

2.2 تطوير ممارسات مهنة المراجعة

تعتبر مهنة المراجعة من المهن التي تقدم خدمة وليس منتج ملموس مما يجعل الرقابة على جودة الأداء المهني للمراجعة الأكثر صعوبة خلاف المنشآت الإنتاجية. لذلك فهناك صعوبة لقياس جودة ممارسات مهنة المراجعة مع كثرة الأطراف المستفيدة من المراجعة لذا لا بد من تجويد عملية المراجعة وزيادة الاهتمام بجودة أداء مكاتب المراجعة نفسها وليس تقريرها فقط. لذلك دعت الضرورة إلى وجود أداء لتقييم مدى جودة الأداء المهني للمراجعة في منشآت المراجعة¹ عبد الله، 2011 ص ص 80-81). عرفت جودة ممارسات مهنة المراجعة على أنها المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على الخدمة المهنية الكفؤة، كما عرفها آخر أنها تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية² (جمعة، 2009، ص 106). كما عرفت بأنها الوفاء بالمعايير وقواعد السلوك المهني التي وضعها الاتحاد الدولي للمحاسبين باعتبار هذه المعايير تمثل مستويات الجودة التي يمكن قبولها في فحص القوائم المالية وأداء خدمات المراجعة الأخرى أما قواعد السلوك المهني فهي تمثل مستويات الجودة فيما يتعلق بالسلوك المهني للمراجع القانوني (Konrath, 1989.P. 111)

3.2 العلاقة بين أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة

تعد المراجعة المشتركة أحد العناصر الأساسية في تطوير ممارسات مهنة المراجعة. حيث تساهم في تعزيز الكفاءة والفعالية من خلال تحليل الأفكار والأساليب المختلفة. وفقاً للعديد من الدراسات فإن التعاون (عبد الحميد، 2014. ص ص 182-183) بين المراجعين يساهم في تحسين دقة النتائج وتقليل الأخطاء. هذه العملية تتيح تبادل الخبرات والمعرفة بين الأعضاء، مما يؤدي إلى حلول أكثر شمولية

ودقة. حيث يمكن أن يساهم تبادل الأفكار والملاحظات بين المراجعين المختلفين في الكشف عن الأخطاء أو الثغرات التي قد يغفل عنها الفرد الواحد. (الوكيل، 2020 ص 8)، ومن ثم تقديم توصيات أكثر فعالية لتحسين النظام المالي. كما أن هذه الديناميكية التعاونية تدعم تطوير مهارات المراجعين من خلال التعلم المستمر من بعضهم البعض، مما يعزز من مستوى الجودة الكلي للمراجع (Hima, 2024 p129).

تساهم المراجعة المشتركة في تعزيز الثقة والمصداقية بين الأطراف المعنية، حيث يتم تقديم نتائج أكثر دقة وموثوقية (محمد، 2018، 877). تعتبر المراجعة المشتركة وسيلة فعالة لزيادة الشفافية والمسؤولية في العمليات المالية. هذا النوع من المراجعة يمكن أن يقلل من التحيز الشخصي ويزيد من الموضوعية في التقييم (Audiusset 2014, p 11). على سبيل المثال، عندما يتم تدقيق البيانات المالية من قبل مجموعة من المراجعين، فإن احتمالية التواطؤ أو الإهمال تتضاءل بشكل كبير، مما يعزز من موثوقية النتائج النهائية. هذا بدوره يساهم في بناء ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المقدمة، حيث يرون أن البيانات قد تم فحصها بدقة من قبل فريق متكامل من الخبراء. (جيل، 2016، ص 19).

وتمثل المراجعة المشتركة دوراً أساسياً في تحسين معايير الأداء المهني من خلال تعزيز المراجعة الداخلية والخارجية. يمكن للمراجعة المشتركة أن تؤدي إلى تحسين جودة الاداء المهني للمراجعة من خلال توفير بيئة تعاونية تتيح تبادل الأفكار والتوجيهات بين المراجعين. هذا التعاون يمكن أن يؤدي إلى تحسين معايير الجودة وتطبيق أفضل الممارسات في مجال التدقيق والمراجعة (الجر، وآخرون، 2012 ص 285)، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة. عندما يعمل المراجعون معاً، يمكنهم تبني أحدث التقنيات والأساليب في مجال التدقيق، مما يعزز من كفاءة وفعالية العمليات. بالإضافة إلى ذلك، فإن التقييم المتبادل بين أعضاء الفريق يضمن التزام كل فرد بأعلى معايير المهنية والجودة (محمد، وآخرون، 2018 ص ص 114-115)..

تعزز المراجعة المشتركة من فعالية العمليات التنظيمية والإدارية. تشير الدراسات إلى أن المراجعة المشتركة تساهم في تحسين التنسيق بين الإدارات المختلفة وزيادة الفعالية الكلية للعمليات التنظيمية. من خلال العمل كفريق متكامل (Francis, 2009p 35)، يمكن للمراجعين تحسين عمليات التخطيط والتنفيذ والمراجعة، مما يؤدي إلى نتائج أكثر دقة وموثوقية. (مبارك، 2023 ص 9) هذه الفعالية التنظيمية تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة بشكل أكثر كفاءة وفعالية. علاوة على ذلك، يساعد التعاون بين المراجعين في تحديد المشكلات النظامية واقتراح الحلول المناسبة لتفاديها في

المستقبل، مما يعزز من القدرة التنافسية للمؤسسة ويضمن استدامتها على المدى الطويل(صالح، 2021 ، ص 570)

يرى الباحثان تظهر العلاقة بين أساليب واجراءات المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات المراجعة أن هذه العملية تعزز جودة الأداء المهني من خلال تحسين الكفاءة والشفافية وتقليل الأخطاء. تساهم المراجعة المشتركة في زيادة الدقة عبر التعاون وتبادل المعرفة، مما يعزز الثقة والمصداقية بين الأطراف المعنية. يُعتبر تبني هذا الأسلوب خطوة استراتيجية نحو تحقيق جودة أعلى في التدقيق المالي، ويدعم بناء ثقافة مؤسسية قائمة على التعاون والتعلم المستمر. يُوصى بشدة بتطبيق المراجعة المشتركة لتحقيق فعالية وكفاءة العمليات المالية، وتحسين العلاقات بين الأقسام، مما يعزز سمعة المؤسسة وموثوقيتها في السوق.

3.الدراسة الميدانية:

1.3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالسودان من مساعد مراجع، مراجع معتمد، رئيس فريق عمل مراجعة، عضو لجنة مراجعة، شريك، مراجع تحت التدريب، اخرى، تم اختيار عينة عشوائية للباحث من (180) مفردة من ذوي الإختصاص.

2.3 تصميم استمارة الدراسة الميدانية:

تم تصميم استبانة لجمع المعلومات والبيانات الأولية حول دور أساليب واجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات المراجعة. اتبع الباحثان خطوات متعددة لبناء أداة الدراسة، منها مراجعة الأدبيات السابقة وعرض الأداة على المشرف والخبراء لتلقي الملاحظات. بناءً على تعليقاتهم، تم حذف وتعديل بعض الفقرات لضمان اتساقها مع فرضيات الدراسة. كما حرص الباحثان على صياغة العبارات بشكل حيادي ومناسب لمستويات الثقافة لدى المستجيبين، مما أدى إلى إعداد استمارة الاستقصاء في صورتها النهائية.

3.3 الاستبانة الموزعة والمستلمة لمجتمع الدراسة:

الأداة المستخدمة لجمع البيانات في هذه الدراسة هي الاستبانة، فقد تم توزيع (180) استمارة استبانة على مجتمع البحث لعينة من العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالسودان من مساعد مراجع، مراجع معتمد، رئيس فريق عمل مراجعة، عضو لجنة مراجعة، شريك، مراجع تحت التدريب، اخرى، الجدول(1) يبين عدد الاستبانة الموزعة، والمستلمة للمجتمع.

الجدول(1)الاستبانات الموزعة، والمستلمة

النسبة المئوية	العدد	البيان
		عينة الدراسة: العاملين بديوان المراجعة القومي وبعض مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم
100%	180	الاستبانة الموزعة
16.67%	30	الاستبانة المستلمة وغير صالح للتحليل
83.33%	150	الاستبانة المستلمة وصالح للتحليل

المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتمادية على بيانات الاستبانة، 2024م

يوضح الجدول(1) عدد الاستبانة الموزعة والمستلمة التي أجري عليها التحليل وبلغت نسبة الاستجابة (100%) وهذا يدل على أن أغلب الاستبانات التي وزعت تم استلامها، هذه النسبة كافية لإجراء الاختبارات الاحصائية والحصول على نتائج تعمم على مجتمع البحث المعني.

4.3 الأساليب الاحصائية الوصفية

استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية الوصفية للحصول على معلومات عن خصائص مجتمع الدراسة، حيث تم تحليل البيانات باستخدام التوزيع التكراري والوسط الحسابي. تم تقييم اتجاهات الإجابات من خلال منح أوزان محددة لكل عبارة، واستخدمت اختبارات مربع كاي والقيمة الاحتمالية لاختبار فرضيات الدراسة. كما تم اختبار مصداقية البيانات من خلال قياس الثبات باستخدام عدة طرق، بما في ذلك طريقة التجزئة النصفية ومعادلة ألفا-كرونباخ، حيث تعتبر القيمة المقبولة 60%. وأخيراً، تم حساب معامل الصدق كالجذر التربيعي لمعامل الثبات، مما يعكس دقة وموثوقية إجابات المستجيبين.

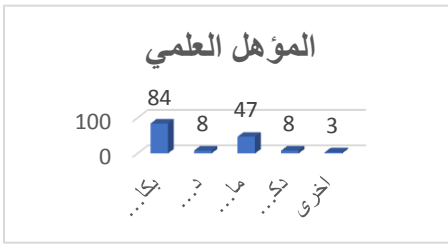
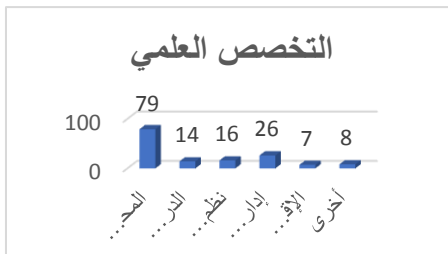
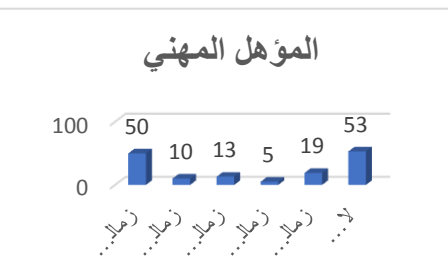
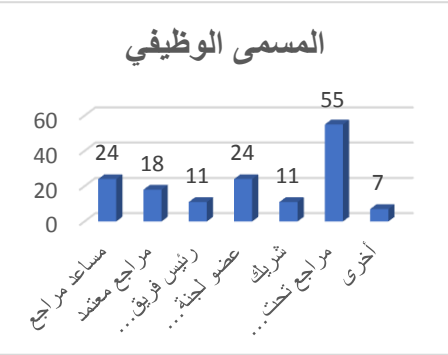
الجدول(2)معامل المصدقية ألفا كرنباخ والثبات لعبارات الاستبانة

معامل الثبات	معامل المصدقية ألفا كرنباخ	عدد العبارات	الفرضيات
0.896	0.915	8	عبارات الفرضية الأولى
0.946	0.933	8	عبارات الفرضية الثانية
0.921	0.924	16	لجميع عبارات الاستبانة

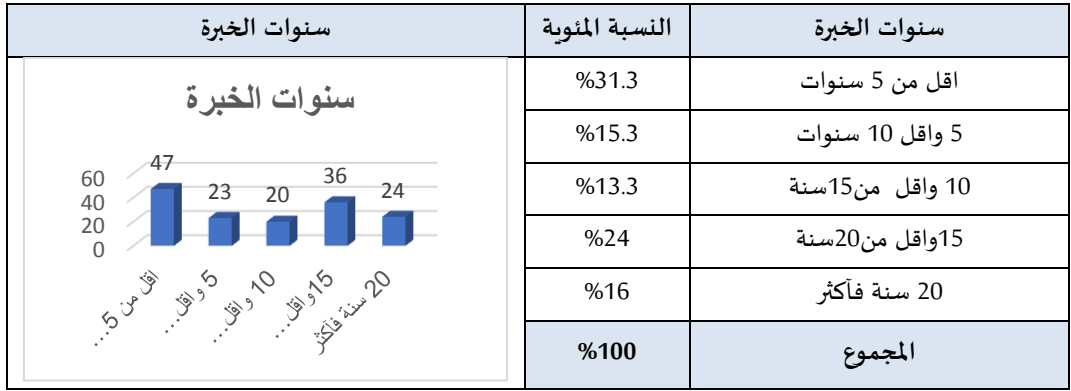
تشير نتائج الجدول إلى أن جميع فرضيات الاستبانة تتمتع بمستويات عالية من المصدقية والثبات، حيث تجاوزت قيم معامل ألفا كرنباخ 0.90، مما يدل على اتساق عالٍ في الإجابات. كما تعكس قيم معامل الثبات أيضاً دقة وموثوقية النتائج. هذه النتائج تعزز من مصداقية الدراسة وتؤكد على فعالية أداة القياس المستخدمة في تقييم الفرضيات.

5.3 تحليل البيانات الشخصية:

الجدول(3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق البيانات الشخصية

المؤهل العلمي	النسبة المئوية	المؤهل العلمي	
 <p>المؤهل العلمي</p> <p>84 8 47 8 3</p> <p>100 0</p> <p>بكالوريوس دبلوم عالي ماجستير دكتوراه أخرى</p>	%56	بكالوريوس	
	%5.3	دبلوم عالي	
	%31.3	ماجستير	
	%5.3	دكتوراه	
	%2	أخرى	
 <p>التخصص العلمي</p> <p>79 14 16 26 7 8</p> <p>100 0</p> <p>المحاسبة الدراسات المالية والمصرفية نظم معلومات محاسبية إدارة أعمال الإقتصاد أخرى</p>	النسبة المئوية	التخصص العلمي	
	%52.7	المحاسبة	
	%9.3	الدراسات المالية والمصرفية	
	%10.7	نظم معلومات محاسبية	
	%17.3	إدارة أعمال	
	%4.7	الإقتصاد	
	%5.3	أخرى	
المؤهل المهني	النسبة المئوية	المؤهل المهني	
 <p>المؤهل المهني</p> <p>50 10 13 5 19 53</p> <p>100 0</p> <p>زمالة المحاسبين القانونية السودانية زمالة المحاسبين القانونية العربية زمالة المحاسبين القانونية البريطانية زمالة المحاسبين القانونية الأمريكية زمالة أخرى لا توجد زمالة</p>	%33.3	زمالة المحاسبين القانونية السودانية	
	%6.7	زمالة المحاسبين القانونية العربية	
	%8.7	زمالة المحاسبين القانونية البريطانية	
	%3.3	زمالة المحاسبين القانونية الأمريكية	
	%12.7	زمالة أخرى	
	%35.3	لا توجد زمالة	
المسمى الوظيفي	النسبة المئوية	المسمى الوظيفي	
 <p>المسمى الوظيفي</p> <p>24 18 11 24 11 55 7</p> <p>60 40 20 0</p> <p>مساعد مراجع مراجع معتمد رئيس فريق عمل مراجعة عضو لجنة شريك مراجع تحت التدريب أخرى</p>	%16	مساعد مراجع	
	%12	مراجع معتمد	
	%7.3	رئيس فريق عمل مراجعة	
	%16	عضو لجنة مراجعة	
	%7.3	شريك	
	%36.7	مراجع تحت التدريب	
	%4.7	أخرى	

أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة دراسة ميدانية



المصدر: إعداد الباحثان، بالاعتمادية على بيانات الاستبانة، 2024م

تشير نتائج الدراسة إلى أن غالبية أفراد عينة الدراسة من مكاتب المراجعة الخارجية في السودان يحملون مؤهلات علمية عالية، حيث تشكل الشهادات الجامعية والدراسات العليا 87.3% من العينة. كما أن 52.7% من المشاركين تخصصوا في المحاسبة، مما يعزز القاعدة الخبرات المحاسبية في المراجعة المشتركة. بالإضافة إلى ذلك، يمتلك 64.7% مؤهلات مهنية متنوعة، مما يسهم في كفاءة المراجعة. يُظهر أيضاً أن 36.7% من المشاركين هم مراجعين تحت التدريب، مما يدل على التركيز على تأهيل الجيل الجديد. وأخيراً، يشير وجود 40% من الأفراد بخبرة أقل من 10 سنوات إلى توازن بين الخبرات المبتدئة والمتمرسية، مما يعزز من تطوير ممارسات المراجعة من خلال دمج الأفكار الجديدة والخبرات العميقة.

6.3 اختبار الفرضيات:

الجدول (4) يتناول الإحصاء الوصفي لاجابات عينة الدراسة لعبارات الفرضية الأولى (الانحراف المعياري، المتوسط، الأهمية النسبية، مربع كاي، قيمة (ت) درجة الحرية، مستوى المعنوية، القيمة الجدولية، الدلالة) وذلك على النحو الآتي:

الجدول (4) اختبار مربع كاي للفرضية الأولى: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين إجراءات

المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة "

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط	الاهمية النسبية	مربع كاي	قيمة (T)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	القيمة الجدولية	الدلالة
توحيد إجراءات المراجعة بين المراجعين يعزز تطوير ممارسات مهنة المراجعة	1.10	4.00	80%	517.060	44.326	1	.000	4.00	القبول

القبول	3.99	.000	1	41.902	484.310	%78.6	3.93	1.16	الاستراتيجية المشتركة بين المراجعين تسهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة.
القبول	3.84	.000	1	43.081	522.108	%78.8	3.94	1.12	توزيع العمل بين المراجعين المشتركين يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة.
القبول	4.03	.000	1	38.129	495.721	%76.8	3.84	1.23	تطبيق إجراءات موحدة يساهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة.
القبول	4.44	.000	1	44.594	482.456	%80.6	4.03	1.11	التخطيط المشترك بين مكاتب المراجعة يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	4.80	.000	1	40.317	496.781	%80	4.00	1.21	التعاون في تنفيذ إجراءات المراجعة يساهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	3.80	.000	1	46.765	479.918	%81.2	4.06	1.27	الاستراتيجية المشتركة تعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	3.88	.000	1	38.075	513.374	%79.2	3.96	1.06	توزيع المهام بفعالية يسهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2024م.

يوضح الجدول (4) نتائج اختبار مربع كاي لعلاقة الفرضية الأولى، والتي تفيد بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إجراءات المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة. جميع العبارات المدروسة حققت قيم مربع كاي مرتفعة مع مستويات معنوية تساوي 0.000، مما يدل على قبول الفرضية. تتراوح المتوسطات بين 3.84 و4.16، مما يشير إلى توافق كبير بين المراجعين حول أهمية الإجراءات الموحدة والتخطيط المشترك. كما تظهر الأهمية النسبية العالية (تتجاوز 76%) في جميع العبارات، مما يعزز من دور التعاون والتوزيع الفعال للمهام في تحسين ممارسات المراجعة. هذه النتائج تدعم الفرضية وتبرز أهمية الإجراءات المشتركة في تعزيز جودة المراجعة.

الجدول (5) اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين

اساليب المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة "

الدلالة	القيمة الجدولية	مستوى المعنوية	درجة الحرية	قيمة (T)	مربع كاي	الاهمية النسبية	المتوسط	الانحراف المعياري	العبرة
القبول	3.79	.000	1	41.767	492.169	%79.6	3.98	1.16	تنظيم جلسات دورية لتبادل المعلومات والخبرات بين المراجعين من مكاتب مختلفة لتعزيز المعرفة المشتركة يساهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	3.98	.000	1	41.766	495.072	%79.6	3.98	1.16	إجراء تقييمات مشتركة لأداء المراجعين من خلال فرق متعددة من مكاتب مختلفة لتحسين جودة المراجعة. يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	4.05	.000	1	45.953	473.234	%81.2	4.06	1.08	قيام المراجعون من مكتب آخر بمراجعة أعمال مكتب معين يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة.
القبول	4.26	.000	1	39.177	500.609	%79.4	3.97	1.24	تنظيم ورش عمل مشتركة لتدريب المراجعين على أساليب وتقنيات جديدة في المراجعة يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	4.22	.000	1	42.014	496.677	%79.4	3.97	1.15	تطبيق أدوات تكنولوجية مشتركة لتحسين كفاءة عمليات المراجعة وتسهيل التواصل بين المراجعين. يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	4.80	.000	1	42.896	482.976	%80	4.00	1.14	إجراء تقييمات مشتركة للمخاطر التي تواجه المراجعة وتطوير

									استراتيجيات للتعامل معها يساهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	3.98	.000	1	42.575	469.647	%79.6	3.98	1.15	العمل معاً في مشاريع مراجعة كبيرة تتطلب خبرات متعددة من مكاتب مختلفة. يعزز من تطوير ممارسات مهنة المراجعة
القبول	3.81	.000	1	38.496	492.490	%78.6	3.93	1.25	مشاركة أفضل الممارسات في المراجعة بين المكاتب لتعزيز كفاءة الأداء يساهم في تطوير ممارسات مهنة المراجعة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2024م.

يوضح الجدول (5) نتائج اختبار مربع كاي للعبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أساليب المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة. جميع العبارات أظهرت قيم مربع كاي مرتفعة مع مستوى معنوية 0.000، مما يدعم قبول الفرضية. تتراوح المتوسطات بين 3.93 و4.19، مما يدل على توافق المشاركين حول فعالية الأساليب المشتركة في تحسين جودة المراجعة. كما تشير الأهمية النسبية العالية (تتجاوز 78%) إلى التأثير الإيجابي لتنظيم جلسات وورش عمل مشتركة، وتطبيق أدوات تكنولوجية، وتقييمات مشتركة للمخاطر، مما يعزز من تطوير ممارسات المراجعة بشكل متكامل. هذه النتائج تعكس أهمية التعاون بين المكاتب في تعزيز كفاءة وأداء مهنة المراجعة.

ملخص نتائج فرضيات الدراسة:

الجدول (6) ملخص نتائج التحليل الاحصائي الوصفي لفرضيات الدراسة:

النتيجة	مستوى المعنوية	مربع كاي	درجة الموافقة	الاهمية النسبية	المتوسط	قيمة (T)	الانحراف المعياري	فرضيات الدراسة
قبول	0.000	538.524	عالية جداً	%80	4.00	47.571	1.02	الفرضية الأولى
قبول	0.000	495.632	عالية جداً	%80	4.00	46.228	1.05	الفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2024م.

يوضح الجدول (6) ملخص نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لفرضيات الدراسة. تشير النتائج إلى أن كل من الفرضيتين الأولى والثانية تم قبولها، حيث حققت قيمة (T) مرتفعة بلغت 47.571 و46.228. على التوالي. كما سجلت كل فرضية متوسطاً قدره 4.00، مما يعكس توافقاً عالياً من المشاركين. الأهمية النسبية كانت 80% لكل منهما، مما يدل على أهمية النتائج. بالإضافة إلى ذلك، أظهرت كلتا الفرضيتين دلالة إحصائية قوية مع مستوى معنوية 0.000، مما يعزز من مصداقية النتائج ويؤكد على دور إجراءات وأساليب المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة.

4. الخاتمة

تتناول الدراسة "أساليب وإجراءات المراجعة المشتركة في تطوير ممارسات مهنة المراجعة" في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان. هدفت الدراسة إلى تقديم معلومات ميدانية حول كيفية تطبيق هذه الأساليب وأثرها على تحسين جودة الخدمات المهنية. وتوصلت الدراسة إلى:

أ. ان إجراءات المراجعة المشتركة لها تأثير إيجابي على تطوير ممارسات مهنة المراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية

ب. وجد ان هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين اساليب المراجعة المشتركة وتطوير ممارسات مهنة المراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية

ج. عزز توحيد إجراءات المراجعة بين المراجعين من تطوير ممارسات مهنة المراجعة، مما يعكس أهمية وجود معايير وإجراءات موحدة بين المراجعين، ويساعد على تقليل الفجوات في الأداء ويعزز من جودة الخدمات المقدمة.

د. أن تنظيم جلسات دورية لتبادل المعلومات والخبرات بين المراجعين كان له تأثير إيجابي كبير على تطوير ممارسات مهنة المراجعة. مما يدل على هذه الجلسات وسيلة فعالة لتعزيز المعرفة المشتركة، وتحسين الأداء المهني وزيادة الكفاءة في عمليات المراجعة.

بناءً على النتائج السابقة اوصت الدراسة بالآتي:

أ. تطوير دليل إرشادي موحد لإجراءات المراجعة، يتم إعداده بالتعاون بين مكاتب المراجعة المشتركة. على أن يتضمن هذا الدليل أفضل الممارسات والمعايير الدولية، مما يساعد على تحقيق الاتساق في الأداء المهني وتعزيز جودة الخدمات المقدمة.

ب. تنظيم برامج تدريبية مشتركة للمراجعين حول أحدث أساليب وتقنيات المراجعة. وأن تشمل هذه البرامج جلسات عملية وتطبيقات حقيقية، مما يساعد على تطوير مهارات المراجعين وتمكينهم من تبني أساليب أكثر فعالية في عملهم المهني.

ج. زيادة الاهتمام بعزيم برامج التدريب وورش العمل التي تركز على توحيد الإجراءات بين المراجعين، مما يمكنهم من تبادل المعرفة والخبرات. وكذلك تطوير دليل إرشادي يتضمن أفضل الممارسات والإجراءات الموحدة، مما يسهم في تحسين الأداء المهني وزيادة الثقة في نتائج المراجعة.

د. تطوير برنامج منتظم لتنظيم الجلسات الدورية لتبادل المعلومات والخبرات، مع التركيز على مواضيع محددة تتعلق بأحدث الاتجاهات والتقنيات في المراجعة. على أن تشمل هذه الجلسات وورش عمل تفاعلية ودراسات حالة، مما سيساعد على تعزيز التعاون بين المراجعين وتبادل الخبرات بشكل أكثر فعالية.

5. قائمة المراجع:

محمد علي، صالح حامد & عبدالله، حسن الطيب خالد. (2016). مراجعة النظر ودورها في تطوير الممارسة المهنية والخارجية بالسودان. مجلة طحنون للدراسات والعلوم، 1، 66-97. الخرطوم: كلية الإمارات للعلوم والتكنولوجيا.

Gerald J. Lobo , Luc Pagan Others. (2017). The effect of joint auditor pair composition on audit quality: Evidence from impairment tests. Journal of Contemporary Accounting Research, 34(1), 118-153.

¹-Marcel Haak, et.al., (2018). Joint audits: Does the allocation of audit work affect audit quality and audit fees? Journal of Accounting in Europe, 15(1), 1-37.

أبو العلاء، أسامة مجدي فؤاد محمد. (2019). أثر تبني مدخل المراجعة الخارجية المشتركة على رأي مراقب الحسابات وانعكاس ذلك على عدم تماثل المعلومات: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية المصرية. مجلة الفكر المحاسبي، 23(1)، 168-229. القاهرة: جامعة عين شمس.

فقيير، سامية & لعروم، محمد أمين. (2020). تطبيق المدقق الخارجي لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 الموسوم بالتأكدات الخارجية في الممارسات المهنية المحلية: دراسة استقصائية لعينة من المهنيين. مجلة إقتصاد المال والأعمال، 5(1)، 341-356.

Kadhim Karima Ali, and Firas Abdul Ameer Hussein. (2021). Impact of international audit practices on the quality of performance of audit bureaus in Iraq. Journal of Al-Rafidain University College for Sciences, 45(2), 13–25

وهدان, محمد علي محمد, علاء عاشورعبدالله زلطر, نهى عبدالعزيز محمد عبدالعزيز.. (2022) أثر تطبيق المراجعة المشتركة كآلية للرقابة على جودة المراجعة على تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية', مجلة البحوث المحاسبية, (9)2

AbuRaya, Rania " (2023). Audit consortium impact on audit quality assessment: Evidence from Egypt. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, ahead-of-print, ahead-of-print.

خليل, عمار, &عبد الله, وفيحاء. (2020). التدقيق المشترك وتأثيره في تعزيز استقلالية مدقق الحسابات. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة, 62, 382. بغداد: جامعة بغداد.

ابوبكر, محمد, ابراهيم, محمد أحمد, &حسن, حسن عبد القادر. (2022). دور المراجعة المشتركة في الحد من فجوة الأداء للمراجع. مجلة بنها للعلوم الإنسانية, 1, 38. بنها: جامعة بنها.

AbuRaya, Rania " (2023). Audit consortium impact on audit quality assessment: Evidence from Egypt. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, ahead-of-print, 15.

عجب السراي, مؤيد, &غادر, محمد ياسين. (2023). أثر التدقيق المشترك على العلاقة بين جودة التدقيق وإدارة الأرباح: دراسة تطبيقية في المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. مجلة الكوت للاقتصاد والعلوم الإدارية, 15(47), 576. الكوت: جامعة الكوت.

Quick, Reiner. (2022). Can prohibitions of non-audit services and an expanded auditor liability improve audit quality? *International Journal of Auditing*. <https://doi.org/10.1111/ijau.12268>

العاصي, محمود غانم محمود. (2016). دور تفعيل مدخل المراجعة الخارجية المشتركة في تحسين جودة عملية المراجعة الخارجية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, 53(1), 159-162. الإسكندرية: جامعة الإسكندرية.

حافظ, سماح طارق أحمد. (2015). العلاقة بين الممارسات المحاسبية المتحفظة والمراجعة المشتركة في ضوء جودة المراجعة بالتطبيق على الشركات المساهمة المقيمة في البورصة المصرية. المجلة المصرية للدراسات التجارية, 39(4), 165-166. المنصورة: جامعة المنصورة.

محمد علي, صالح حامد. (2016). استخدام المراجعة المشتركة بمكاتب المراجعة الخارجية وعلاقتها بفجوة التوقعات: دراسة ميدانية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية, 7(1), 11. الإسمايلية: جامعة قناة السويس.

عبد القوي, ابوبكرشداد حامد. (2018). أثر المراجعة المشتركة على تقرير المراجع الخارجي: دراسة تحليلية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, 64, 29-30. القاهرة: جامعة أسيوط..

Institute of Chartered Accountants of India. (1996). SA 299: Responsibility of joint auditors. Available at: <http://icai.org/post.html?postid=466> (Accessed: [Access Date]).

- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2021). *International Standards on Auditing (ISA)*. Retrieved from: <https://www.iaasb.org/>
- European Court of Auditors (ECA). (2019). *Joint Audit Planning*. Retrieved from ECA. 2019).
- International Federation of Accountants (IFAC). (2018). *External Auditing*
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2016). *Risk-Based Auditing*
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2010). *International Standard on Auditing (ISA) 600*.
- شلقامي محمد، حسن. (2014). مقومات تفعيل مراجعة النظير كأداة للرقابة على جودة المراجعة. مجلة المحاسبة والمراجعة، 1، 76. القاهرة: جامعة بني سويف.
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2019). *Internal Auditing*. Retrieved from IIA.
- عبد الله، عائد عثمان. (2011). دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة (رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة). كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 80-81. الخرطوم.
- جمعة، أحمد حلمي. (2009). تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات العمل. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 106.
- Konrath, L. (1989). *Auditing concepts and application: A risk analysis approach*. New York: West Publishing. P. 111.
- عبد الحميد، أحمد أشرف. (2014). المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة. المجلة المصرية للدراسات التجارية، 38(4)، 182-183. المنصورة: جامعة المنصورة.
- الوكيل، حسام السعيد. (2020). أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على توقيت إصدار تقرير المراجعة في بيئة الممارسة المهنية المصرية: دراسة تطبيقية. مجلة الفكر المحاسبي، 24(2)، 8. القاهرة: جامعة عين شمس.
- Hima, Z., Yusoff, W. S., & Saraih, U. N. binti. (2024). The effect of joint audit on audit quality: The perceptions of accountant experts and banking managers in Algeria. *South Asian Journal of Social Sciences and Humanities*, 5, 129.
- محمد، أحمد سليم. (2018). علاقة المراجعة المشتركة والمراجعة المزدوجة بجودة الأرباح: دراسة تطبيقية. مجلة الفكر المحاسبي، 1(ج2)، 877. القاهرة: جامعة عين شمس.
- Audiusset Coukier, S. (2014). Audit fees in a joint audit setting. *European Accounting Review*, 24(2), 11.

- جبل، نجوى محمود أحمد. (2016). أثر المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة في بيئة الممارسة المهنية في مصر: دراسة تطبيقية. مجلة البحوث المحاسبية، 1، 19. طنطا: جامعة طنطا.
- الجبر، يحيى بن علي، & السعدون، ناصر بن محمد. (2012). أثر المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودية. مجلة الإدارة العامة، 54(2)، 285. الرياض: معهد الإدارة العامة.
- محمد، أمل حسين، وآخرون. (2018). المراجعة المشتركة في بيئة الممارسة المصرية: دراسة مقارنة مع إطار مقترح. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 64، 114-115. القاهرة: جامعة أسيوط.
- Francis, J. R., Vanstraelen, A., & Richard, C. (2009). Assessing France's joint audit requirement: Are two heads better than one? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2), 35.
- مبارك، رهاب نصر الدين، & يوسف، كمال أحمد. (2023). دور التكامل في المراجعة المشتركة والمراجعة التحليلية في جودة المراجعة. المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، 2(18)، 9. عمان: مركز السنبلة.
- صالح، بكر أيوب. (2021). أثر التدقيق المشترك على استقلالية مراقبي الحسابات: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب مراقبي الحسابات في العراق. مجلة الجامعة التقنية الشمالية، 62، 570. بغداد.