



**أثر حوكمة لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم  
مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية مع دراسة ميدانية**

**The impact of the audit committee and internal audit on the  
auditor's evaluation of the internal control system With Field  
Study**

**أ/مصطفى محمد مصطفى عبد النبي سويلم**

**باحث ماجستير**

**أ.م.د / أيمن محمد صبري نخال**  
أستاذ المحاسبة المساعد  
كلية التجارة جامعة كفر الشيخ

**أ.د / علي مجاهد أحمد السيد**  
أستاذ المحاسبة الإدارية والتكاليف وعميد  
كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ

**مجلة الدراسات التجارية المعاصرة**

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ  
المجلد ( ١١ ) - العدد ( ١٩ ) - الجزء الثالث  
يناير ٢٠٢٥ م

**رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>**

### ملخص البحث:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر حوكمة كل من لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، ومن خلال الدراسة النظرية والميدانية توصلت الدراسة إلى وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لحوكمة لجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية. كما توصلت إلى وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لحوكمة المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية. وبناءً عليه، تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لآليات لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

**الكلمات المفتاحية:** حوكمة الشركات، مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعة الداخلية، نظام الرقابة الداخلية.

### Abstract:

The study aimed to identify the impact of disclosing community participation and human resources through integrated business reports on the relevance of accounting information, by showing the impact of disclosing community participation through integrated business reports on the relevance of accounting information. through the theoretical and field studies: the study found a significant impact of the disclosure of community participation through integrated business reports on the relevance of accounting information, and the study also found a significant impact of disclosure. For human resources through integrated business reports on the relevance of accounting information.

## ١/١ مقدمة البحث :

نظراً للتطورات التكنولوجية والاقتصادية والتغيرات السريعة التي طالت الدول والمجتمعات، وزيادة الأنشطة التي تمارسها الشركات على اختلاف أنواعها وأشكالها، إزدادات الحاجة إلى تعزيز قوة النظم الرقابية، والرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل الشركات وهذا ما دفع الشركات إلى الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية. وتكتسب الرقابة الداخلية مكانة هامة في الشركات فهي بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالشركة بصفة عامة، حيث توفر الحماية لأصولها وتضمن دقة البيانات المحاسبية والحد من الأخطاء وحالات الغش والتلاعب وهذا بدوره يؤدي إلى تحقيق أهداف الشركة (Ammar et al.,2017,p.115).

ويعد نظام الرقابة الداخلية نقطة إنطلاق مراقب الحسابات عند إعداد برنامج المراجعة، لذا يجب عليه تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد حجم الفحوصات والاختبارات التي تكون مجالاً لتطبيق إجراءات المراجعة، لذا يجب على مراقب الحسابات أن يكون على دراية تامة بقوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية، فإذا كان نظام الرقابة الداخلية قوياً، فإن مراقب الحسابات يقوم بتقليل حجم الاختبارات وإذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيف فيقوم بزيادة حجم الاختبارات، أما إذا لم يتم مراقب الحسابات بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية فهذا يعنى وجود ثغرات فى النظام المحاسبى وتزداد التحريفات والغش مما يؤدي به فى النهاية إلى إبداء رأي فنى غير محايد (Brown, 2013,p.159). ومن ناحية أخرى أصبحت حوكمة الشركات من الموضوعات الهامة لكافة الشركات على المستوى الإقليمي والدولي، وذلك بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت فى الكثير من الدول مثل الإنهيارات المالية التي حدثت فى عدد من دول شرق آسيا، وترجع هذه الإنهيارات فى معظمها إلى الفساد الإدارى والمالى والمحاسبى، مع مراعاة أن الفساد المحاسبى يرجع فى أحد جوانبه الهامة إلى دور مراقبى الحسابات وتأكيدهم على صحة القوائم المالية وما تتضمنه من معلومات محاسبية وذلك على خلاف الحقيقة (Ogoun & Perelayefa,2015,p.253).

ويرى (جادالله، ٢٠١٤، ص ٥١) أن هناك علاقة تبادلية بين أداء مراقب الحسابات والحوكمة، فالحوكمة تتضمن الضوابط والمعايير واجبة التطبيق فى الواقع الميداني والتي ينعكس بشكل مباشر على نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية التي تخضع لعملية المراجعة، وبمعنى آخر أنها تؤثر بصورة أو أخرى على الأداء المهنى لمراقب الحسابات والذي ينبغى أن يرتقى بأدائه إلى درجة عالية من الجودة لكي تتلاءم مع متطلبات الحوكمة، وذلك بدءاً من عملية التخطيط لعملية المراجعة وتحديد إستراتيجية المراجعة الملائمة وكذلك قبول العميل لذلك تظهر الحاجة إلى تطبيق قواعد الحوكمة بشكل جيد من أجل مساعدة مراقب الحسابات فى تحديد مدى الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية المطبق فى الشركة، والتي يمكن الإعتماد عليه عند وضع برنامج المراجعة، ومن ثم يتمثل الهدف الرئيسى للدراسة فى التعرف على تأثير حوكمة الشركات فى تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

## ٢/١ مشكلة البحث:

إتسمت بيئة الأعمال المصرية فى الفترة الأخيرة بالتغيرات المتلاحقة والمستمرة والتي لها تأثير كبير على شتى مجالات المحاسبة والمراجعة، كما شهدت خلال الفترة السابقة مجموعة من

التغييرات الإجرائية والقانونية والتنافسية، علي رأسها إلزام الشركات المساهمة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات. التي لا شك أنه من المتوقع أن يكون لها تأثير كبير علي عملية المراجعة وأداء مراقب الحسابات وعمله، ولابد من أخذها في الاعتبار عند قبوله لعملية المراجعة (حمد، ٢٠١٦، ص ٢). ويعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من أهم خطوات المراجعة في الشركة، وذلك بهدف إكتشاف نقاط القوة والضعف فيه، ويعبر هذا النظام عن الخطة التنظيمية وجميع الإجراءات والمقاييس المتبناة من قبل الشركة من أجل ضمان سير العمل وفق الإجراءات المحددة مسبقاً لجميع الوظائف لضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية المختلفة والتقيد بالسياسات الموضوعية في الشركة، وتقوم الشركة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من العمليات التي يتم مراقبتها (Frazer,2020, p.30).

وبعد تقييم نظام الرقابة الداخلية من أول خطوات عمل مراقب الحسابات التي يقوم بها أثناء عملية المراجعة، وهذا راجع إلى الدور الفعال الذي يلعبه النظام الرقابي في تقديم قوائم مالية ذات موثوقية عالية، حيث يتوقف عليها ما يقوم به مراقب الحسابات من خطوات وما يبذله من جهود في سبيل وضع وتحديد الإطار الملئم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة أو الشركة موضوع المراجعة (Syrotenko et al.,2020,p.4).

ويري كلاً من (Oussii & Boulila,2018,p.457) أن هناك العديد من الآليات التي يمكن أن تؤثر على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، حيث أن المراجعة الداخلية يمكن أن تؤثر على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدته في تحديد نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية من خلال الاستفادة من الإيضاحات التي يقدمها المراجع الداخلي كونه يمتلك الخبرة وعلى دراية كاملة بنظام الرقابة الداخلية. بينما يري (حماد، ٢٠١٧، ص ٢٠٩) أن لجنة المراجعة تؤثر على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية من خلال الإبداء بالملاحظات على خطة المراجعة، ودراسة ملاحظات وتوصيات مراقب الحسابات حول القوائم المالية، وعليه يمكن القول بأن لجان المراجعة تعد من أهم أدوات الرقابة في الشركات، كما تعتبر أهم دعائم تحقيق مفهوم حوكمة الشركات، حيث تعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة ومراقب الحسابات وفي ضوء ما سبق تتبلور مشكلة البحث في السؤال البحثي الرئيسي التالي:

- ما هو أثر حوكمة لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية؟

ويمكن الإجابة علي السؤال الرئيسي من خلال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو أثر حوكمة آلية لجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية؟

- ما هو أثر حوكمة آلية المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابه الداخليه؟

### ٣/١ أهداف البحث:

يسعي الباحثون من خلال الدراسة الحالية إلى تحليل ودراسة أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، ومن هنا يمكن تحديد أهداف البحث بشكل تفصيلي فيما يلي:

يسعى الباحثون إلى تحقيق الهدف التالي :

" التعرف على أثر حوكمة لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية "

٤/١ أهمية الدراسة:

يمكن إبراز أهمية الدراسة من حيث الأهمية العلمية والعملية على النحو التالي:

**الأهمية العلمية:**

تتمثل الأهمية العلمية للدراسة في النقاط التالية :

- إثراء المعرفة المحاسبية بشأن الدور الذي يلعبه مراقب الحسابات في الأونة الأخيرة وزيادة المسؤولية المهنية والقانونية في الأونة الأخيرة خاصة بعد التوسعات في تقرير المراجعة وإضافة عدد من الفقرات التي تشمل زيادة مستوى الإفصاح في تقرير المراجعة.
- قلة الأبحاث العربية - في حدود علم الباحث - التي تطرقت إلى دور حوكمة الشركات في تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

**الأهمية العملية:**

تتمثل الأهمية العملية للبحث فيما يلي :

١. تأتي أهمية البحث من التأكيد على أهمية التوسع في تطبيق مفهوم حوكمة الشركات في البيئة المصرية، والإستفادة منها في تطوير الممارسات المحاسبية وتطوير مهنة المراجعة، مما ينعكس إيجابياً على جودة عملية المراجعة وتطوير دور مراقب الحسابات.
٢. يعد نظام الرقابة الداخلية ضروري لإدارة الشركات لأنه يعمل كصمام أمان للحماية من الاحتيال والسرقة مع حماية ممتلكات الشركة وأصولها. وذلك من خلال تفعيل قواعد الحوكمة.
٣. الاتجاه المتزايد لدى الكثير من الشركات بكافة أنواعها سواء على المستوى الدولي أو الإقليمي بتطبيق مفاهيم وقواعد حوكمة الشركات، كمحاولة لتلافي حدوث الإنهيارات كما حدث لكثير من الشركات العملاقة في بيئات مختلفة.
٤. تقديم دليل عملي حول مدى تطبيق الشركات المساهمة المقيدة في البورصة لحوكمة الشركات ومدى الإلتزام بقواعدها.
٥. تقديم دليل عملي حول الدور الذي يلعبه مراقب الحسابات في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة المقيدة في البورصة والعوامل المؤثرة على هذا التقييم.

**٥/١ منهج البحث:**

في ضوء طبيعة المشكلة التي تناولها الباحثون ومن أجل تحقيق أهداف البحث واختبار فروضه إعتد الباحثون على كل من:

• أولاً: المنهج الاستنباطي:

إعتد الباحثون على هذا المنهج لبناء الإطار النظري للدراسة ولذلك بالإطلاع على الدراسات السابقة والبحوث العلمية المنشورة بالدوريات والمجلات العلمية وعلى شبكة الإنترنت والمرتبطة بموضوع البحث بهدف دراسة أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

• ثانياً: المنهج الاستقرائي:

إعتمد الباحثون على هذا المنهج لإجراء الدراسة الميدانية عن طريق تصميم قائمة استقصاء والتي تعد أداة البحث وتوزيعها على عينة الدراسة التي تتكون من عدد من (أعضاء مجلس الإدارة- أعضاء لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) في الشركات المساهمة في البورصة المصرية، وذلك لدراسة أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

### ٦/١ مجتمع وعينة البحث:

- **مجتمع البحث:** ولتحقيق أهداف البحث واختبار الفروض يتكون مجتمع الدراسة في مراقبي الحسابات في مكاتب المراجعة المحلية والعالمية في مصر. وكذلك عدد من (أعضاء مجلس الإدارة- أعضاء لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) في الشركات المساهمة في البورصة المصرية.
- **عينة البحث:** تمثلت عينة البحث في عينة عشوائية من عدد من (أعضاء مجلس الإدارة- أعضاء لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) في الشركات المساهمة في البورصة المصرية.

### ٧/١ أداة البحث:

تتمثل أداة البحث في استخدام الأساليب الإحصائية والرياضية التي تخدم البحث بصورة جيدة سواء كانت أساليب كمية أو رياضية أو إحصائية، بغرض إختبار فروض الدراسة الميدانية للبحث، وذلك من خلال إستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

### ٨/١ وسيلة البحث:

تتمثل وسيلة البحث في إعداد وتصميم قائمة الإستقصاء التي توزع على عينة البحث الميداني الممثلة في عدد من عدد من (أعضاء مجلس الإدارة- أعضاء لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) في الشركات المساهمة في البورصة المصرية. وكذلك الإعتماد على أسلوب المقابلات الشخصية مع أفراد عينة الدراسة الميدانية.

### ٩/١ خطة البحث :

من خلال عرض طبيعة مشكلة البحث وهدفة يمكن تقسيم البحث على النحو التالي:

١. الإطار العام للبحث .
٢. الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث.
٣. الإطار النظري للبحث .
٤. الدراسة الميدانية.
٥. خلاصة ونتائج وتوصيات البحث.
٦. قائمة مراجع البحث.
٧. ملاحق البحث.

### ٢- الدراسات السابقة المتعلقة بموضع البحث:

١/ المجموعة الأولى: الدراسات السابقة التي تناولت لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية :

إسم الباحث	هدف الدراسة	نتائج الدراسة
------------	-------------	---------------

<p>توصلت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ إن جودة مجلس الإدارة الفعالة والتي تُقاس من خلال كلاً من (حجم المجلس، واستقلالية المجلس، وازدواجية الرئيس التنفيذي، واستقلالية رئيس مجلس الإدارة، وحيازة أسهم مجلس الإدارة، واجتهاد مجلس الإدارة) ترتبط ارتباطاً إيجابياً بأتعاب مراقب الحسابات.</li> <li>➤ توصلت الدراسة إلى أن فعالية لجنة المراجعة (تقاس من خلال حجم لجنة المراجعة، واستقلالية لجنة المراجعة، واهتمام لجنة المراجعة) تقلل من أتعاب مراقب الحسابات، مما يدعم فكرة أن لجنة المراجعة عالية الجودة ستضمن تقديم تقارير مالية موثوقة مما يقلل من جهود مراقب الحسابات مما يؤدي إلى انخفاض أتعاب المراجعة.</li> </ul>	<p>هدفت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ التعرف على أثر حوكمة الشركات على أتعاب عملية المراجعة.</li> <li>➤ التعرف على تأثير جودة مجلس الإدارة ولجنة المراجعة على أتعاب عملية المراجعة وذلك بالتطبيق على الشركات المدرجة في بورصة باكستان في الفترة من ٢٠١٣ إلى ٢٠١٧.</li> </ul>	<p>١. دراسة ( Farooq, et al., 2018 Corporate governance and audit fees: Evidence from a developing country.</p>
<p>توصلت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ إن الإدارة التي لديها آليات حوكمة جيدة تحصل على تقارير مالية ذات شفافية عالية، مما يساعد على تعزيز دور مراقب الحسابات وتحسين الذكاء الاصطناعي وتحسين جودة عملية المراجعة، مما يزيد الثقة من المستثمرين في قرارات</li> </ul>	<p>هدفت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ التعرف على العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المراجعة وكفاءة الاستثمار.</li> <li>➤ التعرف على تأثير حوكمة الشركات على جودة عملية المراجعة، وكذلك التعرف على أثر جودة المراجعة على كفاءة الاستثمار، وكذلك التأثير غير المباشر</li> </ul>	<p>٢. دراسة ( Soliman, 2020 Investigating the effect of corporate governance on audit quality and its impact on investment efficiency.</p>

<p>الإدارة، وهذا يؤدي إلى تقليل الضغط على الإدارة وتحسين كفاءة قرارات الاستثمار. كما توصلت الدراسة إلى وجود تأثير كبير وإيجابي للتكامل بين حوكمة الشركات وجودة المراجعة على كفاءة الاستثمار.</p>	<p>لحوكمة الشركات على كفاءة الاستثمار من خلال جودة المراجعة كمتغير وسيط. وذلك بالتطبيق على شركات في البورصة المصرية، خاصة الشركات المسجلة في EGX لمدة أربع سنوات (٢٠١٣-٢٠١٨) ، لـ ١٠٣ شركة.</p>	
<p>توصلت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ أن إستقلال مجلس الادارة ليس لهم تأثير على تأخر تقرير المراجعة، كما أن اجتماعات مجلس الادارة ليس لها تأثير على تأخر تقرير المراجعة للشركة.</li> <li>➤ كما توصلت الدراسة إلى أن هناك تأثير كبير لحجم مجلس الإدارة على تأخر تقرير المراجعة.</li> <li>➤ كما خلصت الدراسة إلى أنه ليس لخبرة لجنة المراجعة أي تأثير على تأخر تقرير المراجعة، كما خلصت الدراسة إلى أن رأى المراجع ليس له تأثير على تأخر تقرير المراجعة في القطاع المالي الإندونيسي.</li> <li>➤ كما توصلت الدراسة إلى أن حجم لجنة المراجعة تؤثر تأثيرًا إيجابيًا على تأخر تقرير المراجعة.</li> </ul>	<p>هدفت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ تحديد تأثير ممارسات حوكمة الشركات على طول الفترة الزمنية لمراجعة القوائم المالية السنوية أو ما يسمى بتأخر تقرير المراجعة.</li> <li>➤ التعرف على أثر كلاً من إستقلالية مجلس الادارة، عدد اجتماعات مجلس الإدارة، حجم مجلس الإدارة، خبرة لجنة المراجعة، حجم لجنة المراجعة، اجتماع لجنة المراجعة، رأي مراقب الحسابات على طول الفترة الزمنية لمراجعة القوائم المالية السنوية وذلك بالتطبيق على شركات القطاع المالي المدرجة في بورصة إندونيسيا (IDX) للفترة ٢٠١٨ - ٢٠٢٠، وتم اختيار ٢٥٠ من القوائم المالية.</li> </ul>	<p>٣. دراسة ( Widjaja and Feliana , (2022 Corporate Governance and Audit Report Lag on Financial Sector Companies Listed in IDX 2018 – 2020.</p>



٢/٢ المجموعة الثانية: الدراسات السابقة التي تناولت دور مراقب الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية:

إسم الباحث	هدف الدراسة	نتائج الدراسة
١. دراسة (العواد، ٢٠١٩) بعنوان " دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب.	هدفت الدراسة إلى: ١. معرفة دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية باعتبار أن مراقبي الحسابات الخارجي له أثر بالغ على نظام الرقابة الداخلية من خلال فحص البيانات والسجلات المحاسبية للوصول إلى رأي فني محايد حول جودة المعلومة المحاسبية وإعطاء صورة عن القوائم المالية المعدة من قبل الشركة المعنية بعملية المراجعة.	توصلت الدراسة إلى: ١. تهدف المراجعة الخارجية إلى إكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية المتبع لتحديد فعاليتها وهذا للوصول للجودة في المعلومة المحاسبية من خلال الإختبارات والفحوصات التي يجريها مراقب الحسابات. ٢. إستعمال أسلوب خرائط التدفق يعطي لقرارها لمحة سريعة على نظام الرقابة الداخلية وتمكنه من الحكم على جودته بسهولة، لكن إعداده يتطلب الجهد والوقت وإختار الرموز المناسبة التي تسهل من فهمه. ٣. إن مراقبي الحسابات يعانون من مشاكل عديدة من أبرزها ضعف أنظمة الرقابية المتبعة حيث لا تواكب التطور التكنولوجي الحاصل في العالم الخارجي وبالإضافة إلى عدم إتباع ترسيخ ثقافة تعيين مراجع داخلي لدى مختلف الشركات لأن القانون الجزائري لا يلزمها تعيينه.
٢. محاولة معرفة كيف يقوم المراجع الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية.	٢. محاولة معرفة كيف يقوم المراجع الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية.	
٣. إبراز أهمية المراجعة الخارجية في دعم نظام الرقابة الداخلية لتحقيق نتائج جيدة.	٣. إبراز أهمية المراجعة الخارجية في دعم نظام الرقابة الداخلية لتحقيق نتائج جيدة.	

	<p>٤. دراسة نظام الرقابة الداخلية ومعرفة جوانب الضعف والقوة داخل المؤسسة. وذلك بالتطبيق على شركة المطاحن الكبرى للجنوب بالتنسيق مع مكاتب المراجعة في عام ٢٠١٩.</p>	
<p>توصلت الدراسة إلى:          • إن تنفيذ مراجعة فعال لنظم المعلومات له تأثير إيجابي على الرقابة الداخلية.          مما يعني أن تنفيذ عملية مراجعة فعالة لنظام المعلومات سيكون له تأثير على تحسين جودة الرقابة الداخلية.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى:          • التعرف على جودة معلومات نظام المراجعة لفعالية الرقابة الداخلية، كما هدفت الدراسة إلى تحديد مدى فعالية عملية مراجعة نظم المعلومات في المساعدة على التحكم في عمليات الشركة التي لها تأثير على تحسين الرقابة الداخلية والقدرة على إيجاد الحلول المتعلقة بتنفيذ عمليات مراجعة نظم المعلومات.          أجريت الدراسة على عدد ٣٤ بنكاً تجارياً في إندونيسيا مسجلة</p>	<p>٢. دراسة (Nusa, 2020)          بعنوان "Quality of audit system information for internal control effectiveness"</p>

لدى هيئة الخدمات المالية.		
<p>توصلت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• أن هناك مجموعه من الواجبات الاساسية على مراقب الحسابات مراعاتها بهدف الوصول للنتائج والاهداف المرسومة واعطاء تأكيد معقول عن مدى صدق وعداله القوائم المالية، وان مراقب الحسابات مسؤل مسؤولية كاملة عن فحص وتقييم نظام الرقابة الادارية بكافة تفاصيلها وانواعه أن الرقابة الادارية تحتوي على مجموعة من الاساليب والاجراءات اللازمه لتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة والحفاظ على ممتلكات المنشأة، ومراقب الحسابات يجب عليه بذل العناية المهنية اللازمه في الحصول على المعلومات التي تمكنه من ابداء رأيه الفني في القوائم المالية.</li> </ul>	<p>هدفت الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• التعرف على أهمية نظام الرقابة الإدارية في عمل مراقب الحسابات ومدى تأثيرها في وضع برنامج المراجعة.</li> <li>• التعرف على مسؤولية فحص نظام الرقابة الإدارية بالنسبة لمراقب الحسابات وكذلك التعرف على الآثار المترتبة علي عدم فحص هذا النظام عند القيام بعمله.</li> </ul>	<p>٣. دراسة (جبار وأخرون، ٢٠٢٠) بعنوان " (مسؤولية مراقب الحسابات عن تقييم نظام الرقابة الإدارية)</p>
<p>توصلت الدراسة إلى أن المستشفى ليس لديها نظام فعال للرقابة الداخلية.</p> <p>لا يوجد لدى المستشفى إجراءات رقابة تغطي جميع العمليات. كما لا توجد وحدة مراجعة داخلية في المستشفى.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المستشفيات.</p> <p>اختبار مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية من أجل التكيف مع التغيرات في ظروف السوق وتحقيق أهدافهم. وتم الحصول على البيانات من خلال الملاحظات الميدانية والمقابلات الخاصة.</p>	<p>٤. دراسة (Eskin, 2020) Evaluation of the effectiveness of the internal control system in hospital business: A case study</p>

٤/٢ تحليل الدراسات السابقة من وجهة نظر الباحث:

من خلال إستعراض الدراسات السابقة المتعلقة بلجنة المراجعة والمراجعة الداخلية في تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية يمكن للباحث إستنتاج ما يلي:

١. نظام الرقابة الداخلية يقوم على التخطيط والتنظيم الإداري للشركة، وحماية ممتلكاتها من السرعة والتلاعب ومن الوقوع في الأخطاء المحتملة بإظهار التغيرات السلبية ومحاولة تحسينها من أجل ضمان تحسين وظائف الشركة.
٢. لمراقب الحسابات دور كبير في تقييم أداء وجودة نظام الرقابة الداخلية، كما أن تعاون مراقب الحسابات والراجع الداخلي في تقييم نظام الرقابة يجعل منه أكثر كفاءة ومصداقية.
٣. لمراقب الحسابات أهمية بالغة في تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل ضمان صحة المعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاح الشركة، كما تعبر عن مدى قدرة الشركة في حماية ممتلكاتها.
٤. يتعاون كل من المراجع الداخلي ومراقب الحسابات من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد واكتشاف نقاط الضعف فيه، والسعي لتحسينه واقتراح التوصيات اللازمة لتلافي نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وتقييمه لتحقيق الأهداف المرجوة منه.
٥. تقوم لجنة المراجعة بتوفير البيئة الملائمة التي تمكن مراقب الحسابات من تقدير المخاطر وتقييم إجراءات الرقابة والاختبارات المتعددة بالشكل المناسب، كما تناقش معهم نقاط الضعف في نظام الرقابة وفرص تحويلها إلى نقاط قوة لتعزيز نظام الرقابة الداخلية بالشركة.

#### ٥/٢ أوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من وجهة نظر الباحث:

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث:

١. متغيرات الدراسة: تتناول الدراسة الحالية جانباً مهم لتأثير لجنة المراجعة- المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
٢. بيئة الدراسة: إن معظم الدراسات السابقة أجريت على بيئات مختلفة، حيث تم إجراءها في عدد من الدول العربية والأجنبية، ولا شك أن بيئة الأعمال في مصر تختلف عن غيرها من الدول.
٣. الحدود المكانية: أجريت الدراسة على عدد من العاملين في الشركات المساهمة المصرية والمتمثلين في (لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) وكذلك عدد من مراقبي الحسابات في البيئة المصرية وأعضاء هيئة التدريس.
٤. الحدود الزمانية: أجريت الدراسة في الميدانية في عام ٢٠٢٤.

#### ٣-الإطار النظري للبحث:

##### ١/٣ ماهية لجنة المراجعة:

تعرف لجنة المراجعة بأنها إحدى لجان مجلس الإدارة، تعمل كحلقة اتصال بين المجلس ومراقب الحسابات، وتكون مسؤولة عن مراقبة عملية إعداد التقارير المالية ودعم وتعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية. بعد الإضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية، وجدت لجنة المراجعة اهتمام بالغ من قبل الهيئات الدولية، ويرجع هذا الإهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة المراجعة كأداة من أدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية وإشرافها على وظيفة المراجعة الداخلية، وكذلك دورها في دعم هيئات المراجعة الخارجية، فضلاً عن دورها في التأكيد على الإلتزام بمبادئ حوكمة الشركة (محمد، ٢٠١١، ص ١٠٢).

### ٢/٣ أثر حوكمة آليه لجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية:

تعد لجان المراجعة تطويرا لعملية المراجعة في معناها الواسع، إذ جاءت فكرتها بهدف توفير وسيلة فنية رقابية تعمل على حماية أصحاب المصالح المختلفة بالشركة، مع توفير تأكيدات إضافية بأن مجالس إدارة الشركات تؤدي مسؤوليتها بكفاءة وفعالية، فلجان المراجعة تقوم بالتأكد من وجود بيئة رقابية داخلية سليمة وفعالة، حيث يكون أحد عناصرها المراجعة الداخلية المستقلة ذات الجودة المرتفعة مع توافر نظام معلومات سليم يضمن مصداقية التقارير المالية، فإن وجود لجنة المراجعة سوف يدعم المركز المالي للشركة من خلال تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات الملائمة والكافية لتحسين قرارات المجلس في إدارة شؤون الشركة، فهي خط إتصال فعال بين أعضاء المجلس التنفيذيين وغير التنفيذيين مما يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات داخل الشركة (الباهر، ٢٠١٧، ص ١٧).

كما أوضح الدليل المصري لحوكمة الشركات (٢٠١٦) مجموعة من المسؤوليات التي يتعين على لجنة المراجعة القيام بها وتمثل في: دراسة هيكل الرقابة الداخلية بالشركة ووضع تقرير مكتوب عن رأيها وتوصياتها بشأنه، دراسة القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة والإبداء برأيها وتوصياتها بخصوصها، دراسة السياسات المحاسبية المستخدمة والإبداء برأيها وتوصياتها بخصوصها، التوصية لمجلس الإدارة بتعيين مراقب حسابات أو أكثر للشركة وكذلك مؤهلاتهم وكفاءتهم وإستقلاليتهم، ويكون قرار تعيينهم وتحديد أتعابهم من إختصاص الجمعية العامة العادية للشركة، الإطلاع على خطة المراجعة لمراقب الحسابات والإدلاء بملاحظتها عليها، دراسة ملاحظات وتوصيات مراقب الحسابات على القوائم المالية والأخرى الواردة في خطاب الإدارة الوارد من مراقب الحسابات ومتابعة ما تم بشأنها، التأكد من إلتزام الشركة بإتباع النظم اللوائح والقوانين الداخلية والخارجية طبقاً للتقارير المرفوعة إليها من إدارة الإلتزام أو غيرها من الإدارات المعنية، التوصية بالموافقة على ما يتقاضاه عن تلك العمليات بما يتناسب مع أتعابه السنوية، مناقشة وإعتماد الخطة السنوية للمراجعة الداخلية ومتابعة كفاءتها والتأكد من شموليتها لجميع إدارات وأنشطة الشركة، الإطلاع على تقارير المراجعة وتحديد أوجه وأسباب القصور في الشركة ومتابعة الإجراءات التصحيحية لها، دعوة مراقب الحسابات أو رئيس إدارة المراجعة الداخلية أو ما تراه من داخل أو خارج الشركة لحضور إجتماعاتها كلما دعت الحاجة، تنفيذ أعمال أخرى يكلفها بها مجلس الإدارة.

وأوضحت دراسة (الركابي، ٢٠٢٣، ص ٢٠) أن المهمة الأساسية للجنة المراجعة والتي تتمثل في التحقق من كفاية إجراءات نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفاعلية، وتقديم أي تسويات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة. ويحق للجنة المراجعة، وبدون أي قيود الإطلاع على كافة المعلومات والبيانات والتقارير والسجلات أو غير ذلك من الأمور التي ترى اللجنة أهمية الإطلاع عليها. وعلى مجلس الإدارة إتخاذ كل الإجراءات التي تكفل للجنة المراجعة القيام بمهامها.

ويشمل نطاق عمل لجنة المراجعة في إطار متطلبات الحوكمة القيام بكل الأعمال التي تمكنها من تحقيق مهامها لمساعدة مراقب الحسابات عند تقييم نظام الرقابة الداخلية، والتي تتمثل فيما يلي: (Weickgenannt et al.,2021,p. 137)

- أ التحقق من كفاية تصميم الضوابط الرقابية في الشركة، وفاعلية تصميمها بطريقة مناسبة تمكن من الحد من وقوع الأخطاء والغش، وإكتشافها فور وقوعها، وفاعلية تنفيذ الأنشطة الرقابية بطريقة تمكن من التحقق من جودة تنفيذ الأنشطة الرقابية.
- ب العمل على دراسة وتقييم السياسات المحاسبية التي تتبناها الشركة قبل اعتمادها واي تغيير في هذه السياسات، وتقديم ما تراه اللجنة من مقترحات بشأنها لمجلس الإدارة، أخذاً في الإعتبار مدى ملائمة السياسات المحاسبية لطبيعة أعمال الشركة وأثرها على المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها.
- ج التحقق من استقلال المراجعة الداخلية، ودراسة خطة عمل المراجعة الداخلية في الشركة، ونطاق الفحص والتقارير التي تصدر عنها، وتقديم أى مقترحات من شأنها تأكيد استقلال المراجعة الداخلية، وزيادة فاعلية ما يقومون به من أعمال وبتكلفة معقولة. وتكون اللجنة حلقة الوصل ما بين مجلس الإدارة والمراجعة الداخلية.
- د التأكد من مدى ملائمة وكفاية أنظمة الرقابة الداخلية بالشركة سواء من خلال الإعتماد على التقارير الدورية للمراجعة الداخلية ومراقب الحسابات أو الإستعانة بجهات استشارية متخصصة في هذا المجال.
- ه الإشراف على الجوانب المتعلقة بإعداد البيانات المالية، ويشمل ذلك مراجعة القوائم المالية الدورية والسنوية قبل إصدارها، ومراجعة تحفظات مراقب الحسابات على مسودة القوائم المالية إن وجدت، ومناقشة ودراسة المبادئ المحاسبية بصورة عامة مع التركيز على أية تغيرات حدثت في السياسات والمبادئ المحاسبية، أو أية إنحرافات عن المعايير المحاسبية، بالإضافة إلى التأكد من الإلتزام بمتطلبات الإفصاح الصادرة من الهيئة العامة لسوق المال.
- و الإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالأخطاء أو بالغش التي تقع في الشركة، أو أي أمور أخرى ترى اللجنة أهمية تقصيتها. وكذلك دراسة التقارير والملاحظات التي يقدمها مراقب الحسابات، وتكون اللجنة حلقة وصل بين مراقب الحسابات ومجلس الإدارة، بما يكفل قيام مراقب الحسابات بعمله دون أي قيود أو تأثيرات من قبل مجلس الإدارة وإدارة الشركة، وكذلك التأكد من إلتزام الشركة بالقوانين واللوائح ذات العلاقة بأنشطتها.
- ز كتابة التقارير حول نتائج جميع أعمال المراجعة، على أن تتضمن أية توصيات مناسبة لتطوير وتحسين العمل، وعليه إبلاغ الإدارة العليا فور إكتشافه لأي مخالفات للقوانين والأنظمة واللوائح الداخلية للشركة.

ومن خلال ما سبق يمكن للباحثون القول هناك إرتباط بين لجنة المراجعة ومراقب الحسابات، حيث تقوم بمراجعة الإجراءات والتقارير عن هيكل الرقابة الداخلية وتقديمها إلى مراقب الحسابات وتنسيق الأنشطة المرتبطة.

### ٣/٣ ماهية المراجعة الداخلية:

تعد المراجعة الداخلية وظيفة إدارية تابعة لإدارة الشركة تعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية، لتقييم مدى التطبيق العملي للخطط المرسومة لتحقيق الأهداف المرجوة والعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية. وتعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط مستقل داخل الشركة يهدف إلى التأكد من دقة الأنظمة والإجراءات المطبقة داخلها، وتزويد الإدارة بتقارير

عن أي إنحرافات حتى يتمكن الاعتماد عليها كأساس سليم لرسم السياسات والمحافظة على أموال المؤسسة وموجوداتها من أي ضياع أو اختلاس أو تلاعب أو سوء استعمال (Huy, 2015,p.6). ويتمثل الهدف الأساسي من المراجعة الداخلية هو مساعدة الإدارة في تنفيذ مهامها وقيام المراجع الداخلي لعمليات الفحص والتقييم وإعطاء نصائح للإدارة، وتحقيق أهداف الشركة عن طريق إيجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، حيث أكدت لجنة كادييري على أهمية مسؤولية المراجع الداخلي منع واكتشاف الغش والزيور من خلال فحص التقارير المالية، ولكي تحقق هذه الوظيفة أهدافها يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها (Laily,2017, p.138).

### ٤/٣ أثر حوكمة آليه المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية:

تعد المراجعة الداخلية نشاط مستقل داخل الشركة تقوم الإدارة بإنشاءها للقيام بالتحقق من عمليات الشركة بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والتأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات الشركة وفي التحقق من إتباع العاملين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها وإقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى تصل الشركة إلي درجة الإستغلال الأمثل للموارد. ويعد وجود إدارة مراجعة داخلية في الشركة من أهم عناصر ومقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال خاصة في الشركات كبيرة الحجم، حيث أنها تعتبر أداة مهمة لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة المتبع في تحقيق الأهداف المرجوة منه عن طريق التحقق من أن التنفيذ تم وفقاً لما هو وارد في اللوائح والتنظيمات، وبالتالي فهي تساعد إدارة الشركة على القيام بمسئولياتها عن طريق فحص وتقييم وإبداء الرأي في السياسات والخطط والإجراءات والسجلات (أحمد، ٢٠١٢، ص ٣٣).

كما تعتبر المراجعة الداخلية نوعاً من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى فإن الرقابة الداخلية تعتبر من أهم عناصر التي يعتمد عليها المراجع الداخلي، فالمراجع الداخلي يعتمد من جهة على الرقابة الداخلية ومن جهة أخرى فهو يساهم في تصميمها وتطويرها ( أي النظام الرقابة الداخلية) وتعزيز سيطرة الإدارة علي الشركة والمساهمة في تقييم إدارة المخاطر والحماية منها وتقديم المشورة في ماهية السبل الأنجح لإدارتها وكذلك قياس الكفاءة وتقييم الأداء وبالتالي المساعدة في تحقيق أقصى درجات الكفاءة (قادري، ٢٠٢٢، ص ٤٧).

ومن ناحية أخرى فإن من مهام مراقب الحسابات تشمل مراجعة مدي فعالية نظام الرقابة الداخلية ودرجة فعاليته في تغيير بعض إجراءات المراجعة، ونتيجة لتشابه كل من دور المراجع الداخلي ومراقب الحسابات في ممارسات كل منهما لعملية المراجعة من حيث الإعتماد علي نظام فعال للرقابة الداخلية والضبط الداخلي، فإن التكامل بينهما موجود وبدرجة كبيرة، والواقع العملي في ممارسة أعمال المراجعة يثبت أن النسبة الكبيرة من عملية التكامل تتمثل فيما يقدمه المراجع الداخلي من مساعده لمراقب الحسابات، لما للأول من مزايا تتمثل في أن المراجع الداخلي يعمل علي قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، فضلاً علي أنه متواجد دائماً في الشركة، فهو يستطيع التعرف علي

كل نواحي نشاطاتها وإجراءاتها ويقوم بمراجعة شاملة لكافة العمليات على مدار العام. ويتمثل دور المراجع الداخلي في دعم مراقب الحسابات عند تنفيذ مهام عملية المراجعة الخارجية، حيث تؤثر المراجعة الداخلية على طبيعة وتوقيت ومدى عمل مراقب الحسابات، وعلى الإجراءات التي ينفذها بغرض فهمه لنظام الرقابة الداخلية وإجراءات تقدير المخاطر وإجراءات جمع أدلة الإثبات للإختبارات التفصيلية (Sari et al., 2017, p.160).

وأوضحت لجنة (COSO) أن المراجع الداخلي يساعد مراقب الحسابات في فهم وظائف نظام الرقابة الداخلية، وكذلك تأسيس نظام رقابة كفاء وفعال، وذلك من خلال مساعدته في تحديد الأمور التالية: (COSO,2013)

- تحديد مفهوم الرقابة الداخلية والأهداف المرتبطة بها .
- تحديد مكونات الرقابة الداخلية.
- تحديد أدوات التقييم الملائمة لقياس كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية .
- الرقابة الدورية والمستمرة علي نظام الرقابة الداخلية، للتأكد من أن الأهداف الموضوعه قد تم تحقيقها.

كما يعزز دور المراجع الداخلي في مساعدة مراقب الحسابات في تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات اللازمة لإدخال التحسينات في هذا النظام والعمل علي تعزيزه، وكذلك تحديد نقاط القوة والعمل علي تعزيزها مما يعزز من نظام الرقابة الداخلية بالشركة ويحقق التعاون والتكامل بين المراجعين الداخليين ومراقبي الحسابات، وهناك العديد من المزايا أو المنافع التي تعود علي كل منهما، ويمكن توضيح المزايا التي تعود علي مراقب الحسابات كما يلي: (قادري، ٢٠٢٢، ص ٤٧)

١. يحصل مراقب الحسابات علي فهم أفضل لظروف العمل في شركة العميل من خلال خبرة ومعرفة المراجعين الداخليين بها.
  ٢. يمكن لمراقب الحسابات التركيز علي المجالات الأكثر أهمية وتغيير هذا التركيز باستمرار طبقا لما يشير عليه المراجع الداخلي هذا من ناحية مع ترك المجالات الأقل أهمية للمراجع الداخلي من ناحية أخرى.
  ٣. يحصل مراقب الحسابات علي تدريب وخبرة أفضل أثناء تعامله مع فريق المراجعة الداخلية.
  ٤. يمكن لمراقب الحسابات تحسين العلاقات مع الشركة عميل المراجعة من خلال المراجعين الداخليين.
- هذا بالنسبة لمراقبي الحسابات أما بالنسبة للمراجعين الداخليين فيحصلون هم الآخرون علي العديد من المزايا والمنافع نتيجة تعاونهم مع المراجعين الخارجيين من أهمها ما يلي: ( يحيياوي، ٢٠٢٢، ص ٤٤)

١. زيادة الخبرة والتدريب للمراجعين الداخليين نتيجة تعاملهم مع مراقبي الحسابات.
٢. التعرف علي مجالات أخرى للمراجعة الداخلية وإجراءات جديدة في أداء أعمالهم.
٣. يحصل المراجعون الداخليون علي فهم أفضل لمعايير المراجعة الخارجية وأهدافها، كما يحصلون علي التشجيع اللازم لكي يصبحوا أكثر تخصصاً ومهنية.



٤. يمكن لمراقب الحسابات الإعتماد إلي حد كبير علي تقييم المراجع الداخلي بخصوص مدي كفاية وفعالية كل من النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبقان بالشركة.
٥. يمكن لمراقب الحسابات الإعتماد علي المراجع الداخلي في مراجعة الفروع التي لا يتمكن من زيارتها.
٦. يعتمد مراقب الحسابات علي المراجع الداخلي في التعرف علي جميع النواحي الفنية في الشركة و عميل المراجعة.

وبذلك تكون المراجعة الداخلية قد ساعدت نظام الرقابة الداخلية من تجاوز مفهومه التقليدي المتمثل في حماية الأصول والتأكد من الدقة الحسابية للسجلات المحاسبية إلي المفهوم الحديث، الذي اتسع نطاقه بحيث تغطي حدود الإشراف علي العمليات المحاسبية والمحافظة علي الأصول وأصبح خطة تنظيمية وكل الوسائل والإجراءات التي يتبناها المشروع المحافظة علي الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل (فرج، ٢٠٢٣، ص ١٧١).

كما تساعد المراجعة الداخلية في دعم الهيكل الرقابي والعمل على تقديم المقترحات بشأن التحسين المستمر لنظام الرقابة وبالتالي رفع كفاءة وربحية الشركة وتعزيز الثقة فيها، حيث تساعد المراجعة الداخلية على تحقيق أهداف الشركة من خلال الرقابة الداخلية والتي تعمل على تقييم الأداء من الجانب المحاسبي والمالي، فالمراجعة الداخلية تساعد على حماية أموال الشركة والخطط الإدارية الموضوعه في مختلف أوجه الإختلاسات والتلاعبات، وذلك من خلال ضمان دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسة العامة للشركة في إدخال تحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة، مما يحقق ثقة المساهمين ومختلف أصحاب المصالح في الإستغلال الأمثل لأموالهم (Sari et al., 2017, p.160).

ويشمل هذا التقييم ما يلي: (Chang et al.,2019, p.7)

١. تقييم المحيط الرقابي حسب وجهة نظر وفهم إدارة الشركة من خلال التركيبة البشرية لنظام الرقابة الداخلية وأهميتها بالنسبة للشركة، وهذا مرتبط بالخطوة الأولى التي يقوم بها مراقب الحسابات في فهمه ودراسته لهذا النظام الرقابي، من خلال معرفة مدى وجود نزاهة وقيم أخلاقية لدى العاملين في الشركة من جهة، ومن جهة أخرى كفاءة الهيكل التنظيمي حسب مبدأ الفصل ما بين المهام الذي يحدد واجبات العمال ومستوياتهم (مدى تفهم العمال لواجباتهم ومسؤولياتهم وتخصصهم المهني) وكذا كفاءتهم.
٢. تقييم النظام المحاسبي، والقوائم المالية، وكل المستندات والوثائق المعتمدة من قبل إدارة الشركة، من خلال الجمع لتلك البيانات، وتحليلها، حيث ال يمكن أن يكون هناك نظام رقابة داخلي جيد، بدون وجود نظام محاسبي بصفة خاصة، ونظام معلومات بصفة عامة جيد يحترم القواعد والمبادئ المعمول بها داخل الشركة، كالتأكد من طرف المراقب الحسابات، طبيعة المستندات المحاسبية، ومدى احترام التسجيل المحاسبي لمبادئ المخطط الوطني المحاسبي.
٣. تقييم الإجراءات الرقابية من خلال وقوف مراقب الحسابات على الواقع العملي للخطوات الوظيفية، التي يقوم بها كل عامل من أعلى الهرم الإداري، إلى أسفل الهرم الإداري، وذلك بالتأكد من توفر المؤشرات التالية: (Handoyo & Bayunitri, 2021, p.54).

- ✓ مدى إحترام البيانات والإجراءات، والقواعد التي تم إعدادها من طرف مسؤولي الشركة، والقوانين والتنظيمات المعمول بها لتحقيق الأهداف المدرجة في خطة العمل بصفة عامة، وخطة التسويق بصفة خاصة.
- ✓ ملاحظة تصرفات العمال أثناء عملية التنفيذ لمهامهم، ككيفية الرقابة على إعداد التقارير المالية.
- ✓ مدى وجود تفويض للسلطات من أعلى مستوى إداري إلى الأسفل، مع التأكد من أن هاته السلطة واضحة ومفهومة.
- ✓ الإستقلال الوظيفي بين مهام الأقسام، ومدى وجود تكامل وتناسق ما بين الوظائف.
- ✓ إن عملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية هي بمثابة تقييم لمكونات هذا النظام الرقابي، ويعتمد المراقب الحسابات على التشخيص، والدراسة للوقوف على نقاط ضعف وقوة نظام الرقابة الداخلية، بإعداد تقرير للمهمة التي قام بها المراقب الحسابات.

مما سبق يتبين أهمية العلاقة بين المراجع الداخلي ومراقب الحسابات والدور الفعال للعلاقة بينهما في تعزيز نظام الرقابة الداخلية، حيث يتعاون كل من المراجع الداخلي ومراقب الحسابات من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد واكتشاف نقاط الضعف فيه، والسعي لتحسينه واقتراح التوصيات اللازمة لتلافي نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وتقييمه لتحقيق الأهداف المرجوة منه.

#### ٤- الدراسة الميدانية:

##### ١/٤ الهدف من الدراسة الميدانية:

تستهدف الدراسة الميدانية جمع وتحليل البيانات من الواقع الميداني؛ بهدف قياس أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، ويتم جمع البيانات من الفئات المختلفة لعدد من (أعضاء لجنة المراجعة- المراجعين الداخليين) في الشركات المساهمة في البورصة المصرية، ثم يتم اجراء مجموعة من الاختبارات الاحصائية بهدف الوصول إلي نتائج ميدانية واقعية أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، ولتحقيق الهدف الرئيسي والأهداف الفرعية للدراسة.

##### ٢/٤ فروض الدراسة الميدانية:

- في ضوء مشكلة الدراسة والهدف منها، يمكن صياغة فروض الدراسة في صورتها العدمية، وذلك على النحو التالي:
- الفرض البحثي الرئيسي:** لا يوجد أثر لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- ويمكن اختبار الفرض الرئيسي عن طريق اختبار الفروض الفرعية الأتية:
- الفرض الفرعي الأول:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحوكمة لجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية".
- الفرض الفرعي الثاني:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحوكمة المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

### ٣/٤ إختبارات الفروض :

يشتمل هذا القسم علي اختبارات الفروض الإحصائية على النحو التالي:

أولاً: إختبار كروسكال والس:

قام الباحثون بإجراء إختبار كروسكال والس لبحث مدى وجود فروق بين آراء المستقصى منهم بخصوص مستويات متغيرات الدراسة (لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية وتقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية) بحسب التأهيل المهني.

جدول رقم (١)

نتائج مدى وجود فروق بين آراء عينة الدراسة

المتغير	الشهادات المهنية	متوسط الرتب	قيمة الاختبار	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
لجنة المراجعة	المحاسب الإداري المعتمد CMA	٧٧,٩٨	١١,٠٨	٠,٠١١	معنوي
	مراجع الحسابات المحترف CPA	٩٠,٦٨			
	زمالة مهنية	٦٢,٤٠			
	عضو جمعية المراجعين المصريين	٨٧,٤٨			
المراجعة الداخلية	المحاسب الإداري المعتمد CMA	٥٢,٣٠	١٢,٢٥	٠,٠٠٧	معنوي
	مراجع الحسابات المحترف CPA	٨٦,١١			
	زمالة مهنية	٧٥,٣٨			

			٨٦,٠٢	عضو جمعية المراجعين المصريين	
			٧٢,٢٦	المحاسب الإداري المعتمد CMA	تقييم نظام الرقابة الداخلية
غير معنوي	٠,٥٠	٢,٣٦	٧٤,٣٩	مراجع الحسابات المحترف CPA	
		٤	٦٩,٣٢	زمالة مهنية	
			٨٣,٩٦	عضو جمعية المراجعين المصريين	

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- توجد فروق ذات دلالة احصائية من مفردات العينة حول دور لجنة المراجعة بالشركات المساهمة المصرية ترجع لإختلاف الشهادات المهنية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من (٠,٠٥)، وهذه الإختلافات ترجع لرأى فئة (مراجع الحسابات المحترف CPA) حيث أنها حصلت على أعلى متوسط رتب بلغ (٩٠,٦٨).
  - توجد فروق ذات دلالة احصائية من مفردات العينة حول دور المراجعة الداخلية بالشركات المساهمة المصرية ترجع لإختلاف الشهادات المهنية، حيث أن مستوى المعنوية أقل من (٠,٠٥)، وهذه الإختلافات ترجع لرأى فئة (الحاصلين على عضوية جمعية المراجعين المصريين) حيث أنها حصلت على أعلى متوسط رتب بلغ (٨٦,١١).
  - لا توجد فروق ذات دلالة احصائية من مفردات العينة حول تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية ترجع لإختلاف الشهادات المهنية، حيث أن مستوى المعنوية أكبر من (٠,٠٥).
- ثانيا: اختبار فروض الدراسة ونتائج التحليل الإحصائي:
- يتم تناول نتائج التحليل الإحصائي واختبار صحة فروض الدراسة وذلك كما يلي:
- الفرض الفرعي الأول: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية"**
- تم إختبار مدى صحة هذا الفرض كالاتي

جدول رقم (٢)

نتائج تحليل الإنحدار البسيط لتأثير لجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية

المتغير	معامل الإنحدار	الخطأ المعياري	قيمة (T) المحسوبة	قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (sig)	القرار
الثابت	٠,٨٩٩	٠,٤١٦	٢,١٥٩	٠,٠٣٣	معنوى
لجنة المراجعة	٠,٧٨٠	٠,٠٩٧	٨,٠٦٩	٠,٠٠٠	معنوى
معامل الارتباط $R = ٠,٥٥٩$		الخطأ المعياري للنموذج ككل = $٠,٤٢٤٤٤$			
معامل التحديد $R^2 = ٠,٣١٣$		مستوى الدلالة الإحصائية للنموذج ككل $\text{sig} = ٠,٠٠٠$			
قيمة (F) المحسوبة = $٦٥,١٠٦$					

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

من الجدول السابق نجد أن:

- قيمة معامل الارتباط  $R$  بلغت  $٠,٥٥٩$  وهو يؤكد على جوهرية العلاقة بين لجنة المراجعة وتقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- قيمة مستوى الدلالة الإحصائية للنموذج هي ( $\text{sig}=0.000$ ) وهي أقل من مستوى المعنوية  $\alpha = (0.05)$  ومعامل بيتا ( $٠,٧٨٠$ ) وهو يعني وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- نجد أن معامل التحديد يبلغ ( $٠,٣١٣$ ) وهذا يعني أن  $٣١,٣\%$  من التغيير في تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية يرجع للتغير في أداء لجنة المراجعة، والباقي يرجع لمتغيرات أخرى.
- نجد أن الخطأ المعياري للنموذج يبلغ ( $٠,٤٢٤٤٤$ ) وهي قيمة ضئيلة وهذا يدل على قدرة النموذج التنبؤية.

في ضوء ما سبق نجد أن:

- يتم رفض الفرض الفرعي العدمي الأول وقبول الفرض البديل بانه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية".
- الفرض الفرعي الثاني: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية"
- تم إختيار مدى صحة هذا الفرض كالآتي

جدول رقم (٣)

نتائج تحليل الإنحدار البسيط لتأثير المراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية

المتغير	معامل الإنحدار	الخطأ المعياري	قيمة (T) المحسوبة	قيمة مستوى الدلالة الإحصائية	القرار

	(sig)	ب			
الثابت	٠,٠٣٢	٢,١٧ ١	٠,٣١ ١	٠,٦٧٦	
المراجعة الداخلية	٠,٠٠٠	١١,٥ ١٩	٠,٠٧ ٣	٠,٨٤٤	
معامل الارتباط R		الخطأ المعياري للنموذج ككل = ٠,٣٦٨٧٦		٠,٦٩٤	
معامل التحديد R2		مستوى الدلالة الإحصائية للنموذج sig = ٠,٠٠٠ ككل		٠,٤٨١	
قيمة (F) المحسوبة				١٣٢,٦٩٧	

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي

من الجدول السابق نجد أن:

- قيمة معامل الارتباط R بلغت ٠,٦٩٤ وهو يؤكد على جوهرية العلاقة بين المراجعة الداخلية وتقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- قيمة مستوى الدلالة الإحصائية للنموذج هي (sig=0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية  $\alpha = (0.05)$  ومعامل بيتا (٠,٨٤٤\*\*) وهو يعني وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- نجد أن معامل التحديد يبلغ (٠,٤٨١) وهذا يعني أن ٤٨,١% من التغيير في تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية يرجع للتغير في أداء المراجعة الداخلية، والباقي يرجع لمتغيرات أخرى.
- نجد أن الخطأ المعياري للنموذج يبلغ (٠,٣٦٨٧٦) وهي قيمة ضئيلة وهذا يدل على قدرة النموذج التنبؤية.

في ضوء ما سبق نجد أن:

يتم رفض الفرض الفرعي العدمي الثاني وقبول الفرض البديل بأنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية".

#### ١/٥ - خلاصة ونتائج البحث:

- يمكن التحقق من صحة الفرض الرئيسي للبحث من خلال التحقق من مدى صحة الفروض الفرعية للبحث. حيث تشير نتائج التحليل الإحصائي للفروض الفرعية إلى رفض الفروض العدمية وقبول الفروض البديلة، ومن ثم تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى:
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

وبناءً عليه، تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى رفض الفرض العدمي الرئيسي للبحث، الفائل بأنه " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية، مما يشير إلى قبول الفرض البديل بوجود أثر للجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على تقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية.

## ٢/٥ توصيات البحث:

١. انشاء لجنة المراجعة التابعة لمجلس الإدارة والمكونة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وذات الدرجة العالية من الإستقلالية ليتبع لها كل من المراجع الداخلي والخارجي بما يرفع من استقلاليته وتحسين جودة عملية في رفع كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
٢. ضرورة قيام إدارة الشركات بتوفير المعلومات التي يحتاج إليها مراقبي الحسابات عند دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، للمساعدة في خروج مراقب الحسابات برأي فني محايد يكون موضع ثقة المستفيدين و متخذي القرارات.
٣. ضرورة قيام الجهات المهنية بعقد الندوات وورش العمل المتخصصة في جميع الجوانب المتعلقة بمفهوم الرقابة الداخلية ونماذجها المعتمدة حول العالم، والتي ساهمت في صياغة معايير المراجعة الدولية المتعلقة بها؛ وذلك لتثقيف المحاسبين والمراجعين الداخليين والخارجيين وتدريبهم وتأهيلهم على أفضل ممارسات الرقابة الداخلية المعتمدة.

## المراجع

### المراجع العربية:

- ١- أحمد، أزاهير محمد طه. (٢٠١٢). دور المراجعة الداخلية في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية، رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- ٢- الباقر، سمر عمر. (٢٠١٧). دور لجان المراجعة في دعم إستقلالية المراجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة هيكل الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على بنك أمدرمان الوطني، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة النيلين.
- ٣- الدليل المصري لحوكمة الشركات. (٢٠١٦). وزارة الاستثمار.
- ٤- الركابي، محمد عبد السلام. (٢٠٢٣). أثر مدي وفاء لجنة المراجعة بمسئولياتها على مصداقية التقارير المالية-دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة البحوث المحاسبية، ١٠(٤)، ٣١٧-٤١٥.
- ٥- العواد، عبد الفتاح. (٢٠١٩). دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية GMS دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب لولاية-بسكرة. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر – بسكرة.
- ٦- جادالله، زبيدة محمد. (٢٠١٤). دور مراقب الحسابات في تقييم الرقابة الداخلية لمخاطر معالجة بيانات التجارة الإلكترونية بالبنوك التجارية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية.
- ٧- جبار، حمد: نجف مصطفى كاظمي: عبد القاضي، عبد الامير نجم. (٢٠٢٠). مسؤولية مراقب

- الحسابات عن تقييم نظام الرقابة الإدارية"، *المجلة العراقية للعلوم الإدارية*، العدد (٥٨) ، المجلد (١٤)، ص ص ١٣٠-١٤٨.
- ٨- حماد ، طارق عبد العال. (٢٠١٧). *حوكمة الشركات المفاهيم ، المبادئ والتجارب: تطبيقات الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية ، الإسكندرية*.
- ٩- حمد ، صلاح الدين محسن. (٢٠١٦). دراسة العلاقة بين آليات حوكمة الشركات وأتباع مراقب الحسابات في بيئة الأعمال المصرية"، *رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة كفر الشيخ ، مصر*.
- ١٠- فرج ، هاني خليل. (٢٠٢٣). أثر تفعيل إدارة المراجعة الداخلية على إدراك أصحاب المصالح لفعالية هيكل الرقابة الداخلية بالجامعات الحكومية المصرية-دراسة تجريبية. *مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية*، (١)٧، ١٤٩-٢١٠.
- ١١- قادري، يسرى. (٢٠٢٢). دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة-دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية-ورقلة، *رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة*.
- ١٢- قادري، يسرى. (٢٠٢٢). دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة-دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية-ورقلة، *رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة*.
- ١٣- محمد، عبدالرحمن عبدالفتاح . (٢٠١١) . نموذج مقترح لقياس أثر آليات الحوكمة على جودة الأرباح المحاسبية بالقوائم المالية لشركات المساهمة المصرية : دراسة ميدانية، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، العدد ٥٠، ص ص ٩٤-١٤٩*.
- ١٤- يحيى، دنيا زاد. (٢٠٢٢). دور التدقيق الداخلي في تحسين نظم الرقابة الداخلية دراسة ميدانية شركة الوطنية سوناطراك حوض الحمراء، *رسالة دكتوراة غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة*.

### ثانيا: المراجع الأجنبية:

1. Ammar, T. M., Al Shobaki, M. J., & Naser, S. S. A. (2017). The Efficiency Extent of the Internal Control Environment in the Palestinian Higher Educational Institutions in Gaza Strip. **International Journal of Digital Publication Technology**, vol.1, no.2, pp.107-129.
2. Brown, R. G. (2013). Objective internal control evaluation. Some Early Contributions to the Study of Audit Judgment. *RLE Accounting*, 157-163.
3. Chang, Y. T., Chen, H., Cheng, R. K., & Chi, W. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. **Journal of Contemporary Accounting & Economics**, 15(1), 1-19.



4. COSO .(2013). **internal Control-Integrated Faram Wark, Excutive Summary**, Aicpa.
5. Eskin, I. (2020). Evaluation of the effectiveness of the internal control system in hospital business: A case study. **Yönetim Bilimleri Dergisi**, 19(39), 151-178.
6. Farooq, Muhammad Umar; Kazim, Irfan; Usman, Muhammad; Latif, Ijaz (2018): Corporate governance and audit fees: Evidence from a developing country, **Pakistan Journal of Commerce and Social Sciences (PJCSS)**, ISSN 2309-8619, Johar Education Society, Pakistan (JESPK), Lahore, Vol. 12, Iss. 1, pp. 94-110.
7. Frazer, L. (2020). Does internal control improve the attestation function and by extension assurance services? A Practical Approach. **Journal of Accounting and Finance**, 20(1), 28-38.
8. Handoyo, B. R. M., & Bayunitri, B. I. (2021). The influence of internal audit and internal control toward fraud prevention. **International Journal of Financial, Accounting, and Management**, 3(1), 45-64.
9. Huy, D. T. N. (2015). The critical analysis of limited south asian corporate governance standards after financial crisis. **International Journal for Quality Research**, 9(4), 741.
10. Laily, N. (2017). The effects of good corporate governance and audit quality on earnings management. **Journal of Accounting and Business Education**, 2(1), 134-143.
11. Nusa, I. B. S. (2020). Quality of audit system information for internal control effectiveness. **In International Conference on Business, Economic, Social Science, and Humanities–Economics, Business and Management Track** (pp. 198-202). Atlantis Press.
12. Ogoun, S. and Perelayefa, O. (2020) Corporate Governance and Audit Quality in Nigeria. **American Journal of Industrial and Business Management**, 10, 250-261. doi: 10.4236/ajibm.2020.102016.
13. Oussii, A. A., & Boulila Taktak, N. (2018). The impact of internal audit function characteristics on internal control quality. **Managerial Auditing Journal**, 33(5), 450-469.
14. Sari, N., Ghozali, I., & Achmad, T. (2017). The effect of internal audit and internal control system on public accountability: The emperical study in

- Indonesia state universities. **International Journal of Civil Engineering and Technology**, 8(9), 157-166.
15. Sari, N., Ghozali, I., & Achmad, T. (2017). The effect of internal audit and internal control system on public accountability: The emperical study in Indonesia state universities. **International Journal of Civil Engineering and Technology**, 8(9), 157-166.
16. Soliman, W. S. M. K. (2020). Investigating the effect of corporate governance on audit quality and its impact on investment efficiency. **Investment Management and Financial Innovations**, 17(3), 175-188.
17. Syrotenko, A., Tkach, I., Loishyn, A., & Tkach, M. (2020). Evaluation of the effectiveness of the internal control system of the institution using key performance indicators. **VUZF review**, 5(2), 55.
18. Weickgenannt, A. B., Hermanson, D. R., & Sharma, V. D. (2021). How US audit committees oversee internal control over financial reporting. **International Journal of Auditing**, 25(1), 233-248.
19. Widjaja, C. C., & Feliana, Y. K. (2022). Corporate Governance and Audit Report Lag on Financial Sector Companies Listed in IDX 2018-2020. **Jurnal Dinamika Akuntansi**, 14(1), 54-65.



أولاً: البيانات الشخصية:

- ١- الاسم:
- ٢- الوظيفة الحالية:
- ٣- عدد سنوات الخبرة الوظيفية
  - أقل من ٣ سنوات
  - أكثر من ٣ سنوات إلى ٥ سنوات
  - أكثر من ٥ سنوات حتى ١٠ سنوات
  - أكثر من ١٠ سنوات حتى ١٥ سنة
  - أكثر من ١٥ سنة
- ٤- المستوى التعليمي
  - بكالوريوس
  - دبلوم دراسات عليا
  - الماجستير
  - الدكتوراة
- ٥- الشهادات المهنية
  - المحاسب الإداري المعتمد CMA
  - مراجع الحسابات المحترف/المهني CPA
  - زمالة معينة
  - عضو جمعية المراجعين المصريين

١- العبارات المتعلقة بالمتغير المستقل:

م	العبارة	١ غير موافق تماماً	٢ غير موافق	٣ محايد	٤ موافق	٥ موافق تماماً
العبارات المتعلقة بلجان المراجعة						
X1.7	يساعد وجود لجنة المراجعة فعالة إلى التأكد من فعالية إجراءات الرقابة الداخلية داخل الشركة.					
X1.8	تتحقق لجنة المراجعة من مدى التزام الشركة بالقوانين واللوائح المنظمة لأعمالها.					
X1.9	تعمل لجنة المراجعة على فحص ومراجعة السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في إعداد القوائم المالية الفعلية والتقديرية					
X1.10	تساهم لجنة المراجعة في الحد من إساءة استخدام مجلس الإدارة لسلطاته.					
X1.11	تتيح لجنة المراجعة التنسيق الفعال بين الإدارة والمراجع الداخلي ومراقب الحسابات من خلال تحديد مجال المراجعة.					
العبارات المتعلقة بالمراجعة الداخلية						
X1.12	يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من مطابقة					

					السياسات والخطط والقوانين التي وضعتها الشركة.	
					يقدم المراجع الداخلي كل البيانات والمعلومات اللازمة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية للمراجع الخارجي.	X1.13
					يرافق المراجع الداخلي مراقب الحسابات خلال فترة قيامه بعملية المراجعة لتقديم الملاحظات.	X1.14
					يقدم المراجع الداخلي كل الخطط التي تنوي الشركة تنفيذها في نظام الرقابة الداخلية.	X1.15
					يأخذ المراجع الداخلي بعين الإعتبار كل الملاحظات التي يقدمها مراقب الحسابات لتحسين نظام الرقابة الداخلية.	X1.16
					التعاون والتواصل بين المراجع الداخلي ومراقب الحسابات يمكن نظام الرقابة الداخلية من تفادي الأخطاء.	X1.17

٢- العبارات المتعلقة بتقييم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية

م	العبارة	١ غير موافق تماماً	٢ غير موافق	٣ محايد	٤ موافق	٥ موافق تماماً
Y1.1	يقوم مراقب الحسابات بإجراء مقابلات مع المراجع الداخلي لفهم نظام الرقابة الداخلية في الشركة.					
Y1.2	يقوم مراقب الحسابات بعمل تقرير مفصل حول نظام الرقابة الداخلية الخاص بالشركة.					
Y1.3	يقوم مراقب الحسابات بتحديد نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية الخاص بالشركة.					
Y1.4	يقدم مراقب الحسابات مجموعة من الحلول للشركة لإصلاح نظام الرقابة الداخلية.					
Y1.5	يقوم مراقب الحسابات بإبداء رأيه بشكل محايد وبمصادقية حول نظام الرقابة الداخلية للشركة.					
Y1.6	يشير مراقب الحسابات إلى كفاءة المراجع الداخلي وما إذا كان يقوم بعمله.					
Y1.7	يقوم مراقب الحسابات بمعاينة التقارير المالية السابقة بصفة تفصيلية.					
Y1.8	يقوم مراقب الحسابات بتحديد الأهمية النسبية للإجراءات الرقابية المعتمدة بالشركة محل المراجعة.					
Y1.9	يتحمل مراقب الحسابات التبعات القانونية عن إهمال فحصه وتقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية وعدم بذل العناية المهنية اللازمة.					

أ/مصطفى سويلم و أ.د/ علي مجاهد و أ.م.د/ ايمن نخال أشر حوكمة لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية على

---

ملاحظات أو إضافة من سيادتكم

.....  
.....  
.....

شكراً جزيلاً