

مدى تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مدينة بنغازي - دراسة ميدانية من وجهة نظر الأكاديميين والمراجعين الخارجيين -

وفاء امراجع محمد البركي - قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد -
جامعة بنغازي

Email Wafaelbraki@gmail.com

The Impact of Adequate Professional Care and Independence on Improving Audit Quality in Libya."A Field Study from the Perspectives of Academics and External Auditors"
*** Researcher: Wafa Emraj Muhammad Al-Breki**

Abstract:

The study aims to directly identify adequate professional care as a pivotal factor, as it is an intervening variable between continuing education, professional training, and experience on the one hand, and audit quality and independence on the other hand, in the Libyan environment, where the country suffers from a lack of institutional support and adequate legislation, which imposes unique challenges to independence and audit quality. This was achieved by taking the opinions of (50) faculty members at the University of Benghazi, and the opinions of (60) external auditors practicing in audit offices licensed by the Syndicate of Accountants and Auditors in Benghazi, to achieve audit quality in light of these challenges. The study relied on the descriptive analytical approach, and used an electronically designed questionnaire that was distributed to a random sample of study participants. The data was analyzed using the statistical program SPSSV 27. The study concluded that all independent variables of the study related to improving the quality of external auditing were strongly approved, and had a positive impact on improving the effectiveness of external auditing, reflecting a deep

awareness of the importance of these factors. The study concluded that The importance of external auditor independence in achieving a neutral and high-quality audit is highlighted. This calls for establishing clear mechanisms to ensure impartiality, such as pre-determining audit fees and using technology to enhance independence. The study concluded that the most favorable opinions were regarding education, continuous training, and experience, which will impact the efficiency and effectiveness of auditors, leading to increased awareness and improved skills in dealing with external influences and pressures, which in turn will enhance auditor independence. The study recommended that audit firms should focus on increasing and developing the professional and academic competence of their members. It also recommended selecting auditors who possess sufficient professional care, given the significant impact the current study has demonstrated in improving audit quality. Libyan universities should also hold seminars and workshops, and review the legislation and laws regulating the profession to address deficiencies and shortcomings. The study also emphasized the need to grant the Syndicate the authority to adhere to its directives and instructions.

Keywords: Due professional care, independence, audit quality, external audit firms.

الملخص:

تهدف الدراسة للتعرف بشكل مباشر على العناية المهنية الكافية كعامل محوري وذلك باعتبارها متغيراً وسيطاً بين التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة من جهة وجودة المراجعة والاستقلالية من جهة أخرى في البيئة الليبية والتي تعاني الدولة من نقص الدعم المؤسسي والتشريعات الكافية، مما يفرض ذلك تحديات فريدة للاستقلالية ولجودة المراجعة، وذلك بأخذ آراء أعضاء هيئة التدريس بجامعة بنغازي وعددهم (50)، وآراء المراجعين الخارجيين الذين يزاولون في مكاتب المراجعة المرخصة من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين بمدينة بنغازي وعددهم (60) لتحقيق جودة المراجعة في ظل هذه التحديات، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبانة صممت إلكترونياً تم توزيعها بعينة عشوائية على المشاركين في الدراسة، وتم تحليل البيانات بواسطة برنامج الإحصائي SpssV 27، وتوصلت الدراسة أن جميع متغيرات المستقلة من الدراسة والمتعلقة بتحسين جودة المراجعة الخارجية كانت محل

موافقة بشدة، ولهم تأثير إيجابي في تحسين فعالية المراجعة الخارجية مما يعكس إدراكاً عميقاً لأهمية هذه العوامل، وتوصلت الدراسة على أهمية استقلالية المراجع الخارجي في تحقيق مراجعة محايدة وذات جودة عالية، مما يستدعي وضع آليات واضحة لضمان الحياد، مثل تحديد أتعاب المراجعة مسبقاً، واستخدام التكنولوجيا لتعزيز الاستقلالية، وتوصلت الدراسة أن آراء الأكثر موافقة كانت فيما يتعلق بالتعليم والتدريب المستمر والخبرة والذي سيؤثر ذلك على كفاءة وفعالية المراجعين، مما يؤدي إلى زيادة وعيهم وتحسين مهاراتهم في التعامل مع المؤثرات والضغوط الخارجية والذي بدوره سيعزز من استقلالية المراجعين، وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام مكاتب المراجعة بزيادة وتنمية مستوى الكفاءة المهنية والعلمية لأعضاء مكاتبها، وضرورة اختيار المراجعين ممن تتوفر لديهم العناية المهنية الكافية ذلك لما اظهرته الدراسة الحالية من أثر كبير في تحسين جودة المراجعة، وعمل ندوات وورش عمل من قبل الجامعات الليبية، وضرورة إعادة النظر في التشريعات والقوانين المنظمة للمهنة لمعالجة أوجه النقص والقصور فيها، مع إعطاء النقابة صفة الالتزام للتوجيهات والتعليمات الصادرة عنها.

الكلمات المفتاحية: العناية المهنية الكافية، الاستقلالية، جودة المراجعة، مكاتب المراجعة الخارجية.

1. المقدمة:

تعد المراجعة الخارجية أداة بالغة الأهمية لضمان سلامة المعلومات المالية وتعزيز الثقة في المؤسسات الليبية، ولتحقيق ذلك تكتسب معايير المراجعة المقبولة أهمية قصوى، حيث تضمن التزام المراجعين الخارجيين بأعلى مستويات الجودة في عملهم، ومن بين هذه المعايير يبرز معيار الاستقلالية والعناية المهنية الكافية كركبتين أساسيتين لعملية المراجعة.

فالعناية المهنية الكافية تعني الالتزام الدقيق بأخلاقيات المهنة ومعاييرها، لضمان دقة وموضوعية التقييمات المالية، أما الاستقلالية فهي شرط أساسي يضمن عدم تأثر المراجعين بأي ضغوط أو مصالح شخصية، وهو ما يعزز مصداقية نتائجهم، أن هذين المعيارين متلازمان، إذ لا يمكن تحقيق أحدهما بمعزل عن الآخر، فغياب الاستقلالية يقوض العناية المهنية، والعكس صحيح وفي سياق البيئة الليبية، تواجه مهنة المراجعة تحديات جمة نتيجة للظروف الاقتصادية والسياسية، مما يؤثر على قدرة المراجعين

على الحفاظ على استقلاليته وتقديم خدمات عالية الجودة، بالإضافة الى ذلك تعاني المؤسسات ومكاتب المراجعة من نقص في الوعي بأهمية العناية المهنية الكافية، وبهذا تعسى هذه الدراسة إلى إبراز أهمية العناية المهنية الكافية والاستقلالية كعناصر أساسية لضمان جودة المراجعة، حيث إن العناية المهنية تعكس المهارة والمعرفة التي يبيدها المراجع المتبصر في الظروف المماثلة، بينما الاستقلالية تضمن الموضوعية والحياد. وتهدف الدراسة إلى تحسين الشفافية والمساءلة المالية في ليبيا من خلال تحديد العوامل التي تؤثر في جودة المراجعة الخارجية، وبالتالي تعزيز الثقة في البيانات المالية. وتتألف الدراسة من إطار نظري يتضمن ثلاثة أقسام رئيسية: الأول يتناول العناية المهنية الكافية، والثاني يركز على الاستقلالية وأنواعها، بينما يستعرض القسم الثالث مفهوم جودة المراجعة وتأثير المعيارين عليها، أما الإطار الثاني، فيتناول الجانب العملي للدراسة. وتهدف الدراسة في مجملها إلى تقديم رؤى جديدة تسهم في تطوير الممارسات المهنية وتحسين جودة المراجعة في مدينة بنغازي.

2. مشكلة الدراسة وتساؤلاتها :

في ظل التغيرات التي تحدث في الوضع الاقتصادي والسياسي التي تشهدها ليبيا، أصبحت جودة المراجعة الخارجية أمراً حيوياً لتعزيز الشفافية ومكافحة الفساد، ويعتبر العناية المهنية الكافية واستقلالية المراجعين الخارجيين من العوامل الأساسية لضمان جودة المراجعة ومع ذلك قد تواجه المراجعة الخارجية تحديات في بذل العناية المهنية الكافية بسبب ضغوطات خارجية مما قد تؤثر على استقلاليته، وبهذا تهدف الدراسة لمعرفة تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية للمراجعين الخارجيين على جودة المراجعة الخارجية الليبية، مع التركيز على دور التعليم والخبرة والتدريب المهني المستمر وذلك لأنه بدون تعليم وتدريب جيد قد يفتقر المراجعين رفع مهاراتهم وزيادة المعرفة لديهم مما يؤثر على تحسين جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الخارجية في مدينة بنغازي. وبالتالي فإن الدراسة تسعى إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة في مدينة بنغازي؟

ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية :

1- ما تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على كفاءة المراجعين الخارجيين

الليبيين في مكاتب المراجعة مدينة بنغازي؟

2- كيف تؤثر العناية المهنية الكافية للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية مدينة بنغازي؟

3- كيف تؤثر استقلالية المراجعين الخارجيين على تحسين جودة عملية المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة مدينة بنغازي؟

3- فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: هناك تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية مدينة بنغازي.

وتتفرع منه الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: هناك تأثير من التعليم والتدريب المهني والخبرة للزيادة كفاءة المراجعين الخارجيين في مكاتب المراجعة مدينة بنغازي.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك تأثير العناية المهنية الكافية للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية مدينة بنغازي.

الفرضية الفرعية الثالثة: هناك تأثير الاستقلالية للمراجعين على تحسين جودة عملية المراجعة في مكاتب المراجعة مدينة بنغازي.

4- أهداف الدراسة:

بناء على مشكلة الدراسة وأهميته فإن الدراسة تسعى لتحقيق الأهداف التالية:

1- دراسة استراتيجية العناية المهنية الكافية واستقلالية المراجع الخارجي في مراجعة نشاط معين وتحليلها وتقييمها. وبيان أثرهما على جودة المراجعة الخارجية في البيئة الليبية، وذلك من خلال ما ورد هذا الموضوع في الأدب المحاسبي.

2- تهدف لمعرفة تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على كفاءة المراجعين والذي بدوره له تأثير كبير على العناية المهنية الكافية.

3- تعزيز الاستقلالية للمراجعين من خلال وعيهم وتحسين مهاراتهم في التعامل مع المؤثرات والضغوط الخارجية والمخاطر التي قد يتعرض لها المراجعين أثناء تأدية مهامهم لعملية المراجعة. 4- وبذلك تهدف من خلال نتائج الدراسة إلى تقديم توصيات لتحسين الممارسات المهنية من وضع برامج خاصة للتدريب والتطوير في المراجعين وتعزيز مستوى الاستقلالية والعناية المهنية في مهنة المراجعة.

5. أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من الدور المهم لمهنة المحاسبة والمراجعة في القطاع الاقتصادي ويمكن تلخيص الأهمية في النقاط الآتية:

- 1- تستمد هذه الدراسة أهميتها من الدور المهم الذي يقوم به المراجع في القطاع المالي خصوصاً مع تزايد استخدام تكنولوجيا المعلومات في كافة العمليات المالية.
- 2- إن هذه الدراسة تعطي نوعاً من التأكيد على أهمية تعزيز من كفاءة المراجع من خلال التأهيل المراجع تأهيلاً علمياً وعملياً، والخبرة والتدريب المستمر للمراجع مما يساعد بذلك على تحسين من قدرة المراجعين على تطبيق معايير مهنية عالية، مما يساهم في تحسين سمعة مكاتب المراجعة في مدينة بنغازي.
- 3- استطلاع آراء المراجعين في مدينة بنغازي ومعرفة وجهة نظرهم حول تأثير تأهيل المراجع على عملية المراجعة، وذلك بما لديهم من دراية كافية بأعمال المراجعة وما يتعلق بها، واستطلاع آراء أعضاء هيئة التدريس لجمع روى قيمة حول جوانب متعددة عن متغيرات الدراسة.
- 4- تعتبر هذه الدراسة مصدراً ومرجعاً لمهنة المراجعة من ناحية تحسين من جودة المراجعة.
- 5- تساهم هذه الدراسة في فهم كيفية تأثير العناية المهنية واستقلالية المراجعين على تحسين جودة عملية المراجعة.
- 6- ومن الناحية العلمية من المتوقع أن تساهم الدراسة في سد النقص في أدبيات الموضوع في البيئة الليبية، كما أنه يساهم في خلق الحافز للقيام بدراسات أخرى مرتبطة بموضوع العناية المهنية الكافية والاستقلالية للمراجعين الخارجيين.
- 7- ومن الناحية العملية فإن نتائج الدراسة الميدانية من المؤمل أن تدعم حاجة مهنة المراجعة في مدينة بنغازي إلى التطوير والتطور وذلك من خلال التعرف على أهمية تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة الخارجية في دولة ليبيا.

6. منهجية الدراسة:

يرتبط اختيار المنهج المتبع في الدراسة بناءً على المشكلة التي تم تحديدها، والهدف الذي تسعى لتحقيقه والذي يتضمن معرفة تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على

تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الليبية، فإن هذه الدراسة تندرج ضمن المنهج الوصفي؛ ويعتبر استخدام المنهج الوصفي التحليلي من أنسب المنهجيات لتحقيق هدف هذه الدراسة؛ كما تم استخدام الاختبارات الإحصائية اللازمة وتم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package For Social Sciences (SPSSV27)، حيث تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة بالإضافة إلى اختبارات وصفية، مثل التكرارات والوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار الإشارة لمتوسط عينة واحدة ويتضمن المنهج المتبع في هذه الدراسة خطوتين، شملت الأولى مسحاً مكتبياً من خلال الاطلاع على الأبحاث العلمية المتخصصة حول الموضوع محل الدراسة؛ في حين شملت الخطوة الثانية إجراء دراسة ميدانية بهدف جمع البيانات بواسطة استمارة الاستبانة المعدة لهذا الغرض.

7- مجتمع وعينة الدراسة:

في ضوء أهداف الدراسة فإن مجتمع الدراسة يتمثل في مكاتب المراجعة الليبية المرخصة من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين ولديهم رسوم انضمام للرقابة وعددهم 155 مراجعاً، وكذلك أعضاء هيئة التدريس بجامعة بنغازي قسم المحاسبة وعددهم 90 عضو هيئة التدريس، وذلك بأخذ عينة عشوائية لهذا المجتمع دراسة والمتمثلة في المراجعين الخارجيين بمدينة بنغازي بعدد (60) مراجعاً، أما عدد عينة أعضاء هيئة التدريس بجامعة بنغازي (50). حيث تم توزيع استمارة الاستبانة إلكترونياً بسهولة وضمان وصول استمارة الاستبانة، بعدد (110) استبانة جميعها صالحة للتحليل.

8- حدود الدراسة: تقتصر الدراسة الميدانية على استطلاع آراء المراجعين الخارجيين في مكاتب المراجعة الليبية المرخصين من قبل نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين، ونظراً لظروف الباحثة عدم إمكانية لتوسع عينة الدراسة لذا تم حصر عينة مكاتب المراجعة في مدينة بنغازي، وأعضاء هيئة التدريس بجامعة بنغازي، وكما تقتصر نتائج الدراسة الميدانية على الفترة الزمنية التي أجريت فيها، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية خلال عام 2025.

9- الدراسات السابقة:

1- دراسة المري وعواد (2021) هدفت الدراسة لمعرفة التزام مراجع الحسابات ببذل العناية المهنية وأثره على مسؤوليته التأديبية في الأنظمة السعودية، حيث

استخدمت الدراسة المنهج التحليلي الاستقرائي من خلال النصوص نظامية وتطبيقها التي يمكن أن تندرج تحتها، حيث أوجبت معايير المراجعة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً خاصاً بالعناية المهنية، وبموجبه يلتزم المراجع ببذل العناية المهنية اللازمة في جميع مراحل عملية المراجعة، وتطبيق المعايير بدرجة من الحرص المتوقع من مراجع آخر مؤهل تأهيلاً كافياً، وكذلك الالتزام ببذل العناية المهنية اللازمة يلعب دوراً أساسياً لإثبات أو نفي مسؤوليته التأديبية للمراجع الخارجي.

2- دراسة: Augeliue (2021) إلى معرفة تأثير العناية المهنية والكفاءة والخبرة على جودة المراجعة، دراسة استقصائية لشركة المحاسبة العامة في باندونغ، يستخدم هذا البحث المنهج الوصفي بلغت العينات (10) شركات، حيث استخدمت هذه الدراسة الانحدار الخطي المتعدد، وتوصلت الدراسة بأن المتغيرات العناية المهنية والكفاءة والخبرة تؤثر على جودة المراجعة، وتعمل شركات محاسبة العامة على زيادة تحسين العناية المهنية اللازمة والكفاءة والخبرة للمراجعين في إنتاج تقارير مراجعة أفضل شفافية، ويمكن استخدامها من قبل الأطراف المعنية.

3- دراسة: عامر وآخرون (2020) للتعرف على العوامل المؤثرة (استقلالية، سمعة المراجع، أخلاق المراجع، الكفاءة العلمية، والحوكمة الشركات على جودة المراجعة الليبية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي واستخدمت استمارة الاستبانة على عينة عشوائية طبقية للمراجعين الخارجيين عددهم 53 مراجعاً، وأعضاء هيئة التدريس بجامعة ليبيا عددهم 32 عضو هيئة التدريس، والمراجعين الحكوميين بالديوان المحاسبة عددهم 55 مراجعاً، وتوصلت الدراسة بأن هناك تأثير إيجابي بين العوامل المتمثلة بالمتغيرات المستقلة السابق ذكرها على تحسين جودة المراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة القيام بالمنظمات المهنية في الدولة الليبية والمنظمة لمهنة المراجعة الخارجية بإصدار القوانين واللوائح التنظيمية لأخلاق المهنة في ليبيا، وضرورة حضور الندوات والدورات العلمية للمراجعين للاطلاع على المستجدات في مهنة المراجعة في العالم.

4- دراسة: نور الايمان (2020) للتعرف على العوامل المؤثرة مثل المؤهل العلمي، والاستقلالية، والعوامل المتعلقة بفريق المراجعة على جودة المراجع الخارجي من وجهة نظر المراجع الخارجي، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي

واستخدمت الدراسة استمارة الاستبانة لمكاتب المراجعة بولاية ورقلة عددها 53 استمارة تم تحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي Spss ، وتوصلت الدراسة بأن هناك علاقة طردية ومعنوية بين العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة تخصيص المكاتب المراجعة جزء من اتعاب المراجعة للقيام بدورات تدريبية لفريق العمل في المكتب المراجعة، ضرورة المشاركة في الخبرات وذلك الحصول المراجعين ذات الخبرات القليلة على الاستفادة من خبرات أكبر في مجال المراجعة.

5-دراسة: الكاسح وبلعيد (2020) إلى التعرف على أثر التأهيل أهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي على عملية المراجعة في مدينة طرابلس، من خلال اختبار الفرضيات التي تنص على تأثير التأهيل العلمي والعملية للمراجع على تطور وأداء عملية المراجعة وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة من خلال استخدام الاستبيان كوسيلة من وسائل جمع البيانات من عينة الدراسة من مكاتب المراجعة التي تراول نشاطها في مدينة طرابلس، والتي بلغت 46 مفردة وقد تم إرجاع جميع الاستبيانات وقد تم تحليل أداة الدراسة باستخدام برامج تحليل الإحصائي والتي SPSS، وتم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والنسب المئوية، وتوصلت هذه الدراسة إلى ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والعملية للمراجع لما له من أثر فعال في رفع الكفاءة المهنية لعملية المراجعة، وقيام النقابة العامة للمحاسبين والمراجعين القانونيين بوضع برامج تدريبية مستمرة للمراجعين لمواكبة التطورات الحديثة، وإقامة الندوات والمؤتمرات العلمية التي توضح أهمية التأهيل العلمي والعملية بالنسبة للمراجعين وخاصة مراجعة النظم المحاسبية الحديثة.

6-دراسة: مروة (2019) علاقة بين جودة التقرير عن القوائم المالية بالعناية المهنية التي يبذلها المراجع خاصة في ظل معيار المراجعة رقم (700)، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي وتم استخدام استمارة الاستبيان لجمع البيانات من مكاتب المراجعين الخارجيين والاكاديميين من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية، توصلت الدراسة هناك علاقة بين جودة التقرير عن القوائم المالية بالعناية المهنية التي يبذلها المراجع، وقد أكدت على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية حول أهمية توافر متطلبات تطوير مستويات العناية المهنية للمراجع الخارجي لزيادة جودة التقرير عن

القوائم المالية، وأوصت الدراسة بضرورة تدريب المراجعين بشكل مستمر لزيادة كفاءتهم.

7- دراسة: Kertarajasaa & others (2019) على معرفة حول تأثير الكفاءة والخبرة والاستقلالية والعناية المهنية اللازمة على جودة المراجعة، مع مراعاة أخلاقيات المراجع كمتغير وسيط. وقد أجريت هذه الدراسة على عينة مكونة من 97 مراجعاً خارجياً في جنوب سومطرة بإندونيسيا باستخدام أداة الاستبيان، وتوصلت نتائج الدراسة ان متغيرات الكفاءة والعناية المهنية اللازمة والنزاهة تؤثر بشكل كبير على جودة المراجعة وان متغيرتي الخبرة والاستقلالية لا تؤثران بشكل كبير على جودة المراجعة، كما ان متغير اخلاقيات المراجع لا تعمل على تعديل تأثير المتغيرات المستقلة في المتغير التابع.

8- دراسة: الخلاط (2018) إلى التعرف على مدى أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جوده المراجعة بالتطبيق على عينة من المراجعين الخارجيين العاملين في مدينة طرابلس، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبانة كأداة جمع البيانات على المشاركين في العينة الدراسة وتم تحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي Spss، وتوصلت الدراسة يوجد اتفاق بين المراجعين على مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة من خلال امتلاك المراجع المعرفة مسبقاً للنشاط معين الذي يسعى بمراجعته، وأن التعليم المهني المستمر يؤثر إيجابياً على تحسين جودة المراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة التنسيق بين مكاتب المراجعة والنقابة المحاسبين والمراجعين بوضع برامج تدريبية لأعضائها للتعرف على كيفية أليات تطبيق استراتيجية التخصص المهني في مجال الأنشطة المختلفة وتنفيذه.

9- دراسة: Mardijuwono & Charis (2018) لمعرفة مدى تأثير كل من الاستقلالية والكفاءة المهنية والتشكيك المهني للمراجعة الخارجية على جودة المراجعة وذلك من خلال تحليل المعلومات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان الذي وزع على عينة من المراجعين العاملين في إحدى مقاطعات صربيا، وأشارت نتائج هذه الدراسة الى ان استقلالية المراجعين ترتبط بشكل إيجابي ولكن ليس بشكل كبير بجودة المراجعة الناتجة، ومن ثم فإن استقلالية المراجع لا تضمن نتيجة جودة المراجعة. كما نتج كذلك

أن كل من الكفاءة المهنية للمراجع وشكه المهني يرتبطان بشكل إيجابي ووثيق بجودة المراجعة، حيث تبين أن أهمية تمتع المراجع بالكفاءة واليقظة المهنية التي تزيد من شكه المهني وبالتالي نتائج مراجعة جيدة.

10- دراسة : شتخ (2017) للتعرف على أثر التأهيل المهني للمراجع الخارجي على جودة المراجعة بولايتي ورقلة والوادي، اعتمدت دراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام استمارة الاستبانة والمقابلات الشخصية كأدوات جمع البيانات للمشاركين المراجعين الخارجيين بولايتي ورقلة والوادي، عددهم (41) مراجعاً وتوصلت الدراسة أن التأهيل العلمي والمهني له تأثير إيجابي وكبير على استقلالية المراجع وبالتالي له تأثير على جودة المراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة التزام مكاتب المراجعة بالخبرة العملية للمراجع الخارجي وكذلك الالتزام بالنزاهة والمصادقية والالتزام بالمعايير مراجعة.

11- دراسة : رقية (2016) للتعرف على العلاقة بين صفات المراجع الخارجي وجودة المراجعة في ظل القانون 1/10 في الجنوب الشرقي من الجزائر، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبانة لجمع البيانات على 53 مشاركا على مراجعين الخارجيين وخبراء المحاسبين، وتم تحليل بيانات الدراسة بواسطة برنامج الاحصائي Spss، وتوصلت الدراسة بأن الاستقلالية والكفاءة يؤثران بشكل إيجابي على جودة عملية المراجعة ، وتوصلت بأن التزام المراجعين بالحفاظ على كرامة المهنة يزيد من فعالية عملية المراجعة ، وان الالتزام بالسرية والأمانة والأخلاق العالية يزيد أيضا من فعالية عملية المراجعة، وأوصت الدراسة بضرورة عقد ندوات تبرز أهمية الصفات التي يجب أن يقتدي بها المراجع الخارجي ومدى تأثيرها على جودة المراجعة.

12- دراسة : النعامي (2016) للتعرف على مجالات المساهمة للمعايير المهنية العامة للمراجعة على جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي وتحسينه، وتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، واستخدام استمارة الاستبانة كأداة لجمع البيانات تم توزيع 89 استمارة على مكاتب المراجعة بفلسطين وعددها 111 مكتباً، وتم تحليل البيانات من خلال برنامج الاحصائي Spss، وتوصلت الدراسة أن قيام المراجع الخارجي ببذل العناية المهنية الواجبة من أجل إنجاز عملية المراجعة يعمل على تحسين أداء المراجع ويزيد

من جودة عملية المراجعة، وتوصلت أيضاً أن خدمات الاستشارية في حالة تقديمها كنصيحة وليس المساهمة في اصدار القرار يؤدي بذلك الى حيادية استقلال المراجع، وكذلك ضرورة حصول المراجعين على المؤهلات العالية في مهنة المحاسبة والمراجعة وزيادة سنوات الخبرة وإتمام دورات مكثفة في مجالات المراجعة المختلفة.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: تتميز الدراسة الحالية بعدة جوانب تجعلها إضافة قيمة للأدبيات المحاسبية مقارنة بالدراسات السابقة. فقد تناولت الدراسات السابقة موضوعات متنوعة مثل: إلزام مراجع الخارجي بالعناية المهنية وأثرها على المسؤولية التأديبية في (السعودية)، وتأثير العناية المهنية على استقلالية المراجعين في (غزة)، وتطبيق معايير المراجعة الدولية لتحسين الاستقلالية، والعوامل المؤثرة على جودة المراجعة مثل صفات المراجع أو التأهيل العلمي والعملية في (الجزائر وليبيا)، ومع ذلك فإن هذه الدراسات لم تركز بشكل مباشر على العناية المهنية الكافية كعامل محوري ولم تعتبرها متغيراً وسيطاً بين التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة من جهة وجودة المراجعة والاستقلالية من جهة أخرى. وما يميز الدراسة الحالية أيضاً هو استخدام منهجية تحليل دقيقة تشمل اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة يستخدم لتحليل البيانات عينتين أو بيانات مقترنة ليس كما في بعض الدراسات السابقة، وكذلك تتميز هذه الدراسة التي تنسم بظروف اقتصادية وسياسية متقلبة مما يفرض تحديات فريدة لجودة المراجعة والاستقلالية، بينما كانت الدراسات السابقة تتميز ببيئات مستقرة مثل السعودية وإندونيسيا، وبذلك تهدف هذه الدراسة الحالية إلى سد الفجوة البحثية من خلال دراسة تأثير العناية المهنية الكافية كمتغير وسيط في بيئة تعاني من نقص الدعم المؤسسي والتشريعات الكافية، مما يجعلها إضافة مميزة تساهم في تطوير وتحسين جودة المراجعة في ليبيا.

10- الإطار النظري:

10.1 العناية المهنية: مفهومها:

10.1.1 تعريف العناية المهنية: وفقاً للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين على العضو أداء الخدمات المهنية بكفاءة وعناية مهنية مناسبة، وتتطلب قواعد السلوك المهني لـ AICPA من الأعضاء الالتزام بالمعايير الفنية والأخلاقية للمهنة، والسعي

المستمر لتحسين الكفاءة وجودة الخدمات، والاضطلاع بالمسؤولية المهنية بأفضل ما في وسعهم، ويشمل ذلك ممارسة العناية المهنية الواجبة في أداء جميع الخدمات المهنية (حنان، 2018). وعرفها مروه (2019) العناية المهنية بأنها مستوى الكفاءة الذي يجب أن يتحلى به المراجع، والذي يتأثر بعدة عوامل منها الصفات الأخلاقية والسلوكية، والمعرفة بالإصدارات المهنية والقوانين ذات الصلة، والقدرة على الحفاظ على الاستقلالية والشك المهني أثناء المراجعة، وهذه العوامل تزيد من قدرة المراجع على اكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية وتقديم تقرير موضوعي يعكس تطبيق معايير المراجعة بدقة. وعرفها السعدني (2007) بأنها تعني الإهمال، والقيام بالمهام بجدية وحذر، مع مراعاة الجوانب التنظيمية مثل التخطيط السليم وإجراء الاختبارات اللازمة، وضمان موضوعية تقرير المراجعة. ويتضمن التزام المراجع ببذل العناية المهنية عدة متكاملة، منها (مروه، 2019):

تقييم القدرة على إنجاز مهمة المراجعة قبل قبولها، والتحقق من المعلومات المقدمة وعدم الاكتفاء بظاهر الأمور، والإشراف الدقيق على المساعدين. كما يتضمن الوصول إلى مستوى عال من الكفاءة يضمن جودة الخدمات المقدمة، ويتحقق ذلك من خلال الفهم والتعليم والخبرة التي تمكن المراجع من أداء مهامه بمهارة. ويجب على المراجع الاستعانة بخبراء آخرين إذا لزم الأمر (مروه، 2019). الخبرة والتعليم ضروريان للمراجع الخارجي، خاصة بعد حالات الفشل في اكتشاف الغش في القوائم المالية التي حدثت في الولايات المتحدة، والتي تعزي إلى قلة خبرة المراجعين. الخبرة تحسن من كفاءة المراجع وتتكامل مع التأهيل العلمي فالخبرة تمثل تراكم المعرفة وطرق جمع الأدلة من مصادر مختلفة قبل ممارسة مهنة المراجعة (عبد النور، 2007).

11.2. الاستقلال:

11.2.1 مفهوم الاستقلال: يشكل الاستقلال حجر زاوية في مصداقية التقارير المالية وثقة أصحاب المصلحة، أنه الضمانة الأساسية بأن الرأي المهني للمراجع يعكس تقييماً موضوعياً وغير متحيز للأداء المالي للشركة. وإن الاستقلالية ليست مجرد التزام شكلي، بل هي حالة فكرية عميقة تقتضي من المراجع أن يلتزم باستقلال تفكيره في جميع الأمور المتعلقة بمهمة المراجعة، فالاستقلال في التفكير يعني أن المراجع يجب أن يكون قادراً على تكوين رأيه الخاص بناء على تقييم موضوعي للأدلة المتاحة، دون

الخضوع لأي ضغوط أو تأثيرات خارجية، وهذا الاستقلال يضيف مصداقية على البيانات المالية التي يبدي المراجع رأيه فيها، وهو أمر بالغ الأهمية للدائنين والمستثمرين والجهات الرقابية الذين يعتمدون على رأي المراجع كخبير مستقل ومحيد وبهذا فإن الاستقلالية تعتبر العمود الفقري لممارسة مهنة المراجعة (الفين، 2009).

11.2.2 تعريف الاستقلال: وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، يعرف الاستقلال بأنه حالة ذهنية تسمح للمراجع بإبداء رأي غير متحيز، دون تأثير من أي اعتبارات تتعارض مع الموضوعية والنزاهة المهنية (IFAC, 2018). هناك بعض الممارسات التي قد تؤدي إلى فقدان أو تقليل استقلالية المراجع، مثل (الفين، 2009):

الحصول أو الوعد بالحصول على منفعة أو مصلحة مالية من الشركة، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وكون المراجع شريكاً في عمل استثماري مع الشركة أو أحد مديريها أو عضو في مجلس إدارتها، ووجود علاقة وثيقة بين المراجع والشركة تجعله يتصرف كأنه موظف بها، ووجود صلة قرابة قوية بين المراجع وأحد مؤسسي الشركة أو أحد كبار مساهميها، وبهذا في حال وجود أي من هذه الممارسات أو العلاقات لا يحق إبداء رأيه في القوائم المالية للشركة، وإذا اكتشف المراجع وجود أي منها بعد بداية عملية المراجعة، فيجب عليه الانسحاب من عملية المراجعة.

11.2.3 أنواع استقلال المراجع الخارجي: هناك نوعان من الاستقلال للمراجع الخارجي:

الاستقلال الذاتي: يتعلق بشخصية المراجع وتكوينه العلمي والعملية والمهني والأخلاقي وخبرته وكفاءته العملية. يعني تجريد المراجع من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة عند إبداء رأيه الفني المحايد (الجالودي وأحمد، 2015؛ رقية، 2016)، أما الاستقلال الظاهري: يتعلق بالمظهر الخارجي لاستقلالية المراجع، أي يكون متحرراً من أي التزامات مع المنشأة محل المراجعة، وعدم وجود أي مصالح مادية أو معنوية، ويشمل ذلك أفراد أسرة المراجع (الألوسي، 2003؛ أبو جراد، 2014).

12.4- جودة المراجعة:

12.4.1 مفهوم جودة المراجعة: تعتبر جودة المراجعة من المفاهيم الأساسية في علم المحاسبة والمراجعة، حيث تساهم في تحسين الثقة في التقارير المالية وضمان

مصادقيتها، وعلى الرغم من أهمية هذا المفهوم إلا أنه لا يوجد تعريف موحد وشامل لجودة المراجعة، وذلك بسبب اختلاف وجهات النظر وتعدد الزوايا التي ينظر إليها الباحثون والمهنيون (إتحاد المحاسبين الدوليين، 2020).

وفقاً لإتحاد المحاسبين الدوليين (2020)، تتمثل جودة المراجعة في الالتزام بالمعايير المهنية واللوائح القانونية والتعليمات التي تتضمن القواعد الأخلاقية لأداب السلوك المهني، والتي تحدد المستويات المقبولة لسلوكيات مراجعي الحسابات. ويعد (Da Angelo) سنة (1981) من أوائل الباحثين الذين قدموا تعريفاً لجودة المراجعة، حيث عرفها بأنها تعتمد على عنصرَي الكفاءة والاستقلالية. فكفاءة المراجع ضرورية لاكتشاف الأخطاء والغش والمخالفات المالية في النظام المحاسبي، بينما الاستقلالية ضرورية للإبلاغ عن هذه الثغرات دون تحيز (سمير، 2008). وبهذا فالعناية المهنية الكافية والاستقلالية مكملا لبعضهما البعض، ولهما تأثير كبير في تحسين جودة المراجعة.

12.4.2 أهمية العناية المهنية الكافية والاستقلالية في تحسين جودة المراجعة الخارجية:

تلعب العناية المهنية الكافية والاستقلالية دوراً حاسماً في تحسين جودة المراجعة الخارجية، حيث تسعى العناية المهنية الكافية إلى تحسين الأداء المهني للمراجعين من خلال التخطيط والإشراف والفحص، بينما تسعى الاستقلالية إلى ضمان حيادية المراجعين وعدم تأثرهم بالضغوطات الخارجية.

نظراً لأهمية جودة المراجعة، تبنت العديد من المنظمات المهنية الدولية، مثل الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA، مبادرات لتحسين جودة المراجعة من خلال وضع معايير صارمة وتعزيز مهارات المراجعين. فمنذ عام 1917 وحتى عام 1972، سعى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين إلى تحسين جودة المراجعة من خلال إصدار معايير تتعلق بالاستقلال والكفاءة والتخطيط الجيد لعملية المراجعة والفهم وإعداد التقارير بناءً على أدلة كافية. كما أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين المعيار الدولي للمراجعة رقم (220) بشأن إدارة الجودة على مستوى الارتباطات في يونيو 1994، والذي يهدف إلى توفير إرشادات حول رقابة الجودة لمكاتب المراجعة أثناء تنفيذها لعملية المراجعة، من خلال السياسات والإجراءات التي

يتبعها المكتب أو الإجراءات المتعلقة بتفويض الأعمال للمساعدين. وقد شمل هذا المعيار دور العناية المهنية الكافية لضمان جودة المراجعة، مع التأكيد على أهمية الاستقلال للمراجعين فيما يتعلق بالضغوطات الخارجية التي قد يوجهونها (إتحاد المحاسبين الدوليين، 2020). وتم تحديث هذا المعيار في 15 ديسمبر 2022، حيث شدد على أهمية الاستقلال في أداء عملية المراجعة، بحيث تناول هذا المعيار عناصر الرقابة على الجودة، تمثل فيه بالتزام المراجعين بمبادئ الاستقلال والأمانة، وأن يتم تعيين أشخاص لديهم التأهيل العلمي والعملية اللازم لأداء أعمال المراجعة بعناية مهنية واجبة، وأن يكون فريق عمل متمكن ويمتلك مستويات مناسبة من التدريب المهني والكفاءة المهنية، ووضع إجراءات لتقييم العمل الجديد قبل قبول المهمة، ومتابعة العلاقات مع العملاء الحاليين، مع الأخذ في الاعتبار الاستقلالية والقدرة على خدمة العميل بشكل ملائم، وبهذا نتوصل إلى أن العناية المهنية الكافية والاستقلالية دور في تحسين جودة المراجعة الخارجية، وذلك لأنه العناية المهنية الكافية والاستقلالية متلازمان، حيث يؤدي انتفاء أحدهما إلى انتفاء الآخر، فلا يمكن تحقيق الاستقلالية دون بذل العناية المهنية الكافية، ولا يمكن بذل العناية المهنية دون توفر الاستقلالية الكافية.

13- الإطار العملي: يتناول هذا الجزء عرضاً للمنهجية والإجراءات التي تم إتباعها في تنفيذ الدراسة الميدانية، ذلك بهدف التعرف على تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية؛ وذلك من خلال تجميع وتحليل البيانات والمعلومات المطلوبة من المشاركين في الدراسة؛ حيث تم تنفيذ الدراسة الميدانية من خلال المراحل التالية:

13.1- تصميم أداة جمع البيانات: من أجل الحصول على البيانات اللازمة للإجابة على تساؤلات الدراسة واختبار فرضياتها تم تصميم استبانة إلكترونية استخدمت كأداة أساسية لجمع تلك البيانات من خلال ما تم استخلاصه من الجانب النظري لهذه الدراسة، وروعي في إعدادها وتصميمها وضوح الفقرات وسهولة الإجابة عليها، وصممت على شكل مقياس ليكرت خماسي حيث تم تقسيمها إلى جزئين، يغطي الأول منها بيانات عامة أولية حول المشاركين في الدراسة؛ بينما خُصص الجزء الثاني لجمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة إلى ثلاثة محاور بحيث محور الأول والثاني على ثمانية عبارات، أما المحور الثالث يحتوي على سبع عبارات، وسنتطرق لكل محور من المحاور الأربعة

في التحليل الوصفي.

13.2 - جمع البيانات: يوضح الجدول التالي آلية الوصول الى بيانات الدراسة والتي تم إخضاعها للتحليل الإحصائي واستخلاص النتائج العملية منها. حيث تم توزيع استمارات الاستبانة عددها 110 بنسبة 100% بحيث كانت الاستمارات الاستبانة جميعها صالحة للتحليل الإحصائي، وبوبت البيانات وتم تحليلها، ومعالجتها إحصائياً بالأساليب التالية:

13.3 - اختبار صدق وثبات الإستبيان: Reliability Analysis:

جدول (1): اختبار Cronbach's Alpha لصدق وثبات البيانات

المتغيرات	عدد العبارات	Cronbach's Alpha
تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية	8	0.884
تأثير استقلال وحيد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية	7	0.838
تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية	7	0.876
تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية بينغازي	31	0.943

تشير نتائج اختبار Cronbach's Alpha إلى مستوى عالٍ من الصدق والثبات في البيانات المستخدمة لدراسة تأثير العوامل المختلفة على جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الليبية. حيث تتراوح قيم ألفا بين 0.838 و0.884، وهي جميعها ضمن النطاق المقبول وتشير إلى موثوقية عالية في الاستبيان. أعلى قيمة (0.884) تم تسجيلها لمتغير "تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية"، مما يعكس تجانساً قوياً بين العبارات المستخدمة في هذا المحور. كما أن باقي القيم، التي تتراوح بين 0.838 و0.884، تعزز من موثوقية المتغيرات الأخرى، مما يعني أن البيانات قابلة للاعتماد عليها في تحليل العلاقة بين العوامل المهنية وجودة المراجعة الخارجية.

4-13- اختبار تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي Kolmogorov-Smirnov:

جدول (2): اختبار تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي Kolmogorov-Smirnov

القيمة الاحتمالية	القيمة الإحصائية	المتغيرات
0.000	.4060	تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية
0.000	.3160	تأثير استقلال وحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية.
0.000	.3430	تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية
0.000	0.284	تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية في مدينة بنغازي

يوضح جدول اختبار Kolmogorov-Smirnov مدى تبعية البيانات للتوزيع الطبيعي حيث تشير القيم الاحتمالية لجميع المتغيرات إلى 0.000 مما يدل على أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى دلالة 0.05 كما أن القيم الإحصائية للاختبار تتراوح بين 0.284 و 0.406 مما يعزز رفض فرضية التوزيع الطبيعي ومن بين المتغيرات وحصل متغير "تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة" على أعلى قيمة إحصائية (0.406) مما يشير إلى أكبر انحراف عن التوزيع الطبيعي يليه متغير "تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية" بقيمة 0.343 بينما كانت أقل قيمة لمتغير "تأثير استقلال وحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة" 0.316 بناءً على هذه النتائج قمنا باستخدام الاختبارات غير البارامترية في التحليل الإحصائي اللاحق، نظراً لعدم تحقيق افتراض التوزيع الطبيعي.

5-13. المؤهل العلمي: نلاحظ من نتائج استمارة الإستبانة أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي نجد بأن الحاصلين على درجة الماجستير يمثلون ما نسبته (42.7%) تليها فئة الحاصلين على درجة الدكتوراه بنسبة 36.4% مما يشير إلى وجود نسبة من ذوي الخبرة الأكاديمية والبحثية المتقدمة أما الحاصلون على درجة البكالوريوس، فيشكلون أقل نسبة ضمن العينة بـ 20.9% (23 مشاركاً) ويبلغ العدد

الإجمالي للمشاركين في الدراسة 110 فرداً، مما يحسن من مصداقية النتائج ويوفر تمثيلاً مناسباً لمختلف المستويات الأكاديمية المشمولة في الدراسة.

6-13. التصنيف الوظيفي: من خلال ما تبين لنا في نتائج استمارة الإستبانة بأن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التصنيف الوظيفي، حيث يشكل المراجعين الخارجيين النسبة الأكبر بـ 54.5% وهي نسبة مهمة تدل على حضور قوي للخبرات العملية في المراجعة، مما يشير إلى أن شريحة كبيرة من العينة تنتمي المراجعين الخارجيين تليهم فئة المجال الأكاديمي بنسبة 45.5%.

7-13. الخبرة: ومن خلال ما تبين لنا من نتائج استمارة الإستبانة بأن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة، حيث تمثل الفئة التي تمتلك خبرة بين 10 إلى 20 سنة النسبة الأكبر بواقع 64.5% مما يعكس هيمنة شريحة مهنية تتمتع بخبرة متوسطة إلى متقدمة تليها فئة المشاركون الذين لديهم خبرة تقل عن 10 سنوات بنسبة 15.5% أما الفئة التي تمتلك خبرة بين 20 إلى 30 سنة، فتشكل 14.5% في حين أن أصحاب الخبرة الطويلة التي تتراوح بين 30 إلى 40 سنة يشكلون 3.6% أما الذين لديهم خبرة 40 سنة فأكثر فتمثل نسبتهم 1.8%.

8-13. التحليل الوصفي لمحاور الدراسة: المحور الأول: تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة،

وستنطرق إلى توضيح الجدول (6):

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب حسب درجة الموافقة	درجة الموافقة
الحصول على درجة تعليم عالي في المحاسبة ضروري ليكون المراجع مؤهلاً	4.864	0.459	5	موافق بشدة
الحصول على معرفة كافية في المحاسبة والمراجعة يزيد من الكفاءة المهنية	4.964	0.188	1	موافق بشدة
حضور دورات تدريبية في مجال المحاسبة والمراجعة يزيد من مهارات المراجع	4.900	0.448	4	موافق بشدة
يعزز من ACPA امتحان التأهيل مهارات المراجع ويجعله مؤهلاً قانونياً	4.836	0.396	8	موافق بشدة
التعليم المهني المستمر ضروري لتحديث المعرفة في مجال المحاسبة	4.927	0.261	2	موافق بشدة
المعرفة بالتكنولوجيا تحسن من جودة المراجعة وتزيد من الكفاءة	4.855	0.425	7	موافق بشدة
سنوات خبرة المراجع الخارجي يؤثر على جودة المراجعة الخارجية	4.900	0.301	3	موافق بشدة
استخدام البرمجة المحاسبية يقلل من الأخطاء ويزيد من سرعة المراجعة	4.855	0.354	6	موافق بشدة
المتوسط العام	4.888	0.271	موافق بشدة	

تشير نتائج التحليل الإحصائي لمحور "تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية" إلى اتفاق قوي بين أفراد العينة على أهمية التعليم والخبرة في تحسين جودة المراجعة. حيث جاء المتوسط العام عند 4.888 والانحراف المعياري عند 0.271، مما يعكس إجماعاً عالياً واستقراراً في الآراء وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة أنس وآخرون (2020) ودراسة الكاسح وبلعيد (2020)، كما جاءت أعلى عبارة من حيث درجة الموافقة كانت "الحصول على معرفة كافية في المحاسبة والمراجعة يزيد من الكفاءة المهنية" بمتوسط 4.964، وتتوافق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة النعامي (2013) مما يؤكد أن المعرفة المتخصصة تعد عاملاً جوهرياً في تعزيز الأداء المهني للمراجعين. تليها عبارة "التعليم المهني المستمر ضروري

لتحديث المعرفة في مجال المحاسبة "بمتوسط 4.927، مما يعكس إدراك المشاركين لأهمية التعلم المستمر في مواجهة التغيرات في المجال وتتوافق هذه النتيجة مع دراسة الخلاط (2018) ودراسة شتخ (2017). كما حظيت عبارة "سنوات خبرة المراجع الخارجي تؤثر على جودة المراجعة الخارجية" بمتوسط 4.900، مما يشير إلى أن الخبرة العملية تُعد عاملاً رئيسياً في تحسين جودة المراجعة، في المقابل وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة Augeliue (2021)، وحصلت عبارة "امتحان التأهيل ACPA يعزز من مهارات المراجع ويجعله مؤهلاً قانونياً" على أدنى متوسط عند 4.836، ورغم ذلك فهي لا تزال ضمن نطاق "موافق بشدة"، مما يدل على أهمية الشهادات المهنية، وهذه النتيجة تتوافق مع دراسة النعامي (2013).

13.9. التحليل الوصفي للمحور الثاني (تأثير استقلال وحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية)، وسنتطرق إلى الجدول (7):

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب حسب درجة الموافقة	درجة الموافقة
تقديم الخدمات الاستشارية قد يؤثر سلباً على استقلال المراجع	4.573	0.840	8	موافق بشدة
الاستقلال يزيد من جودة المراجعة ويحافظ على حيادته المراجع الخارجي	4.909	0.289	1	موافق بشدة
نزاهة المراجع ضرورية للحفاظ على استقلاله في أداء مهامه	4.900	0.301	2	موافق بشدة
تحديد آتاعب المراجع قبل المراجعة يحسن من استقلاله وحياده	4.791	0.409	5	موافق بشدة
استخدام التكنولوجيا يمكن يعزز من استقلالية المراجعة ويقلل من الضغوطات الخارجية	4.745	0.582	6	موافق بشدة
استقلالية المراجع الخارجي سيمكن المراجع من مواجهة الضغوطات الخارجية	4.864	0.438	4	موافق بشدة
استقلالية التخطيط ضرورية لتحقيق رأي محايد في تقرير المراجعة	4.873	0.386	3	موافق بشدة
التحليل البياني أحد أدوات التحليل الاحصائي تساعد المراجع من التحيز الشخصي عند تفسير النتائج.	4.600	0.638	7	موافق بشدة
المتوسط العام	4.782	0.365		موافق بشدة

تشير نتائج تحليل محور "تأثير استقلال وحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية" إلى اتفاق قوي بين أفراد العينة على أهمية الاستقلالية والحياد في تعزيز جودة المراجعة، حيث بلغ المتوسط العام 4.782 مع انحراف معياري 0.365 وتتوافق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة عامر وآخرون (2020)، مما يعكس درجة توافق عالية وثباتاً في الآراء حيث كانت أعلى عبارة من حيث درجة الموافقة كانت "الاستقلال

يزيد من جودة المراجعة ويحافظ على حيادية المراجع الخارجي "بمتوسط 4.909، مما يدل على الوعي العميق بأهمية استقلالية المراجع كعامل أساسي في تقديم مراجعة عالية الجودة. نليها عبارة "نزاهة المراجع ضرورية للحفاظ على استقلاله في أداء مهامه" بمتوسط 4.900، مما يؤكد أهمية النزاهة الشخصية في تعزيز الحياد المهني، أما عبارة "تقديم الخدمات الاستشارية يؤثر على استقلال المراجع" فقد حصلت على أدنى متوسط 4.573 مما يشير إلى أن بعض المشاركين قد يرون أن تقديم الخدمات الاستشارية يؤثر بشكل محدود في بعض الحالات على الاستقلالية، وتتوافق نتيجة هذه مع نتيجة دراسة (2018) Mardijuwono et al.

13.10. التحليل الوصفي للمحور الثالث (تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية)، سنتطرق إلى توضيح من الجدول (8):

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب حسب درجة الموافقة	درجة الموافقة
الحصول على معلومات عن المنشأة ضروري لضمان جودة المراجعة	4.900	0.301	3	موافق بشدة
دراسة الرقابة الداخلية تحسن من جودة المراجعة وتقلل من المخاطر	4.918	0.275	2	موافق بشدة
توثيق اعمال المراجعة يزيد من العناية المهنية ويحافظ على دقة المراجعة.	4.927	0.261	1	موافق بشدة
الإجراءات التحليلية تزيد من دقة المراجعة وتحسن من جودتها	4.727	0.467	6	موافق بشدة
استخدام العينة الإحصائية يقلل من المخاطر ويزيد من دقة المراجعة.	4.664	0.595	7	موافق بشدة
التكنولوجيا تقلل من المخاطر المرتبطة بالمراجعة وتزيد من كفاءتها.	4.827	0.425	5	موافق بشدة
التخطيط الجيد لعملية المراجعة يضمن تحقيق جودة عالية للمراجعة الخارجية	4.891	0.341	4	موافق بشدة
المتوسط العام	4.836	0.301		موافق بشدة

تشير نتائج تحليل محور "تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية" إلى اتفاق قوي بين أفراد العينة على أهمية الالتزام بالعناية المهنية لضمان جودة المراجعة وتتوافق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة النعامي (2013)، حيث بلغ المتوسط العام الدراسة الحالية 4.836 مع انحراف معياري 0.301، مما يعكس مستوى عالٍ من الموافقة والاستقرار في الآراء. وحصلت عبارة "توثيق أعمال المراجعة يزيد من العناية المهنية ويحافظ على دقة المراجعة" على أعلى متوسط 4.927، مما يؤكد على الدور المحوري للتوثيق في ضمان جودة المراجعة ودقتها، وتتوافق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة النعامي (2013)، وتلتها عبارة "دراسة الرقابة الداخلية تحسن من جودة المراجعة وتقلل من المخاطر" بمتوسط 4.918، مما يشير إلى إدراك أهمية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية كجزء أساسي من إجراءات المراجعة الفعالة، وتتوافق نتيجة هذه مع نتيجة دراسة النعامي (2013)، ومن ناحية أخرى كانت عبارة "استخدام العينة الإحصائية يقلل من المخاطر ويزيد من دقة المراجعة" الأقل من حيث المتوسط 4.664، مما قد يعكس اختلاف وجهات النظر حول مدى فعالية العينات الإحصائية في تحسين الدقة مقارنة بأساليب أخرى.

13.11. التحليل الوصفي للمحاور الدراسية (تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في ليبيا)، سنتطرق إلى توضيح الجدول (9):

الترتيب حسب التطبيق	نسبة التطبيق	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق بشدة	1	0.271	4.888	تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
موافق بشدة	3	0.365	4.782	تأثير الاستقلال والحياد للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
موافق بشدة	2	0.301	4.836	تأثير بذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
موافق بشدة		0.289	4.835	تأثير العناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في ليبيا الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية

نتائج الدراسة أظهرت أن المحور الأول المتعلق بتأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية حصل على أعلى متوسط حسابي بلغ 4.888 مع انحراف معياري قدره 0.271، مما يعكس اتفاقاً قوياً على أهمية التعليم والتدريب في تحسين جودة المراجعة. بينما حصل المحور الثاني المتعلق بتأثير الاستقلال والحياد للمراجع الخارجي حصل على متوسط حسابي قدره 4.782 مع انحراف معياري 0.365، مما يشير إلى مستوى موافقة قوي ولكنه أقل نسبياً مقارنة بالمحاور الأخرى. المحور الثالث المتعلق بتأثير بذل العناية المهنية الواجبة حصل على متوسط حسابي 4.836 مع انحراف معياري قدره 0.301، مما يدل على موافقة قوية من المشاركين على أهمية العناية المهنية في تحسين جودة المراجعة. في المجمل، أظهرت الدراسة أن جميع المحاور التي تتعلق بتعزيز جودة المراجعة الخارجية من خلال التعليم، العناية المهنية، والاستقلالية كانت محل موافقة بشدة، مما يعكس إدراكاً عميقاً لأهمية هذه العوامل في تحسين فعالية المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة.

13-13. التحليل الاستدلالي لمحاور الدراسة: تمت صياغة الفرضية الرئيسية للدراسة والفرضيات الفرعية التي أعدت المحاور الثلاثة للدراسة، ولتحليل تلك المحاور أجري اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة، وهو عبارة اختبار إحصائي غير بارمترى يستخدم لتحليل البيانات، خاصة عند مقارنة عينتين ذات صلة أو بيانات مقترنة، ويعتمد هذا الاختبار على علامات الاختلافات بين أزواج البيانات المقترنة، حيث يتم تسجيل العلامات إيجابية أو سلبية بناءً على ما إذا كان الفرق أكبر من الصفر أو أقل منه، وبذلك سنوضح جدول (11) اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة لكل فرضية:

القيمة الاحتمالية sig	One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	فرضيات الدراسة
0.000	9.609	0.271	4.888	تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
0.000	9.347	0.365	4.782	تأثير الاستقلال والحياد للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
0.000	9.411	0.301	4.836	تأثير لبذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية
0.000	9.249	0.289	4.835	تأثير للعناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في ليبيا الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية

13.13.1 فرضية الفرعية الأولى من تحليل اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة ظهرت:

H0: لا يوجد تأثير لتعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية.
H1: يوجد تأثير لتعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية.

ومن نتائج اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة (One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test) تُظهر أن القيمة الاحتمالية (sig) بلغت 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتاد 0.05 وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه "لا يوجد تأثير لتعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية"، وبالتالي يتم قبول الفرضية البديلة H_1 التي تفيد بأن "هناك تأثير لتعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية". وهذا يشير إلى أن المشاركين في الدراسة يوافقون بشدة على تأثير التعليم والتدريب المهني المستمر والخبرة في تحسين جودة المراجعة الخارجية، مما يعزز أهمية هذه العوامل في العملية المهنية.

13.13.2. وفرضية الفرعية الثانية من تحليل اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة ظهرت:

H_0 : لا يوجد تأثير للاستقلال والحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية.
 H_1 : يوجد تأثير للاستقلال والحياد المراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية.

ومن نتائج اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة (One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test) تُظهر أن القيمة الاحتمالية (sig) بلغت 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتاد 0.05. وبالتالي، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه "لا يوجد تأثير للاستقلال والحياد للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية"، ويتم قبول الفرضية البديلة H_1 التي تفيد بأنه "يوجد تأثير للاستقلال والحياد للمراجع الخارجي على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية". وهذا يشير إلى أن الاستقلال والحياد للمراجع الخارجي لهما تأثير كبير في تحسين جودة المراجعة الخارجية، مما يعزز أهمية هذه العوامل في تعزيز مصداقية وجودة المراجعات في المكاتب المراجعة.
13.13.3. فرضية الفرعية الثالثة من تحليل اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة ظهرت:

H0: لا يوجد تأثير لبذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية.

H1: يوجد تأثير لبذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية.

ومن نتائج اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة (One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test) تظهر أن القيمة الاحتمالية (sig) بلغت 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05. بناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 ، التي تنص على أنه "لا يوجد تأثير لبذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية"، ويتم قبول الفرضية البديلة H_1 التي تفيد بأنه "يوجد تأثير لبذل العناية المهنية الواجبة على تحسين جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية الليبية." وهذا يشير إلى أن بذل العناية المهنية الواجبة له تأثير إيجابي وواضح على تحسين جودة المراجعة الخارجية، مما يعزز أهمية هذا العامل في تحسين عملية المراجعة في المكاتب المراجعة.

4.13.13. فرضية الرئيسية من تحليل اختبار الإشارة لمتوسط لعينة واحدة ظهرت كالآتي:

H0: لا يوجد تأثير للعناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في بنغازي الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية.

H1: يوجد تأثير للعناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة في بنغازي.

ومن النتائج المستخلصة من اختبار الإشارة (One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test) تشير إلى أن هناك تأثيراً إيجابياً للعناية المهنية الكافية والاستقلالية على تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية في بنغازي. حيث أظهرت القيمة الاحتمالية (p-value) التي بلغت 0.000 أقل من مستوى الدلالة المعتاد 0.05، مما يدعم رفض الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على عدم وجود تأثير. كما أن المتوسط الحسابي للعينة بلغ 4.835 مع انحراف معياري قدره 0.289، مما يدل على وجود توافق كبير بين الإجابات وأهمية العوامل المذكورة في تحسين جودة المراجعة. بالتالي،

يمكن القول بأن العناية المهنية الكافية والاستقلالية لهما تأثير ملحوظ في تحسين جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الخارجية.

14. النتائج:

تأسيساً على تحليل بيانات الدراسة، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج:

1- أظهرت الدراسة أن جميع متغيرات المستقلة من الدراسة والمتعلقة بتحسين جودة المراجعة الخارجية وهي التعليم والخبرة والكفاءة، والعناية المهنية، والاستقلالية كانت محل موافقة بشدة، مما يعكس إدراكاً عميقاً لأهمية هذه العوامل في تحسين فعالية المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الليبية.

2- تؤكد نتائج الدراسة على أهمية استقلالية المراجع الخارجي في تحقيق مراجعة محايدة وذات جودة عالية، مما يستدعي وضع آليات واضحة لضمان الحياد، مثل تحديد أتعاب المراجعة مسبقاً، واستخدام التكنولوجيا وأدوات التحليل البياني لتعزيز الاستقلالية والحد من الضغوط الخارجية.

3- توصلت الدراسة على ضرورة الالتزام بالممارسات المهنية مثل التخطيط الجيد، دراسة الرقابة الداخلية، التوثيق، واستخدام التكنولوجيا لضمان جودة المراجعة مما يستدعي تعزيز هذه الممارسات في مكاتب المراجعة الخارجية لضمان تحقيق أعلى مستويات الجودة والكفاءة.

4- تؤكد النتائج الدراسة على الدور الجوهري للعناية المهنية والاستقلالية في تحسين جودة المراجعة الخارجية، وتقليل المخاطر، وتحقيق رضا العملاء وثقة المستثمرين. وهذا يبرز الحاجة إلى تعزيز ثقافة العناية المهنية في مكاتب المراجعة، مع التأكيد على أهمية الاستقلالية لضمان تحقيق مراجعة ذات جودة عالية وحيادية.

15. التوصيات:

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها يمكن اقتراح مجموعة من المقترحات ومن خلال تنفيذ هذه التوصيات، يمكن تحسين جودة المراجعة وزيادة الثقة في التقارير المالية في ليبيا.

1- ضرورة مراجعة وإعادة النظر في القوانين واللوائح المنظمة للمهنة، لضمان جودة المراجعة.

- 2- ضرورة تفعيل دور نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين ومنحها صفة الإلتزام للتوجيهات والتعليمات الصادرة عنها لضمان تحسين الأداء المهني.
- 3- ضرورة توفير برامج تدريبية متخصصة ومستمرة للمراجعين لتحديث مهاراتهم ومعرفتهم، والحصول على الشهادات المهنية المعتمدة عربياً ودولياً.
- 4- اصدار نشرات المهنية لتوعية المراجعين وعمل ندوات وورش عمل من قبل الجامعات الليبية، ذلك لتوعيتهم بأهمية العناية المهنية الكافية والاستقلالية.
- 5- ضرورة رفع من كفاءة المراجعين من خلال تشديد معايير اختيار المراجعين في مكاتب المراجعة، مع التركيز على المؤهلات المهنية والعناية اللازمة؛ وذلك لما توصلت إليه الدراسة الحالية من أثر كبير في تحسين جودة المراجعة.

المراجع:

- أحمد، محمد عبد النور. وحسين أحمد عبيد. وشحاته السيد شحاته. (2007). "دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات"، مصر، الاسكندرية: الدار الجامعية.
- الفين، ارينز، وجمينس لوبك. (2009). "المراجعة: مدخل متكامل"، ترجمة محمد عبد القادر الدياسطي"، دار المريخ، الطبعة السابعة.
- أبو جراد. مهرداد رمضان عبد الكريم. (2014). "تقييم فاعلية استقلالية المراجع الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في المصارف التجارية العاملة في فلسطين- دراسة وصفية تحليلية". المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 28(4)، ص 42-75.
- الألوسي، حازم. (2003)، "الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق"، بنغازي، دار الكتب الوطنية، الجزء الأول.
- الكاسح، نوري محمد، وبلعيد، نعيم مصباح. (2020). "التأهيل العلمي والعلمي للمراجع الخارجي وأثره على عملية المراجعة -دراسة تطبيقية على مكاتب المحاسبة والمراجعة". مجلة جامعة سبها للعلوم الإنسانية، المجلد 32، ص 258-280.
- المري، علي بن سالم، وعواد، أحمد محمد. (2021). "التزام مراجع الحسابات ببذل العناية المهنية وأثره على مسؤوليته التأديبية في الأنظمة السعودية". مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، العدد 1، ص 286-340.
- الجالودي، إبراهيم عبد الكريم. وأحمد صلاح علي. (2015). "دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في التهرب الضريبي- دراسة حالة"، رسالة دكتوراه، السودان، الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية كلية الدراسات العليا.
- النعامي، علي سليمان. (2016). "مجالات مساهمة المعايير المهنية العامة للمراجعة على جودة وتحسين الأداء المهني للمراجع الخارجي-دراسة ميدانية على المراجعين بمحافظة غزة-فلسطين".

- مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية، المجلد 2(6)، ص 256-286.
- تلي، نور الإيمان. (2020). "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة من وجهة نظر المراجع الخارجي دراسة ميدانية عينة من محافظي الحسابات بولاية ورقلة". رسالة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التيسير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
- حنان، نجاع. (2018). "العناية المهنية لمراجعي الحسابات في ظل تعاقد للعهدتين- دراسة ميدانية لبعض مكاتب مراجعي الحسابات بمنطقة -تقرت". رسالة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر.
- خلاط، صالح ميلود. (2018). "أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة المراجعة -دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية في مدينة طرابلس". مجلة جامعة صبراتة العلمية، العدد4، ص 1-28.
- رقية، بن داود. (2016). "دراسة العلاقة بين صفات المراجع الخارجي وجودة المراجعة (في ظل القانون 1/10)". رسالة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
- سردوك، فاتح. (2004). "معيار استقلال مراجع الحسابات الخارجي وحياده في مواجهة احتياجات العملاء"، مجلة البحوث والدراسات، عدد 1، ص 22-43.
- سمير. كامل محمد عيسى. (2008). "أثر جودة على عمليات إدارة الأرباح- مع دراسة تطبيقية"، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، الاسكندرية، المجلد 45(2)، ص 111-141.
- شتخ، مباركة. (2017). "التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة-دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات بولايتي ورقلة والوادي"، رسالة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
- مروة، فوزي عبد العزيز. (2019). "تحليل العلاقة بين العناية المهنية للمراجع الخارجي وجودة التقرير عن القوائم المالية"، مجلد 10(4)، ص 117-139.
- مروة فوزي عبد العزيز. (2019). "إطار مفاهيمي للعناية المهنية للمراجع الخارجي في ضوء معايير المراجعة المصرية المرتبطة"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئة، جامعة قناة السويس، مصر، مجلد 10(4)، ص 37-61.
- مصطفى. حسن بسيوني السعدني. (2007)، "المسؤولية القانونية لمراجع الحسابات وبذل العناية المهنية في ضوء المعايير المصرية الأمريكية والدولية" ورقة مقدمة إلى مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية المنعقد في شرم الشيخ جمهورية مصر العربية في ماي 2007، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر.
- عامر، أنس، وحسام، عامر، وبوشعالة، عادل. (2020). "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في ليبيا-دراسة تحليلية". المجلة العلمية للجامعة المفتوحة-بنغازي، المجلد 1(2)، ص 88-109.

- عدلان، إشراقة مهدي، وحمد، بسمات علي. (2022). "أثر استقلالية مراجع الحسابات على الأداء المالي -دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي". مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، المجلد 3(2)، ص 431-454.
- إتحاد المحاسبين الدوليين (IFAC). (2020). معيار المراجعة الدولي 220 (المحدث): إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية. مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد (IAASB).
- Agus Widodo Mardijuwono and Charis Subianto. (2018) Independence, professionalism, professional skepticism: The relation toward the resulted audit quality. Asian Journal of Accounting Research, 3.
- Astro Yudha Kertarajasaa. Taufiq Marwa & Tertiaro Wahyudi (2019), The Effect of Competence. Experience. Independence. Due Professional Care, And Auditor Integrity on Audit Quality with Auditor Ethics as Moderating, Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies 5(1).
- Augeliue, Suhendra. (2021). "Effect of Professional Care, Competence and Auditor Experience on Audit Quality (Survey At Public Accounting Firm in Bandung), Jurnal pendidkan akuntansi Dan Keu, vg, T:26-39.
- IFAC (International Federation of Accountants).(2018).Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants. New York, NY: IFAC.