

## دور المراجعة المشتركة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على ديوان المراجع القومي)

طالب دكتوراه - كلية الدراسات العليا  
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

أ. صدام نورين حماد

أستاذ - كلية الدراسات التجارية  
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

أ. د. مصطفى نجم البشاري علي

### المستخلص:

تناولت الدراسة دور المراجعة المشتركة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: ما مدى تأثير المراجعة المشتركة على ملائمة المعلومات المحاسبية؟، ما مدى تأثير المراجعة المشتركة على موثوقية المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة الي بيان مدى تأثير المراجعة المشتركة على ملائمة المعلومات المحاسبية، التعرف على تأثير المراجعة المشتركة على موثوقية المعلومات المحاسبية. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الي عدة نتائج منها يساعد التدقيق المشترك على تقديم معلومات محاسبية تسهل عملية المقارنة ويمكن سهولة التحقق من صحتها ومصداقيتها، وجود درجة من التطابق بين المقاييس وبين الظواهر المراد التقرير عنها يعكس مدى مصداقية المعلومات المحاسبية. اوصت الدراسة بالآتي: ضرورة بتطبيق برامج المراجعة المشتركة بشكل موسع في مختلف الشركات، يجب تطبيق التدقيق المشترك للمساعدة على تقديم معلومات محاسبية تسهل عملية المقارنة ويمكن سهولة التحقق من صحتها ومصداقيتها.

الكلمات المفتاحية: المراجعة المشتركة، جودة المعلومات المحاسبية، الملائمة، الموثوقية، المصارف التجارية.

### The Role of Joint Auditing in Improving the Quality of Accounting Information

(Field study on the National Audit Bureau)

A.Sadam Norein Hmad

Prof. Mustafa Najm Al-Bashari Ali

#### Abstract:

The study dealt with the role of joint auditing in improving the quality of accounting information. The problem of the study consisted in the following questions: What is the extent of the impact of joint auditing on the adequacy of accounting information?, What is the extent of the impact of joint auditing on the reliability of accounting information. The study aimed to show the extent of the impact of joint auditing on the adequacy of accounting information, to identify the impact of

joint auditing on the reliability of accounting information. The study followed the descriptive analytical approach. I reached several results, including that the joint audit helps to provide accounting information that facilitates the comparison process and can easily verify its validity and credibility, and the existence of a degree of correspondence between the measures and the phenomena to be reported on reflects the credibility of the accounting information. The study recommended the following: It is necessary to apply joint auditing programs extensively in various companies. Joint auditing should be applied to help provide accounting information that facilitates the comparison process and can easily verify its authenticity and credibility.

**Keywords:** Joint Audit, Accounting Information Quality System, Relevance, Suitability, Commercial Banks

## 1. المقدمة:

### 1.1 تمهيد:

انعكست التطورات التكنولوجية التي يشهدها العالم في النظام الاقتصادي على المحاسبة وبلا شك فأن التغييرات الاقتصادية والتطورات في بيئة الأعمال كان لها انعكاساتها على المحاسبة وعن مدى ملائمة التقارير المالية بشكلها الحالي والقواعد التي تعد على أساسها من إشباع رغبة المتعاملين مع تلك التقارير من ناحية الجودة والثقة التي يوليها المتعاملين لتلك التقارير. لذلك أصبح لزاماً من وجود قدر ممكن من التنميط في الأطر التنظيمية التي تحكم عمل الشركات في مختلف الأسواق من أجل إضفاء الثقة على مخرجات المحاسبة، فظهرت مجموعه من الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن الانضباط في إعداد التقارير المالية وسنتحدث عن واحدة من هذه الآليات وهي المراجعة المشتركة وتعرف بانها اشتراك اثنين أو أكثر من مكاتب المراجعة لا يوجد ارتباط بينهما بعملية مراجعة القوائم المالية لعميل واحد حيث يشتركا معاً في إبداء رأي موحد في القوائم المالية للعميل والتوقيع على تقرير واحد، ويكونون مسئولون مسؤولية تضامنية عن رأي المراجعة، قد تعاضم دور المراجعة المشتركة في السنين الأخيرة في ضرورة الكشف عن حالات التلاعب والغش في القوائم المالية وذلك لتلبية توقعات مستخدمي القوائم المالية وإعادة ثقة الجمهور في التقارير المالية، لذلك تسعى المراجعة المشتركة جاهدة إلى زيادة جودة التقارير المالية وصحتها.

### مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في ان الشركات و المصارف في حاجة الي معلومات محاسبية ذات جودة وخاصة في ظل التطورات المتصاعدة من خلال ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- ما مدى تأثير المراجعة المشتركة على ملائمة المعلومات المحاسبية؟
- ما مدى تأثير المراجعة المشتركة على موثوقية المعلومات المحاسبية؟

### 3.1 أهمية الدراسة:

#### الأهمية العلمية:

زيادة المعرفة فيما يختص بعملية المراجعة المشتركة وفائدتها للمؤسسات المالية. يتناول الدراسة قضية مهمة يجب ان تجد كل الاهتمام المطلوب وبالأخص في مؤسسات الأعمال السودانية. إظهار دور المراجعة المشتركة كأداة ضرورية لضمان تحسين جودة المعلومات المحاسبية وصحتها.

#### الأهمية العملية:

زيادة فاعلية نقاط التنسيق والتعاون والتخطيط لعملية المراجعة بين مكاتب المراجعة في السودان. تطوير أداء المراجعين وتنمية مهاراتهم.

التغلب على التحديات والصعوبات التي تواجه نظام المراجعة الفردي.

#### أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الي تحقيق الأهداف الآتي:

بيان مدى تأثير المراجعة المشتركة على ملائمة المعلومات المحاسبية.

التعرف على تأثير المراجعة المشتركة على موثوقية المعلومات المحاسبية.

#### 1.5 فرضيات الدراسة:

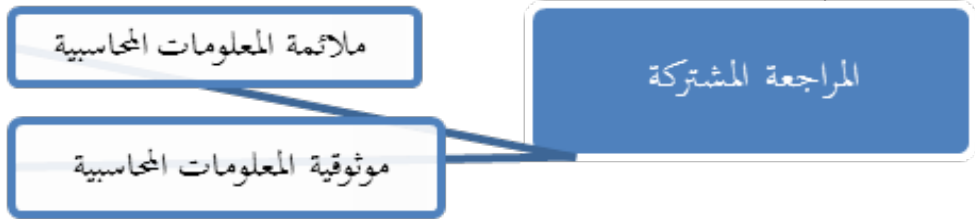
تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وملائمة المعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المشتركة وموثوقية المعلومات المحاسبية.

يمكن تمثيل العلاقة بين متغيرات الفرضيات في الشكل رقم 1

شكل رقم(1) العلاقة بين متغيرات



#### 1.6 منهجية الدراسة:

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في صياغة مشكلة وفرضيات ومحاور الدراسة وتحليلها للتوصل للنتائج.

#### 1.7 الدراسات السابقة:

دراسة صدام محمد محمود 2016 هدفت الدراسة إلى دراسة جودة المعلومات المحاسبية ومقاييس تقييمها و دراسة التجارة الإلكترونية وآثارها على المحاسبة بصورة عامة وعلى جودة

المعلومات المحاسبية بصورة خاصة وذلك في الشركات المتعاملة بالبيع والشراء عبر شبكة الإنترنت ، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي . توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها : إن درجة جودة المعلومات المحاسبية له تأثير كبير على دقة القرارات المتخذة من قبل مستخدمي هذه المعلومات اما دراسة نبيلة سامي 2018 : تكمن مشكلة الدراسة في السؤالين التاليين: هل يوجد تأثير لتطبيق المراجعة المشتركة طبقا لاختلاف مزيج مراقبي الحسابات المشتركين على جودة الأرباح المحاسبية وتوصل الدراسة إلى وجود تأثير معنوي لتطبيق المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية وقيمة المنشأة، وأوصى الدراسة بضرورة قيام الجهات المنظمة لمهنة المراجعة في مصر بطرح معيار مراجعة مصري يختص بعملية المراجعة المشتركة وآليات تطبيقها وتوزيع المسئوليات أثناء التنفيذ والتقرير عنها. دراسة لمياء احمد 2019؛ هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم وأهداف وأنواع المراجعة المشتركة، الوقوف على مفهوم وأهداف وممارسات إدارة الأرباح ، توصلت لعدة نتائج منها، تساهم المراجعة المشتركة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي وتقليل المنافسة بين مكاتب المراجعة. تؤدي المراجعة المشتركة إلى دقة عمليات رسملة وتأجيل المصروفات لفترات لاحقة، وأوصى الدراسة بالعمل على إصدار معيار ينظم تطبيق المراجعة المشتركة في البيئة السودانية ، إجراء المزيد من الدراسات حول تأثير المراجعة المشتركة في تحسين جودة المراجعة الخارجية. اما دراسة مختار محمد التومي 2025م هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطور نظم المعلومات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال فاعلية نظم الرقابة الداخلية، في فروع المصارف التجارية العاملة في مدينة مصراته، ولتحقيق هذا الهدف اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، ، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها عدم وجود علاقة ذات دالة إحصائية بين أثر تطور نظم المعلومات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال نظام الرقابة الداخلية. دراسة ابراهيم يعقوب 2025 م هدفت الدراسة الى معرفة أثر جودة المعلومات المحاسبية على إتخاذ القرارات الاستثمارية بالبنوك التجارية السودانية وذلك لضمان وصول المعلومات الجيدة والدقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة، أظهرت نتائج الدراسة فعالية تأثير جودة المعلومات المحاسبية من خلال متغيرات (الثبات والقابلية للمقارنة) على اتخاذ القرارات الاستثمارية، بينما أظهرت متغيرات الملائمة والموثوقية عدم تأثيرهم على اتخاذ القرارات الاستثمارية. خلصت نتائج هذه الدراسة والدراسات السابقة أن هنالك علاقة ذات دلالة إيجابية بين الثبات وإتخاذ القرارات الاستثمارية، وكذلك بين القابلية للمقارنة وإتخاذ القرارات الاستثمارية. بينما أظهرت نتائج التحليل عدم وجود علاقة بين الملائمة وإتخاذ القرارات الاستثمارية

## 2 الإطار النظري للدراسة :

### 1.2 مفهوم المشتركة:

تعرف المراجعة المشتركة بأنها قيام شركتين اثنتين ( أي مكنتي مراجعة ) بمراجعة حسابات ذات المنشأة حيث يصدران تقرير مراجعة مشتركا يوقعان عليه جميعا بشكل مشترك وغالبا ما يقومان بالتخطيط المشترك العملية المراجعة مع توزيع العمل الميداني بينهما. (علي 2015) ص 7. كما عرف المراجعة المشتركة على أنها مراجعة يتم من خلالها توزيع جهودات العمل على مكنتي

مراجعة مستقلين يشتركان معا في الجهد المبذول، ويقومان بالتخطيط المشترك، مع توزيع مهام العمل الميداني فيما بينهما، ويصدران تقريراً واحداً يحمل وجهة نظر واحدة موقع عليه منهما، وتعتبر المسئولية مشتركة بينهما عن عملية المراجعة التي تمت وعلى المعلومات الموجودة بالتقرير (العاصي 2016) ص 13.

## 2.2 أهداف المراجعة المشتركة:

تلخص أهداف المراجعة المشتركة في النقاط الآتي:(عبدالقادر 2016)، ص 16  
تعميق الحصول على التأكيد المعقول حول ما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية سواء بسبب التضليل أو الخطأ ويكون هذا التأكيد أكثر فعالية في المراجعة المشتركة عنه في المراجعة العادية.  
زيادة فعالية مناطق التنسيق والتعاون والتخطيط لعملية المراجعة من خلال شركات المراجعة مما يترتب عليه زيادة فاعلية أجهزة رقابة الجودة المتبادلة وإصدار رأي مراجعة واحد قوي .  
استخدام نقاط القوة المحددة وخبرة أعضاء الفريق خبراء التقييم الاقتصادي أو خبراء الصناعة ) من الإدارات المختلفة لزيادة فعالية المراجعة المشتركة .  
تعزيز استقلالية المراجع الخارجي وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة عن طريق تحسين الخدمات المقدمة للمنشأة محل المراجعة .  
تقديم تقرير مراجعة مشترك بجهد مشترك مع تحمل مسئولية مشتركة .  
تطبيق أفضل الإجراءات للمراجعة مع الاستعانة بخبرة مشتركة وذلك بالاعتماد على معايير مراجعة مقبولة التطبيق .

## 3.2 أهمية المراجعة المشتركة :

تواجه معظم دول العالم العديد من الأزمات المالية، والتي قد تتفاقم وتستمر فترة طويلة دون حلول جوهرية إلى أن تتحول إلى مشكلات اقتصادية ويصبح إيجاد حلول مناسبة لهذه الأزمات أهدافاً رئيسية للسياسة الاقتصادية، ومن هنا تتضح الأهمية العلمية للبحث في إمكانية وضع منهج لتفعيل برامج المراجعة المشتركة كأحد الأدوات الهامة لدعم استقلالية المراجع وجودة التقارير المالية وانعكاس ذلك على دقة تقرير المراجع الخارجي بمكاتب المراجعة بولاية الخرطوم ممليجي 2014 م، ص 18 . تنبع أهمية الدراسة الأكاديمية من ندرة البحوث السودانية، التي تناولت تفعيل مدخل، المراجعة الخارجية المشتركة ودورها في تحسين جودة التقارير المالية، كما توجد عدة دوافع لهذا الدراسة من أهمها، الدراسة عن دليل عملي بشأن العلاقة بين تفعيل مدخل المراجعة المشتركة ودورها في تحسين جودة التقارير المالية في مكاتب المراجعة المعتمدة بولاية الخرطوم . كما تنبع أهمية الدراسة من الجانبين الأكاديمي والعملي ( عبد الحميد 2012) ص 22.

## 4.2 مفهوم المعلومات المحاسبية :

باعتبار المعلومات المحاسبية أمر بالغ الأهمية، فتوفير معلومات محاسبية عالية الجودة بشأن أنشطة المؤسسة يعمل على تحقيق أفضل النتائج في ظل الظروف المحيطة بها، فالهدف الرئيسي من البيانات المالية هو تقديم المعلومات ذات الصلة عن حالة المؤسسة المالية والتشغيلية لمساعدة المستثمرين والدائنين في اتخاذ القرارات المالية الهامة ، والبيانات المالية التي تحقق هذا الهدف لها نوعية جيدة Soghra ، 2013: 160 ، p

ولقد عرفها بانها اصال المعلومات الى مستخدميها في التوقيت المناسب ويتم عرضها وتقديمها بموضوعية وتعتبر عن حقيقة الاحداث الاقتصادية وبما يمكنهم من اتخاذ القرارات ان جودة المعلومات المحاسبية هي ان تعكس المعلومات التي يتم استخدامها في السوق المالي الوضع الاقتصادي للشركة، وتلفت انتباه المستخدمين لمعرفة كيفية التخصيص الفعال للموارد، وتقلل من حالة عدم التأكد المحيطة بالمستثمرين (Susanto, 2015) p.327. وعرفت أيضا بأنها البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، وتكون المعلومات المحاسبية كمية كالقوائم المالية وتقارير الأداء عن التنفيذ الفعلي للموازنات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الاختصار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار (جمعة (2016) ص 32.

## 5.2 أهمية المعلومات المحاسبية :

كما تعتبر نظم المعلومات مهمه جداً لكل المنظمات على اختلاف أنواعها من حيث الاتي زكريا (2014م)، ص 33

- توفير القوائم المالية السنوية الإلزامية كقائمة الدخل وقائمة المركز المالي .
- توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات السليمة سواء للمستفيدين الداخليين او الخارجيين.
- توفير المعلومات المفيدة لوضع الاستراتيجيات ، ورسم السياسات ، وإعداد الخطط .
- توفير المعلومات اللازمة لمتابعة العمليات يوماً بيوم .
- توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء .

## 6.2 خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

لكي تكون المعلومات المحاسبية ذات كفاءة وفعالية في تحقيق أهدافها، لابد لها أن تتميز ببعض الخصائص النوعية والتي يمكن تلخيصها بما يلي ( عبدالرحمن 2006م) ص 292

### 1-ملائمة المعلومات:

يجب أن تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة وذلك لزيادة تأثيرها في التحكم بالحاضر واستيعاب الماضي من أجل التنبؤ بالمستقبل بموضوعية تسهل على مستخدمي تلك المعلومات عملية صنع واتخاذ قرار أدق وأكثر وأكفاً مما لو كانت تلك المعلومات غير ملائمة، ولأجل تحقيق صفة الملائمة لتلك المعلومات يجب أن تتوفر لها الصفات النوعية الفرعية أدناه:

أ-القدرة التنبؤية .

ب-إمكانية التحقق من صحة.

### 2-التوقيت المناسب :

من أهم خصائص المعلومات المحاسبية أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب للاستفادة منها في اتخاذ القرارات الملائمة لمعالجة الخلل وأوجه القصور في الوقت المناسب، بأقل جهد وأدنى مستوى من التكاليف والخسائر.

### 3-الوثوق في المعلومات:

لابد للمعلومات المحاسبية أن تتمتع بقدر كاف للاعتماد عليها والثقة فيها، وهذا يستلزم الاهتمام بمبدأ الإفصاح والموضوعية والحيادية لتلك المعلومات ليطمئن متخذ القرار من الثقة في

هذه المعلومات، باعتبارها تعتبر تعبيرا صادقا وحقيقيا عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية ، ولتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لا بد من توفر الخصائص الفرعية التالية (النقيب 2004) ص 297.

- أ. إن الصدق في تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية يعتبر معيارا أساسيا.
- ب. يجب على مراجع الحسابات الخارجي الالتزام به عند تقديمه لتقريره النهائي.

#### **4-الموضوعية:**

تعتبر الموضوعية خاصية أساسية من خواص المعلومات المحاسبية ، وذلك تجنباً لعملية الانحياز والتأثر الشخصي في عملية القياس المحاسبي من جهة والإفصاح التام عن المعلومات المحاسبية من جهة أخرى مما يدعو عموم المحاسبين في الاتفاق على هذه المسألة أو تلك من المعالجات المحاسبية.

#### **5-الحيادية:**

من المسلم به أن المعلومات المحاسبية تهتم جهات عديدة ومختلفة من مستخدميها، لدرجة أنه أحيانا تكون مصالحهم متناقضة بعض الشيء ، لكن هذا التناقض في المصالح لا يستدعي المحاسب أو حتى مراجع الحسابات أن ينحازوا في إعدادهم للحسابات وفحصها والمصادقة عليها لصالح فئة معينة على حساب أخرى.

#### **6- المصادقية :**

ويعتقد أنه لكي تتحقق الثقة بالمعلومات المحاسبية يلزم أن تكون المعلومات قابلة للإثبات، وأنه بإمكان الحقيق من سلامتها وهو ما يطلب الالتزام بأكبر قدر ممكن من الحياد في القياس والإفصاح ، وهذا يعني أن تكون هذه المعلومات ذات دقة عالية ( احمد 2013م)، ص41.

إن تحديد أهداف القوائم المالية هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات مستفيدي الخارجيين وأي أنا المعلومات الجيدة هي التي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات، ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات ومصداقيتها تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة وهذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. وتتمثل مصداقية المعلومات المحاسبية في الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية أو القواعد الواجب اعتمادها من أجل تقييم مستوى مصداقيتها، بحيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.

### **3 إجراءات الدراسة الميدانية:**

#### **1.3 مجتمع وعينة الدراسة:**

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي حيث تم اختيار عينة عشوائية عبر إستبيان من المراجعين والمحاسبين والمدراء الماليين العاملين في الأقسام المالية والمحاسبية في ديوان المراجع القومي في السودان.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (50) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض المراجعين العامون ونوابهم، والمراجعين الداخليين، والمحاسبين، ومن ذوي الخبرة في مجال المراجعة، واستجاب (50) فرداً أي ما نسبته (100 %) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

### 2.3 ثبات وصدق أداة الدراسة:

1.2.3 الثبات والصدق الظاهري للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادت الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

2.2.3 الثبات والصدق الإحصائي يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان-براون.

معادلة ألفا-كرونباخ.

طريقة إعادة تطبيق الاختبار.

طريقة الصور المتكافئة.

معادلة جوهان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات. وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. وقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له (الدائم 1994). قام الباحث بإيجاد الصدق الذاتي لها إحصائياً باستخدام معادلة الصدق الذاتي هي:

$$\frac{\text{الصدق}}{\text{الثبات}} = \text{الصدق}$$

وقام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس المستخدم في الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث تقوم هذه الطريقة على أساس فصل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم على العبارات ذات الأرقام الزوجية، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بيرسون بين إجاباتهم على العبارات الفردية والزوجية وأخيراً يحسب معامل الثبات وفق معادلة سبيرمان-براون بالصيغة الآتية (عبدالرحمن 1998):

$$r \times 2$$

$$\frac{\text{معامل الثبات}}{\text{معامل الثبات}} =$$

$$r + 1$$

حيث: ( ر ) يمثل معامل ارتباط بيرسون بين الإجابات على العبارات ذات الأرقام الفردية والإجابات على العبارات ذات الأرقام الزوجية.

ولحساب صدق وثبات الاستبيان كما في أعلاه قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم (10) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (1)

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأول	0.70	0.82	0.91
الثاني	0.80	0.91	0.95
الثالث	0.73	0.84	0.92
الاستبيان كاملاً	0.85	0.92	0.96

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

يتضح من نتائج الجدول رقم (1) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50 %) والبعض منها قريبة جداً إلى (100 %) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً مما يحقق أغراض الدراسة، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

### 3.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية: معامل ارتباط بيرسون لحساب معامل الثبات للتأكد من الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة.

معادلة سيرمان - براون لحساب معامل الثبات .

الانحدار الخطي البسيط لقياس تأثير كل متغير مستقل على المتغير التابع.

الارتباط الخطي البسيط لقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة .

الانحدار الخطي المتعدد تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

معامل التحديد لتحديد مساهمة المتغيرات المستقلة على المتغير التابع .

الانحراف المعياري لقياس التجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة .

الوسيط لمعرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص عبارات الدراسة .

### 4.3 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

1.4.3 التحليل الوصفي لعبارات المتغير المستقل المراجعة المشتركة: التحليل الوصفي لعبارات

المتغير المستقل يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المتغير لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (2)

الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير المستقل

ت	العبرة	الوسيط	الانحراف المعياري	مربع كأي	درجة المعنوية	التفسير
1	تسمح بتوحيد الفكر والتعاون والانسجام المهني والمناقشة المتبادلة بين المراجعين المكلفين بها.	5	0.579	19.500	0.000	أوافق بشدة
2	تساعد في الكشف عن التلاعب أو التعديل في السجلات أو المستندات التي يتم على ضوءها إعداد القوائم المالية.	5	0.580	19.800	0.000	أوافق بشدة
3	تكشف بدقة أكثر عن التلاعب والحذف المتعمد للأحداث والعمليات المالية في القوائم المالية.	4	0.657	12.200	0.002	أوافق
4	اشترك مراجعين أو أكثر في عملية المراجعة يساعد في الكشف عن الأخطاء الغير مقصودة في القوائم المالية.	4	0.644	15.500	0.000	أوافق بشدة
5	تساعد في الكشف عن أثار حذف أو تعديل البيانات في السجلات المالية.	4	0.614	16.400	0.000	أوافق
6	تساعد في تقديم معلومات محاسبية تلبي احتياجات المستخدم من .	4	0.650	13.500	0.001	أوافق
7	تقدم معلومات تساعد في التنبؤ بالأحداث المستقبلية.	4	0.584	23.100	0.000	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

من الجدول (2) يتضح للباحث أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات (المتغير المستقل) (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على المراجعة المشتركة.

**2.4.3 تحليل الوصفي لعبارات المتغير التابع الأول:**

التحليل الوصفي لعبارات المتغير التابع الأول يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المتغير لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (3)

الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع الأول

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	مربع كأي	درجة المعنوية	التفسير
1	تساعد المعلومات المحاسبية الملائمة على ضمان الحصول على التغذية العكسية .	5	0.614	19.200	0.000	أوافق بشدة
2	على مستخدمي المعلومات المحاسبية ان يكونوا قادرين على مقارنة المعلومات المالية للمنشأة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات والتغيرات في المركز المالي .	4	0.647	13.000	0.002	أوافق
3	توفير المعلومات المحاسبية في حينها قبل أن تفقد منفعتها وقدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات.	5	0.579	19.900	0.006	أوافق بشدة
4	تزيد المعلومات المحاسبية من القدرة للأحداث المستقبلية للأصول المالية المتداولة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.	4	0.596	20.900	0.000	أوافق
5	تمثل خاصية الملائمة القاعدة الاساسية التي يركز عليها متخذي القرار لذلك فهي تتحكم بمصير المنشآت في بعض القرارات.	4	0.551	23.700	0.000	أوافق

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	مربع كأي	درجة المعنوية	التفسير
6	تساعد مستخدم المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه التوقعات.	4	0.614	16.400	0.000	أوافق
7	توفر المعلومات في الوقت المناسب يعد أمراً مفيداً لكن ذلك يتطلب التضحية بالدقة في عملية القياس المحاسبي .	4	0.560	26.400	0.000	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م.

من الجدول (3) يتضح للباحث أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات (المتغير التابع الأول) (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على ملاءمة المعلومات المحاسبية.

#### 3.4.3 التحليل الوصفي لعبارات المتغير التابع الثاني:

التحليل الوصفي لعبارات المتغير التابع الثاني يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط عبارات المتغير لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4)

الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير التابع الثاني

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	مربع كأي	درجة المعنوية	التفسير
1	درجة حيادية القائم بعملية القياس يؤثر علي مصداقية المعلومات المحاسبية.	4	0.503	32.000	0.000	أوافق
2	يتأثر مستخدم المعلومات المحاسبية بالنموذج القراري المستخدم وطبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاجها.	5	0.503	32.000	0.000	أوافق بشدة

ت	العبارة	الوسيط	الانحراف المعياري	مربع كأي	درجة المعنوية	التفسير
3	ان استخدام اساس القيمة العادلة يواكب التطور ولكنه يضعف من مصداقية المعلومات المحاسبية.	4	0.503	32.000	0.000	أوافق بشدة
4	وجود درجة من التطابق بين المقاييس وبين الظواهر المراد التقرير عنها يعكس مدى مصداقية المعلومات المحاسبية.	4	0.673	13.700	0.001	أوافق بشدة
5	ان استخدام اساس التكلفة التاريخية يضيف مزيد من مصداقية المعلومات المحاسبية.	5	0.913	24.700	0.000	أوافق بشدة
6	تحتاج المعلومات إلى توافر بنية هيكلية ملائمة لتطبيقها من قبل المستخدم .	4	1.018	26.400	0.000	أوافق بشدة
7	التزام المحاسب بالمعايير يؤدي الي ممارسات ينتج عنها معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية .	4	0.560	26.800	0.000	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

من الجدول (4) يتضح للباحث أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات (المتغير التابع الثاني) (4) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على موثوقية المعلومات المحاسبية.

### 5.3 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: «المراجعة المشتركة تؤثر على ملائمة المعلومات المحاسبية

لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن المراجعة المشتركة كمتغير مستقل ممثل بـ (x) و ملائمة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع ممثل بـ (y<sub>1</sub>) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (5)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين المراجعة المشتركة وملائمة المعلومات المحاسبية

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	4.843	1.754	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	4.056	0.833	$\hat{B}_1$
			0.80	معامل الارتباط ( R )
			0.64	معامل التحديد ( R <sup>2</sup> )
النموذج معنوي			25.968	اختيار ( F )
$\hat{y}_1 = 1.754 + 0.833x$				

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

يتضح للباحث من الجدول رقم (5) أن معامل الارتباط البسيط بين المراجعة المشتركة بصفقتها متغيراً مستقلاً و ملائمة المعلومات المحاسبية بصفته متغيراً تابعاً بلغ (0.80) مما يعني وجود ارتباط طردي بين المتغيرين، وبلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) (0.64) هذه القيمة تدل على أن المراجعة المشتركة بصفقتها متغيراً مستقلاً تفسر (64 %) من التغير الحاصل في ملائمة المعلومات المحاسبية (المتغير التابع) .

إذ إن (1.754) تمثل الجزء الثابت للنموذج، وهي تمثل متوسط ملائمة المعلومات المحاسبية عندما تساوي المراجعة المشتركة صفراً، وإن (0.833) يمثل معامل الانحدار، وهذه القيمة تعني: كلما زادت المراجعة المشتركة يزداد ملائمة المعلومات المحاسبية بنسبة (83 %) وبناء على ذلك يستنتج الباحث قبول فرضية الدراسة الأولى .

### 6.3 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: « المراجعة المشتركة تؤثر علي موثوقية المعلومات المحاسبية » لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن المراجعة المشتركة كمتغير مستقل ممثل بـ (x) و موثوقية المعلومات المحاسبية كمتغير تابع ممثل بـ (y<sub>2</sub>) وذلك كما في الجدول الآتي:

## جدول رقم (6)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين المراجعة المشتركة و موثوقية المعلومات المحاسبية

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	4.642	1.634	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	4.941	0.849	$\hat{B}_1$
			0.73	معامل الارتباط ( R )
			0.53	معامل التحديد ( R <sup>2</sup> )
النموذج معنوي			33.520	اختبار ( F )
$\hat{y}_2 = 1.634 + 0.849x$				

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

يتضح للباحث من الجدول رقم (6) أن معامل الارتباط البسيط بين المراجعة المشتركة بصفحتها متغيراً مستقلاً و موثوقية المعلومات المحاسبية بصفته متغيراً تابعاً بلغ (0.73) مما يعني وجود ارتباط طردي بين المتغيرين، وبلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) (0.53) هذه القيمة تدل على أن المراجعة المشتركة بصفحتها متغيراً مستقلاً تفسر (5538%) من التغيير الحاصل في موثوقية المعلومات المحاسبية (المتغير التابع).

إذ إن (1.634) تمثل الجزء الثابت للنموذج، وهي تمثل متوسط موثوقية المعلومات المحاسبية عندما المراجعة المشتركة صفراً، وإن (0.849) يمثل معامل الانحدار، وهذه القيمة تعني: كلما زادت المراجعة المشتركة يزداد موثوقية المعلومات المحاسبية بنسبة (85%) وبناء على ذلك يستنتج الباحث قبول فرضية الدراسة الثانية .

7.3 عرض ومناقشة نتائج الانحدار الخطي المتعدد:

## جدول رقم (7)

يوضح متغيرات الدراسة

الرمز	المتغير	الصفة
X	المراجعة المشتركة	مستقل
Y <sub>1</sub>	ملائمة المعلومات المحاسبية	تابع
Y <sub>2</sub>	موثوقية المعلومات المحاسبية	تابع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

جدول رقم (8)

نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير المراجعة المشتركة علي ملائمة المعلومات المحاسبية و موثوقية المعلومات المحاسبية

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	4.255	1.218	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	4.364	0.836	$\hat{B}_1$
معنوية	0.000	5.440	0.485	$\hat{B}_2$
			0.85	معامل الارتباط المتعدد (R)
			0.72	معامل التحديد ( $R^2$ )
النموذج معنوي			28.821	اختيار (F)
$\hat{y} = 1.218 + 0.836x_1 + 0.485x_2 + 0.098x_3$			النموذج	

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2025م

يتضح جدول رقم (8) الآتي:

أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين المراجعة المشتركة وبين ملائمة المعلومات المحاسبية وموثوقية المعلومات المحاسبية، حيث بلغت قيم معامل الارتباط المتعدد (0.85). من النتائج اعلاه نجد ان جميع معاملات الانحدار (B) معنوية ملائمة المعلومات المحاسبية، حيث بلغت قيمة (t) المحسوبة (4.364) وهي عند مستوى أقل (0.000)، وموثوقية المعلومات المحاسبية بلغت قيمة (t) المحسوبة (5.440) وهي عند مستوى أقل من (0.000)، وهذه النتيجة تدل على وجود تأثير معنوي من قبل المتغير المستقل (المراجعة المشتركة) على المتغيرات التابعة (ملائمة المعلومات المحاسبية، موثوقية المعلومات المحاسبية).

### 1.5 الاستنتاجات :

- التدقيق المشترك له أثر فاعل للكشف عن الحذف المتعمد للأحداث والعمليات المالية الجوهرية
- يساعد التدقيق المشترك على تقديم معلومات محاسبية تسهل عملية المقارنة ويمكن سهولة التحقق من صحتها ومصداقيتها
- وجود درجة من التطابق بين المقاييس وبين الظواهر المراد التقرير عنها يعكس مدى مصداقية المعلومات المحاسبية
- للمراجعة المشتركة أكثر فاعلية في الكشف عن التلاعب والتعديلات في السجلات والمستندات

- وجود درجة من التطابق بين المقاييس وبين الظواهر المراد التقرير عنها يعكس مدى مصداقية المعلومات المحاسبية .

التدقيق المشترك يساعد في تقديم التأكيدات الأزمة عن حقيقة المركز المالي للمنشأة

## 2.5 التوصيات:

- ضرورة بتطبيق برامج المراجعة المشتركة بشكل موسع في سوق خدمات المراجعة السوداني
- يجب تطبيق التدقيق المشترك للمساعدة على تقديم معلومات محاسبية تسهل عملية المقارنة ويمكن سهولة التحقق من صحتها ومصداقيتها .
- يجب على مستخدمي المعلومات المحاسبية ان يكونوا قادرين على مقارنة المعلومات المالية للمنشأة عبر الزمن من اجل تحديد الاتجاهات والتغيرات في المركز المالي .
- ضرورة تفعيل المراجعة المشتركة للمساعدة على تقديم معلومات محاسبية تلبى احتياجات المستخدمين

## المصادر والمراجع:

- (1) إبراهيم يعقوب إسماعيل عثمان، أثر جودة المعلومات المحاسبية على إتخاذ القرارات الاستثمارية بالبنوك التجارية السودانية، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية 2025.
- (2) إدريس ثابت عبد الرحمن ، نظام المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2007م)
- (3) أحمد أشرف عبد الحميد «المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة -دراسة ميدانية» (أسبوط: جامعة أسبوط، كلية التجارة ،مجلة الدراسات التجارية، رسالة دكتوراه منشورة 2012)
- (4) حنان حسن أحمد، أثر جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي على رضا العملاء في البنوك التجارية (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الاعمال، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).
- (5) كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2004م)
- (6) مختار محمد التومي، أثر تطور نظم المعلومات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال فاعلية نظام الرقابة الداخلية المعرف العلمي العربي للأبحاث ، المجلد (6) العدد (7)، 2025م
- (7) صالح حامد محمد علي «استخدام المراجعة المشتركة بمكاتب المراجعة الخارجية وعلاقتها بفجوة التوقعات» (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للدراسات التجارية البيئية، ورقة بحثية منشورة 2015)
- (8) صدام محمد محمود أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية، (جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية /المجلد - ٢ / العدد 2016م).
- (9) لمياء أحمد عبد الكريم«أثر المراجعة المشتركة في الحد من ممارسات إدارة الانتاج»(الخرطوم: كلية السلام للغات والترجمة والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة 2019)
- (10) مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، أثر التحول الي معايير التقارير المالية الدولية علي جودة المعلومات المحاسبية وقيم الشركات المسجلة في بيئة العمال السعودية، (الرياض: جامعة سليمان بن عبد العزيز كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، 2014م).
- (11) محمد عبد القادر «دراسة تطبيقية عن مدى تقييم مكاتب المراجعة المصرية لممارسة إدارة الأرباح في الشركات المساهمة، المراجعة المشتركة في مقابل المراجعة الفردية» (المنصورة، جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية 2012)
- (12) محمود غانم محمود العاصي «دور تفعيل مدخل المراجعة المشتركة في تحسين جودة عملية المراجعة الخارجية - دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية» (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، ورقة بحثية منشورة 2016)
- (13) نبيلة سامي إبراهيم «أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة الارباح المحاسبية وقيمة المشاة» (القاهرة: جامعة القاهرة ، رسالة ماجستير منشورة 2018).
- (14) عصيمي احمد زكريا ، نظم المعلومات المحاسبية ، (السعودية : دار المريخ للنشر ، 2014 م )، ص ص 33\_34
- (15) Soghra, karamdar mezerji, Mohammad Reza Abbaszadeh, Mohammad Hossein Vadie Nowghabi, Mehdi Jabbari Nooghabi, **The relationship between accounting information quality with discretionary accruals and stability of earnings**, Interdisciplinary Journal Of Contemporary Research In Business, Vol 5, No 7, 2013.
- (16) Susanto, A, **Influence the quality of accounting information on the implementation good study program governance**. International journal of scientific & technology research, 2015