

Joint audit as a tool to improve the quality of financial report Field study: (environment of professional practice in the Arab Republic of Egypt)

Salwa Hussein Roshdy Ismail

College of Business || King Khalid University || KSA

Faculty of Commerce || Al- Azhar University || ARE

Abstract: This research aims to clarify the role of the joint review in improving the quality of financial reports. In the completion of this research, the researcher relied on the analytical descriptive approach and relied on the Statistical Package for Social Science Spss / Pc + in testing hypotheses, analyzing the sample and discharging data. Classifying and analyzing them. The research concluded that there is a positive relationship between the application of the joint audit and the increase in the quality of the audit process, and the existence of a positive relationship between the joint audit and the quality of financial reports. The research recommended the necessity of obliging the major offices to cooperate with each other to develop methods of professional practices such as the joint audit method and to clarify its importance and advantages.

Keywords: joint audit, audit quality, financial reporting quality.

المراجعة المشتركة كأداة لتحسين جودة التقارير المالية دراسة ميدانية: (بيئة الممارسة المهنية في جمهورية مصر العربية)

سلوى حسين رشدي إسماعيل

كلية الأعمال || جامعة الملك خالد || المملكة العربية السعودية

كلية التجارة || جامعة الأزهر || جمهورية مصر العربية

المستخلص: استهدف هذا البحث توضيح دور المراجعة المشتركة في تحسين جودة التقارير المالية، اعتمدت الباحثة في انجاز هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي وتم الاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package For Social Science) Spss/Pc+ في اختبار الفروض وتحليل العينة وتفرغ البيانات وتبويبها وتحليلها وتوصل البحث إلى أن هناك علاقة طردية بين تطبيق المراجعة المشتركة وبين زيادة جودة عملية المراجعة، ووجود علاقة طردية بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية، واستنادا للنتائج أوصت الباحثة بضرورة الزام المكاتب الكبرى بالتعاون فيما بينها لتطوير أساليب الممارسات المهنية مثل أسلوب المراجعة المشتركة وتوضيح أهميته ومميزاته.

الكلمات المفتاحية: المراجعة المشتركة، جودة المراجعة، جودة التقارير المالية.

1- المقدمة.

تعرضت مهنة المراجعة لتحديات كبيرة منذ بداية القرن الحادي والعشرين بسبب انهيار العديد من الشركات الكبرى ومنها شركة انرون الأمريكية للطاقة، وشركة وورلدكوم للاتصالات، وغيرهما من الشركات، وكذلك انهيار أحد مكاتب المراجعة الكبرى في العالم وهو مكتب آرثر اندرسون مما انعكس على اهتزاز الثقة في مهنة المراجعة وإثارة

الشكوك بشأن استقلالية المراجعين الخارجيين، وغالبا ما ينعكس ذلك سلبا على عدم تماثل المعلومات وجودة التقارير المالية، ونتيجة لذلك أصبحت القوائم المالية لا تعبر بصدق عن المركز المالي الحقيقي (محمود، 2010).

مشكلة البحث:

إن التقييم الصحيح لأداء الشركات يعتمد بدرجة عالية على جودة التقارير المالية وخصوصا في ظل تقلبات سوق المال (starr, 2003)، حيث يرى (الوكيل، 2020) انه بعد إصدار المفوضية الأوروبية للورقة الخضراء عام 2010 ظهرت المراجعة المشتركة باعتبارها مدخل جديد بالرغم من أنها موجودة بالفعل في الممارسة المهنية في عدد من دول العالم وكذلك في البيئة المصرية.

مما دفع الباحثين إلى الاتجاه نحو دراسة أثر المراجعة المشتركة على العديد من المتغيرات انطلاقا من أهمية التقارير المالية باعتبارها المنتج الهام بالنسبة لأصحاب المصالح، وبالتالي فتحسين جودة هذه التقارير من الأهمية بمكان وكذلك لاحظ الباحث ندرة في الدراسات العربية التي تناولت العلاقة بين تطبيق مدخل المراجعة المشتركة، وتحسين جودة التقارير المالية مما يجعل هذه الدراسة محاولة من الباحث لإضافة تجربة بحثية إلى الدراسات السابقة في هذا المجال.

أسئلة البحث:

وعلى ذلك تتلخص مشكلة البحث في محاولة دراسة دور المراجعة المشتركة في تحسين جودة التقارير المالية وبذلك يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- 1- هل المراجعة المشتركة تؤدي لزيادة جودة عملية المراجعة؟
- 2- هل هناك علاقة بين تطبيق مدخل المراجعة المشتركة وتحسين جودة التقارير المالية؟

فروض البحث:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وبين زيادة جودة عملية المراجعة.
- 2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وبين تحسين جودة التقارير المالية.

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى توضيح دور المراجعة المشتركة في تحسين جودة التقارير المالية، ويتم تحقيق ذلك الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

1. التعريف بالمراجعة المشتركة ومزاياها وعيوبها وأثرها في تعزيز استقلالية المراجع بما يحقق جودة المراجعة مع تحديد أفضل الآليات المناسبة لتطبيق المراجعة المشتركة في البيئة المصرية.
2. تحديد مفهوم جودة التقارير المالية وأهميتها وخصائصها واختبار أثر تطبيق المراجعة المشتركة في الكشف عن أي تحريفات متعمدة قد تؤدي إلى عدم اظهار حقيقة المركز المالي للمنشأة.
3. محاولة اثبات صحة فروض البحث.

أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث من الآتي:

- 1- ندرة الدراسات التي تمت في هذا المجال حيث انها تتميز بتناول علاقة المراجعة المشتركة بتحسين جودة التقارير المالية.
- 2- الاهتمام الواضح بموضوع جودة التقارير المالية بعد الانهيارات المتعددة لكبرى الشركات العالمية.
- 3- محاولة الوصول إلى استنتاجات بخصوص مدى تأثير تطبيق المراجعة المشتركة على تحسين جودة التقارير المالية من خلال قائمة استبيان توضح آراء عينة من المراجعين والمحللين الماليين والأكاديميين في ذلك.

حدود البحث:

اقتصرت الدراسة على الحدود الآتية:

- الحدود الموضوعية: المراجعة المشتركة كأداة لتحسين جودة التقارير المالية.
- الحدود البشرية: عينة من المراجعين والمحللين الماليين وبعض الأكاديميين بالجامعات المصرية.
- الحدود المكانية: جمهورية مصر العربية.
- الحدود الزمنية: تمت عملية جمع البيانات والمعلومات خلال عام 2020

2- الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً- الإطار النظري.

المراجعة المشتركة:

تمثل المراجعة المشتركة أحد مداخل أداء عملية المراجعة الخارجية والتي تحقق مزيد من الثقة في التقارير المالية نتيجة تحسين تقييم مخاطر المراجعة ومراقبة جودة عملية المراجعة (عبد القوي، وآخرون، 2018).

أولاً- مفهوم المراجعة المشتركة:

عرف (Holm & Thinggaard, 2016) المراجعة المشتركة بأنها عبارة عن قيام اثنين من مكاتب المراجعة المستقلة بأعمال المراجعة لشركة معينة والتي يتم من خلالها تقسيم مهام المراجعة فيما بينها كما يتم استعراض ومراقبة كل مكتب لأعمال المكتب الآخر وإصدار تقرير مراجعة وأحد موقع عليه منهم.

بينما يرى (ابوزيد، 2020) أن المراجعة المشتركة هي أحد مداخل عملية المراجعة الخارجية التي يتم تفعيلها في بيئة الأعمال المصرية بشكل إلزامي في البنوك وبشكل اختياري في الشركات المساهمة، في حين يرى (جير، 2017) أن مدخل المراجعة الخارجية المشتركة هو عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة المتعلقة بشان تأكيدات ومزاعم الإدارة عن أحداث وأنشطة مالية وذلك بغرض تحديد درجة التوافق بين هذه التأكيدات والمعايير الموضوعية وتوصيل نتائج هذه العملية إلى الأطراف المعنية بالشكل المناسب عن طريق تقدير موحد والمسئولية تضامنية.

كما أضاف (سمعان، وأحمد، 2019) أن جوهر عملية المراجعة المشتركة يكمن في إعداد تقرير مراجعة موحد من قبل أكثر من مراجع وفق برنامج واضح من لجنة المراجعة يحدد طبيعة ومهام الأعمال للمشاركين في العمل مع التنسيق بينهم ليعبر في النهاية عن تضامنهم في أداء ومسئولية عملية المراجعة بهدف تحسين جودة عملية المراجعة ودقة تقديرها بشأن التأكيدات بخلو التقارير المالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، وذكرت (أبو جبل، 2016) أن المراجعة المشتركة شكل متقدم للحكم على القوائم المالية وأسلوب مدعم للمراجعة عند إبداء الرأي والذي يعزز

عمليات المراجعة ويدعم استقلال المراجعين وقدرتهم على التصدي للخلافات مع إدارات الشركات محل المراجعة كما تسمح المراجعة المشتركة بتوحيد الفكر والتعاون والانسجام المهني والمناقشة المتبادلة بين المراجعين المكلفين بها. وترى الباحثة أن المراجعة المشتركة نوع من المراجعات الخارجية التي يشترك فيها مراجعين أو أكثر من مكتب مراجعة وهي تضيف إلى حجم الثقة الذي يحتاجه مستخدمي التقارير المالية في تقرير المراجع المدعوم بأكثر من رأي.

ثانيا- أهمية مدخل المراجعة المشتركة

يرى (متولي، 2013) أن المراجعة المشتركة لها أهمية تتضح فيما يلي:

- الحصول على تأكيد معقول بخصوص ما إذا كانت التقارير المالية خالية من التحريف المادي ككل سواء بسبب التضليل أو الخطأ.
- دعم وتعزيز استقلال المراجع الخارجي وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة من خلال تحسين الخدمات المقدمة للمنشأة محل المراجعة.
- إصدار تقرير مراجعة مشترك بمجهود مشترك وتحمل مسئولية مشتركة.

ثالثا- مزايا وعيوب المراجعة المشتركة

قد ذكر (Marnet, etal, 2019) أن هناك من يؤيدون المراجعة المشتركة مؤكدين على الآثار الإيجابية على جودة عملية المراجعة ومنافسة سوق المراجعة وأسبابهم في ذلك يمكن تلخيصها فيما يلي:

- تدعم عمليات المراجعة المشتركة الحفاظ على معرفة العميل أثناء تناوب شركات المراجعة وبالتالي توفير الاستمرارية
- يمكن أن تساعد عمليات المراجعة المشتركة الشركات المتوسطة في الحصول على العملاء وتزويدهم بتجارب تسمح لهم بالاستثمار وحسب الحاجة إلى النمو في سوق الشركات الكبيرة.
- يمكن للمراجعة المشتركة أن تحسن جودة المراجعة من خلال وجود اثنين من المراجعين من خلال استكمال وتجميع الخبرة.
- كما أن المراجعة المشتركة قد تساعد شركة المراجعة في تقليل مخاطر الأحكام الخاطئة في تقييم الأدوات المالية المعقدة وكذلك التخفيف من حدة الأعطال في حالة فشل واحد من شركات المراجعة كما أنها تعزز الشفافية التي يحتاجها مستخدمي القوائم المالية.

أما معارضي المراجعة المشتركة لهم رأي آخر: (Lttonen&Tronnes, 2015)

- أن عمليات المراجعة المشتركة قد تسمح بفرض أكبر للاحتيال مثل عملية بنك الاعتماد بالمملكة المتحدة وكان المراجعين مشتركين
 - كما أن المفوضية الأوروبية قدرت زيادة نسبة الرسوم في مراجعة الحسابات عن طريق المراجعة المشتركة بنسبة 10%
 - صعوبة التنسيق بين المراجعين لعدم وجود معايير محددة يتم على أساسها تقسيم المهام بينهم مما قد يؤدي إلى تأخير إصدار تقرير المراجعة مما قد يؤثر سلبا على جودة المراجعة
- ومع ذلك ترى الباحثة أن المراجعة المشتركة قد تؤدي إلى زيادة جودة عملية المراجعة ومن ثم تحسين جودة التقارير المالية

رابعا- التطور التاريخي لتطبيق المراجعة المشتركة في جمهورية مصر العربية:

ذكرت دراسة (الوكيل، 2020) انه بدأ الاهتمام بتطبيق مدخل المراجعة المشتركة اختياريًا على شركات المساهمة المصرية وفقا للمادة (103) من قانون الشركات رقم (159) لسنة 1981، وكذلك على شركات التأمين منذ عام 1981 وفقا لقانون الاشراف والرقابة على التأمين رقم 10 لسنة 1981 وعلى شركات التخصيم منذ عام 2013 بموجب قرار الهيئة العامة للرقابة المالية رقم 72 لسنة 2013، والزاميا على شركات التمويل العقاري منذ عام 2001 بموجب المادة 33 من قانون التمويل العقاري رقم 148 وعلى البنوك منذ عام 2003 وفقا لنص المادة 83 من قانون البنك المركزي والجهاز المصرفي والنقد رقم 88 لسنة 2003.

خامسا: الآليات المناسبة لتطبيق المراجعة المشتركة في البيئة المصرية:

قد توصلت دراسة (الوكيل 2020) من خلال الدراسة الميدانية التي قامت بها أن الآلية المناسبة لتطبيق المراجعة المشتركة في البيئة المصرية هي أن يكون أحد المكتبيين المشتركين في المراجعة المشتركة من مكاتب المراجعة الأربعة الكبار على الأقل، وأن يكون أحد هذين المكتبيين له تخصص صناعي في نشاط الشركة محل المراجعة وكذلك تطبيق المراجعة المشتركة إلزاميا على قطاعات وانشطة محددة بشروط معينة متعلقة بحجم النشاط وحجم راس المال وترك تطبيقها اختياري على باقي القطاعات.

جودة التقارير المالية:

يعتبر موضوع جودة التقارير المالية من الموضوعات المهمة لكافة الأطراف المستفيدة منها مثل الإدارة، المستثمرين.

أولا: مفهوم جودة التقارير المالية:

ولقد تعددت مفاهيم جودة التقارير المالية بين الباحثين حيث يرى (الصيرفي، 2015) أن جودة التقارير المالية تعني تلك التقارير وفقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وتوصيل محتوى تلك التقارير لمستخدميها في التوقيت المناسب وبمستوى تجميع ملائم مع تجنب وجود تحريفات جوهرية في هذا المحتوى حتى تعبر هذه التقارير بصدق عن الوضع الاقتصادي للشركة خلال فترة زمنية معينة

بينما عرفها كل من: (Dechow, etal, 2010)، (Habib&Jiang, 2015) أنها توفير معلومات أكثر عن خصائص الأداء المالي للشركة التي تعتبر ملائمة لاتخاذ قرارات معينة من خلال متخذي قرار معين، في حين يرى (محمود، 2010) أن جودة التقارير المالية هي ما تتصف به معلومات القوائم المالية من مصداقية وما تحققه من منفعة لمستخدميها مع خلوها من التحريف وخاصة الغش وإعدادها في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.

كما أشار (حمادة، 2014) إلى أن جودة التقارير المالية تعبر عن مدى قدرة المعلومات المفصح عنها في تلك التقارير على أحداث فرق في قرارات مستخدمي تلك التقارير، وأوضح (النجار، 2016) انه يمكن تعريف جودة التقارير المالية بأنها تلك التقارير المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية بكل شفافية وموضعية وبدون تحيز أو تلاعب من قبل الإدارة في المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير لضمان تقديم معلومات موثوقة وملائمة لمستخدمي هذه التقارير عن المركز المالي والتدفقات النقدية للشركة.

وترى الباحثة أن جودة التقارير المالية تعني صدق المعلومات المقدمة للأطراف ذوي العلاقة بما يخدم مصالحهم وبدون أي تدليس أو إخفاء وبكل موضوعية.

ثانيا: أهمية جودة التقارير المالية:

ترجع أهمية جودة التقارير المالية إلى أن المعلومات التي تحتويها هذه التقارير تلعب دورا هام في مساعدة أصحاب المصلحة في الوصول إلى حقيقة المركز المالي للشركات التي تعرض هذه التقارير كما أنها تساعد على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وباقي الأطراف وهي تساعد أيضا على خلق قيمة مضافة للفرص المتاحة وبالتالي زيادة كفاءة سوق المال وزيادة النمو الاقتصادي (السيد، 2012).

ثالثا: طرق قياس جودة التقارير المالية:

ظهرت العديد من الدراسات التي اهتمت بقياس جودة التقارير المالية وعلى الرغم من تعدد مقاييس جودة التقارير المالية إلا انه يوجد ثلاث نماذج هي الأكثر استخداما في الدراسات التي تناولت ذلك الموضوع وهذه النماذج هي كما ذكرتها دراسة (عبد الحلیم، 2019):

1- نموذج جودة المعلومات المحاسبية:

ويعتمد هذا النموذج في قياس جودة التقارير المالية على قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقد حددت قائمة مفاهيم المحاسبة المالية رقم 8 الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB أن هذه الخصائص هي الملائمة والتعبير الصادق وإمكانية الاعتماد والقابلية للتحقق والقابلية للمقارنة والوقت المناسب

2- نموذج جودة الأرباح

لقد استخدم الفكر المحاسبي مستوى إدارة الأرباح كمتغير بديل لجودة التقارير المالية، وقد أشارت العديد من الدراسات المحاسبية إلى وجود علاقة عكسية بين جودة الأرباح وإدارة الأرباح ومن ثم جودة التقارير المالية وقد تم استخدام مقياس إدارة الاستحقاقات الاختيارية لقياس إدارة الأرباح

3- نموذج التحفظ المحاسبي

والذي يعتبر من الوسائل الهامة للتخفيف والحد من أثار مشكلة التخلخل الأخلاقي الناتجة من عدم تماثل المعلومات وكذلك يحد من قدرة إدارة الشركة على القيام بالتصرفات التي تحقق مصالحها الشخصية على حساب مصلحة الأطراف الأخرى مما يوفر حماية للمستثمرين وينعكس ايجابيا على تحسين جودة التقارير ومن أهم هذه النماذج نموذج القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية.

رابعا: خصائص جودة التقارير المالية:

ذكرت دراسة (الجمهودي، 2019) أن هناك خصائص شاملة لقياس جودة التقارير المالية وهي تشمل المعلومات المالية وغير المالية بعكس المقاييس التي تستند إلى قياس جودة الربح فقط، ووضحت هذه الدراسة إلى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية حدد مجموعة من الخصائص النوعية الواجب توافرها في التقارير المالية لقياس جودتها وهي:

1- الملائمة: والتي تتحقق في التقارير المالية عندما تكون المعلومات التي تحتوي عليها التقارير قادرة على خلق

اختلاف في القرارات من جانب مستخدمي هذه المعلومات في تقييمهم للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية.

2- التمثيل الصادق: والذي يعني أن تكون المعلومات كاملة وحيادية وخالية من أي تحريفات او اخطاء وذلك يعني

احتوائها على كافة المعلومات التي يحتاجها اصحاب المصالح بدون تحيز لتحقيق مصالح شخصية.

ولقد اعتبر مجلس معايير المحاسبة الدولية الخصائص السابق ذكرها خصائص اساسية ويوجد إلى جانبها

خصائص ثانوية منها القابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم.

ثانيا- الدراسات السابقة:

- توصلت دراسة (ابوزيد، 2020) إلى أن مدخل المراجعة المشتركة يؤثر على ممارسات التجنب الضريبي بمقياس الفروق الضريبية الدفترية ومقياس معدل الضريبة الفعلي الحالي مقابل المراجعة الفردية مما يدل على أن الشركات التي تطبق مدخل المراجعة المشتركة يزداد لديها ممارسات التجنب الضريبي مقارنة بالشركات التي تطبق المراجعة الفردية.
- في حين رأت دراسة (الجندي، 2019) أن التخصص الصناعي للمراجع الخارجي يؤدي إلى تحسين أداء وكفاءة المراجعين خلال عملية المراجعة المشتركة ويساهم في تعزيز إيجابيات المراجعة المشتركة ويخفض من سلبياتها.
- وأوضحت دراسة (عبد الحليم، 2019) أن هناك اتفاق عام بشأن تأثير تغيير المراجع الخارجي على جودة التقارير المالية وهو ما يشير إلى وجود ارتباط إيجابي بين تغيير المراجع الخارجي وجودة التقارير المالية.
- كما توصلت دراسة (التيجاني، 2019) إلى مجموعة من النتائج أهمها أن نظام المراجعة الإلكترونية يساعد على كشف الأخطاء أثناء عملية المراجعة كما أن استخدام الحاسب في عملية المراجعة يؤدي إلى سهولة الحصول على المعلومات والحصول على أدلة أكثر تعلقا بالبند المراد مراجعتها واتضح من الدراسة الميدانية أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإلكترونية وجودة التقارير المالية.
- كما أشارت نتائج دراسة (غالي، 2018) إلى وجود علاقة ارتباطية موجبة وذات تأثير معنوي بين مدخل المراجعة المشتركة ومستوى التحفظ المحاسبي بمقياس MTB وهو ما يشير إلى أن زيادة مستوى التحفظ المحاسبي يرتبط بتفعيل مدخل المراجعة المشتركة كما توصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لمدخل المراجعة المشتركة على نموذج العلاقة بين مستوى التحفظ المحاسبي وقيمة الشركة.
- في حين أشارت دراسة (نويجي، 2018) إلى أن هناك علاقة إيجابية معنوية بين كل من حجم الشركة والرفع المالي والتدفقات النقدية من العمليات التشغيلية وجودة التقارير المالية في حين أن هناك علاقة سلبية معنوية بين العائد على الأصول كمؤشر للربحية وجودة التقارير المالية وأن هناك علاقة إيجابية بين درجة تركيز الملكية العائلية وجودة التقارير المالية.
- وأشارت دراسة (عبد العزيز، خليل، 2018) إلى أن حوكمة المراجعة تؤدي إلى التأكيد على البيانات الواردة في التقارير المالية وبالتالي تزيد من موثوقية المعلومات وتمكن من تقويم الأداء في الوقت المناسب وكذلك تساهم حوكمة المراجعة في تحسين كفاءة وفاعلية المراجعة وبالتالي تحسين جودة التقارير المالية.
- واستهدفت دراسة (Kouki A, 2018) توضيح أثر تطبيق معايير التقرير المالي الدولية على تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموجودة بالتقارير المالية لكي تصبح ملائمة لمستخدمي هذه المعلومات وقامت الدراسة بإجراء مقارنة بين عدد من الشركات لدول أوروبية مقيدة في سوق الأوراق المالية قبل وبعد تطبيق المعايير وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق المعايير ضروري لتحسين جودة التقارير المالية،
- وأشارت دراسة (جير، 2017) إلى أن مدخل المراجعة المشتركة يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي مما يزيد من جودة عملية المراجعة.
- في حين توصلت دراسة (Andre, etal, 2016) إلى أن تطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى زيادة تكاليف عملية المراجعة وذلك من خلال تحمل الشركة بأعباء مراجعة أكبر مقارنة بالمراجعة الفردية وركزت دراسة (Bisogone&Deluca, 2016) على أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة التقارير المالية وتوصلت إلى نتائج منها أن التطبيق الاختياري لمدخل المراجعة المشتركة يؤثر إيجابيا على جودة الأرباح والاعتماد على القوائم المالية وأن مميزات المراجعة المشتركة تفوق عيوبها.

- بينما أشارت دراسة (Conyinno B. and Chepkirus G, 2016) إلى توضيح العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية لشركات التامين الكندية وتمثلت تلك العوامل في التشريعات القانونية وكفاءة معدي التقارير وسلامة البيانات والمعايير المحاسبية التي تحكم القياس والإفصاح مما يؤدي إلى تحسين جودة التقارير.
- وقد اوضحت دراسة (يوسف، 2015) أن تقديرات مراقبي الحسابات في ظل المراجعة المشتركة لمخاطر الغش في القوائم المالية وكفاءتهم في اكتشاف ذلك الغش والتقرير عنه وسلامة رأيهم يكون أعلى مقارنة بمراقبي الحسابات الذين يؤدون المراجعة من خلال المراجعة الفردية.
- وأخيراً توصلت دراسة (العجر، والسعدون، 2014) إلى عدم وجود تأثير للمراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية لعينة الدراسة كذلك عدم وجود تأثير للمراجعة المشتركة على جودة الأرباح حتى مع مشاركة مكاتب المراجعة الكبرى في تنفيذ هذه المراجعة كما توصلت الدراسة إلى وجود آثار سلبية للمراجعة المشتركة على جودة الأرباح للشركات الملزمة بتطبيق هذه المراجعة.

3- منهجية البحث وإجراءاته.

منهجية البحث:

- اعتمدت الباحثة في انجاز هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي لدور تطبيق المراجعة المشتركة في تحسين جودة التقارير المالية وتم الاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package For Social Science) Spss/Pc+ في اختبار الفروض وتحليل العينة وتفرغ البيانات وتبويبها وتحليلها، كما انه أكثر البرامج الإحصائية ملاءمة لطبيعة البحث (المجلة العربية للعلوم ونشر الابحاث، 2020) ويتم الاستعانة بالأساليب الإحصائية التالية نظرا لتوافقها مع طبيعة بيانات الدراسة وهي:
- استخراج أهم مقاييس النزعة المركزية والتشتت (الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية) وذلك لإجراء الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة.
 - معامل الارتباط ألفا Alpha Correlation: ويتم استخدامه لتقييم ثبات ومدى اعتمادية أو مصداقية المقاييس المستخدمة في الدراسة، وارتفاع معامل ألفا يعني عدم وجود تحيز أو تحريف في النتائج عند التحليل.

البحث الميداني:

- متغيرات البحث: تتمثل متغيرات البحث في متغير مستقل يتمثل في مدخل المراجعة المشتركة، ومتغيرين تابعين يتمثلان في جودة عملية المراجعة، وجودة التقارير المالية.
- مجتمع وعينة البحث: يتمثل مجتمع البحث المراجعين والمحللين الماليين ببعض الشركات المدرجة بالبورصة المصرية بالإضافة إلى بعض الأكاديميين من اعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية، وبلغ حجم مجتمع الدراسة 186 مفردة، للعام 2020. أما عينة البحث فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع البحث حيث قامت الباحثة بتوزيع 125 استمارة، وذلك طبقاً لجدول حجم العينة عند معامل ثقة 95% ونسبة خطأ 5%، وتم استرداد 114 استمارة استبيان أي بنسبة استرداد بلغت 91.2%.
- أداة البحث: استخدمت الباحثة استمارة الاستبيان لجمع البيانات من أفراد عينة البحث، وذلك لقياس متغيرات البحث، واحتوت الاستمارة على جزئين رئيسيين وذلك على النحو التالي: الجزء الأول بتطبيق المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة ويتكون من (7) عبارات، اما الجزء الثاني فهو الخاص بتطبيق المراجعة المشتركة وتحسين جودة التقارير المالية ويتكون من (8) عبارات.

الاعتمادية لأداة البحث:

- أ- ثبات المقياس: تبين أن معامل الثبات لكل بعد من أبعاد الدراسة أعلى من (0.60) وأن معاملات الثبات لاستمارة الاستبيان ككل بلغت (0.875) وبذلك تعتبر قائمة الاستبيان تتميز بدرجة مرتفعة من الثبات.
- ب- صدق المقياس: يتبين أن درجة معامل الصدق لكل بعد من أبعاد الدراسة أعلى من (0.60) وأن معاملات الصدق لقائمة الاستبيان ككل بلغت (0.935) وبذلك تعتبر قائمة الاستبيان تتميز بدرجة مرتفعة من الصدق وهذا يعني أن قائمة الاستبيان صادقة لما وضعت له.

جدول رقم (1) الثبات والصدق لاستمارة الاستبيان

م	المحاور	الثبات	الصدق	عدد العبارات
1	الجزء الأول	0.774	0.880	7
2	الجزء الثاني	0.812	0.901	8
	الاستبيان ككل	0.875	0.935	15

الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية لتحقيق أهداف البحث والتحقق من فروضه: النسب المئوية والتكرارات ومعامل الصدق والثبات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومعامل الارتباط، ومعامل التحديد، تحليل التباين ANOVA Test، ومعامل الانحدار.

4- نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

- أ- تحليل عبارات تطبيق المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة جدول رقم (2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لتطبيق المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة

الترتيب	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
1	تقوم المراجعة المشتركة بتعزيز استقلال المراجع مما يزيد من جودة عملية المراجعة	4.29	0.70	85.79%
2	تساعد المراجعة المشتركة في تبادل الخبرات والمعلومات بين المراجعين المشاركين في عملية المراجعة	4.12	0.82	82.46%
3	تعمل المراجعة المشتركة على زيادة مستوى التحفظ المحاسبي لدى الاطراف ذوي العلاقة	3.97	0.96	79.47%
4	تدعم المراجعة المشتركة زيادة مستوى الثقة في المهنة	3.71	1.05	74.21%
5	تعمل المراجعة المشتركة على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية	3.35	1.19	67.02%
6	تساهم المراجعة المشتركة في تحسين عمل لجان المراجعة وحوكمة الشركات	3.27	0.91	65.44%
7	تعمل المراجعة المشتركة على الحد من تركز المهنة مما يزيد من منافسة المراجعين وبالتالي زيادة جودة المراجعة	3.12	1.09	62.46%
	المتوسط	3.69	0.63	73.86%

يتضح من الجدول السابق ما يلي أن الدرجة الكلية لإجابات أفراد العينة على العبارات المرتبطة ببعد تطبيق المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة جاءت مرتفعة حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.69) وبانحراف معياري (0.63)، حيث جاءت أعلى إجابة لأفراد العينة للعبارة التي تنص على أن "تقوم المراجعة المشتركة بتعزيز استقلال المراجع مما يزيد من جودة عملية المراجعة" حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.29) وبانحراف معياري (0.70)، وجاءت

أقل إجابات لأفراد العينة للعبارة التي تنص على أن "تعمل المراجعة المشتركة على الحد من تركيز المهنة مما يزيد من منافسة المراجعين وبالتالي زيادة جودة المراجعة" بمتوسط حسابي قدره (3.12) وبانحراف معياري (1.09). وترجع الباحثة ذلك إلى أن تعزيز استقلالية المراجع من أكثر العوامل التي تلي طلب اصحاب المصالح وبالتالي تزيد من جودة عملية المراجعة.

ب- تحليل عبارات تطبيق المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية:

جدول رقم (3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لعبارات تطبيق المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية

الترتيب	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية
1	المراجعة المشتركة تساعد في تقديم التأكيدات اللازمة عن حقيقة المركز المالي للمنشأة	4.39	0.72	87.72%
2	المراجعة المشتركة تساعد على تقديم معلومات محاسبية تلي احتياجات المستخدمين	4.18	0.79	83.51%
3	تقدم المراجعة المشتركة معلومات تتسم بالدقة والوضوح والملائمة	4.02	0.94	80.35%
4	المراجعة المشتركة تساهم في الكشف عن سوء التطبيق المتعمد للمبادئ المحاسبية المرتبطة بالمعلومات الواردة بالقوائم المالية	3.91	0.99	78.25%
5	المراجعة المشتركة تكشف عن الغش الناتج عن التلاعب في الأرباح	3.68	1.04	73.68%
6	تقوم المراجعة المشتركة بتوفير معلومات محاسبية معبرة وتعكس المعايير الدولية المعلنة	3.43	1.18	68.60%
7	تساعد المراجعة المشتركة على توفير معلومات محاسبية قابلة للمقارنة مما يسهل التحقق من صحتها ومصداقيتها	3.25	1.10	65.09%
8	تساعد المراجعة المشتركة على تقديم معلومات محاسبية تساهم في التنبؤ بالأحداث المستقبلية	3.13	1.28	62.63%
	المتوسط	3.75	0.67	74.91%

يتضح من الجدول السابق ما يلي أن الدرجة الكلية لإجابات أفراد العينة على العبارات المرتبطة بتطبيق المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية جاءت مرتفعة حيث بلغ متوسطها (3.75) وبانحراف معياري (0.67)، وقد جاءت أعلى إجابة لأفراد العينة على العبارة التي تنص على أن " المراجعة المشتركة تساعد في تقديم التأكيدات اللازمة عن حقيقة المركز المالي للمنشأة " حيث بلغ متوسطها (4.39) وبانحراف معياري (0.72)، وجاءت أقل إجابات لأفراد العينة على العبارة التي تنص على أن " تساعد المراجعة المشتركة على تقديم معلومات محاسبية تساهم في التنبؤ بالأحداث المستقبلية " حيث بلغ متوسطها (3.13) وبانحراف معياري (1.28).

وترجع الباحثة ذلك إلى أن اشتراك أكثر من مراجع في عملية المراجعة تساهم في دعم التأكيدات التي يحتاجها اصحاب المصالح ومستخدمي التقارير المالية عن حقيقة المركز المالي للمنشأة محل المراجعة.

اختبارات فروض الدراسة:

الفرض الأول: ينص على انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وبين زيادة جودة عملية المراجعة ولاختبار هذا الفرض قامت الباحثة بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:

أ- معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين المراجعة المشتركة كمتغير مستقل وجودة عملية المراجعة كمتغير

تابع.

جدول رقم (4): معامل الارتباط للفرض الأول

المتغير	الاختبار	المراجعة المشتركة	جودة عملية المراجعة
المراجعة المشتركة	معامل الارتباط	1	0.788
	المعنوية	0.000	0.000

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة 78.8% عند مستوى معنوية 0.05 بين تطبيق المراجعة المشتركة وزيادة جودة عملية المراجعة.

ب- معامل التحديد:

جدول رقم (5): معامل التحديد للفرض الأول

المتغير المستقل	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
المراجعة المشتركة	0.621	0.618	0.43254

يظهر الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = 0.621$ وهو ما يعني أن المراجعة المشتركة تفسر التغير في زيادة جودة عملية المراجعة بنسبة 62.1%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج- تحليل التباين ANOVA Test:

جدول رقم (6): تحليل التباين للفرض الأول

البيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	المعنوية
الانحدار	34.352	1	34.352	183.611	0.000
البواقي	20.954	112	0.187		
المجموع	55.306	113			

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وتدلل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د- تحليل الانحدار:

جدول رقم (7): تحليل نتائج الانحدار للفرض الأول

النموذج	المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية		المعنوية
	بيتا	الخطأ المعياري	بيتا	اختبارات	
الثابت	0.393	0.24	0.788	1.635	0.105
	0.854	0.063		13.55	0.000

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير المراجعة المشتركة ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية 0.05 ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة. ونستنتج من الجداول السابقة ما يلي:

- كان مستوى الدلالة الخاصة بكل من معامل ارتباط "بيرسون" ومعامل الانحدار أقل من قيمة 0.05 مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة.
 - كانت إشارة معامل ارتباط "بيرسون" موجبة مما يعني أنه توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وجودة عملية المراجعة.
 - كانت قيمة مستوى المعنوية لاختبار معادلة الانحدار ككل ANOVA (اختبار ف) أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار المقدر وبالتالي إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع محل الدراسة.
 - قيم معامل Beta تشير إلى أن المراجعة المشتركة تؤثر في جودة عملية المراجعة بنسب مختلفة وهذا التفسير لا يمكن أن يرجع إلى الصدفة.
 - مما سبق يمكن قبول الفرض أي أنه: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وزيادة جودة عملية المراجعة.
- الفرض الثاني: ينص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وتحسين جودة التقارير المالية، واختبار هذا الفرض قامت الباحثة بعدد من الاختبارات وذلك على النحو التالي:
- أ- معامل الارتباط:

يبين الجدول التالي معامل الارتباط بين المراجعة المشتركة كمتغير مستقل وجودة التقارير المالية كمتغير تابع.

جدول رقم (8): معامل الارتباط للفرض الثاني

المتغير	الاختبار	المراجعة المشتركة	جودة التقارير المالية
المراجعة المشتركة	معامل الارتباط	1	0.675
	المعنوية	0.000	0.000

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بنسبة 67.5% عند مستوى معنوية 0.05 بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية.

ب- معامل التحديد:

جدول رقم (9): معامل التحديد للفرض الثاني

المتغير المستقل	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
المراجعة المشتركة	0.456	0.451	0.56355

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد $R^2 = 0.456$ وهو ما يعني أن المراجعة المشتركة يفسر التغير في تحسين جودة التقارير المالية بنسبة 45.6%، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية، بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها.

ج- تحليل التباين ANOVA Test:

جدول رقم (10): تحليل التباين للفرض الثاني

البيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	المعنوية
الانحدار	29.822	1	29.822	93.901	0.000
البواقي	35.57	112	0.318		
المجموع	65.393	113			

يتضح من خلال الجدول السابق وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية، ويظهر ذلك من خلال قيمة "ف" وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وتدل على صحة وجوهية العلاقة بين المتغيرين وجودة الإطار وصحة الاعتماد على نتائجه بدون أخطاء.

د- تحليل الانحدار:

جدول رقم (11): تحليل نتائج الانحدار للفرض الثاني

المعنوية	اختبارات	المعاملات غير المعيارية		النموذج	
		بيتا	الخطأ المعياري		
0.001	3.377	0.675	0.288	الثابت	1
0.000	9.69		0.075	0.727	

يظهر من خلال الجدول السابق أن قيم اختبار "ت" لجميع عبارات متغير المراجعة المشتركة ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية 0.05 ويبين هذا قوة العلاقة الانحدارية بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية. ونستنتج من الجداول السابقة ما يلي:

- كان مستوى الدلالة الخاصة بكل من معامل ارتباط "بيرسون" ومعامل الانحدار أقل من قيمة 0.05 مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية.
- كانت إشارة معامل ارتباط "بيرسون" موجبة مما يعني أنه توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وجودة التقارير المالية.
- كانت قيمة مستوى المعنوية لاختبار معادلة الانحدار ككل ANOVA (اختبار ف) أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05 مما يعني إمكانية الاعتماد على نموذج الانحدار المقدر وبالتالي إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع محل الدراسة.
- قيم معامل Beta تشير إلى أن المراجعة المشتركة يؤثر في جودة التقارير المالية بنسب مختلفة وهذا التفسير لا يمكن أن يرجع إلى الصدفة.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المشتركة وتحسين جودة التقارير المالية.

خلاصة النتائج:

توصلت الباحثة إلى النتائج الآتية:

- أن تطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى زيادة جودة عملية المراجعة وخصوصاً في ظل وجود أحد مكاتب المراجعة الأربعة الكبار.
- أن تطبيق المراجعة المشتركة يؤدي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية مما يدعم مصداقيتها ويزيد من جودتها.

التوصيات والمقترحات.

وعلى ذلك توصي الباحثة وتقتصر الآتي:

- 1- الاهتمام بتطوير أساليب المراجعة المشتركة ومحاولة إيجاد علاج للمعوقات التي تواجه تطبيقها.
- 2- ضرورة اهتمام المكاتب الكبرى بالتعاون فيما بينها لتطوير أساليب الممارسات المهنية مثل أسلوب المراجعة المشتركة وتوضيح أهميته ومميزاته.

قائمة المراجع.

أولاً- المراجع بالعربية:

- أبو الخير، مدثر طه (2007). أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية، جامعة طنطا- كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، (2)، 17.
- أبو جبل، نجوى محمود أحمد (2016). أثر المراجعة المشتركة على جودة عملية المراجعة في بيئة الممارسة المهنية في مصر: دراسة تطبيقية، جامعة طنطا- كلية التجارة، مجلة البحوث المحاسبية، (1)، 113-160.
- ابوزيد، عيد محمود (2020). أثر تفعيل مدخل المراجعة المشتركة على ممارسات التجنب الضريبي -دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، جامعة بني سويف -كلية التجارة، مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية، (2)، 224-274.
- بشير، سعد زغول (2003). دليلك إلى البرنامج الإحصائي spss، الإصدار العاشر، العراق: المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، 1.
- التيجاني، محمد مبارك حسن (2019). أثر المراجعة الإلكترونية على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني، (رسالة ماجستير)، جامعة النيلين -كلية الدراسات العليا، 1-151، تم الاسترجاع من قاعدة بيانات دار المنظومة، رقم توثيق الرسالة (1028396).
- الجبر، يحيى بن علي؛ السعدون، ناصر بن محمد (2014). أثر المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي، مجلة الادارة العامة، المجلد 54، (2)، 283-303.
- الجمهودي، ايمان عبد الفتاح حسن (2019). أثر خدمات التأكيد لمراقب الحسابات على تحسين جودة معلومات التقارير المالية - دراسة ميدانية، جامعة كفر الشيخ -كلية التجارة، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، (7)، 119-165.
- الجندي، تامر يوسف عبد العزيز على (2019). أثر التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة: دراسة ميدانية، جامعة قناة السويس -كلية التجارة، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، المجلد الاول (1)، 138-220.
- جبر، غريب جبر (2017). قياس أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على جودة المراجعة: دليل من البورصة المصرية، جامعة طنطا- كلية التجارة، مجلة البحوث المحاسبية، (1)، 394-434.
- حمادة، رشا محمد انور (2014). قياس أثر الإفصاح الاختباري في جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية في بورصة عمان، الجامعة الاردنية -عمادة البحث العلمي، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد 10، (4)، 674-698.
- سمعان، أحمد محمد شاكر؛ أحمد، هيام فكري أحمد (2019). أثر المراجعة المشتركة على اشتراطات منح الائتمان المصرفي: هل هناك تأثير لمشاركة كبرى مكاتب المراجعة؟ (منهج امبريقي على الشركات المساهمة المصرية)، جامعة طنطا -كلية التجارة، مجلة البحوث المحاسبية، (1)، 669-738.
- السيد، زكريا عبده (2012). أثر القدرة المالية لدى أعضاء لجان المراجعة على جودة التقارير المالية، جامعة عين شمس -كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، (4)، 247.

- الصيرفي، أسماء أحمد (2015). أثر مدى وفاء الشركات بمسئولياتها الاجتماعية ومستوى التزام محاسبيها اخلاقيا على جودة تقاريرها المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، (رسالة دكتوراه)، جامعة دمنهور - كلية التجارة.
- عبد الحليم، أحمد حامد محمود (2019). أثر التغيير الالزامي للمراجع الخارجي على جودة التقارير المالية: دليل من بيئة الاعمال السعودية، جامعة القصيم - كلية الاقتصاد والادارة، مجلة العلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 2، (2)، 485-544.
- عبد العزيز، محمد صديق؛ خليل، عبد الرحمن عادل (2018). دور حوكمة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم، جامعة النيلين - كلية التجارة، مجلة كلية التجارة العلمية، (6)، 55-75.
- عبد القوى، ابوبكر شداد حامد؛ الشهير، أحمد محمد؛ ابوكريشة، طه زكريا (2018). أثر المراجعة المشتركة على تقرير المراجع الخارجي - دراسة تحليلية، جامعة اسيوط - كلية التجارة، المجلة العلمية لكلية التجارة، (64)، 8-66.
- غالي، أشرف أحمد محمد (2018). قياس أثر مدخل المراجعة المشتركة على العلاقة بين مستوى التحفظ المحاسبي وقيمة الشركة: دليل تطبيقي من الشركات المدرجة بالمؤشر المصري 100EGX، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 22، (4)، 1230-1300.
- متولي، أحمد زكي حسين (2013). قياس أثر تطبيق برنامج المراجعة المشتركة (JOINT AUDIT) على أسعار الأسهم: دليل من البورصة المصرية، جامعة طنطا - كلية التجارة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، (4)، 401-469.
- المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث (2020). شرح برنامج spss للتحليل الاحصائي متاح على الرابط التالي <https://ww.ibm.com/products/spss-statistics> وايضا متاح على الرابط التالي <https://en.wikipedia.org/wiki/spss>.
- محمود، محمد أحمد حفي (2010). دراسة أثر ظاهرة إدارة الأرباح على جودة القوائم المالية - دراسة تطبيقية، (رسالة دكتوراه). تم الاسترجاع من قاعدة بيانات دار المنظومة. (رقم توثيق الرسالة)
- النجار، عايش عبد الله عايش (2016). العلاقة بين جودة التقارير المالية وكفاءة الاستثمار: دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في البورصة الفلسطينية، (رسالة ماجستير) - الجامعة الإسلامية (غزة)، تم الاسترجاع من قاعدة بيانات دار المنظومة، رقم توثيق الرسالة (875014).
- نويحي، حازم محفوظ محمد (2018). أثر الخصائص التشغيلية للشركات على جودة تقاريرها المالية: دراسة تطبيقية على الشركات العائلية المقيدة بالبورصة المصرية، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، مجلد 212، (2)، 1440-1501.
- الوكيل، حسام السعيد (2020). أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على توقيت إصدار تقرير المراجعة في بيئة الممارسة المهنية، جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24 (2)، 1-59.
- يوسف، حنان محمد إسماعيل (2015). أثر تفعيل مدخل المراجعة المشتركة على كفاءة مراقب الحسابات في الكشف والتقرير عن الغش في القوائم المالية، جامعة عين شمس - كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، (2)، 339-503.

ثانياً- المراجع بالإنجليزية:

- Andre, Poul, Broye, Pong, Christopher&SchattAlain (2016). "Are Joint Audits Associated with higher audit fees? 'European Accounting Review, (12) No1, PP21- 44.
- Bisogno, M. and DeLuca, R. (2016). Voluntary joint Audit and Earning Quality Evidence from Italian SMEs, international Journal of Business and Development, 5 (1), pp1- 22.
- Dechow P. M, G. Weiliand S. catherine (2010). Understanding Earnings Quality: review of the proxies, their Determinants and their consequences, Journal Accounting and Economics, (50), PP344- 401.
- Habib A, and H. Jiang (2015). Corporate governance and financial reporting quality in China: A survey of recent evidence, Journal of international Accounting, Auditing and Taxation, (24), pp29- 45.
- Holm, Claus & Thinggaard, Frank (2016). Paying for Joint or Single Audits? The importance of Auditor pairings and Differences in Technology Efficiency, international Journal of Auditing, (4) No1, pp1- 16.
- Kouki A, (2018). IFRS and value Relevance: A comparison Approach before and after IFRS conversion in the European countries, Journal of Applied Accounting Research, (19) NO 1, pp60- 80.
- Lottonen, K, and P. tronnes (2015). Benefits and costs of appointing Joint Audit engagement partners Auditing, Journal of practice& theory, (34) NO3, pp33- 46.
- Marnet, o., Barone, E. and GwilliamA, d. (2019). Joint Audit: A means to reduce Bias and Enhance Skepticism in financial statement Audits. BAFAS corporate governance special interest group annual conference.
- Starr, c (2003). The precautionary principle versus risk analysis, Risk analysis an international journal, 23 (1).